

2007年注册会计师考试《会计》学习讲义（十七）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/265/2021\\_2022\\_2007\\_E5\\_B9\\_B4\\_E6\\_B3\\_A8\\_c67\\_265805.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/265/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c67_265805.htm)

第十一章长期负债 这部分内容主要指长期借款和应付债券而言。此部分内容变化较大，不能看以前的课件了。

一、长期借款 主要是要解决一个利息费用如何计量的问题。

1、取得时，借：银行存款 贷：长期借款

2、归还时本金时 借：长期借款 贷：银行存款

3、期末计提利息 此部分内容发生了变化。原教材规定是，计提利息也计入“长期借款”科目。新准则中对此规定是在资产负债表日，企业应按长期借款的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用，借记“在建工程”、“财务费用”、“制造费用”等科目，按借款本金和合同利率计算确定的应付未付利息，贷记“应付利息”科目，按其差额，贷记“长期借款利息调整”科目。当实际利率和合同利率差异较小时，也可采用合同利率来计算确定利息费用。当归还长期借款时，如果同时存在调整余额的，借记或贷记“在建工程”、“制造费用”、“财务费用”、“研发支出”等科目，贷记或借记“长期借款 - 利息调整”长期借款科目的贷方余额，反映企业尚未偿还的长期借款。

二、应付债券 此部分内容，除了利息计算方式有变化外，最大的变化是没有溢折价的处理问题了。（一）一般公司债券

1、企业发行的一般公司债券，无论是按面值发行，还是溢价发行或折价发行，均按债券面值记入“应付债券”科目的“面值”明细科目，实际收到的款项与面值的差额，记入“利息调整”明细科目。企业发行债券时，按实际收到的款项，借记“银行存款”、“库存现金”等科

目，按债券票面价值，贷记“应付债券面值”科目，按实际收到的款项与票面价值之间的差额，贷记或借记“应付债券利息调整”科目。会计分录如下：发行债券，收到款项时借：银行存款 贷：应付债券 - 债券面值 发行时如与面值不等，通过“应付债券 - 利息调整”来处理。

2、利息调整应在债券存续期间内采用实际利率法进行摊销。实际利率法，是指按照应付债券的实际利率计算其摊余成本及各期利息费用的方法；实际利率，是指将应付债券在债券存续期间的未来现金流量，折现为该债券当前账面价值所使用的利率。资产负债表日，对于分期付息、一次还本的债券，企业应按应付债券的摊余成本和实际利率计算确定的债券利息费用，借记“在建工程”、“制造费用”、“财务费用”等科目，按票面利率计算确定的应付未付利息，贷记“应付利息”科目，按其差额，借记或贷记“应付债券利息调整”科目。对于一次还本付息的债券，应于资产负债表日按摊余成本和实际利率计算确定的债券利息费用，借记“在建工程”、“制造费用”、“财务费用”等科目，按票面利率计算确定的应付未付利息，贷记“应付债券应计利息”科目，按其差额，借记或贷记“应付债券利息调整”科目。如果实际利率与票面利率差异较小的，也可以采用票面利率计算确定利息费用。

3、到期处理 长期债券到期，支付债券本息时，注意同时要考虑利息调整余额情况。会计分录如下：借：应付债券（包括面值、应计利息明细科目） 应付利息 贷：银行存款 同时，注意把“应付债券利息调整”科目中的余额转出去 借：在建工程等 贷：应付债券利息调整（或作相反分录）

（二）可转换公司债券 1、企业发行的可转换公司债券，应当在初始确认时

将其包含的负债成份和权益成份进行分拆，将负债成份确认为应付债券，将权益成份确认为资本公积。在进行分拆时，应当先对负债成份的未来现金流量进行折现确定负债成份的初始确认金额，再按发行价格总额扣除负债成份初始确认金额后的金额确定权益成份的初始确认金额。发行可转换公司债券发生的交易费用，应当在负债成份和权益成份之间按照各自的相对公允价值进行分摊。会计处理如下：企业发行的可转换公司债券，应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按该项可转换公司债券包含的负债成份的面值，贷记“应付债券可转换公司债券(面值)”科目，按权益成份的公允价值，贷记“资本公积其他资本公积”科目，按其差额，借记或贷记“应付债券可转换公司债券(利息调整)”科目。

2、对于可转换公司债券的负债成份，在转换为股份前，其会计处理与一般公司债券相同，即按照实际利率和摊余成本确认利息费用，按照面值和票面利率确认应付债券，差额作为利息调整进行摊销（参见一般公司债券第2点）。可转换公司债券持有人在债券存续期间内行使转换权利，将可转换公司债券转换为股份时，对于债券面额不足转换1股股份的部分，企业应当以现金偿还。会计处理如下：可转换公司债券持有人行使转换权利，将其持有的债券转换为股票，按可转换公司债券的余额，借记“应付债券可转换公司债券(面值、利息调整)”科目，按其权益成份的金额，借记“资本公积其他资本公积”科目，按股票面值和转换的股数计算的股票面值总额，贷记“股本”科目，按其差额，贷记“资本公积股本溢价”科目。如用现金支付不可转换股票的部分，还应贷记“银行存款”等科目。

3、企业发行附有赎回选择权的可

转换公司债券，其在赎回日可能支付的利息补偿金，即债券约定赎回期届满日应当支付的利息减去应付债券票面利息的差额，应当在债券发行日至债券约定赎回届满日期间计提应付利息，计提的应付利息，按借款费用的处理原则处理，即利息补偿金视为债券利息，于计提债券利息时计提，计入在建工程或财务费用等（具体见《借款费用》）。

### 三、其他长期负债

**（一）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，包括应付融资租入固定资产的租赁费、以分期付款方式购入固定资产发生的应付款项、采用补偿贸易方式引进国外设备发生的应付款项等。企业采用融资租赁方式租入的固定资产，应按最低租赁付款额，确认长期应付款。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，计入“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。企业采用补偿贸易方式引进国外设备时，应按设备、工具、零配件等的价款以及国外运杂费的外币金额和规定的汇率折合为人民币确认长期应付款。

**（二）专项应付款** 专项应付款，是指企业取得政府作为企业所有者投入的具有专项或特定用途的款项。企业收到或应收的资本性拨款，借记“银行存款”等科目，贷记“专项应付款”科目。将专项或特定用途的拨款用于工程项目，借记“在建工程”等科目，贷记“银行存款”、“应付职工薪酬”等科目。工程项目完工形成长期资产的部分，借记“专项应付款”科目，贷记“资本公积资本溢价或股本

溢价”科目；对未形成长期资产需要核销的部分，借记“专项应付款”科目，贷记“在建工程”等科目；拨款结余需要返还的，借记“专项应付款”科目，贷记“银行存款”科目。上述资本溢价转增实收资本或股本，借记“资本公积资本溢价或股本溢价”科目，贷记“实收资本”或“股本”科目。

（三）预计负债 这个内容具体在《或有事项》中反映。此处只略提一提。预计负债是因企业担保、未决诉讼等事项而预计的负债。当发生担保或出现未决诉讼时，当满足三个条件时，应确认为预计负债：1、由过去的交易或事项形成 2、很可能带来企业经济利润流出的 3、金额能够可靠加以计量的 确认预计负债时，会计分录为：借：营业外支出（销售费用） 贷：预计负债

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)