

应付债券账务处理例解

范义敏 李晓红

(石家庄铁路职业技术学院 石家庄 050041)

【摘要】 本文以一次还本付息债券为例,结合 T 型账户,对应付债券的初始确认、利息调整额的摊销以及到期还本付息的账务处理进行阐述和解析。

【关键词】 应付债券 初始确认 利息

一、应付债券的初始确认

应付债券是指企业依照法定程序发行,约定在一定期限内还本付息的具有一定价值的债券。企业债券的发行有面值发行、溢价发行和折价发行三种方式。据此,企业应当设置“应付债券”科目,并在该科目下设置“面值”、“利息调整”、“应计利息”等明细科目,核算企业发行的应付债券。

根据企业会计准则应用指南对“应付债券”科目应用的规定,不管企业债券采用哪种方式发行,均应按照实际收到的金额,借记“银行存款”等科目,按债券票面金额,贷记“应付债券——面值”科目,存在差额的,借记或贷记“应付债券——利息调整”科目。由此可见,债券发行收入与面值之间的差额均应作为“利息调整”计入债券的初始确认金额。债券的发行费用扣除发行期间冻结资金所产生的利息收入,也应作为“利息调整”的一部分计入债券的初始确认金额。

发行债券实际收到的款项金额=债券发行价格-(发行费用-发行期间冻结资金利息收入),这里的发行费用主要是指证券印制费、发行手续费、广告宣传费、律师费、担保抵押费用、信用评级和资产重估费用以及其他发行费用。会计分录为:借:银行存款(实际收到金额);贷:应付债券——面值(债券面值),借或贷:应付债券——利息调整(差额)。

二、应付债券存续期间的利息计算及利息调整

企业债券利息的支付方式主要有两种:分期支付和到期一次还本付息。无论采取哪种方式,企业均应在计算利息时采用实际利率法摊销利息调整额,将其按照借款费用的核算原则记入相关科目。在实际利率法下,债券每期的利息调整摊销额的计算公式如下:

本期利息费用=期初债券摊余成本×实际利率

本期实付(应付)利息=应付债券面值×债券票面利率

本期利息调整(折价)摊销=本期利息费用-本期实付(应付)利息

本期利息调整(溢价)摊销=本期实付(应付)利息-本期利息费用

这里“摊余成本”的计算可以采用 T 型账户法。在业务处理过程中,简单画出应付债券的各明细 T 型账户,根据各明

细账户的余额之和计算摊余成本,具体包含应付债券的面值、利息调整的摊销余额以及到期一次还本付息债券的已经计提的利息。会计分录如下:借:财务费用/在建工程/研发支出/制造费用等(利息费用:期初摊余成本×实际利率);贷:应付债券——应计利息(到期一次还本付息:面值×票面利率)/应付利息(分期付息、期末计提:面值×票面利率)/银行存款(分期付息、期末支付:面值×票面利率),借或贷:应付债券——利息调整(差额)。

如果按照票面利率和实际利率计算的每期利息费用相差不大,则也可按票面利率计算确定每期的利息费用。

三、应付债券到期偿还的核算

企业偿还债券时,因债券溢折价均已摊销完毕,到期偿还的是面值和一次还本付息方式下已计提的利息。会计分录如下:借:应付债券——面值(债券面值)、——应计利息(到期一次付息方式下支付的全部利息);贷:银行存款。此外,债券发行企业也可以提前偿还或者分期偿还债券。

例:甲公司经批准于 20×1 年 1 月 1 日发行 3 年期、面值为 5 000 000 元的债券,票面利率为 6%,每年计息一次,到期还本付息。该债券的发行价格为 5 250 000 元,发行手续费 80 000 元,债券发行期间冻结资金产生的利息收入为 30 000 元,实际利率为 4.3%。该资金全部用于生产线的建设,生产线于 20×2 年 12 月 31 日建成投产。采用实际利率法进行债券利息调整额的摊销。

相关账务处理如下:

(1)甲企业 20×1 年 1 月 1 日发行债券收到款项时,借:银行存款 5 200 000[5 250 000-(80 000-30 000)];贷:应付债券——面值 5 000 000、——利息调整 200 000。建立应付债券的相关明细账户(如表 1、表 2、表 3 所示),每做一次账务处理都要把相关数值登记在账户中。

	5 000 000(发行额)
5 000 000(偿还额)	
	0

研发支出会计处理问题再思考

冷琳 刘桔林

(湖南财政经济学院 长沙 410205)

【摘要】研发支出在企业总支出中所占比重呈现逐年上升的趋势。本文从会计核算角度分析如何划分研究阶段与开发阶段,通过实例对研发支出的费用化或资本化问题进行探讨,并且就研发支出的账务处理、研发形成的无形资产后续计量等问题提出自己的观点。

【关键词】研发支出 无形资产 费用化 资本化

对于企业内部为研发新产品、新技术、新材料等发生的研究与开发费用,如何判断其是否符合无形资产的定义和相关特征,是否能够为企业带来预期经济利益,以及成本能否可靠计量?本文针对这些问题通过实例进行探讨,以使现行会计准则在实践中更具操作性。

一、研究阶段与开发阶段应如何划分

《企业会计准则第6号——无形资产》(CAS 6)规定,企业内部研究和开发无形资产,其在研究阶段的支出全部费用化,计入当期损益,开发阶段的支出符合条件的资本化,不符合资本化条件的计入当期损益。如果确实无法区分研究阶段

和开发阶段的支出,应将其所发生的开发支出全部费用化,计入当期损益。由此可见,研究阶段与开发阶段的正确划分对研发支出的资本化或费用化处理至关重要。

目前,很多教材都采用列举的方法划分研究阶段与开发阶段。但列举的方法不可能囊括所有可能的情形,还是需要尽量对研究阶段与开发阶段进行明确的划分。对此我们是这么理解的:研究阶段相当于整个研发工作的准备阶段,主要进行的是些调研活动,如资料收集和市场调查等,具有计划性和探索性,一般不会形成阶段性的成果;而开发阶段则是在研究阶段工作的基础上进行的实质性的设计活动,这一阶段往往

表2 应付债券——利息调整

	200 000(形成额)
76 400(第一年摊销额)	
	123 600(第一年摊销后余额)
66 785.2(第二年摊销额)	
	56 814.8(第二年摊销后余额)
56 814.8(第三年摊销额)	
	0

表3 应付债券——应计利息

	300 000(第一年利息)
	300 000(第二年利息)
	300 000(第三年利息)
900 000(利息偿还额)	
	0

(2)20×1年12月31日,首先根据“应付债券”明细账户的余额之和计算20×1年初的摊余成本=5 000 000+200 000=5 200 000(元)。然后计算下列数值:本期利息费用=5 200 000×4.3%=223 600(元),本期应付利息=5 000 000×6%=300 000(元),本期利息调整(溢价)摊销=300 000-223 600=76 400(元)。借:在建工程 223 600,应付债券——利息调整 76 400;贷:应付债券——应计利息 300 000。

(3)20×2年12月31日,首先根据“应付债券”三个明细账户的余额之和计算20×2年初的摊余成本=5 000 000+123 600+300 000=5 423 600(元)。然后计算下列数值:本期利息费用=5 423 600×4.3%=233 214.8(元),本期应付利息=5 000 000×6%=300 000(元),本期利息调整(溢价)摊销=300 000-233 214.8=66 785.2(元)。借:在建工程 233 214.8,应付债券——利息调整 66 785.2;贷:应付债券——应计利息 300 000。

(4)20×3年12月31日,债券到期,支付本息。为保证“利息调整”额在债券存续期内摊销完毕,债券到期当期的“利息调整”额的摊销额要采用“倒挤法”计算,再根据应计利息的数额和利息调整的摊销数额倒推出本期计入财务费用的金额。借:财务费用 243 185.2,应付债券——利息调整 56 814.8;贷:应付债券——应计利息 300 000。借:应付债券——面值 5 000 000、——应计利息 900 000;贷:银行存款 5 900 000。

由上述例题解析可以看出,采用“T型账户法”再结合本文中总结的公式来进行企业应付债券的核算,要比编制“应付债券利息摊销表”更直观、更形象,而且更容易理解。

主要参考文献

1. 财政部会计司.企业会计准则讲解(2010).北京:人民出版社,2010
2. 财政部.企业会计准则应用指南.北京:中国时代经济出版社,2007