

2008备考CPA辅导第十八章借款费用第四节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/455/2021\\_2022\\_2008\\_E5\\_A4\\_87\\_E8\\_80\\_83\\_c45\\_455321.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/455/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_455321.htm)

第四节 发行债券专门借款的资本化处理 [例题考点提示] 发行债券作为专门借款的资本化处理，重点是发行债券处理和辅助费用的处理 [经典例题] 正保公司于2007年4月1日发行公司债券专门用于购建固定资产，面值为1000万元，3年期，票面利率为5%，每年付息一次，到期一次还本并支付最后一期利息，付息日为4月1日；实际收到发行价款1100万元，并另外支付发行费用43.43万，实际利率为3%。正保公司12月31日计息并采用实际利率法摊销。2007年4月1日支出工程进度款500万元，闲置资金用于投资月收益率为0.3%，2008年1月1日支出工程款300万；3月31日在建工程完工达到预定可使用状态，支出工程尾款200万元。要求计算07年和08年专门借款利息资本化金额和相关的会计分录。 [例题答案] [例题总结与延伸] 发行债券筹集资金作为在建工程专门借款的额，处理也是比较简单的，最容易考到的地方是对于辅助费用的资本化处理。关于辅助费用一般掌握一下发行债券的情况就可以了。实际上在实际资本化处理的时候，并不需要专门计算辅助费用资本化多少，因为这部分费用随着实际利率法的摊销已经进入了在建工程，具体金额不是会计上考虑的范围。另外专门借款还需要注意的地方是汇兑差额的处理。如果专门借款是外币的，必定会涉及到汇兑差额的问题，这个差额如果是一般借款的是需要作为企业当期的财务费用处理，如果是专门借款的，在资本化期间需要资本化处理，不在资本化期间的要作为企业的当期损益。 [

知识点理解与总结] 相关的知识点主要在于发行债券的处理、实际利率法摊销的处理等，这些内容其实是之前的延伸而已。之前是把实际利率产生的利息费用确认为财务费用，这个时候是计入了相关资产的成本，总体没有什么难度。辅助费用的问题，由于是在债券初始确认的时候已经把辅助费用计入了债券的初始确认金额了，以后不用专门考虑辅助费用的资本化处理，只要会运用债券的实际利率法摊销就没有什么问题了。关于实际利率法摊销的理解请参照之前的相关知识点。

[容易犯错的地方] 开始资本化时点和结束资本化时点要分清 [错题举例] 07中级真题 甲上市公司发行公司债券为建造专用生产线筹集资金，有关资料如下：（1）2007年12月31日，委托证券公司以7755万元的价格发行3年期分期付息公司债券，该债券面值为8000万元，票面年利率为4.5%，实际年利率为5.64%，每年付息一次，到期后按面值偿还，支付的发行费用与发行期间冻结资金产生的利息收入相等。（2）生产线建造工程采用出包方式，于2008年1月1日开始动工，发行债券所得款项当日全部支付给建造承包商，2009年12月31日所建造生产线达到预定可使用状态。（3）假定各年度利息的实际支付日期均为下年度的1月10日，2011年1月10日支付2010年度利息，一并偿付面值。（4）所有款项均以银行存款收付。要求：（1）计算甲公司该债券在各年末的摊余成本、应付利息金额、当年应予资本化或费用化的利息金额、利息调整的本年摊销额和年末余额，结果填入答题卡第1页所附表格（不需列出计算过程）。（2）分别编制甲公司与债券发行、2008年12月31日和2010年12月31日确认债券利息、2011年1月10日支付利息和面值业务相关的会计分录。（答

案中的金额单位用万元表示，“应付债券”科目应列出明细科目)

1. 参考答案：(1) 应付债券利息调整和摊余成本计算表

时间	2007年12月31日	2008年12月31日	2009年12月31日	2010年12月31日
年末摊余成本	8000	8000	8000	8000
利息调整	(245)	(167.62)	(85.87)	0
合计	7755	7832.38	7914.13	8000
当年应予资本化或费用化的利息金额	437.38	441.75	445.87	
年末应付利息金额	360	360	360	
“利息调整”本年摊销项	77.38	81.75	85.87	

(2) 2007年12月31日发行债券 借：银行存款 7755 应付债券利息调整 245 贷：应付债券面值 8000

2008年12月31日计提利息 借：在建工程 437.38 贷：应付债券利息调整 77.38 应付利息 360

2009年12月31日计提利息 借：财务费用 445.87 贷：应付债券利息调整 85.87 应付利息 360

注释：2009年度的利息调整摊销额 =  $(7755 - 77.38) \times 5.64\% - 8000 \times 4.5\% = 81.75$  (万元)，2010年度属于最后一年，利息调整摊销额应采用倒挤的方法计算，所以应是  $= 245 - 77.38 - 81.75 = 85.87$  (万元)

2011年1月10日付息还本 借：应付债券面值 8000 应付利息 360 贷：银行存款 8360

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)