

财务会计

Financial Accounting

张昕

Email: xzhang@nsd.pku.edu.cn

贵州茅台2023年主要税种及税率

税种	计税依据	税率
增值税	产品销售收入计算销项税额与进项税额相抵	13%
消费税	酒类产品销售收入计税价格、销售数量	20%、0.5 元/500ml
城市维护建设税	应纳流转税额	7%
企业所得税	应纳税所得额	25%
教育费附加	应纳流转税额	3%
地方教育费附加	应纳流转税额	2%

贵州茅台2023年税金及附加

单位：元

项目	本期发生额	上期发生额
消费税	17,625,306,476.94	14,628,644,881.34
城市维护建设税	2,467,887,318.97	2,055,705,281.43
教育费附加	1,057,591,004.14	880,939,077.72
地方教育费附加	705,060,669.63	587,292,717.26
房产税	181,676,451.33	170,186,626.63
土地使用税	52,832,783.40	47,733,684.72
车船使用税	444,846.26	420,334.81
印花税	140,645,106.42	121,037,737.02
环保税	211,744.75	212,923.35
其他	2,519,496.76	3,645,269.94
合计	22,234,175,898.60	18,495,818,534.22

贵州茅台2023年所得税费用

单位：元

项目	本期发生额	上期发生额
当期所得税费用	27,275,697,397.04	23,548,077,905.70
递延所得税费用	-1,134,619,985.03	-1,222,628,115.40
合计	26,141,077,412.01	22,325,449,790.30

贵州茅台2023年应交税费

单位：元

项目	期末余额	期初余额
增值税	1,881,581,299.52	2,034,610,620.24
消费税	1,874,912,035.57	1,570,075,010.07
企业所得税	2,638,540,568.21	2,769,448,025.03
个人所得税	66,986,409.63	69,096,434.63
城市维护建设税	274,746,590.57	258,837,607.08
教育费附加	106,206,290.71	99,389,745.34
地方教育费附加	72,099,890.91	67,552,876.94
印花税	33,237,230.00	25,330,539.79
房产税	1,097,614.29	809,379.99
土地使用税	10,856.32	11,682.07
环境保护税	15,276.52	22,267.77
其他	229,831.62	1,371,234.88
合计	6,949,663,893.87	6,896,555,423.83

贵州茅台2023年其他流动资产

单位：元

项目	期末余额	期初余额
期末未抵扣增值税	40,142,035.75	159,246,337.97
预缴所得税	31,261,870.82	1,597,336.45
合计	71,403,906.57	160,843,674.42

万科2023年主要税种及税率

本集团及其子公司适用的主要税种及税率列示如下：

税种	计税基础	税率
企业所得税	按应纳税所得额计征	(i)
增值税	按税法规定计算的销售货物、提供应税劳务、销售服务、无形资产或者不动产的销售额为基础计算销项税额，在扣除当期允许抵扣的进项税额后，差额部分为应交增值税。	1%、3%、5%、6% 9%、13%
城市维护建设税	按实际缴纳增值税计征	按公司所在地政策缴纳
教育费附加	按实际缴纳增值税计征	按公司所在地政策缴纳
地方教育附加	按实际缴纳增值税计征	按公司所在地政策缴纳
土地增值税	按转让房地产所取得的增值额和规定的税率计征	按超率累进税率 30% - 60%
契税	按土地使用权的出让金额计征	3% - 5%

- (i) 根据《中华人民共和国企业所得税法》以及企业所得税法实施条例，除个别享受优惠税率的子公司外，本公司及设立于中国境内其余子公司适用所得税税率为 25%。

本公司设立于香港地区的子公司适用 16.5% 所得税税率。本公司设立于美国的子公司适用联邦所得税率 (21%) 及各州所得税率 (0% 至 10% 不等)。

万科2023年税金及附加

单位：元

	2023 年	2022 年
土地增值税	15,181,805,233.28	21,025,128,208.87
城市维护建设税	1,046,935,766.44	1,041,329,113.04
教育费附加	756,208,149.33	761,675,790.84
房产税	876,071,463.77	709,727,385.17
营业税*	27,345,173.88	30,256,152.20
其他	696,244,810.03	826,105,805.36
合计	18,584,610,596.73	24,394,222,455.48

* 于确认商品销售收入时，结转营改增前已预缴的营业税

万科2023年所得税费用

单位：元

	2023 年	2022 年
当年所得税费用	12,599,869,836.93	17,817,190,930.31
其中：当年产生的所得税费用	12,843,150,635.99	17,657,525,073.64
汇算清缴差异调整	(243,280,799.06)	159,665,856.67
递延所得税费用	(3,250,000,125.23)	(3,021,453,602.26)
合计	9,349,869,711.70	14,795,737,328.05

万科2023年应交税费

单位：元

	2023 年 12 月 31 日	2022 年 12 月 31 日
企业所得税	13,118,119,346.30	14,298,168,689.85
土地增值税	10,083,320,375.83	9,540,063,992.75
增值税	4,288,780,768.32	5,642,445,608.69
房产税	346,595,131.78	318,363,770.37
城市维护建设税	954,615,884.80	914,155,834.08
教育费附加	692,165,119.71	667,224,349.00
个人所得税	148,849,999.12	254,902,484.42
其他	134,190,926.11	200,059,185.61
合计	29,766,637,551.97	31,835,383,914.77

万科2023年其他流动资产

单位：元

项目	2023 年 12 月 31 日	2022 年 12 月 31 日
合同取得成本	5,281,136,944.64	6,634,573,231.32
待抵扣增值税	10,693,137,795.56	12,774,399,892.44
其他	2,129,959.79	2,668,842.12
合计	15,976,404,699.99	19,411,641,965.88

房地产企业税费与净利润比较

单位：亿元

	万科A			保利发展			绿地控股		
	2021	2022	2023	2021	2022	2023	2021	2022	2023
税金及附加	211	244	186	157	131	102	94	89	73
所得税	142	148	94	128	83	67	85	42	50
两者合计	353	392	280	285	214	169	179	131	123
净利润	381	376	205	372	270	179	94	46	-111

投资（Investment）

企业会计准则分类

金融资产
(业务模式)

- 以摊余成本计量的金融资产——债权投资
(**investments in debt**) **A**
- 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产——交易性金融资产 (**trading securities**) **B**
- 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产——其他权益工具投资/其他债权投资 **C**
- 长期股权投资 (**long-term equity investment**)

投资业务对利润的影响

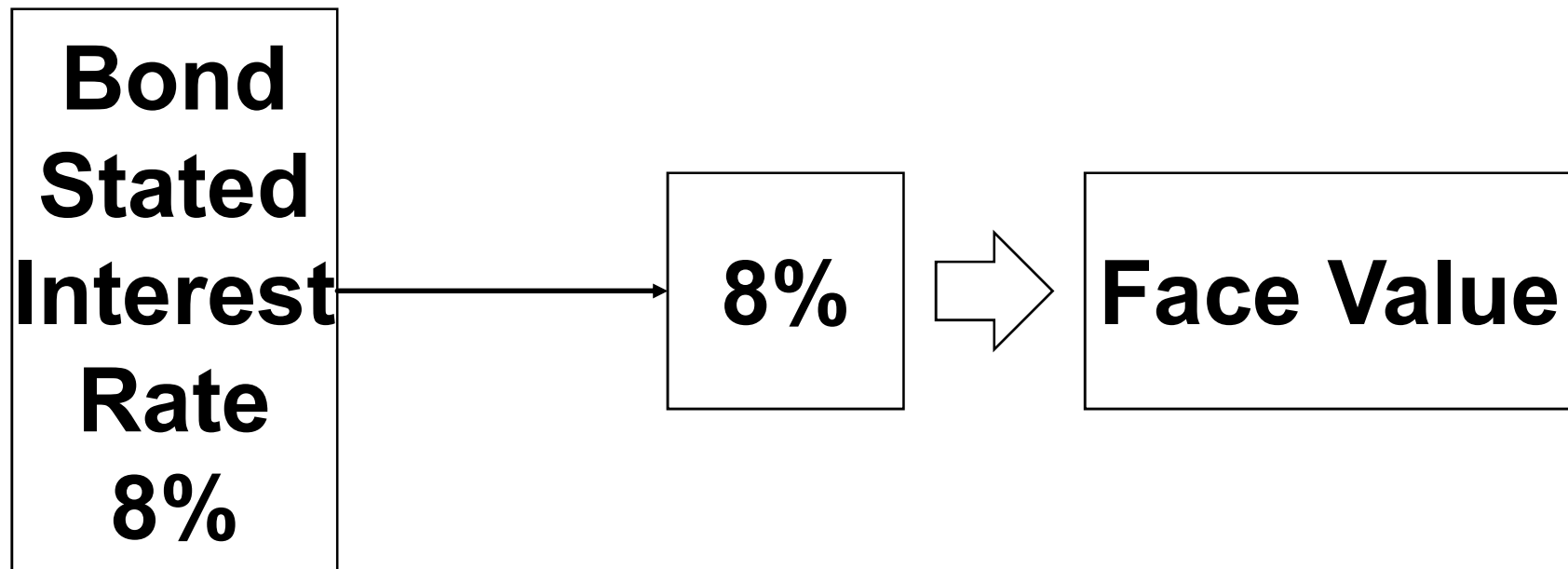
- 企业某项投资的全部资金收益由两部分构成
 - ◆ 股利或利息
 - ◆ 资本利得 (**Capital Gain**)
- 财务会计中，投资业务会计核算确认的投资收益（损失）与实际资金收支并不一致
 - ◆ 投资收益：用于核算企业对外投资过程中所取得的收益或发生的损失，包括股利、利息以及部分投资的资本利得。如果取得收益，要贷记；如果发生损失，要借记
 - ◆ 公允价值变动损益：用于核算某些投资因公允价值变动影响当期损益的利得或损失。如果取得收益，要贷记；如果发生损失，要借记

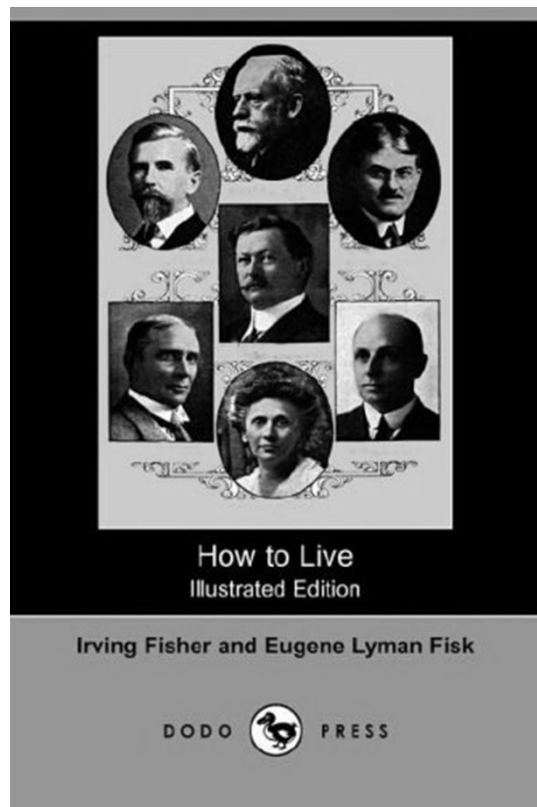
以摊余成本计量的金融资产

- 同时符合下列条件的金融资产应当分类为以摊（销后剩）余成本计量的金融资产：
 - ◆ 企业管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目标
 - ◆ 该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付
- 最常见的此类业务就是债券投资，企业可以设置“债权投资”科目核算有关业务

Characteristics of Bonds

Market Rate Bond Sold at





Characteristics of Bonds

$$\frac{F \times R}{(1+r)^2} + \frac{F \times R}{(1+r)^3} + \frac{F \times R}{(1+r)^4} + \frac{F}{(1+r)^4}$$

$$\frac{F \times R}{(1+R)^2} + \frac{F \times R}{(1+R)^3} + \frac{F \times R}{(1+R)^4} + \frac{F}{(1+R)^4}$$

$$= F$$



欧文·费雪 1896年

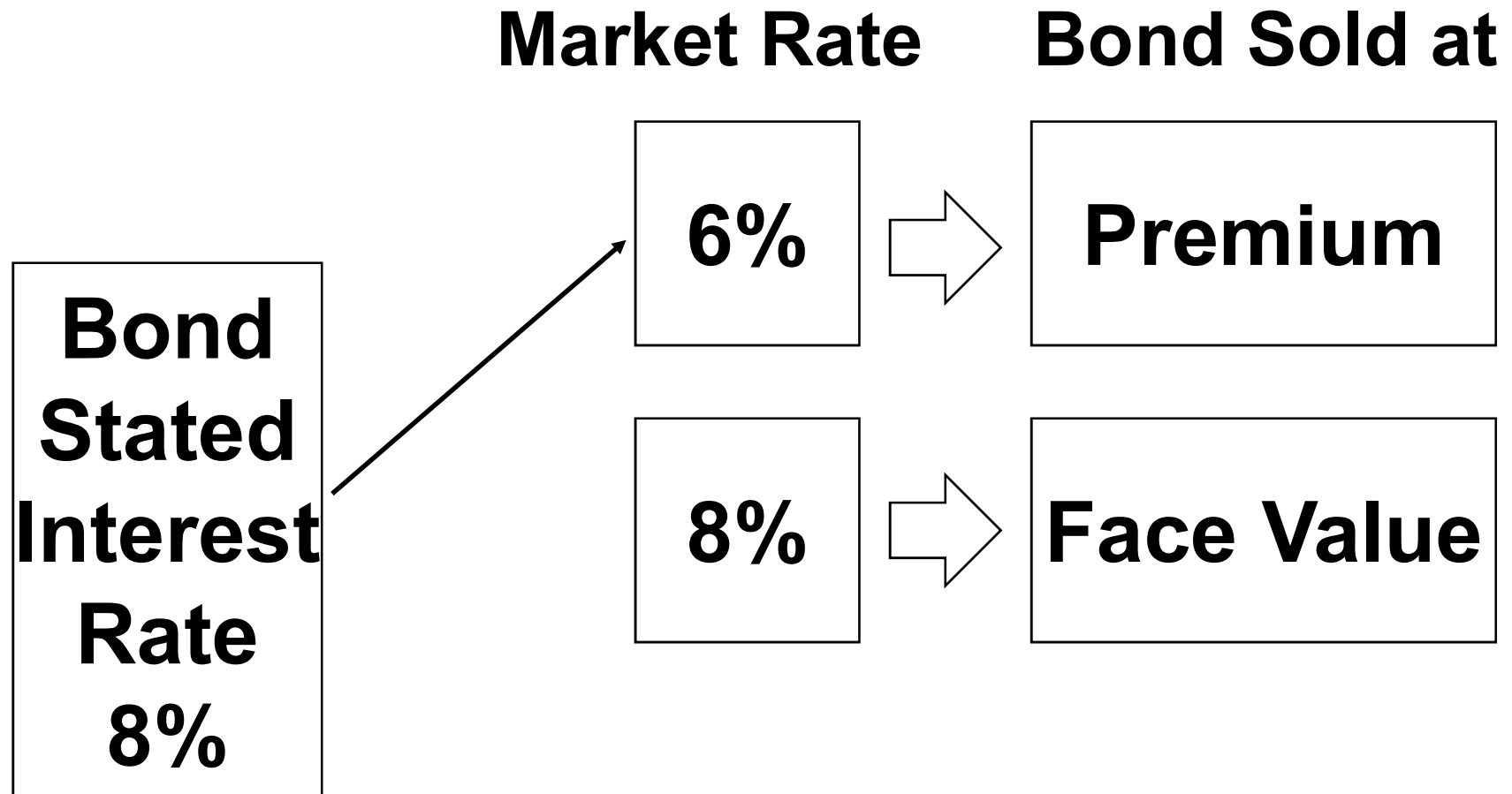
1867-1947

F: 债券的面值

R: 债券的票面利率

r: 贴现率或实际利率

Characteristics of Bonds



Characteristics of Bonds

$$V = \frac{F \times R}{(1+r)} + \frac{F \times R}{(1+r)^2} + \frac{F \times R}{(1+r)^3} + \frac{F \times R}{(1+r)^4} + \frac{F \times R}{(1+r)^5} + \frac{F}{(1+r)^5}$$

If $r < R$

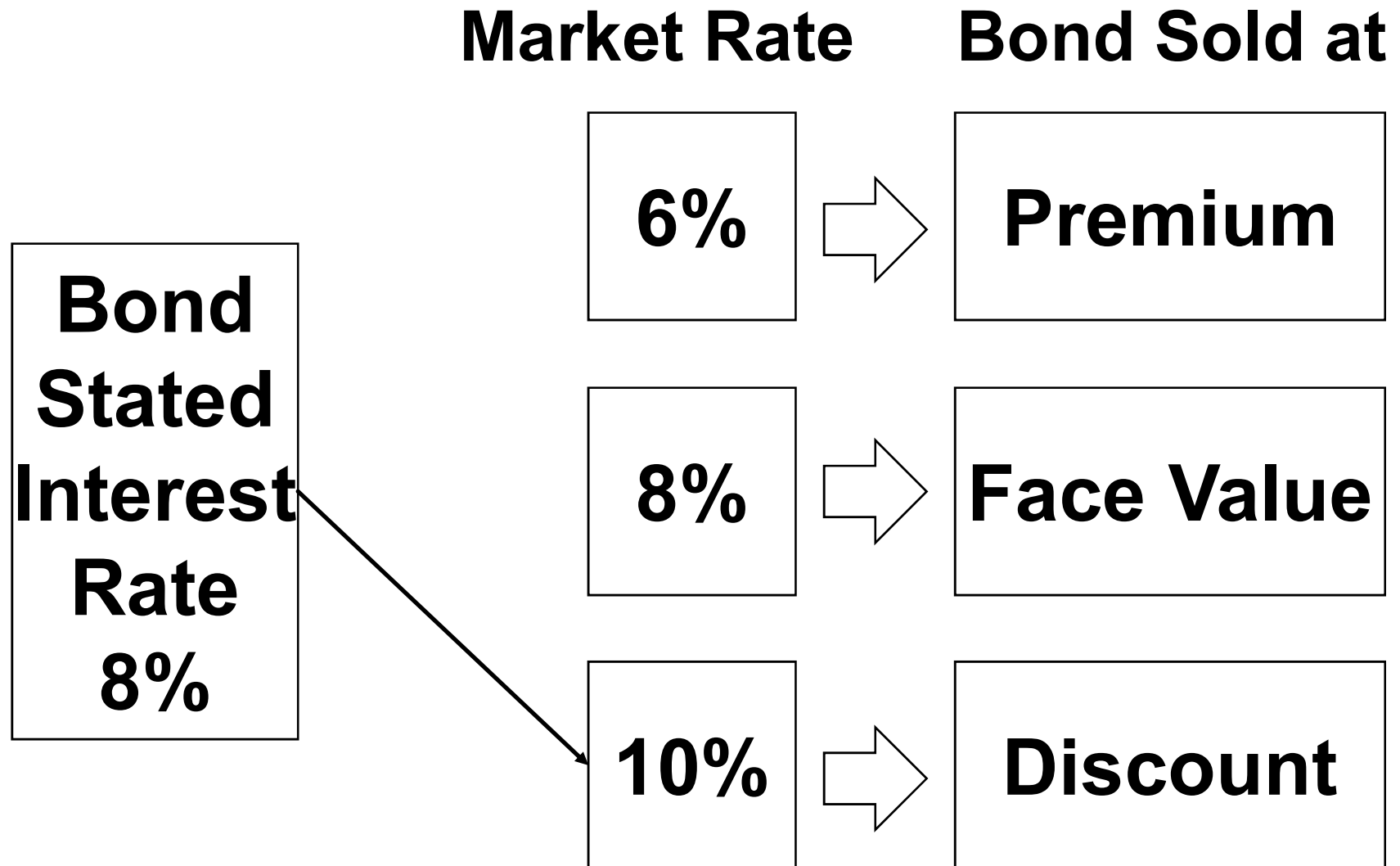
$$V > V_0 = F$$

F: 债券的面值

R: 债券的票面利率

r: 贴现率或实际利率

Characteristics of Bonds



Characteristics of Bonds

$$V = \frac{F \times R}{(1+r)} + \frac{F \times R}{(1+r)^2} + \frac{F \times R}{(1+r)^3} + \frac{F \times R}{(1+r)^4} + \frac{F \times R}{(1+r)^5} + \frac{F}{(1+r)^5}$$

If $r > R$

$$V < V_0 = F$$

F: 债券的面值

R: 债券的票面利率

r: 贴现率或实际利率

热烈祝贺

中国机械工业集团有限公司

2021年面向专业投资者公开发行公司债券（第一期）

圆满发行！

债券简称	发行规模	债券期限	主体/债项评级	认购倍数	票面利率
21国机01	20亿元	3+2年	AAA/AAA	4.13倍	3.14%



牵头主承销商

簿记管理人：



中信证券
CITIC SECURITIES

联席主承销商：



招商证券
China Merchants Securities



浙商证券
ZHEJIANG SECURITIES



中信建投证券
CHINA SECURITIES

特别鸣谢：



上海證券交易所
SHANGHAI STOCK EXCHANGE

债权投资（Debt Investment）

■ 取得债权投资的会计处理

- ◆ 按该债券投资的面值，借记“债权投资——成本”科目
- ◆ 按支付的价款中包含的已到付息期但尚未领取的利息，借记“应收利息”科目
- ◆ 按实际支付的金额（含交易费用），贷记“银行存款”等科目
- ◆ 按借贷方差额，借记或贷记“债权投资——利息调整”科目（反映债券的折溢价）

债权投资（**Debt Investment**）

■ 取得债权投资的会计处理

借：债权投资——成本 面值
 （应收利息） 利息

溢价（债权投资——利息调整）

贷：银行存款 实际支付的金额

折价（债权投资——利息调整）

债权投资（**Debt Investment**）

例：**2013年1月1日**，甲公司支付价款**1000万元**（含交易费用）购入某公司新发行的**5年期**债券，面值**1250万元**，票面利率**4.72%**，按年支付利息（即每年支付**59万元**），本金最后一次返还。甲公司购入债券之后准备长期持有，直到债券到期

债权投资 (Debt Investment)

■ 2013年1月1日，购入债券的会计处理

借： 债权投资——成本 **1250万**

贷： 银行存款 **1000万**

债权投资——利息调整 250万

债权投资（Debt Investment）

- “债权投资——利息调整”可以理解为该投资的折溢价，应该与按照票面利率与面值计提的利息结合在一起最终反映出债权投资的实际收益
- 在每一期确认当期投资收益时，既要考虑应该收到的计提利息，也要考虑初始投资确认的折溢价摊销部分的影响

债权投资（Debt Investment）

■ 资产负债表日债权投资的会计处理

分期付息、一次还本的债券投资，应按票面利率乘以面值计算确定的应收未收利息，借记“应收利息”科目，按照实际利率乘以实际被占用资金（也叫摊余成本）计算确定的利息收入，贷记“投资收益”（US. Interest Revenue），按其差额借记或贷记“债权投资——利息调整”科目

债权投资（Debt Investment）

- 资产负债表日债权投资的会计处理（分期付息、一次还本）

借：应收利息 按票面利率与面值计算

（债权投资——利息调整）

贷：投资收益 按实际利率乘以实际被
占用的资金计算

（债权投资——利息调整）

债权投资（Debt Investment）

■ 资产负债表日债权投资的会计处理

一次还本付息的债券投资，应按票面利率计算确定的应收未收利息，借记“债权投资——应计利息”科目，按照实际利率法计算确定的利息收入，贷记“投资收益”，按其差额借记或贷记“债权投资——利息调整”科目

债权投资（Debt Investment）

■ 资产负债表日债权投资的会计处理（一次还本付息）

借：债权投资——应计利息 按票面利率与面值计算
 （债权投资——利息调整）

贷：投资收益 按实际利率乘以实际被
 占用的资金计算

 （债权投资——利息调整）

债权投资（**Debt Investment**）

- 理论上，应该首先计算这笔债券投资的实际利率，但为了简便，这里省去了计算过程，直接告诉大家实际利率为**10%**

$$\begin{aligned} & 59 \times (1+r)^{-1} + 59 \times (1+r)^{-2} + \\ & 59 \times (1+r)^{-3} + 59 \times (1+r)^{-4} + \\ & (59+1250) \times (1+r)^{-5} = 1000 \end{aligned}$$

解这个方程，求出 **$r=10\%$**

债权投资（Debt Investment）

单位：万元

年份	期初摊余成本（a=上一年末的e）	利息收益（b）	现金利息（c）	利息调整（d=b-c）	期末摊余成本（e=a+d）
		期初摊余成本×10%	面值×票面利率		
2013	1000	100	59	41	1041
2014	1041	104	59	45	1086
2015	1086	109	59	50	1136
2016	1136	114	59	55	1191
2017	1191	118	59	59	1250
总计	—	545	295	250	—

2017年的d=250-41-45-50-55=59； 2017年的b=59+59=118

债权投资（Debt Investment）

接前例：2013年12月31日，确认实际利息收入、收到票面利息的会计处理

借：应收利息	59万
债权投资——利息调整	41万
贷：投资收益	100万
借：银行存款	59万
贷：应收利息	59万

债权投资（Debt Investment）

接前例：2014年12月31日，确认实际利息收入、收到票面利息的会计处理

借：应收利息	59万
债权投资——利息调整	45万
贷：投资收益	104万
借：银行存款	59万
贷：应收利息	59万

债权投资（Debt Investment）

接前例：2015年12月31日、2016年12月31日、
2017年12月31日确认实际利息收入、
收到票面利息的会计处理

借：应收利息	59万
债权投资——利息调整	50/55/59万
贷：投资收益	109/114/118万
借：银行存款	59万
贷：应收利息	59万

债权投资（**Debt Investment**）

■ 实际利率法

使用实际利率法确认债权投资的投资收益
= 债权投资摊余成本（可以简单理解为债权投资账面余额或投资企业实际被占用的资金） \times 实际利率

■ 直线法（旧会计准则采用）

实际利率是指将金融资产在预计存续期的估计未来现金流量，折现为该金融资产账面余额所使用的利率

债权投资（Debt Investment）

年份	期初摊余成本 (a=上一年末的e)	利息收益 (b)	现金利息 (c)	利息调整 (d=250/5)	期末摊余成本 (e =a+d)
		b = c + d	面值×票面利率		
2013	1000	109	59	50	1050
2014	1050	109	59	50	1100
2015	1100	109	59	50	1150
2016	1150	109	59	50	1200
2017	1200	109	59	50	1250
总计	—	545	295	250	—

采用直线法收益率逐年递减，不能客观反映投资收益的实际情况。

债权投资（**Debt Investment**）

■ 债权投资到期日的会计处理

应按实际收到的金额（债券面值），借记“银行存款”等科目，贷记“债权投资——成本”科目

借：银行存款	面值
--------	----

贷：债权投资——成本	面值
------------	----

债权投资（**Debt Investment**）

接前例：**2017年12月31日**，到期收回本金的会计处理

借：银行存款	1250
贷：债权投资——成本	1250

债权投资 (**Debt Investment**)

- 假定前例中债券不是分次付息，而是到期一次还本付息，债券的实际利率为**9.05%**

$$(59 + 59 + 59 + 59 + 59 + 1250) \times (1 + r)^{-5} = 1000$$

解这个方程，求出 **$r = 9.05\%$**

债权投资（Debt Investment）

年份	期初摊余成本（a=上一年末的e）	利息收益（b）	现金利息（c）	期末摊余成本（e=a+b-c）
		期初摊余成本 ×9.05%		
2013	1000	90.5	0	1090.5
2014	1090.5	98.69	0	1189.19
2015	1189.19	107.62	0	1296.81
2016	1296.81	117.36	0	1414.17
2017	1414.17	130.83	295	1250
总计	—	545	295	—

2017年的b=1250+295-1414.17=130.83

以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

- 同时符合下列条件的债权类金融资产应当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（会计科目——“其他债权投资”）
 - ◆ 企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标
 - ◆ 该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付
- 企业可以将非交易性权益工具投资指定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（会计科目——“其他权益工具投资”）

其他债权投资（Other Debt Investment）

例：2013年1月1日，甲公司支付价款1000万元（含交易费用）购入乙公司新发行的5年期债券，面值1250万元，票面利率4.72%，按年支付利息（即每年支付59万元），本金最后一次返还。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。其他信息如下，且乙公司债券公允价值不含利息：

- （1）2013年12月31日，乙公司债券公允价值为1200万元
- （2）2014年12月31日，乙公司债券公允价值为1300万元
- （3）2015年12月31日，乙公司债券公允价值为1250万元
- （4）2016年12月31日，乙公司债券公允价值为1200万元
- （5）2017年1月20日，甲公司通过公开市场将乙公司债券全部出售，取得款项1260万元。

其他债权投资（Other Debt Investment）

单位：万元

年份	期初摊余成本（a=上一年末的e）	利息收益（b）	现金利息（c）	利息调整（d=b-c）	期末摊余成本（e=a+d）	期末公允价值（f）	公允价值变动（g=f-e-累计g）
		期初摊余成本×10%	面值×票面利率				
2013	1000	100	59	41	1041	1200	159
2014	1041	104	59	45	1086	1300	55
2015	1086	109	59	50	1136	1250	-100
2016	1136	114	59	55	1191	1200	-105

2013: 1200-1041=159

2014: 1086+159=1245; 1300-1245=55

2015: 1136+159+55=1350; 1250-1350=-100

2016: 1191+159+55-100=1305; 1200-1305=-105

其他债权投资（Other Debt Investment）

（1）2013年1月1日，购入乙公司债券

借：其他债权投资——成本	1250万
贷：银行存款	1000万
其他债权投资——利息调整	250万

其他债权投资（Other Debt Investment）

(2) 2013年12月31日，确认乙公司债券利息收入、公允价值变动，收到债券利息

借：应收利息 59万

其他债权投资——利息调整 41万

贷：投资收益 100万

借：银行存款 59万

贷：应收利息 59万

借：其他债权投资——公允价值变动 159万

贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 159万

其他债权投资（Other Debt Investment）

（3）2014年12月31日，确认乙公司债券利息收入、公允价值变动，收到债券利息

借：应收利息 59万

其他债权投资——利息调整 45万

贷：投资收益 104万

借：银行存款 59万

贷：应收利息 59万

借：其他债权投资——公允价值变动 55万

贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 55

其他债权投资（Other Debt Investment）

（4）2015年12月31日，确认乙公司债券利息收入、公允价值变动，收到债券利息

借：应收利息 **59万**

 其他债权投资——利息调整 **50万**

 贷：投资收益 **109万**

借：银行存款 **59万**

 贷：应收利息 **59万**

借：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 **100万**

 贷：其他债权投资——公允价值变动 **100万**

其他债权投资（Other Debt Investment）

（5）2016年12月31日，确认乙公司债券利息收入、公允价值变动，收到债券利息

借：应收利息 59万

其他债权投资——利息调整 55万

贷：投资收益 114万

借：银行存款 59万

贷：应收利息 59万

借：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 105万

贷：其他债权投资——公允价值变动 105万

其他债权投资（Other Debt Investment）

（6）2017年1月20日，确认出售乙公司债券实现的损益

借：银行存款	1260万
其他综合收益——其他债权投资公允价值变动	9万
其他债权投资——利息调整	59万
贷：其他债权投资——成本	1250万
其他债权投资——公允价值变动	9万
投资收益	69万

债权投资VS.其他债权投资

债权投资与其他债权投资会计处理

■ 相同点

- ◆ 初始投资时，短期内即将发放的现金利息单独确认为应收利息
- ◆ 按实际利率法确认持有期投资收益

债权投资VS.其他债权投资

债权投资与其他债权投资会计处理

■ 不同点

- ◆ 债权投资按摊余成本计量；其他债权投资按公允价值计量，公允价值变化计入其他综合收益
- ◆ 债权投资的投资收益仅为利息收益，其他债权投资的投资收益除了利息收益之外，还包括卖出价格与摊余成本之差（一次性计入出售债券当期）

以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

- 以摊余成本计量的金融资产和以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产之外的金融资产应当作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产
- 持有该类金融资产主要以交易性为目的，主要是为了近期内出售的。例如，企业以赚取差价为目的从二级市场购入的股票、债券和基金等
- 企业可以设置“交易性金融资产”、“公允价值变动损益”账户来核算有关业务

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

例：2016年5月6日，甲公司支付价款1016万元（含交易费用1万元和已宣告发放现金股利15万元），购入乙公司发行的股票200万股，占乙公司有表决权股份的0.5%。公司按照10%的比例提取法定盈余公积金



其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- 如果甲公司将其指定为“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工具投资”的会计处理

2016年5月6日购入股票（不同）

借：应收股利 **15万**

其他权益工具投资——成本 **1001万**

贷：银行存款 **1016万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2016年5月6日购入股票（不同）

借：应收股利	15万
交易性金融资产——成本	1000万
投资收益	1万
贷：银行存款	1016万

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2016年5月10日**，甲公司收到乙公司发放的现金股利**15万元**
- 如果甲公司将其划分为“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工具投资”的会计处理

2016年5月10日收到股利（相同）

借：银行存款 **15万**

 贷：应收股利 **15万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2016年5月10日**，甲公司收到乙公司发放的现金股利**15万元**
- 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2016年5月10日收到股利（相同）

借：银行存款 **15万**

 贷：应收股利 **15万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2016年6月30日**，乙公司股票市价每股**5.2元**（假定甲公司需要编制半年度财务报表）
- 如果甲公司将其划分为“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工具投资”的会计处理

2016年6月30日确认价格变动（不同）

借：其他权益工具投资——公允价值变动 **39万**

贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 **39万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2016年6月30日**，乙公司股票市价每股**5.2元**（假定甲公司需要编制半年度财务报表）
- 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2001年6月30日确认价格变动（不同）

借：交易性金融资产——公允价值变动 **40万**

贷：公允价值变动损益 **40万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2016年12月31日**，乙公司股票市价每股**4.8元**（假定甲公司需要编制半年度财务报表）
- 如果甲公司将其划分为“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工具投资”的会计处理

2016年12月31日确认价格变动（不同）

借：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动
80万

贷：其他权益工具投资——公允价值变动 **80万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

■ 2016年12月31日，乙公司股票市价每股4.8元（假定甲公司需要编制半年度财务报表）

➤ 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2016年12月31日确认价格变动（不同）

借：公允价值变动损益 80万

贷：交易性金融资产——公允价值变动 80万

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2017年5月9日**，乙公司宣告发放股利**4000万元**，甲公司应享有**20万元**
- 如果甲公司将其划分为“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工具投资”的会计处理

2017年5月9日确认应收股利（相同）

借： 应收股利 20万

贷：投资收益 20万

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2017年5月9日，乙公司宣告发放股利4000万元，甲公司应享有20万元**
- 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2017年5月9日确认应收股利（相同）

借：应收股利 **20万**

贷：投资收益 20万

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2017年5月15日**，甲公司收到乙公司发放的现金股利
- 如果甲公司将其划分为“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工具投资”的会计处理

2017年5月15日收到现金股利（相同）

借：银行存款 **20万**

 贷：应收股利 **20万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- **2017年5月15日**，甲公司收到乙公司发放的现金股利
- 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2017年5月15日收到现金股利（相同）

借：银行存款 **20万**

 贷：应收股利 **20万**

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

- 2017年5月20日，甲公司以其每股4.9元的价格将乙公司股票全部转让
- 如果甲公司将其划分为“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工具投资”的会计处理

2017年5月20日出售股票（不同）

借：银行存款	980万
其他权益工具投资——公允价值变动	41万
盈余公积——法定盈余公积	2.1万
利润分配——未分配利润	18.9万
贷：其他权益工具投资——成本	1001万
其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动	41万

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

■ 2017年5月20日，甲公司以其每股4.9元的价格将乙公司股票全部转让

➤ 如果甲公司将其划分为“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”的会计处理

2017年5月20日出售股票（不同）

借：银行存款	980万
--------	------

交易性金融资产——公允价值变动	40万
-----------------	-----

贷：交易性金融资产——成本	1000万
---------------	-------

投资收益	20万
------	-----

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

其他权益工具投资与交易性金融资产会计处理

■ 相同点

- ◆ 均要求按公允价值进行后续计量，按公允价值在资产负债表上对外披露
- ◆ 收到现金股利确认为投资收益（收到初始投资时已宣告发放但尚未领取的现金股利冲减应收股利）

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

其他权益工具投资与交易性金融资产会计处理

■不同点

- ◆ 其他权益工具投资取得时发生的交易费用应当计入初始入账金额；交易性金融资产则计入“投资收益”，影响购入期损益
- ◆ 其他权益工具投资入账后公允价值的变动直接计入所有者权益（其他综合收益），并不影响当期损益；交易性金融资产通过“公允价值变动损益”先影响当期净利润，然后再影响期末所有者权益

其他权益工具投资VS.交易性金融资产

其他权益工具投资与交易性金融资产会计处理

■不同点

- ◆ 企业持有交易性金融资产的全部资本利得都进入当期利润，分阶段影响损益，持有其他权益工具投资的全部资本利得并不影响损益

企业持有的其他债权投资需要在利润表中确认全部资本利得，但在确认时间方面与交易性金融资产之间存在差异——其他债权投资在终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转入投资收益，一次性影响损益

金融资产减值

- 债权投资要设置“债权投资减值准备”备抵账户，反映资产的减值状况，减值产生的相关损失计入“信用减值损失”

企业持有的其他债权投资在预期信用损失法下发生减值，通过“信用减值损失”账户影响当期损益，同时调整其他综合收益——信用减值准备

金融资产减值

例：甲公司于**2020年12月15日**购入一项公允价值为**1000万元**的债务工具，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。该工具合同期限为**10年**，年利率为**5%**，实际利率也为**5%**。**2020年12月31日**，由于市场利率变动，该债务工具的公允价值跌至**950万元**，甲公司计提信用减值损失**30万元**。为简化起见，本例不考虑利息。**2021年1月1日**，甲公司决定以当日的公允价值**950万元**，出售该债务工具。假定不考虑其他因素。

金融资产减值

甲公司账务处理如下：

(1) 2020年12月15日购入债务工具

借：其他债权投资——成本	1000万
贷：银行存款	1000万

(2) 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	50万
贷：其他债权投资——公允价值变动	50万
借：信用减值损失	30万
贷：其他综合收益——信用减值准备	30万

(3) 2021年1月1日出售债务工具

借：银行存款	950万
投资收益	20万
其他综合收益——信用减值准备	30万
其他债权投资——公允价值变动	50万
贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动	50万
其他债权投资——成本	1000万