



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

2. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的会计处理（其他债权投资）

模式2（以收取合同现金流量+出售为目标）+符合基本借贷安排

利息收入=摊余成本 $\times$ 实际利率

与债权投资  
思路一样

按公允价值进行后续计量

与交易性金融  
资产思路类似



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

阶段	账务处理
取得时	借：其他债权投资—成本【面值】 —利息调整【差额；或借方】 应收利息【已宣告但尚未领取的利息】 贷：银行存款
持有期间	(1) 计息 借：其他债权投资—应计利息【按票面利率计算利息】 贷：投资收益【期初摊余成本×实际利率计算】 其他债权投资—利息调整【或借方】 (2) 资产负债表日公允价值变动 借：其他债权投资—公允价值变动 贷：其他综合收益—其他债权投资公允价值变动 或相反





## 第二节 金融资产和金融负债的计量

【例8-7】2017年1月1日，甲公司支付价款1 000万元（含交易费用）从公开市场购入乙公司同日发行的5年期公司债券12 500份，债券票面价值总额为1 250万元，票面年利率为4.72%，于年末支付本年度债券利息（即每年利息为59万元），本金在债券到期时一次性偿还。合同约定，该债券的发行方在遇到特定情况时可以将债券赎回，且不需要为提前赎回支付额外款项。甲公司在购买该债券时，预计发行方不会提前赎回。甲公司根据其管理该债券的业务模式和该债券的合同现金流量特征，将该债券分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

（1）2017年1月1日，购入乙公司债券。

借：其他债权投资—成本	1250
贷：银行存款	1000
其他债权投资—利息调整	250



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

其他资料如下：

(1) 2017年12月31日，乙公司债券的公允价值为1 200万元（不含利息）。

(2) 2018年12月31日，乙公司债券的公允价值为1 300万元（不含利息）。

(3) 2019年12月31日，乙公司债券的公允价值为1 250万元（不含利息）。

(4) 2020年12月31日，乙公司债券的公允价值为1 200万元（不含利息）。

(5) 2021年1月20日，通过上海证券交易所出售了乙公司债券12 500份，取得价款1 260万元。



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

假定不考虑所得税、减值等因素，计算该债券的实际利率

$r$ 。

$$59 \times (1+r)^{-1} + 59 \times (1+r)^{-2} + 59 \times (1+r)^{-3} + 59 \times (1+r)^{-4} + (59+1250) \times (1+r)^{-5} = 1000 \text{ (万元)}$$

采用插值法，计算得出 $r=10\%$ 。



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

其他债权投资的账面价值

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

依据：未来现金流量

依据：当下的公允价值



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(2) 2017年12月31日

借：其他债权投资—应计利息	59	
—利息调整		41
贷：投资收益	100	
借：银行存款	59	
贷：其他债权投资—应计利息	59	





## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(2) 2017年12月31日

借：其他债权投资—公允价值变动

159

贷：其他综合收益—其他债权投资公允价值变动

159



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(3) 2018年12月31日

借：其他债权投资—应计利息	59		
		—利息调整	45
贷：投资收益	104		
借：银行存款	59		
贷：其他债权投资—应计利息			59



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(3) 2018年12月31日

借：其他债权投资—公允价值变动

55

贷：其他综合收益—其他债权投资公允价值变动

55



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(4) 2019年12月31日

借：其他债权投资—应计利息	59	
	—利息调整	50
贷：投资收益	109	
借：银行存款	59	
贷：其他债权投资—应计利息		59



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(4) 2019年12月31日

借：其他综合收益—其他债权投资公允价值变动	100	
贷：其他债权投资—公允价值变动		100



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(5) 2020年12月31日

借：其他债权投资—应计利息	59	
	—利息调整	54
贷：投资收益		113
借：银行存款	59	
贷：其他债权投资—应计利息	59	



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初D×10%)	已收回的本金 (C=AB)	摊余成本余额 (D=期初D-C)	公允价值 (E)	公允价值变动额 F=E-D-期初G	公允价值变动累计金额 G=期初G+F
2017年1月1日				1 000	1 000	0	0
2017年12月31日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018年12月31日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019年12月31日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020年12月31日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(5) 2020年12月31日

借：其他综合收益—其他债权投资公允价值变动 104

贷：其他债权投资—公允价值变动



## 第二节 金融资产和金融负债的计量

(6) 2021年1月20日, 出售乙公司债券

借: 银行存款		1260
其他综合收益—其他债权投资公允价值变动	10	
其他债权投资—利息调整		60
贷: 其他债权投资—成本		

1250

—公允价值变动

10

投资收益

70