

# 第八章 负债

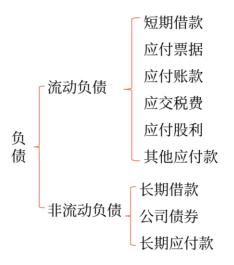
## ■ 本章考情分析

本章内容主要包括**流动负债**和**非流动负债**两部分,既可以考核**客观题**,也可以作为基础知识在**主观题** 中进行考核。近几年分值**4分**左右。

### ■ 本章教材变化

本章内容无实质性变化。

## ■ 本章基本结构框架



第一节 流动负债

## 一、短期借款

含义	短期借款:是指企业向 <b>银行</b> 或 <b>其他金融机构</b> 等借入的期限在 <u>一年以下</u> ( <u>含一年</u> )的各种借款。	
账务处理	借入款项	借:银行存款 贷:短期借款
	计提利息	借:财务费用/利息支出( <b>金融企业</b> ) 贷:应付利息/银行存款
	支付利息	借: 应付利息( <b>已预提部分</b> ) 财务费用/利息支出( <u>金融企业</u> )等( <u>未预提部分</u> ) 贷:银行存款等





## 二、应付票据

科目	企业应设置" <u>应付票据</u> "科目进行核算(核算 <u>商业汇票</u> )。			
分类	<u>帶息</u> 应付票据		<b>6未支付的</b> 应付票据计提利息,计入当期" <b>财务</b> 寸, <b>尚未计提的</b> 利息部分直接计入当期" <b>财务费</b>	
	<u>不<b>带息</b></u> 应付票据	不带息应付票据,其 <u>面值</u> 就是票据到期时的 <u>应付金额</u> 。		
W 々 仏 畑	票据到期时 <u>不能</u>	商业承兑汇票	借: 应付票据 贷: <u>应付账款</u>	
账务处理 	如期支付	银行承兑汇票	借: 应付票据 贷: <b>短期借款</b>	

## 三、应付账款

按应付金额入账,而不是按到期应付金额的现值入账

### 四、应交税费

- (一) 增值税
- 1.科目设置
  - (1) 增值税一般纳税人(10个明细科目)

应交税费——应交增值税(进项税额)

(销项税额抵减)(**差额征税**:如运输业)

(已交税金)

(转出未交增值税)

(减免税款)

(出口抵减内销产品应纳税额)

(销项税额)

(出口退税)

(进项税额转出)

(转出多交增值税)

- ——未交增值税
- ——预交增值税
- ——待抵扣进项税额
- ——待认证进项税额(取得**扣税凭证**,未及时认证)
- ——待转销项税额(会计:**确认收入**、税法:<u>尚未发生</u>纳税义务,如:质保金)





- ——增值税留抵税额
- ——简易计税
- ——转让金融商品应交增值税
- ——代扣代交增值税
- (2) 小规模纳税人(3个明细科目)

应交税费——应交增值税

- ——转让金融商品应交增值税
- ——代扣代交增值税
- 2.购销业务的会计处理(略)
- 3.小规模纳税人发生的应税行为适用简易计税方法计税。
- 小规模纳税企业应设置"应交税费——应交增值税"科目,应采用三栏式账户。
- 4.视同销售的会计处理(两类)
  - (1) 不确认收入

借:销售费用(市场推广、样品)

管理费用(交际应酬)等

贷: 库存商品(成本价)

应交税费——应交增值税(销项税额)

(按计税价格计税)

(2) 确认收入

借:长期股权投资(<u>非同控、企业合并以外</u>) 应付职工薪酬等(非**货币性职工福利**)

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税(销项税额)

同时:

借: 主营业务成本

贷:库存商品

- 5.进项税额不予抵扣的情况及抵扣情况发生变化的会计处理
- (1)一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,用于**简易计税方法**计税项目、**免征增值税项目、集体福利或个人消费**等,其进项税额不得从销项税额中抵扣的,应当计入相关成本费用,不通过"应交税费——应交增值税(进项税额)"科目核算。
- (2) 因发生<u>非正常损失</u>(如:<u>管理不善</u>)或<u>改变用途</u>等,导致<u>原已计入</u>进项税额但按现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的,应当将进项税额转出。

借: 应付职工薪酬/待处理财产损溢等

贷: 库存商品/原材料等

应交税费——应交增值税(进项税额转出)

(3) 原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等,因改变用途等用于允许抵扣进项税额





的应税项目的,应当在用途改变的次月调整相关资产账面价值,并按调整后的账面价值计提折旧或摊销。

借: 应交税费——应交增值税(进项税额)

贷: 固定资产/无形资产

例 8-3 (修改) 某工业企业为增值税一般纳税人,本期购入一批材料增值税专用发票上注明的增值税额为 15.6 万元,材料价款为 120 万元。材料已入库,贷款已经支付(假如该企业材料采用实际成本进行核算)。材料入库后,该企业将该批材料全部用于发放职工福利。

#### 【答案】

根据该项经济业务,企业可作如下账务处理:

材料入库时:

借: 原材料 1 200 000 应交税费——应交增值税(进项税额)

156 000

贷:银行存款 1 356 000

用于发放职工福利时:

借: 应付职工薪酬 1 356 000 贷: 原材料 1 200 000

应交税费——应交增值税(进项税额转出)

156 000

承【例8-3】假设材料入库后,该企业将该批材料全部用于办公楼工程建设项目。

#### 【答案】

根据该项经济业务,企业可作如下账务处理:

材料入库时:

借: 原材料 1 200 000

应交税费——应交增值税(进项税额)

156 000

贷:银行存款 1 356 000

工程领用材料时:

借: 在建工程 1 200 000 贷: 原材料 1 200 000

#### 6.差额征税的会计处理

一般纳税人提供应税服务,按照营业税改征增值税有关规定允许从销售额中<u>扣除</u>其支付给其他单位或个人价款的:

收入确认方法	总额法	净额法
一般纳税人	减少的销项税额: 借: 应交税费——应交增值税(销项税额抵减)	按规定确认的销售额 <u>计算的</u> 销项税额: 计入应交税费——应交增值税(销项税 额)
小规模	减少的销项税额:	



收入确认方法	总额法	净额法
纳税人	借: 应交税费——应交增值税	

例 8-4 <u>(净额法)</u>某客运场站为增值税一般纳税人,为客运公司提供客源组织、售票、检票、发车、运费结算等服务。该企业采用<u>差额征税</u>的方式,以其取得的全部价款和价外费用,扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。

本期该企业向旅客收取车票款项 530 000 元, 应向客运公司支付 477 000 元, 剩下的 53 000 元中, 50 000 元作为销售额, 3 000 元为增值税销项税额。

#### 【答案】

根据该项经济业务,企业可作如下账务处理:

借:银行存款 530 000

贷: 主营业务收入 50 000

应交税费——应交增值税(销项税额)

3 000

应付账款 477 000

例 8-5 <u>(总额法)</u> 某旅游企业为增值税一般纳税人,选择<u>差额征税</u>的方式。该企业本期向旅游服务购买方收取的含税价款为 530 000 元 (含增值税 30 000 元), <u>应支付</u>给其他接团旅游企业的旅游费用和其他单位的相关费用为 424 000 元,其中因允许扣除销售额而减少的销项税额 24 000 元。

#### 【答案】

假设该旅游企业采用总额法确认收入,根据该项经济业务,企业可作如下账务处理:

借:银行存款 530 000

贷: 主营业务收入 500 000

应交税费——应交增值税(销项税额)

30 000

借: 主营业务成本 400 000

应交税费——应交增值税(销项税额抵减)

24 000

贷: 应付账款 424 000

7.转出多交增值税和未交增值税的会计处理

应交未交	1.月份终了,企业计算出 <u>当月应交未交</u> 的增值税: 借:应交税费——应交增值税(转出未交增值税) 贷:应交税费——未交增值税 2.下期交纳(含 <u>以前各期</u> ) 借:应交税费——未交增值税 贷:银行存款
当月多交	月份终了,企业计算出 <u>当月多交</u> 的增值税: (注意区分: <b>留抵税额、当期实际多缴</b> ) 借: 应交税费——未交增值税



贷: 应交税费——应交增值税(转出多交增值税)

- 8.交纳增值税的会计处理
  - (1) 当月交纳当月的增值税

一般纳税人 借: 应交税费——应交增值税(已交税金) 贷: 银行存款 借: 应交税费——应交增值税 贷: 银行存款

(2) 企业预缴增值税

预缴时	借: 应交税费——预交增值税 贷: 银行存款	
月末	借: 应交税费——未交增值税 贷: 应交税费——预交增值税	

- 9.增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税额的会计处理
  - (1) 购入增值税税控系统专用设备

一般纳税人	小规模纳税人
① <u>初次购买</u> 时:	
借:固定资产( <b>全额:含税价</b> )	
贷:银行存款/应付账款等(实际支付或应支付的金客	页)
②按规定抵减的增值税应纳税额	②按规定抵减的增值税应纳税额
借:应交税费——应交增值税( <b>减免税款</b> )	借:应交税费——应交增值税
贷: <u>管理费用</u> 等	贷: <u><b>管理费</b>用</u> 等

## (2) 发生技术维护费

一般纳税人	小规模纳税人
①企业发生 <u>技术维护费</u>	
借: 管理费用等	
贷:银行存款等	
②按规定抵减的增值税应纳税额	②按规定抵减的增值税应纳税额
借: 应交税费——应交增值税( <b>减免税款</b> )	借: 应交税费——应交增值税
贷: <u>管理费用</u>	贷: <u>管理费用</u>





10.减免增值税的账务处理

对于当期直接减免的增值税:

借: 应交税费——应交增值税(减免税款)

贷: 其他收益

## ♀ 提示

当期按规定即征即退的增值税,也计入"其他收益"科目。

- (二) 消费税
- 1.科目设置

应交税费——应交消费税

- 2.产品销售的会计处理
- (1) 企业将生产的产品直接对外销售的,企业按规定计算出应交的消费税

借:税金及附加

贷: 应交税费——应交消费税

(2) 企业将应税消费品用于<u>在建工程</u>、<u>非生产机构</u>等其他方面,按规定应交纳的消费税,应计入有 关的成本。

借: 在建工程等

贷:库存商品

应交税费——应交消费税

3.委托加工应税消费品的会计处理

基本 原则 按照税法规定,企业委托加工的应税消费品,由<u>受托方</u>在向委托方交货时<u>代收代缴税款</u> (除受托加工或翻新改制金银首饰按规定由受托方交纳消费税外)。



## ■ 手写板 1

(委托方) 我:√√

您(加工费/受托方)

烟叶 烟丝 (代收代缴)

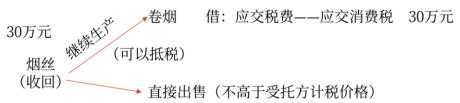
账务	连续生产	借: 应交税费——应交消费税( <u>可<b>以抵税</b></u> )
处理	用于出售	借:委托加工物资( <u>不再缴纳</u> 消费税)



	5 3 == 12 371311	-	
		(特殊情况: <u>高于</u> 受托方的 <u>计税价格出售</u> 的—— <u>需要补税</u> )	
	委托外单位加工完成的存货, <u>计入存货成本</u> 的包括:		
	1.实际耗用的原材料或者半成品成本;		
成本	2.加工费;		
项目	3.运杂费;		
	4.收回后以不正	高于受托方计税价格出售的应税消费品,支付的由受托方代收代缴的消费	
	税。		

## ■ 手写板 2

100万元 我(委托方) 一次性



借:委托加工物资

例 8-7 某企业委托外单位加工材料 (非金银首饰),原材料价款 20 万元,加工费用 5 万元,由受托方代收代缴的消费税 0.5 万元 (<u>不考虑</u>增值税),材料已经加工完毕验收入库,加工费<u>尚未支付</u>。假定该企业材料采用<u>实际成本</u>核算。

#### 【答案】

用于组	送续生产	以 <u>不高于</u> 受托方的 计税价格直接销售
借: 委托加工物资 贷: 原材料	200 000 200 000	
借:委托加工物资	50 000	借:委托加工物资 55 000
应交税费——应交准	<b>1费税</b> 5 000	(加工费 50000 元+ <u>消费税</u> 5 000 元)
贷:应付账款	55 000	贷:应付账款 55 000
借:原材料	250 000	借:原材料 255 000
贷:委托加工物资	250 000	贷:委托加工物资 255 000

4.进出口产品的会计处理: (一般不通过"应交税费"核算)

(1) 进口:

需要交纳消费税的进口消费品,其应交纳的消费税应计入该进口消费品的成本:

借:固定资产/原材料等

贷:银行存款

(2) 出口:

①属于生产企业<u>直接出口</u>应税消费品,或<u>通过外贸企业出口</u>应税消费品,按规定直接<u>予以免税</u>的,<u>可</u>以不计算应交消费税;





②属于委托外贸企业代理出口应税消费品的生产企业,应在计算消费税时按应交消费税税额:

借: 应收账款

贷: 应交税费——应交消费税

③应税消费品出口收到外贸企业退回的税金时:

借:银行存款

贷: 应收账款

发生**退关、退货**而补交已退的消费税,作<u>相反的</u>会计分录。

(三) 其他应交税费

1.资源税

(1) 科目设置

应交税费——应交资源税

(2) 销售产品相关的资源税的会计处理

借: 税金及附加

贷: 应交税费——应交资源税

- 2.土地增值税
  - (1) 正常情况

借:固定资产清理/在建工程(房地合一)/税金及附加(兼营房地产业务)等

贷: 应交税费——应交土地增值税

- (2) 预交的土地增值税
- ①企业在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入,按税法规定预交的土地增值税:

借: 应交税费——应交土地增值税

贷:银行存款

②该项目全部竣工办理结算后进行清算, 收到退回多交的土地增值税:

借:银行存款

贷: 应交税费——应交土地增值税

补交的土地增值税, 做相反的会计分录。

- 3.房产税、土地使用税、车船税和印花税
  - (1) 企业按规定计算应交的房产税、土地使用税、车船税

借:税金及附加

贷: 应交税费——应交房产税(或土地使用税、车船税)

(2) 上交时

借: 应交税费——应交房产税(或土地使用税、车船税)

贷:银行存款

(3) 企业交纳的印花税不需要通过"应交税费"科目核算,于购买印花税票时:

借:税金及附加

贷:银行存款





- 4.城市维护建设税
- (1) 企业按规定计算出的城市维护建设税

借: 税金及附加等

贷: 应交税费——应交城市维护建设税

(2) 实际上交时

借: 应交税费——应交城市维护建设税

贷:银行存款

5.所得税 (第十九章 所得税)

6.耕地占用税(不需要通过"应交税费"科目核算)

借:在建工程 贷:银行存款

## ♀ 提示

不需要通过"应交税费"科目核算的税金包括印花税、耕地占用税、关税、进口时的消费税等。

**补充例题•单选题** (2021年) 甲公司为增值税<u>一般纳税人</u>。2×20年, 甲公司发生的有关交易或事项如下: (1) 初次购买增值税税控系统专用设备,实际支付 200 万元; (2) 支付增值税税控系统技术维护费用 50 万元; (3) 交纳资源税 100 万元; (4) 交纳印花税 80 万元。假定税法规定,初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵扣。不考虑其他因素,下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中,正确的是()。

- A. 交纳的印花税应直接计入当期管理费用
- B. 支付增值税税控系统技术维护费在增值税应纳税额中抵扣时应确认为营业收入
- C. 初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用在增值税应纳税额中抵扣时应冲减当期管理费用
- D. 交纳的资源税应计入生产成本

#### 【答案】C

【解析】选项 A, 交纳的印花税计入税金及附加;选项 B, 税控系统技术维护费按规定抵减的增值税应纳税额,借记"应交税费——应交增值税(减免税款)"科目(一般纳税人)或"应交税费——应交增值税"科目(小规模纳税人),贷记"管理费用"等科目;选项 C, 初次购入增值税税控系统专用设备,按实际支付或应付的金额在增值税应纳税额中全额抵减的,按规定抵减的增值税应纳税额,借记"应交税费——应交增值税(减免税款)"科目(一般纳税人)或"应交税费——应交增值税"科目(小规模纳税人),贷记"管理费用"等科目;选项 D, 企业交纳的资源税,借记"税金及附加"科目,贷记"应交税费——应交资源税"科目。

### 五、应付股利(现金股利)

含义	应付股利:是指企业经 <u>股东大会</u> 或 <u>类似机构</u> 审议批准分配的 <u>现金股利或利润</u> 。企业股东大会或类似机构审议批准的利润分配方案、宣告分派的现金股利或利润,在实际支付前,形成企业的负债。	
注意事项	企业 <b>董事会</b> 或 <b>类似机构</b> 通过的利润分配方案中 <u>拟分配的</u> 现金股利或利润, <u>不应确认</u> 为负债, 但应在 <u>附注中</u> 披露。	
账务处理	计提时	借:利润分配——应付现金股利或利润





		贷: 应付股利
	实际	借: 应付股利
	支付时	贷:银行存款

**补充例题•单选题** (2019年)根据我国公司法的规定,上市公司在弥补亏损和提取法定公积金后所余税后利润,按照股份比例向股东分配利润。上市公司因分配现金利润而确认应付股利的时点是 ( )。

- A. 实际分配利润时
- B. 实现利润当年年末
- C. 股东大会批准利润分配方案时
- D. 董事会通过利润分配预案时

#### 【答案】C

【解析】企业<u>股东大会</u>或<u>类似机构</u>通过的利润分配方案中确定分配的现金股利或利润时,应确认为应付股利,选项 C 正确。

## 六、其他应付款

(负债类科目:应付租入包装物租金、存入保证金等)

## 第二节 非流动负债

### 一、长期借款

	分次付息	到期一次还本付息
1.借入款项	借:银行存款 长期借款——利息调整( <u><b>倒挤</b></u> ) 贷:长期借款——本金	
2.每年年末	借:在建工程/制造费用/财务费用/研发支出等 贷:应付利息 长期借款——利息调整 借:应付利息 贷:银行存款	借:在建工程/制造费用/财务费用/研发支出等 贷:长期借款—— <u>应计利息</u> ——利息调整
3.到期时	借:长期借款—本金 贷:银行存款	借: 长期借款—本金 贷: 银行存款 借: 长期借款— <u>应计利息</u> 贷: 银行存款



## 二、公司债券(明细科目)

应付债券——面值

——利息调整

——应计利息

(一) 一般公司债券

1.公司债券的发行

债券的票面利率>同期银行存款利率	溢价发行( <u>超过</u> 债券票面价值的价格发行)
债券的票面利率<同期银行存款利率	折价发行( <u>低于</u> 债券面值的价格发行)
债券的票面利率=同期银行存款利率	面值发行(按 <b>票面价格</b> 发行)

### 2.账务处理

	分次付息、到期还本	到期一次还本付息		
(1)发行债 券时	借:银行存款( <u>实际收款</u> ) 应付债券——利息调整( <u>倒挤</u> ,可借可贷) 贷:应付债券——面值 注:发行债券的 <u>发行费用</u> 应计入发行债券的 <u>初始成本</u> ,反映在" <u>应付债券——利息调</u>			
	注: 利息调整应在债券 <b>存续期间</b> 内采用 <b>实际利率法</b> 进行摊销			
(2)每个资 产负债表日	借:在建工程/制造费用/财务费用/研发支出等贷: 应付利息 应付债券——利息调整( <b>倒挤</b> ) 在每期支付利息时借: 应付利息 贷:银行存款	借:在建工程/制造费用/财务费用/研发支出等 贷:应付债券—— <u>应计利息</u> ——利息调整( <u>倒挤</u> )		
(3)债券偿 还时	计算最后一期利息时: 借:在建工程/财务费用/制造费用/研发支出等(倒挤) 贷:应付利息 应付债券——利息调整(先算) 债券到期偿还本金和最后一期利息时: 借:应付债券——面值 应付利息(最后一次利息) 贷:银行存款	计算最后一期利息时: 借:在建工程/财务费用/制造费用/研发 支出等(倒挤) 贷:应付债券——应计利息 ——利息调整(先算)  债券到期偿还本金和利息时: 借:应付债券——面值 ——应计利息		



例 8-8 20×1 年 12 月 31 日, 甲公司经批准发行 5 年期一次还本、分期付息的公司债券 10 000 000 元(1 000 万元),债券利息在每年12月31日支付,票面利率为年利率6%。假定债券发行时的市场利率 为 5%。

#### 【答案】

甲公司该批债券实际发行价格

=10 000 000  $\times$  (P/F, 5%, 5) +10 000 000  $\times$  6%  $\times$  (P/A, 5%, 5)

=10 000 000×0.7835+10 000 000×6%×4.3295

=10 432 700 (元)

表 8-1

利息费用一览表 单位:元\*(尾数调整)

付息日期	支付 利息	利息 费用	摊销的 利息调整	应付债券 摊余成本
20×1年12月31日				10 432 700
20×2年12月31日	600 000	521 635	78 365	10 354 335
20×3年12月31日	600 000	517 716. 75	82 283. 25	10 272 051.75
20×4年12月31日	600 000	513 602.59	86 397.41	10 185 654.34
20×5年12月31日	600 000	509 282.72	90 717. 28	10 094 937.06
20×6年12月31日	600 000	505 062.94*	94 937.06	10 000 000

根据表 8-1 的资料, 甲公司的账务处理如下:

(1) 20×1年12月31日发行债券时:

借:银行存款 10 432 700

贷: 应付债券——面值 10 000 000

——利息调整 432 700

(2) 20×2年12月31日计算利息费用时: (第1年)

借:财务费用等

521 635 (<u>10</u> <u>432</u> <u>700×5%</u>)

应付债券——利息调整 78 365

贷:应付利息 600 000 借: 应付利息 600 000

贷:银行存款 600 000

## 园 补充内容

20×3年12月31日(**第2年**)

借: 财务费用等 517 716. 75

 $(10\ 354\ 335 \times 5\%)$ 

应付债券——利息调整 82 283.25

贷:应付利息 600 000

 $(10\ 000\ 000 \times 6\%)$ 

借: 应付利息 600 000

贷:银行存款 600 000

20×4年12月31日(第3年)

借: 财务费用等 513 602.59





 $(10\ 272\ 051.75\times5\%)$ 

应付债券——利息调整 86 397.41

贷: 应付利息 600 000 借: 应付利息 600 000 贷:银行存款 600 000

20×5年12月31日(第4年)

借:财务费用等 509 282.72

 $(10\ 185\ 654.34\times5\%)$ 

应付债券——利息调整 90 717.28

600 000 贷:应付利息 借: 应付利息 600 000 贷:银行存款 600 000

(3) 20×6年12月31日归还债券本金及最后一期利息费用时:(第5年)

借: 财务费用等 505 062.94 (**倒挤**)

应付债券——面值 10 000 000 ——利息调整 94 937.06

10 600 000 贷:银行存款

(二) 可转换公司债券

1.科目设置:应付债券——可转换公司债券

2.账务处理原则

- (1) 企业发行的可转换公司债券,应当在初始确认时将其包含的负债成分和权益成分进行分拆,将 负债成分确认为应付债券、将权益成分确认为其他权益工具。
- (2) 在进行分拆时,应当先对负债成分的未来现金流量进行折现确定负债成分的初始确认金额,再 按发行价格总额扣除负债成分初始确认金额后的金额确定权益成分的初始确认金额。
- (3) 可转换公司债券发生的交易费用,应当在负债成分和权益成分之间按照各自的相对公允价值进 行分摊。(分别冲减:负债成分、权益成分)

分拆:

负债成分=本利和折现(应付债券的最终金额) 权益成分=发行价格-负债成分(其他权益工具)

3.相关分录

借:银行存款

贷:应付债券——可转换公司债券(面值)

——可转换公司债券(利息调整) 发行时

(可借可贷)

其他权益工具(权益成分)





77 1 33 E 11 3 3 E 11 3 1 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5 5				
转股前	可转换公司债券的 <u>负债成分</u> ,在转换为股份前,其会计处理与 <u>一般公司债券</u> 相同,即按 照 <u>实际利率和摊余成本</u> 确认利息费用,按面值和票面利率确认应付利息,差额作为 <u>利息</u> <u>调整</u> 进行摊销			
转股时	借:应付债券——可转换公司债券(面值、利息调整) ( <u>账面余额</u> ) 其他权益工具( <u>权益成分的公允价值</u> ) 贷:股本( <u>面值</u> ) 资本公积——股本溢价( <u>倒挤</u> ) 注:如果 <u>不是</u> 全部 <u>一次性转股</u> ,则应 <u>按比例</u> 进行账务处理			

例 8-9 甲公司经批准于 20×1 年 1 月 1 日<u>按面值发行 5</u> 年期一次还本、按年付息的可转换公司债券 200 000 000 元 (<u>2 亿元</u>),款项已收存银行,债券票面年利率为 6%。债券发行 1 年后可转换为普通股股票,初始转股价为每股 10 元,股票面值为每股 1 元。

债券持有人转换股票时,应按债券面值和应付利息之和除以转股价,计算转股的股份数。

假定 20×2 年 1 月 1 日 (**第 2 年年初**)债券持有人将持有的可转换公司债券**全部转换为普通股股票**, 甲公司发行可转换公司债券时二级市场上与之类似的没有附带转换权的债券市场利率为 9%。

#### 【答案】甲公司处理如下:

可转换公司债券负债成分的公允价值

=200 000 000 $\times$  (P/F, 9%, 5) +200 000 000 $\times$ 6% $\times$  (P/A, 9%, 5)

=200 000 000×0.6499+200 000 000×6%×3.8897=176 656 400 (元)

可转换公司债券权益成分的公允价值

=200 000 000-176 656 400=23 343 600 (元)

(1) 20×1年1月1日发行可转换公司债券时

借:银行存款

200 000 000

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

23 343 600

贷:应付债券——可转换公司债券(面值)

200 000 000

<u>其他权益工具</u>

23 343 600

(2) 20×1年12月31日确认利息费用

借:财务费用等

15 899 076 (**176 656 400×9%**)

贷: 应付利息

12 000 000

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

3 899 076

(3) 20×2年1月1日债券持有人行使转换权转换的股份数

= (200 000 000+12 000 000) ÷10=21 200 000 (股)

借:应付债券——可转换公司债券(面值)

200 000 000

应付利息 12 000 000 其他权益工具 23 343 600

贷: 股本 21 200 000

应付债券——可转换公司债券(利息调整)







19 444 524 资本公积——股本溢价 194 699 076

## ② 提示

企业发行**附有赎回选择权**的可转换公司债券,其在**赎回日**可能支付的**利息补偿金**,即债券**约定赎回期** 届满日应当支付的利息<u>减去</u>应付债券<u>票面利息</u>的差额,应当在债券发行日至债券约定赎回届满日期间<u>计提</u> 应付利息,计提的应付利息,分别计入相关资产成本或财务费用。

**补充例题•单选题** 甲公司 2015 年 1 月 1 日发行 <u>3 年期</u>可转换公司债券,实际发行价款 100 000 万元 (<del>等于面值</del>),其中<u>负债成分</u>的公允价值为 90 000 万元。假定发行债券时<u>另支付</u>发行费用 300 万元。甲公司发行债券时应确认的"应付债券"的金额为 ( ) 万元。

- A. 9 970
- B. 10 000
- C. 89 970
- D. 89 730

【答案】D

【解析】

- ①权益成分的公允价值=100 000-90 000=10 000 (万元)
- ②发行费用应在负债成分和权益成分之间按公允价值比例分摊;
- ③负债成分应承担的发行费用=300×(90 000÷100 000)=270(万元)
- ④权益成分应承担的发行费用=300×(10 000÷100 000)=30(万元)
- ⑤应确认的"应付债券"的金额=90 000-270=89 730 (万元)

借:银行存款

99 700 (100 000-300)

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

10 270

贷: 应付债券——可转换公司债券(面值)

89 730

100 000

其他权益工具

9 970

 $(10\ 000-30)$ 

注: 重新计算的折现率为 r:

100 000 (<u>面值</u>) × (P/F, r, 3) +100 000 (<u>面值</u>) × 票面利率 (<u>已知</u>) × (P/A, r, 3) =89 730 (<u>摊</u> 余成本)

求出 r (实际利率)

#### 三、长期应付款

如:具有融资性质的分期付款购买资产(分期付款)

借:固定资产/在建工程/无形资产(现值)

未确认融资费用

贷:长期应付款(原值)

以后期间对未确认融资费用的摊销:

借: 财务费用/在建工程等



贷:未确认融资费用



## ■ 本章小结

1.熟悉短期借款、应付票据、应付账款、其他应付款、长期应付款、应付股利、长期借款的会计处理

2.掌握应付债券的账务处理



哪有那么多的一夜成名,其实都是百炼成钢。

