

中级会计职称

中级会计实务

教材精讲班

【例 7-9】2017 年 1 月 1 日，甲公司（制造业企业）支付价款 1 000 万元（含交易费用）从公开市场购入乙公司同日发行的 5 年期公司债券 12 500 份，债券票面价值总额为 1 250 万元，票面年利率为 4.72%，于年末支付本年度债券利息（即每年利息为 59 万元），本金在债券到期时一次性偿还。合同约定，该债券的发行方在遇到特定情况时可以将债券赎回，且不需要为提前赎回支付额外款项。甲公司在购买该债券时，预计发行方不会提前赎回。

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。

其他资料如下：

- (1)2017 年 12 月 31 日，乙公司债券的公允价值为 1 200 万元（不含利息）。
- (2)2018 年 12 月 31 日，乙公司债券的公允价值为 1 300 万元（不含利息）。
- (3)2019 年 12 月 31 日，乙公司债券的公允价值为 1 250 万元（不含利息）。
- (4)2020 年 12 月 31 日，乙公司债券的公允价值为 1 200 万元（不含利息）。
- (5)2021 年 1 月 20 日，通过上海证券交易所出售了乙公司债券 12 500 份，取得价款 1 260 万元。

假定不考虑所得税、减值等因素，计算该债券的实际利率 r ，计算得出 $r=10%$ 。

根据表 7-6 中的数据，甲公司的有关账务处理如下：

日期	现金流入 (A)	实际利息收入 (B=期初 D×10%)	已收回的本金 (C=A-B)	摊余成本余额 (D=期 初 D-C)	公允价值 (E)	公允价值变 动额 F=E-D- 期初 G	公允价值变 动累计金额 G=期初 G+F
2017 年 1 月 1 日				1 000	1 000	0	0
2017 年 12 月 31 日	59	100	-41	1 041	1 200	159	159
2018 年 12 月 31 日	59	104	-45	1 086	1 300	55	214
2019 年 12 月 31 日	59	109	-50	1 136	1 250	-100	114
2020 年 12 月 31 日	59	113	-54	1 190	1 200	-104	10

(1)2017 年 1 月 1 日，购入乙公司债券。

借：其他债权投资——成本 12 500 000
 贷：银行存款 10 000 000
 其他债权投资——利息调整 2 500 000

(2)2017 年 12 月 31 日，确认乙公司债券实际利息收入、公允价值变动，收到债券利息。

借：应收利息 590 000
 其他债权投资——利息调整 410 000
 贷：投资收益 1 000 000
借：银行存款 590 000
 贷：应收利息 590 000
借：其他债权投资——公允价值变动 1 590 000
 贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 1 590 000

摊余成本（账面余额）	10 410 000（元）
账面价值（公允价值）	=10 410 000+1 590 000 =12 000 000（元）

(3)2018 年 12 月 31 日，确认乙公司债券实际利息收入、公允价值变动，收到债券利息。

借：应收利息 590 000
 其他债权投资——利息调整 450 000

贷：投资收益 1 040 000
 借：银行存款 590 000
 贷：应收利息 590 000
 借：其他债权投资——公允价值变动 550 000
 贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动

550 000

摊余成本（账面余额）	10 860 000（元）
账面价值（公允价值）	12 000 000+450 000+550 000 =13 000 000（元）

(4) 2019年12月31日，确认乙公司债券实际利息收入、公允价值变动，收到债券利息。

借：应收利息 590 000
 其他债权投资——利息调整 500 000
 贷：投资收益 1 090 000
 借：银行存款 590 000
 贷：应收利息 590 000
 借：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 1 000 000
 贷：其他债权投资——公允价值变动 1 000 000

摊余成本 （账面余额）	11 360 000（元）
账面价值 （公允价值）	=13 000 000+50 000-1 000 000 =12 500 000（元）