

收益中转出，计入当期损益。另外，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，必须是符合权益工具定义的权益性投资；以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，必须是能通过合同现金流量测试的金融资产，通常都是一些“纯粹的债”。

相关的账务处理如下：

1. 企业取得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，应按该投资的公允价值与交易费用之和，借记“其他权益工具投资——成本”科目，按支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，借记“应收股利”科目，按实际支付的金额，贷记“银行存款”等科目。

2. 资产负债表日，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公允价值高于其账面余额的差额，借记“其他权益工具投资——公允价值变动”科目，贷记“其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动”科目（公允价值低于其账面余额的差额作相反的会计分录）。

3. 出售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，应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按非交易性权益工具投资的账面成本金额，贷记“其他权

益工具投资——成本”，按非交易性权益工具投资的账面公允价值变动金额，贷记或借记“其他权益工具投资——公允价值变动”科目，按应从其他综合收益中转出的公允价值累计变动额，借记或贷记“其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动”科目，按其差额，贷记或借记“盈余公积”“利润分配——未分配利润”等科目。

四、新准则下金融资产分类的几点思考

（一）更多金融资产分类为公允价值变动计当期损益

新准则下，更多金融资产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：一是在原准则四分类下，金融资产的剩余类别为可供出售金融资产，即分不到其他三类的金融资产分类为可供出售金融资产，以公允价值计量且其变动计入其他综合收益。在新准则三分类下，金融资产的剩余类别为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，即不满足分类为其他两类条件的，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。二是权益工具投资不能通过合同现金流量测试，只能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（或指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益）。

三是“非纯粹的债”和基金等投资不能通过合同现金流量测试，只能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。

（二）权益工具投资分类面临“两难”

企业投资的其他上市公司股票或者非上市公司股权，都属于权益工具投资。权益工具投资不能通过合同现金流量测试，因此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。同时，准则规定，初始确认时，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，该指定一经作出，不得撤销。如果企业选择不指定，则持有权益工具投资期间，公允价值的后续变动计入当期损益，公允价值的波动可能会对企业当期净利润产生较大影响。如果企业选择指定，则持有权益工具投资期间，公允价值的后续变动计入其他综合收益，不影响各期净利润，但当其终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益中转出，计入留存收益，即相关利得或损失（除取得的股利外）不能再在净利润中体现。因此，企业面临“两难”，需在初始确认（或新旧准则转换日）时选择是否指定。但无论是否指定，权益工具投资的计量都可能会成为企业的“痛点”。

责任编辑 王词

图片新闻

天津市会计学会成立高端会计工作委员会



为构筑会计行业人才高地，组织引领天津市高端会计人才发挥“智库”作用和“头雁”效应，助力天津经济工作健康发展，在天津市财政局和中国会计学会指导下，天津市会计学会成立了高端会计工作委员会。2019年12月28日，天津市会计学会第八届第五次理事会审议通过了秘书处提交的成立高端会计工作委员会议案，并于当日举行了委员会成立揭牌仪式，为首期委员（28名）授予了聘书。高端会计工作委员会成立后，将发挥专业优势，搭建专业交流平台、专业智库决策平台、专业社会服务平台、决策应用研究平台，激发高端会计人才在经济领域的引领作用。（本刊记者）