

第四节 金融工具的计量

(2) 资产负债表日：

债务工具	借：其他债权投资—应计利息（面值×票面利率） 贷：投资收益（期初摊余成本×实际利率） 其他债权投资—利息调整（倒挤）
	借：其他债权投资—公允价值变动 （期末公允价值—期末计息后账面价值） 贷：其他综合收益（或借方）
权益工具	借：应收股利（被投资方宣告现金股利） 贷：投资收益
	借：其他权益工具投资—公允价值变动 贷：其他综合收益（或借方）

(3) 减值

债务工具	借：信用减值损失 贷：其他综合收益 【命题视角】如果以后减值恢复做相反分录
权益工具	不计提减值

(4) 终止确认：

债务工具	借：银行存款 其他综合收益（转销余额） 贷：其他债权投资—成本（转销余额） —利息调整（转销余额） —公允价值变动（转销余额） 投资收益（倒挤）
权益工具	借：银行存款 其他综合收益（被指定） 贷：其他权益工具投资—成本（转销余额） —公允价值变动（转销余额） 利润分配—未分配利润

2. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

取得时	以公允价值进行初始计量，相关交易费用计入投资收益，购买价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息或已宣告但尚未发放的现金股利计入应收款项。
	借：交易性金融资产——成本 应收股利（应收利息） 投资收益 贷：银行存款

后续计量	持有期间被投资单位宣告发放现金股利（或确认利息）时，应按享有的金额确认投资收益： 借：应收股利 交易性金融资产——应计利息 贷：投资收益
	资产负债表日按公允价值进行后续计量，公允价值变动计入公允价值变动损益： 借：交易性金融资产——公允价值变动 贷：公允价值变动损益 或做相反的分录

处置时	处置该类金融资产时，其公允价值与账面价值之间的差额应确认为投资收益。
-----	------------------------------------

	借：银行存款 贷：交易性金融资产——成本 ——公允价值变动（或借记） 投资收益（或借记）
--	---

知识点：金融负债的后续计量

（一）对于以公允价值进行后续计量的金融负债、其公允价值变动形成的利得或损失、除与套期会计有关外，应当计入**当期损益**。

以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债

1. 初始计量

以实际交易价格，即所收到对价的公允价值为基础确定，交易费用列当期损益。

会计分录：

借：银行存款等

 投资收益

 贷：交易性金融负债——本金

2. 后续计量

期末按公允价值口径调整其计价，相关分录如下：

（1）增值时

借：公允价值变动损益

 贷：交易性金融负债——公允价值变动

（2）贬值时

借：交易性金融负债——公允价值变动

 贷：公允价值变动损益

（3）计提利息费用时

借：财务费用

 贷：交易性金融负债——应计利息

3. 处置时

借：交易性金融负债——本金

 ——应计利息

 ——公允价值变动（也可能在贷方）

 贷：银行存款

 投资收益（也可能在借方）

【提示】掌握交易性金融负债公允价值变动的归属科目。

（二）以摊余成本计量且不属于任何套期关系的金融负债所产生的利得或损失、应当在终止确认时计入当期损益或在按照**实际利率法**摊销时计入相关期间损益。

经典例题

【例题】甲公司(非金融企业)发行公司债券为建造专用生产线筹集资金。有关资料如下：

(1) 2×18年12月31日，委托证券公司以7755万元的价格发行3年期分期付息公司债券。该债券面值为8000万元，票面年利率4.5%，实际年利率5.64%，每年付息一次，到期后按面值偿还。假定不考虑与发行公司债券相关的交易费用。

(2) 生产线建造工程采用出包方式，于2×19年1月1日开始动工，发行债券所得款项当日全部支付给建造承包商，2×20年12月31日所建造生产线达到预定可使用状态。

(3) 假定各年度利息的实际支付日期均为下年度的1月10日；2×22年1月10日支付2×21年度利息，一并偿付面值。

(4) 所有款项均以银行存款支付。

项目	2×18年 12月31日	2×19年12月 31日	2×20年12月 31日	2×21年 12月31日
----	-----------------	-----------------	-----------------	-----------------

年末摊 余成本	面值	8000	8000	8000	8000
	利息调整	-245	-167.62	-85.87	0
	合计	7755	7832.38	7914.13	8000
当年应予资本化或费用化的利息金额			437.38	441.75	445.87
年末应付利息金额			360	360	360
“利息调整”本年摊销额			77.38	81.75	85.87

甲公司的相关账务处理如下：

(1) 2×18年12月31日，发行债券：

借：银行存款 77550000

 应付债券——利息调整 2450000

 贷：应付债券——面值 80000000

(2) 2×19年12月31日，确认和结转利息：

借：在建工程 4373800

 贷：应付债券——应计利息 3600000

 ——利息调整 773800

(3) 2×20年1月10日，支付利息：

借：应付债券——应计利息 3600000

 贷：银行存款 3600000

(4) 2×20年12月31日，确认和结转利息：

借：在建工程 4417500

 贷：应付债券——应计利息 3600000

 ——利息调整 817500

(5) 2×21年1月10日，支付利息：

借：应付债券——应计利息 3600000

 贷：银行存款 3600000

(6) 2×21年12月31日，确认和结转利息：

借：财务费用 4458700

 贷：应付债券——应计利息 3600000

 ——利息调整 858700

(7) 2×22年1月10日，债券到期兑付：

借：应付债券——应计利息 3600000

 ——面值 80000000

 贷：银行存款 83600000