

可转换公司债券的信息披露及其会计处理会计硕士考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/529/2021_2022__E5_8F_AF_E8_BD_AC_E6_8D_A2_E5_c74_529241.htm 可转换公司债券，

简称可转债，是国际资本市场上比较成熟的一种融资工具。近年来，我国的一些上市公司也开始尝试运用这种融资工具进行融资。本文将在中国会计准则、美国会计准则和国际会计准则下对可转债业务不同的会计处理方法作些比较和探讨。

一、不同会计准则下可转债业务的会计处理 美国的会计准则建议将发行的可转债在其转股前作为债务记账，而不确认其权益特征。其原因是因为可转债的债务特征和权益特征是不能分离的，两者不可能在同一时间相互独立地存在。即到了约定的期限，该种债券不是成为债务，就是成为权益。因此，根据会计上的谨慎原则，对于发行可转债所取得的收入全部记为负债。发行可转债的现金收入与其面值之间的差额作为溢价或折价登记入账，并用实际利率法在债券整个期限内摊销（中国既可以用实际利率法，也可以用直线法）。假如是以面值发行，则根据美国会计准则EITF

（Emergenceissuetaskforces）8629的规定，对于这种附带有可赎回权利的可转债，公司应根据实际利率预提债券从发行日到赎回日的到期溢价（中国的会计准则未提及到期溢价赎回的处理）。当债券到期，公司未行使赎回的权利而转股时，如果当时的股价高于赎回价格，所预提的赎回溢价则视作增加资本公积处理。如果当时的股价低于赎回价格，所预提的赎回溢价则在债券的剩余期间内按直线法摊销。发行可转债所发生的发行成本（包括佣金）应作为递延资产以直线法在

债券期限内摊销。如果该债券在到期日之前赎回或转换，则尚未摊销之发行成本应在赎回时计入损益账户，或在转股时计入资本公积。中国对于可转债业务的会计处理方法比较接近于美国的会计准则。根据中国的企业会计准则和会计制度，发行的可转债在转股前也是将其视作长期负债进行会计处理，即在“应付债券”科目下设置“可转换公司债券”明细科目进行核算，按期计提利息，并摊销溢价和折价。如债券投资者到期未行使转股权，则按可转债募集说明书的约定，于期满后五天内偿还本息，其核算方法与普通债券相同。如债券投资者到期行使转股权，则应按债券的面值总额（包括已计提的利息及未摊销的溢价或折价）结转，不确认转换损益。国际会计准则在可转债发行成本、预提利息、溢价或折价的摊销以及债转股时的会计处理与美国会计准则基本相同，但在可转债债务金额的确认上则有别于美国的会计准则。鉴于可转债投资者拥有潜在的换股权益，即债券持有人拥有低于市价换取公司股票并享受股利和资本增值的可能性，因而，国际会计准则第32号规定，将发行可转债所得款项分为负债和权益两部分进行核算。负债的确定需依照资本市场上现金流量大致相同、信贷级别相同但无换股权的债券的市场利率进行贴现后的净值来计算。权益部分则为发行可转债所得款项扣除负债后的余额。下面以华能国际电力股份有限公司为例，说明美国会计准则和国际会计准则对于发行可转债所取得款项不同的会计处理。华能国际电力股份有限公司是一家于1994年10月在美国上市的中外合资股份有限公司，总股本为50亿元人民币，其中境外上市外资股为12.5亿股，占股份总额的25%，并以存托股的形式在美国上市，每股存托股

代表40股境外上市外资股。其信用评级为BBB。于1997年5月21日，公司在纽约股票交易所和卢森堡股票交易所按面值发行本金总额为2亿美元的可转换债券，1997年6月11日，又增发了3000万美元的可转债，共折人民币1907843000元。此债券的票面利率为1.75%，每半年付息一次，将于2004年5月21日到期。债券持有人可选择在发行结束后的3个月至债券到期日止的任何时间，按29.2美元的换股价将此债券转换成每份代表40股境外上市外资股的美国存托股，或选择在2000年5月21日按债券本金的128.575%（即此债券的实际利率为6.66%），令公司赎回全部或部分债券。在美国会计准则下，取得可转债收入时将其全部款项视为长期负债。借：银行存款 1907843000 贷：应付债券 可转换公司债券 1907843000 在国际会计准则下，则应将可转债收入分为负债和权益两部分。为此需到资本市场上找出符合以下条件的债券：1、债券期限为7年；2、发行公司的信贷级别为BBB；3、债券利息每半年支付一次；4、该债券兑换股权

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