

第三节 金融负债和权益工具的区分

金融工具	权利	金融资产	银行存款、应收账款等
	义务	金融负债	应付债券
		权益工具	其他权益工具

知识点：金融负债和权益工具的区分

（一）金融负债和权益工具区分的总体要求

企业发行金融工具，应当按照该金融工具的合同条款及其所反映的**经济实质而非法律形式**，以及金融资产、金融负债和权益工具的定义，在**初始确认时**将该金融工具或其组成部分分类为金融资产、金融负债或权益工具。

定义	金融负债	<p>金融负债，是指企业符合下列条件之一的负债：</p> <p>（1）向其他方交付现金或其他金融资产的合同义务；</p> <p>（2）在潜在不利条件下，与其他方交换金融资产或金融负债的合同义务；</p> <p>（3）将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将交付可变数量的自身权益工具；</p> <p>（4）将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，但以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产的衍生工具合同除外</p>
----	------	---

定义	权益工具	<p>权益工具，同时满足下列条件的，企业应当将发行的金融工具分类为权益工具：</p> <p>（1）该金融工具不包括交付现金或其他金融资产给其他方，或在潜在不利条件下与其他方交换金融资产或金融负债的合同义务；</p> <p>（2）将来须用或可用企业自身权益工具结算该金融工具的，如为非衍生工具，不包括交付可变数量的自身权益工具进行结算的合同义务；如为衍生工具，企业只能通过以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产结算该金融工具</p>
----	------	--

经典例题

【多选题】在下列情况中，企业应当将发行的金融工具分类为权益工具的有（ ）。

- A. 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将交付可变数量的自身权益工具
- B. 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将交付不变数量的自身权益工具
- C. 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，并且以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产
- D. 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，但以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产的衍生工具合同除外

答案：BC

解析：将来须用或可用企业自身权益工具结算该金融工具的，如该金融工具为非衍生工具，不包括交付可变数量的自身权益工具进行结算的是权益工具；如为衍生工具，企业只能通过以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产结算该金融工具的，发行方应当将其分类为权益工具。

区分金融负债和权益工具需考虑的因素：

（1）合同所反映的经济实质

应当以相关合同条款及其所反映的经济实质而非仅以法律形式为依据，运用金融负债和权益工具区分的原则，正确地确定该金融工具或其组成部分的会计分类。（实质重于形式会计信息质量要求）

（2）工具的特征

企业应当全面细致地分析此类金融工具各组成部分的合同条款，以确定其显示的是金融负债还是权益工具的特征，并进行整体评估，以判定整个工具应划分为金融负债、或权益工具，还是既包括金融负债成分又包括权益工具成分的复合金融工具。

（二）金融负债和权益工具区分的基本原则

1. 是否存在无条件地避免交付现金或其他金融资产

如果企业不能无条件地避免以交付现金或其他金融资产来履行一项合同义务，则该合同义务符合金融负债的定义。

2. 是否交付固定数量的自身权益工具

对于以企业自身权益工具结算的金融工具，其分类需要考虑所交付的自身权益工具的数量是可变的还是固定的。

（1）基于自身权益工具的非衍生工具。

对于非衍生工具，如果发行方未来有义务交付**可变数量的自身权益工具**进行结算，则该非衍生工具是**金融负债**；否则，该非衍生工具是权益工具。

简记——基于自身权益工具的非衍生工具

股数固定：权益工具

股数不固定：金融负债

（2）基于自身权益工具的衍生工具。

对于衍生工具，如果发行方只能通过以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产进行结算（即“固定换固定”），则该衍生工具是**权益工具**；如果发行方以固定数量自身权益工具交换可变金额现金或其他金融资产，或以可变数量自身权益工具交换固定金额现金或其他金融资产，或以可变数量自身权益工具交换可变金额现金或其他金融资产，则该衍生工具应当确认为衍生金融负债或衍生金融资产。

【例 13-9】 甲公司与乙公司签订的合同约定，乙公司预先向甲公司支付 100 万元，甲公司在未来约定时间向乙公司交付 100 万元等值的自身权益工具。

本例中，甲公司的合同义务金额 100 万元是固定的，但甲公司需交付的自身权益工具的数量随着其权益工具市场价格的变动而变动。在这种情况下，甲公司发行的该金融工具应当划分为金融负债。

（三）以外币计价的配股权、期权或认股权证

如果企业的某项合同是通过**固定金额**的外币（即企业记账本位币以外的其他货币）交换**固定数量**的自身权益工具进行结算，由于固定金额的外币代表的是以企业记账本位币计价的**可变金额**，因此，**不符合“固定换固定”原则**。但是，企业对全部现有同类别非衍生自身权益工具的持有方同比例发行配股权、期权或认股权证，使之有权按比例以固定额的任何货币交换固定数量的该企业自身权益工具的，该类配股权、期权或认股权证应当分类为权益工具。

【例 13-13】 一家在多地上市的企业，向其所有的现有普通股股东提供每持有 2 股股份可购买其 1 股普通股的权利（配股比例为 2 股配 1 股），配股价格为配股当日股价的 70%。由于该企业在多地上市，受到各地区当地的法规限制，配股权行权价的币种须与当地货币一致。

本例中，由于企业是按比例向其所有同类普通股股东提供配股权，且以固定金额的任何货币交换固定数量的该企业普通股，因此该配股权应当分类为权益工具。