



第二节 金融资产和金融负债的计量

【例】甲公司为上市公司，2022年12月31日，以21 909.19万元（包括交易费用9.19万元）的价格购入乙公司于2022年1月1日发行的5年期一次还本、分期付息债券，债券面值总额为20 000万元，付息日为每年1月5日，票面年利率为6%。甲公司于每年年末计提债券利息；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。甲公司确定该债券实际利率为5%。



第二节 金融资产和金融负债的计量

(1) 2022年12月31日购入债券:

借：其他债权投资——成本 20 000

应收利息

1 200

其他债权投资——利息调整	709.19
--------------	--------

贷：银行存款

21 909.19



第二节 金融资产和金融负债的计量

(2) 2023年1月5日, 收到乙公司发放的债券利息, 存入银行。

借: 银行存款	1 200	
		贷: 应收利息
		1 200



第二节 金融资产和金融负债的计量

(3) 2023年12月31日, 确认实际利息收入; 年末该债券的公允价值为21 000万元。

$$\textcircled{1} \text{应计利息} = 20\ 000 \times 6\% = 1\ 200$$

$$\textcircled{2} \text{投资收益} = 20\ 709.19 \times 5\% = 1\ 035.46$$

$$\textcircled{3} \text{利息调整} = 1\ 200 - 1\ 035.46 = 164.54$$

借: 其他债权投资——应计利息 1 200

贷: 其他债权投资——利息调整 164.54

投资收益

1 035.46



第二节 金融资产和金融负债的计量

$$\text{④公允价值变动} = 21\ 000 - (20\ 709.19 - 164.54) = 455.35$$

借：其他债权投资——公允价值变动 455.35

贷：其他综合收益

455.35

【提示】

①年末其他债权投资账面余额

$$= 20\ 709.19 - 164.54 = 20\ 544.65$$

②年末其他债权投资的账面价值 = 21 000



第二节 金融资产和金融负债的计量

(4) 2024年1月5日, 收到利息。

借: 银行存款 1 200

贷: 其他债权投资——应计利息 1 200



第二节 金融资产和金融负债的计量

(5) 2024年12月31日, 确认实际利息收入; 2024年12月31日公允价值为20 700万元。不考虑减值因素。

$$\textcircled{1} \text{应计利息} = 20\ 000 \times 6\% = 1\ 200$$

$$\textcircled{2} \text{投资收益} = 20\ 544.65 \times 5\% = 1\ 027.23$$

$$\textcircled{3} \text{利息调整} = 1\ 200 - 1\ 027.23 = 172.77$$

借: 其他债权投资——应计利息 1 200

贷: 其他债权投资——利息调整 172.77

投资收益

1 027.23



第二节 金融资产和金融负债的计量

④公允价值变动=20 700—(21 000—172.77)=—

127.23

借：其他综合收益

127.23

贷：其他债权投资——公允价值变动 127.23

【提示】

①2024年末其他债权投资的摊余成本

=20 544.65—172.77=20 371.88

②2024年年末其他债权投资的账面价值=20 700



第二节 金融资产和金融负债的计量

(6) 2025年1月5日, 收到利息:

借: 银行存款 1 200

贷: 其他债权投资——应计利息 1 200



第二节 金融资产和金融负债的计量

(7) 2025年1月6日, 甲公司出售全部该债券, 取得价款20 800万元。

① “成本” = 20 000 (万元)

② “利息调整” = (1) 709.19 - (3) 164.54 - (5) 172.77 = 371.88 (万元)



第二节 金融资产和金融负债的计量

$$\begin{aligned}\textcircled{3} \text{ “公允价值变动”} &= (3) 455.35 - (5) 127.23 \\ &= 328.12 \text{ (万元)}\end{aligned}$$

④会计处理

借：银行存款 20

800

 其他综合收益

328.12

 贷：其他债权投资——成本

20 000

 ——利息调整

371.88



第二节 金融资产和金融负债的计量

3、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益性工具投资的会计处理

(1) 初始入账成本 = 买价 - 已宣告但未发放的股利 + 交易费用；

(2) 公允价值变动形成的利得或损失，应当计入所有者权益（其他综合收益），在该金融资产终止确认时转出，计入留存收益。



第二节 金融资产和金融负债的计量

(3) 持有期间的现金股利，应当在被投资单位宣告发放股利时计入当期损益（投资收益等）。

(4) 此类投资不认定减值损失。

(5) 此类投资处置的利得或损失归入留存收益。



第二节 金融资产和金融负债的计量

一般会计分录

(1) 初始入账:

借: 其他权益工具投资——成本【公允价值+交易费用】

 应收股利【已宣告但尚未发放的现金股利】

 贷: 银行存款



第二节 金融资产和金融负债的计量

(2) 资产负债表日，公允价变动

借：其他权益工具投资——公允价值变动

贷：其他综合收益

公允价值低于其账面余额的差额作相反的会计分录。



第二节 金融资产和金融负债的计量

(3) 出售

借：银行存款

 其他综合收益

 贷：其他权益工具投资——成本

 ——公允价值变动

 利润分配——未分配利润