

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

例题 23

2×20 年 1 月 1 日，甲公司支付价款 1 000 万元（含交易费用）从上海证券交易所购入 A 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) 2×20 年 12 月 31 日，A 公司债券的公允价值为 1 200 万元（不含利息）。
- (2) 2×21 年 12 月 31 日，A 公司债券的公允价值为 1 300 万元（不含利息）。
- (3) 2×22 年 12 月 31 日，A 公司债券的公允价值为 1 250 万元（不含利息）。
- (4) 2×23 年 12 月 31 日，A 公司债券的公允价值为 1 200 万元（不含利息）。
- (5) 2×24 年 1 月 20 日，通过上海证券交易所出售了 A 公司债券 12 500 份，取得价款 1 260 万元。

假定不考虑所得税、减值损失等因素。

分析

计算该债券的实际利率 r：

$$59 \times (P/A, r, 5) + 1\,250 \times (P/F, r, 5) = 1\,000 \text{ (万元)}$$

采用插值法，计算得出 $r = 10\%$ 。

分析

- (1) 2×20 年 1 月 1 日，购入 A 公司债券：

借：其他债权投资——成本	1 250
贷：银行存款	1 000
其他债权投资——利息调整	250

$$2 \times 20 \text{ 年 } 1 \text{ 月 } 1 \text{ 日初始入账金额 (账面余额)} \\ = 1\,250 - 250 = 1\,000 \text{ (万元)}$$

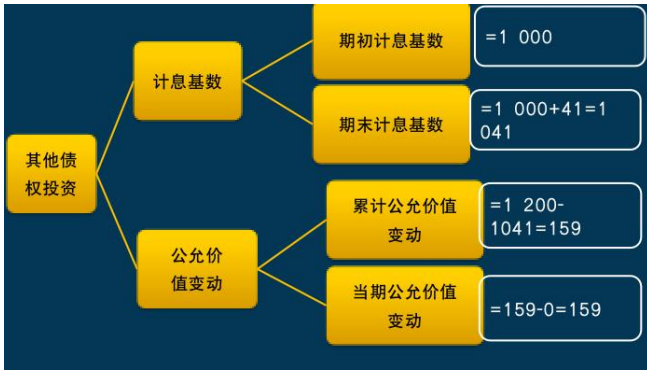
分析

- (2) 2×20 年 12 月 31 日账务处理：(两步骤)

① 计算两个利息：

借：应收利息	59
其他债权投资——利息调整	41
贷：投资收益	100 (1 000 × 10%)
借：银行存款	59
贷：应收利息	59

$$2 \times 20 \text{ 年 } 12 \text{ 月 } 31 \text{ 日作为下期利息基数的期末账面余额} \\ = 1\,000 + 41 = 1\,041 \text{ (万元)}$$



② 2×20年12月31日确认公允价值变动:

借: 其他债权投资—公允价值变动 159
 贷: 其他综合收益—其他债权投资公允价值变动 159

【期末公允价值1 200-本期利息基数1 041-期初公允价值变动0】

2×20年12月31日期末账面价值=公允价值1 200万元

2×20年12月31日期末计息基数=1 041万元

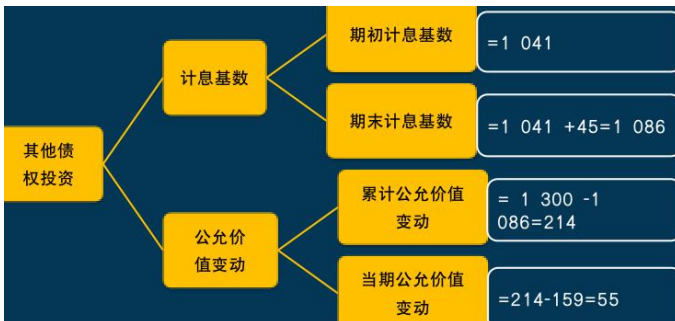
(3) 2×21年12月31日账务处理: (两步骤)

①计算两个利息: 【保留整数】

借: 应收利息 59
 其他债权投资——利息调整 45
 贷: 投资收益 104 (1 041×10%)

借: 银行存款 59
 贷: 应收利息 59

2×21年12月31日作为下期利息基数的期末账面余额
 =1 041+45=1 086 (万元)



② 2×21年12月31日确认公允价值变动:

借: 其他债权投资——公允价值变动 55
 贷: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 55

【期末公允价值1 300-本期利息基数1 086-期初公允价值变动159】

2×21年12月31日期末账面价值=公允价值1 300万元

2×21年12月31日期末计息基数=1 086万元

分析

(4) 2×22年12月31日账务处理: (两步骤)

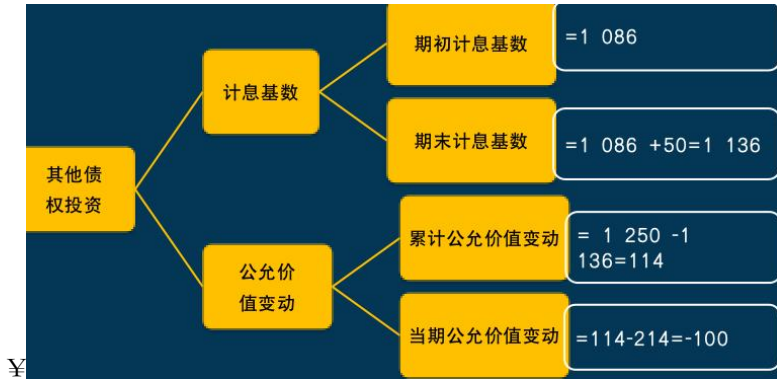
①计算两个利息: 【保留整数】

借: 应收利息 59
 其他债权投资——利息调整 50
 贷: 投资收益 109 (1 086×10%)

借: 银行存款 59
 贷: 应收利息 59

2×22年12月31日作为下期利息基数的期末账面余额

=1 086 +50=1 136 (万元)



② 2×22年12月31日确认公允价值变动:

借: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 100
 贷: 其他债权投资——公允价值变动 100

【期末公允价值 1 250-本期利息基数 1 136-期初公允价值变动 214】

2×22年12月31日期末账面价值=公允价值 1 250 万元

2×22年12月31日期末计息基数=1 136 万元

(5) 2×23年12月31日账务处理: (两步骤)

① 计算两个利息: 【保留整数】

借: 应收利息 59
 其他债权投资——利息调整 55
 贷: 投资收益 114 (1 136 × 10%)
 借: 银行存款 59
 贷: 应收利息 59



② 2×23年12月31日确认公允价值变动:

借: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 105
 贷: 其他债权投资——公允价值变动 105

【期末公允价值 1 200-本期利息基数 1 191-期初公允价值变动 114】

2×23年12月31日期末账面价值=公允价值 1 200 万元

2×23年12月31日期末计息基数=1 191 万元

(6) 2×24年1月20日, 确认出售A公司债券实现的损益:

借: 银行存款 1 260 (售价)
 其他债权投资——利息调整 59
 贷: 其他债权投资——成本 1 250
 ——公允价值变动 9
 投资收益 60 (倒挤)

同时,

借: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 9
 贷: 投资收益 9

总结：其他债权投资会计处理

<p>初始计量</p>	<p>按公允价值和相关交易费用之和作为初始入账金额 实际支付价款中包含的已到付息期但尚未领取的利息，应当作为应收项目</p>
<p>后续计量</p>	<p>1.资产负债表日计算两个利息，面值×R 票计入应收利息，期初账面余额（期初摊余成本）×R 实（R 调后实）计入投资收益【与债权投资相同】 计算期末计息基数； 2.资产负债表日确认公允价值的变动（累计公允价值变动【期末公允价值与期末计息基数】-期初公允价值变动），计入所有者权益（其他综合收益）</p>

总结：其他债权投资会计处理

<p>处置</p>	<p>处置净收入与账面价值的差额，确认投资收益</p>
<p>减值</p>	<p>将持有期间确认的其他综合收益转入投资收益 借记信用减值损失贷记其他综合收益，不影响账面价值且可转回</p>