

企业会计准则下“资本公积——其他资本公积”核算内容归纳

邓亦文(教授) 郭枚香

(湖南涉外经济学院 长沙 410205)

【摘要】 企业执行现行企业会计准则后,哪些经济业务会产生“资本公积(其他资本公积)”,如何进行会计核算,这是摆在广大财会工作者面前的重要实际问题。对此,我们需要从不同方面进行探索和归纳,以期指导会计实践。

【关键词】 其他资本公积 长期股权投资 投资性房地产 可供出售金融资产

一、长期股权投资业务产生的其他资本公积

企业长期股权投资采用权益法核算时,在持股比例不变的情况下,被投资单位除净损益以外的所有者权益的其他变动,投资企业应按持股比例计算享有的份额,记入“资本公积——其他资本公积”科目。企业在处置采用权益法核算的长期股权投资时,还应将原记入“资本公积——其他资本公积”科目的金额,转入“投资收益”科目。

例1:甲公司2006年2月2日对乙公司进行投资,取得乙公司35%的股权,并采用权益法核算该项股权投资。2007年8月10日乙公司因增发股份产生资本溢价400万元。

甲公司2007年8月10日的会计分录为:借:长期股权投资——乙公司(其他权益变动)1 400 000;贷:资本公积——其他资本公积1 400 000(4 000 000×35%)。

二、投资性房地产业务产生的其他资本公积

企业将自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时,若转换日的公允价值大于原账面价值,则应将其差额记入“资本公积——其他资本公积”科目。处置该项投资性房地产时,还应将原记入“资本公积——其他资本公积”科目的金额,转入“其他业务收入”科目。

例2:A为一家房地产开发企业,2008年2月12日,A企业与B企业签订了一份租赁协议,将其开发的一栋写字楼出租给B企业使用,租赁期开始日为2008年3月16日,并采用公允价值模式进行计量。2008年3月16日,该写字楼的账面余额为4 200万元,公允价值为4 500万元。

假设不考虑其他因素,则A企业在2008年3月16日的会计分录为:借:投资性房地产——成本45 000 000;贷:开发产品42 000 000,资本公积——其他资本公积3 000 000。

三、股份支付业务中产生的其他资本公积

企业以权益结算的股份支付换取职工提供的服务时,应在等待期内的每个资产负债表日,将当期取得的职工提供的服务按权益工具授予日的公允价值所确定的金额记入“资本公积——其他资本公积”科目,在收到职工行权购买本企业股份的价款时,转销等待期内“资本公积——其他资本公积”科目累计的金额。

例3:2008年1月1日,丙上市公司决定向其200名管理人员每人授予100份股票期权,行权条件为职员在未来三年内留在本企业继续工作。丙上市公司股票的面值为1元,估计每份股票期权的公允价值为15元,服务期满股票期权行权价为每股5元。丙上市公司估计有20%的职员将在三年内离开,这部分职员的股票期权将作废。假定事实确如丙上市公司估计的一样,则丙上市公司未来三年每个资产负债表日对作为股票期权的对价而取得的服务金额的确认过程及会计分录如下:

单位:元

年度	计算过程	当期服务金额	累计服务金额
2008年	$200 \times (1 - 20\%) \times 100 \times 15 \times 1/3$	80 000	80 000
2009年	$200 \times (1 - 20\%) \times 100 \times 15 \times 2/3 - 80 000$	80 000	160 000
2010年	$200 \times (1 - 20\%) \times 100 \times 15 - 160 000$	80 000	240 000

丙上市公司三年中每一个资产负债表日的会计分录为:借:管理费用80 000;贷:资本公积——其他资本公积80 000。

四、金融工具确认和计量业务中产生的其他资本公积

1. 金融工具确认和计量准则规定:企业将持有至到期投资重分类为可供出售金融资产时,应在重分类日将该项持有至到期投资公允价值与其账面价值的差额,记入“资本公积——其他资本公积”科目。

例4:2008年9月30日,丁上市公司因持有意图和能力发生改变,将原购入的面值500 000元、期限5年、票面利率6%、每年12月31日付息的B公司债券重分类为可供出售金融资产。重分类日,B公司债券的公允价值为540 000元,账面摊余成本为516 050元,其中:成本500 000元,利息调整16 050元;丁上市公司对该持有至到期投资已计提减值准备20 000元。

假设不考虑其他因素,则丁上市公司的会计分录为:借:可供出售金融资产——B公司债券(成本)540 000,持有至到期投资减值准备20 000;贷:持有至到期投资——B公司债券(成本)500 000、——B公司债券(利息调整)16 050,资本公积——其他资本公积43 950。

2. 金融工具确认和计量准则规定:资产负债表日,可供

基于Excel的应付债券核算举例

于运会

(泰山职业技术学院 山东泰安 271000)

【摘要】 本文利用Excel提供的函数、公式,通过设计模型巧妙地计算出了应付债券的实际利率和债券发行价格,进行了实际利息费用的计算和利息调整摊销,并用实例详细说明了模型的设计过程和账务处理方法。

【关键词】 Excel 应付债券 模型 实际利率 债券发行价格

现行会计准则要求用实际利率法计算债券的利息费用,进行利息调整摊销。现有教材介绍的是用内插法计算实际利率,用手工的方法计算利息费用,进行利息调整摊销。这种方法既复杂,又不准确。若利用Excel设计合适的模型,则可以巧妙地解决这一问题。

一、债券发行价格及实际利率的计算

公司发行债券有面值发行、溢价发行、折价发行三种方式。如果债券溢价或折价发行,就会涉及债券发行价格及实际利率的计算问题。如果知道债券面值、票面利率和市场利率,就可以计算债券的发行价格。债券的发行价格就是公司发行债券未来需要支付的利息和本金按照市场利率折合的现值之

和,可以用净现值函数来计算。净现值函数格式为:NPV(rate,value1,value2,...)。它的功能是在已知未来连续期间的现金流量value1、value2等以及贴现率rate的条件下,返回某项投资或负债的净现值。

和,可以用净现值函数来计算。净现值函数格式为:NPV(rate,value1,value2,...)。它的功能是在已知未来连续期间的现金流量value1、value2等以及贴现率rate的条件下,返回某项投资或负债的净现值。

如果知道债券面值、票面利率和发行价格,就可以计算出债券发行的实际利率,也就是债券发行的内含报酬率。内含报酬率是使投资方案的净现值为零的报酬率。债券发行的实际利率就是使发行债券将来应支付的利息和本金折算现值等于债券发行价格的贴现率,也就是使整个债券发行方案的净现值为零的内含报酬率。

计算内含报酬率最简便的方法是利用内含报酬率函数进

积)。第二,企业按《企业会计制度》核算的资本公积项目,如债务重组收益、接受捐赠的非现金资产、关联交易差价、按照权益法核算的长期股权投资初始投资成本小于应享有被投资单位账面净资产的份额的金额等,执行现行企业会计准则后,应在资本公积(其他资本公积)中单设“原制度资本公积转入”明细科目进行核算。

例6:H公司2008年1月1日开始执行新的企业会计准则,2007年12月31日,资本公积有关明细账户余额如下:资本公积——股权投资准备220万元(借方);资本公积——债务重组收益300万元(贷方);资本公积——接受捐赠的非现金资产80万元(贷方);资本公积——关联交易差价25万元(贷方)。

则H公司在2008年1月1日应做的调整会计分录如下:借:资本公积——其他资本公积2 200 000;贷:资本公积——股权投资准备2 200 000。借:资本公积——债务重组收益3 000 000、——接受捐赠的非现金资产800 000、——关联交易差价250 000;贷:资本公积——其他资本公积(原制度资本公积转入)4 050 000。

主要参考文献

1. 刘永泽,陈立军.中级财务会计.大连:东北财经大学出版社,2007
2. 王善平,汤健,刘天雄.中级财务会计学.长沙:湖南人民出版社,2007

出售金融资产的公允价值高于或低于其账面余额(如可供出售金融资产为债券,即为其摊余成本)的差额,应记入“资本公积——其他资本公积”科目,处置该可供出售金融资产时,还应将原记入“资本公积——其他资本公积”科目的金额,转入“投资收益”科目。

例5:戊公司于2007年7月1日从二级市场购入股票100万股,每股市价16元,手续费5万元。初始确认时,该股票被划分为可供出售金融资产。戊公司至2007年12月31日仍持有该股票,该股票的市价为每股18元。假定不考虑其他因素,则戊公司的会计分录如下:

(1)2007年7月1日,购入股票时,入账成本=100×16+5=1 605(万元)。借:可供出售金融资产——成本16 050 000;贷:银行存款16 050 000。

(2)2007年12月31日,确认股票价格变动额:100×18-1 605=195(万元)。借:可供出售金融资产——公允价值变动1 950 000;贷:资本公积——其他资本公积1 950 000。

五、《企业会计制度》与企业会计准则接轨过程中形成的其他资本公积

第一,企业按《企业会计制度》核算的资本公积中,因被投资单位除净损益以外的其他所有者权益项目的变动而产生的股权投资准备,执行现行企业会计准则后,应当转入按照权益法核算的长期股权投资产生的资本公积(其他资本公