



第二节 金融资产和金融负债的计量

【例】 甲公司2023年至2025年对乙公司股票投资的有关资料如下：

资料一：2023年1月1日，甲公司定向发行每股面值为1元、公允价值为4.5元的普通股1 000万股作为对价取得乙公司30%有表决权的股份。交易前，甲公司与乙公司不存在关联方关系且不持有乙公司股份；交易后，甲公司能够对乙公司施加重大影响。取得投资日，乙公司可辨认净资产的账面价值为16 000万元，除行政管理用W固定资产外，其他各项资产、负债的公允价值分别与其账面价值相同。



第二节 金融资产和金融负债的计量

该固定资产原价为500万元，原预计使用年限为5年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，已计提折旧100万元；当日，该固定资产公允价值为480万元，预计尚可使用4年，与原预计剩余年限相一致，预计净残值为零，继续采用原方法计提折旧。



第二节 金融资产和金融负债的计量

资料二：2023年8月20日，乙公司将其成本为900万元的M商品以不含增值税的价格1 200万元出售给甲公司。至2023年12月31日，甲公司向非关联方累计售出该商品50%，剩余50%作为存货，未发生减值。

资料三：2023年度，乙公司实现的净利润为6 000万元，因可重分类进损益的其他综合收益增加200万元，未发生其他影响乙公司所有者权益变动的交易或事项。



第二节 金融资产和金融负债的计量

资料四：2024年1月1日，甲公司将对乙公司股权投资的80%出售给非关联方，取得价款5 600万元，相关手续于当日完成，剩余股份当日公允价值为1 400万元，出售部分股份后，甲公司对乙公司不再具有重大影响，将剩余股权投资转为其他权益工具投资。

资料五：2024年6月30日，甲公司持有乙公司股票公允价值下跌至1 300万元。



第二节 金融资产和金融负债的计量

资料六：2024年7月起，乙公司股票价格持续下跌，至2024年12月31日，甲公司持有乙公司股票的公允价值下跌至800万元。

资料七：2025年1月8日，甲公司以780万元的价格在二级市场上售出所持乙公司的全部股票。

资料八：甲公司和乙公司所采用的会计政策、会计期间相同，假定不考虑增值税、所得税等其他因素。



第二节 金融资产和金融负债的计量

要求：（“长期股权投资”、“其他权益工具投资”科目应写出必要的明细科目）

（1）判断说明甲公司2023年度对乙公司长期股权投资应采用的核算方法，并编制甲公司取得乙公司股权投资的会计分录。



第二节 金融资产和金融负债的计量

甲公司对乙公司的股权投资，应该采用权益法核算。

借：长期股权投资——投资成本 4 500 $(1\ 000 \times 4.5)$

贷：股本 1 000

资本公积——股本溢价 3 500

借：长期股权投资——投资成本 $\{[16\ 000 + (480 - 400)] \times 30\% - 4\ 500\}$ 324

贷：营业外收入 324



第二节 金融资产和金融负债的计量

(2) 计算甲公司2023年度应确认的投资收益和应享有乙公司其他综合收益变动的金额，并编制相关会计分录。

甲公司2023年应确认的投资收益 = $[6\ 000 - (480 - 400) / 4 - (1\ 200 - 900) \times 50\%] \times 30\% = 1\ 749$ (万元)

甲公司2023年应享有乙公司其他综合收益变动的金额 = $200 \times 30\% = 60$ (万元)

借：长期股权投资——损益调整	1 749
——其他综合收益	60

贷：投资收益

1 749

其他综合收益



第二节 金融资产和金融负债的计量

(3) 计算甲公司2024年1月1日处置部分股权投资交易对公司营业利润的影响额，并编制相关会计分录。

$$\begin{aligned} & \text{甲公司2024年初处置部分股权投资对营业利润的影响金额} \\ &= (5\,600 + 1\,400) - (4\,500 + 324 + 1\,749 + 60) + 60 \\ &= 427 \text{ (万元)} \end{aligned}$$



第二节 金融资产和金融负债的计量

借：银行存款 5 600

贷：长期股权投资——投资成本

$[(4\ 500 + 324) \times 80\%]$ 3

859.2

——损益调整 $(1\ 749 \times 80\%)$ 1

399.2

——其他综合收益 $(60 \times 80\%)$

48

投资收益

293.6



第二节 金融资产和金融负债的计量

借：其他权益工具投资——成本 1 400

贷：长期股权投资——投资成本

[(4

$500 + 324) \times 20\%] 964.8$

——损益调整 $(1\ 749 \times 20\%)$

349.8

——其他综合收益 $(60 \times 20\%)$ 12

投资收益

73.4

借：其他综合收益 60

贷：投资收益 60



第二节 金融资产和金融负债的计量

(4) 分别编制甲公司2024年6月30日和12月31日与持有乙公司股票相关的会计分录。

①6月30日

借：其他综合收益 100 (1300-1

400)

贷：其他权益工具投资——公允价值变动

100

②12月31日

借：其他综合收益 (1 300-800) 500

贷：其他权益工具投资——公允价值变动 500



第二节 金融资产和金融负债的计量

(5) 编制甲公司2025年1月8日处置乙公司股票的相关会计分录。

借：银行存款

780

其他权益工具投资——公允价值变动 600

利润分配——未分配利润

20

贷：其他权益工具投资——成本

1 400

借：利润分配——未分配利润

600

贷：其他权益工具投资



第二节 金融资产和金融负债的计量

5、金融资产之间重分类的处理

(1) 以摊余成本计量的金融资产的重分类

①企业将一项以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，应当按照该资产在重分类日的公允价值进行计量，原账面价值与公允价值之间的差额计入当期损益。一般会计分录为：

借：交易性金融资产【公允价值】

 债权投资减值准备【终止确认原损失准备】

 贷：债权投资【原账面余额】

 公允价值变动损益【倒挤，或借方】



第二节 金融资产和金融负债的计量

【例】2023年10月15日，甲银行以公允价值500万元购入一项债券投资，并按规定将其分类为以摊余成本计量的金融资产，该债券的账面余额为500万元。2024年10月15日，甲银行变更了其管理债券投资组合的业务模式，其变更符合重分类的要求，因此，甲银行于2025年1月1日将该债券从以摊余成本计量重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益。2025年1月1日，该债券的公允价值为490万元，已确认的减值准备为6万元。假设不考虑该债券的利息收入。甲银行的会计处理如下：



第二节 金融资产和金融负债的计量

(1) 重分类前的会计处理:

借：债权投资——成本 500

贷：银行存款 500

借：信用减值损失 6

贷：债权投资减值准备 6



第二节 金融资产和金融负债的计量

(2) 重分类日的会计处理:

借: 交易性金融资产 490

 债权投资减值准备 6

 公允价值变动损益 4 (倒挤)

 贷: 债权投资 500



第二节 金融资产和金融负债的计量

②企业将一项以摊余成本计量的金融资产重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的，应当按照该金融资产在重分类日的公允价值进行计量。原账面价值与公允价值之间的差额计入其他综合收益。一般会计分录为：

借：其他债权投资【公允价值】

 债权投资减值准备【冲减原损失准备】

 贷：债权投资【余额】

 其他综合收益【倒挤，或借记】



第二节 金融资产和金融负债的计量

【例】资料同上。假定甲银行于2025年1月1日将该债券从以摊余成本计量重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) 重分类前的会计处理：

借：债权投资——成本	500	
贷：银行存款		500
借：信用减值损失	6	
贷：债权投资减值准备	6	



第二节 金融资产和金融负债的计量

(2) 重分类日的会计处理:

借：其他债权投资	490	
债权投资减值准备	6	
其他综合收益	4	（差额）
贷：债权投资		500



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重分类

①企业将一项以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产的，应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值，即视同该金融资产一直以摊余成本计量。该金融资产重分类不影响其实际利率和预期信用损失的计量。一般分录为：



第二节 金融资产和金融负债的计量

借：债权投资【成本+利息调整】

贷：其他债权投资【成本+利息调整】

应当将重分类之前计入其他综合收益的累计利得或损失冲

回

借：其他综合收益——公允价值变动

贷：其他债权投资——公允价值变动

如果重分类前该金融资产存在预期信用损失而计提了损失

准备，结转资产减值准备：

借：其他综合收益——信用减值准备

贷：债权投资减值准备