

第二节 其他权益工具

知识点：其他权益工具会计处理的基本原则

1. 其他权益工具的初始计量

企业发行的金融工具应当按照金融工具准则进行初始确认和计量。

借：银行存款

贷：其他权益工具——优先股、永续债等

应付债券——优先股、永续债等

2. 其他权益工具的后续计量

（1）对于归类为**权益工具**的金融工具，无论其名称中是否包含“债”，其利息支出或股利分配都应当作为**发行企业的利润分配**，其回购、注销等作为权益的变动处理；

（2）对于归类为金融负债的**金融工具**，无论其名称中是否包含“股”，其利息支出或股利分配原则上按照借款费用进行处理，其回购或赎回产生的利得或损失等计入当期损益（**财务费用**）。

3. 交易费用的会计处理

企业（发行方）发行金融工具，其发生的手续费、佣金等交易费用：

（1）如分类为**债务工具**且以摊余成本计量的，应当计入所发行工具的**初始计量金额**；

（2）如分类为**权益工具**的，应当**从权益（其他权益工具）中扣除**。

知识点：科目设置

金融工具发行方应当设置下列会计科目，对发行的金融工具进行会计核算：

情形	会计科目
1. 发行方对于归类为金融负债的金融工具	应付债券
2. 对于需要拆分且形成衍生金融负债或衍生金融资产的（看涨期权等）	衍生工具
3. 对于发行的且嵌入了非紧密相关的衍生金融资产或衍生金融负债的金融工具，如果发行方选择将其整体指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的	交易性金融负债
4. 企业发行的除普通股以外的归类为权益工具的各种金融工具	其他权益工具

知识点：主要账务处理

1. 发行方的账务处理

（1）发行方发行的金融工具归类为**债务工具并以摊余成本计量的账务处理**：

借：银行存款（实际收到的金额）

贷：应付债券——优先股、永续债等（面值）

——优先股、永续债等（利息调整）

【可借可贷】

（2）发行方发行的金融工具归类为**其他权益工具**的：

借：银行存款/存放中央银行款项 **【实际收到的金额】**

贷：其他权益工具——优先股、永续债等

发行其他权益工具发生的承销费、发行登记费等交易费用，

借：资本公积

贷：银行存款/存放中央银行款项

分类为权益工具的金融工具，在存续期间分派股利（含分类为权益工具的工具所产生的利息，下同）的，作为利润分配处理。

借：利润分配——应付优先股股利、应付永续债利息等

贷：应付股利——优先股股利、永续债利息等

（3）发行方发行的金融工具为复合金融工具的账务处理

借：银行存款 **【实际收到的金额】**

应付债券——优先股、永续债等（利息调整）

贷：应付债券——优先股、永续债（面值）

其他权益工具——优先股、永续债

【提示】发行复合金融工具发生的**交易费用**，应当在负债成分和权益成分之间按照各自公允价值占总发行价款的比例进行分摊。

(4) 发行的金融工具本身是衍生金融负债或衍生金融资产或者内嵌了衍生金融负债或衍生金融资产的，按照金融工具确认和计量准则中有关衍生工具的规定进行处理。

(5) 发行方发行的金融工具重分类的账务处理

①原归类为**权益工具的金融工具重分类为金融负债**。（公允价值入账）

应当于重分类日：

借：其他权益工具——优先股、永续债 **【该工具的账面价值】**

 应付债券——优先股、永续债等（利息调整）

【可借可贷：重分类日应付债券公允价值与面值的差额】

 贷：应付债券——优先股、永续债等（面值）

 资本公积——资本溢价（或股本溢价）**【倒挤：可借可贷】**

【提示】如果资本公积不够冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

②原归类为**金融负债的金融工具重分类为权益工具**。（账面价值入账）

应于重分类日：

借：应付债券——优先股、永续债等（面值）

 ——优先股、永续债等（利息调整） **【可借可贷】**

 贷：其他权益工具——优先股、永续债 **【按金融负债的账面价值入账】**

(6) 发行方赎回所发行的金融工具的账务处理

①发行方按合同条款约定赎回所发行的除普通股以外的分类为权益工具的金融工具。

a. 赎回时：

借：库存股——其他权益工具

 贷：银行存款

b. 注销时：

借方差额	贷方差额
借：其他权益工具 资本公积——资本溢价（股本溢价）① 盈余公积② 利润分配——未分配利润③ 贷：库存股——其他权益工具	借：其他权益工具 贷：库存股——其他权益工具 资本公积——资本溢价 （或股本溢价）

②发行方按合同条款约定赎回所发行的分类为金融负债的金融工具。

借：应付债券（面值、利息调整）

财务费用【可借可贷】

 贷：银行存款 **【赎回价格】**

(7) 发行方按合同条款约定将发行的除普通股以外的金融工具转换为普通股的账务处理

借：应付债券

 其他权益工具

 贷：实收资本/股本

 资本公积——资本溢价（或股本溢价）

银行存款等（不足转换为1股普通股而支付的现金或其他金融资产）

2. 投资方的账务处理

如果投资方因持有发行方发行的金融工具而对发行方拥有控制、共同控制或重大影响的，按照《企业会计准则第2号——长期股权投资》和《企业会计准则第20号——企业合并》进行确认和计量；投资方需编制合并财务报表的，按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》的规定编制合并财务报表。