

第八章 负 债

第一、二节 流动负债、非流动负债

二、可转换公司债券会计处理

时点	处理	
发 行 时	分拆	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
	计量	负债成分的计量 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 负债成份的入账价值 =负债成份的公允价值（未来现金流量现值）-发行费用分摊额
	计量	权益成分的计量 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 权益成份的入账价值 =权益成份的公允价值-发行费用分摊额 =发行价格-负债成份入账价值
	交易费用	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
会 计 处 理	(1) 借：银行存款（发行价格） 应付债券——可转换公司债券（利息调整） 贷：应付债券——可转换公司债券（面值） 其他权益工具（发行价格-负债公允价值）	
计 提 利 息	(2) 期末计息，转股前计息与一般债券相同，计息时与权益成分无关 借：财务费用/在建工程（期初摊余成本×实际利率） 贷：应付利息/应付债券——应计利息（面值×票面利率） 应付债券——利息调整（倒挤）	
转 换 股 份	(3) 转股（转股前计息与一般债券相同，计息时与权益成分无关） 借：应付债券——可转换公司债券（面值、利息调整、应计利息） 应付利息（账面余额） 其他权益工具（原确认的权益成份的金额） 贷：股本（股票面值×转换的股数） 资本公积——股本溢价（差额）	

【例题2】甲公司经批准于20×1年1月1日按面值发行5年期一次还本、按年付息的可转换公司债券200 000 000元，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。债券持有人若在当期付息前转换股票的，应按债券面值和应付利息之和除以转股价，计算转换的股份数。假定20×2年1月1日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%。甲公司的账务处理如下：

(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
 其他权益工具 23 343 600

可转换公司债券负债成份的公允价值

=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份的公允价值

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

(2) 20×1年12月31日确认利息费用时:

借: 财务费用等	15 899 076
贷: 应付利息——可转换公司债券利息	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时(假定利息尚未支付):

转换的股份数为

$$= (200\,000\,000 + 12\,000\,000) / 10 = 21\,200\,000 \text{ (股)}$$

借: 应付债券——可转换公司债券(面值)	200 000 000
应付利息——可转换公司债券利息	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

【例题·单选题】甲公司20×2年1月1日发行1 000万份可转换公司债券,每份面值为100元、每份发行价格为100.5元,可转换公司债券发行2年后,每份可转换公司债券可以转换4股甲公司普通股(每股面值1元)。甲公司发行该可转换公司债券确认的负债初始计量金额为100 150万元。20×3年12月31日,与该可转换公司债券相关负债的账面价值为100 050万元。20×4年1月2日,该可转换公司债券全部转换为甲公司股份。甲公司因可转换公司债券的转换应确认的资本公积(股本溢价)是()。

A. 350万元 B. 400万元 C. 96 050万元 D. 96 400万元

【答案】D

【解析】甲公司因可转换公司债券的转换应确认的资本公积(股本溢价)的金额
 $= 100\,050 + (1\,000 \times 100.5 - 100\,150) - 1\,000 \times 4$
 $= 96\,400 \text{ (万元)}$ 。

【注意】只有题干信息明确表示“应按债券面值和应付利息之和”一起转股时,才考虑利息;否则将不考虑利息。

三、长期应付款

长期应付款,是指企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款项,包括以分期付款购入固定资产发生的应付款项等。

企业延期付款购买资产,如果延期支付的购买价款超过正常信用条件,实质上具有融资性质的,所购资产的成本应当以延期支付购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额(未确认融资费用),应当在信用期间内采用实际利率法进行摊销,计入相关资产成本或当期损益。

本章小结:

- (1) 增值税会计科目设置
- (2) 可转换公司债券的会计处理