



主讲老师：姜凯文

税务师
财务与会计
课程精讲班



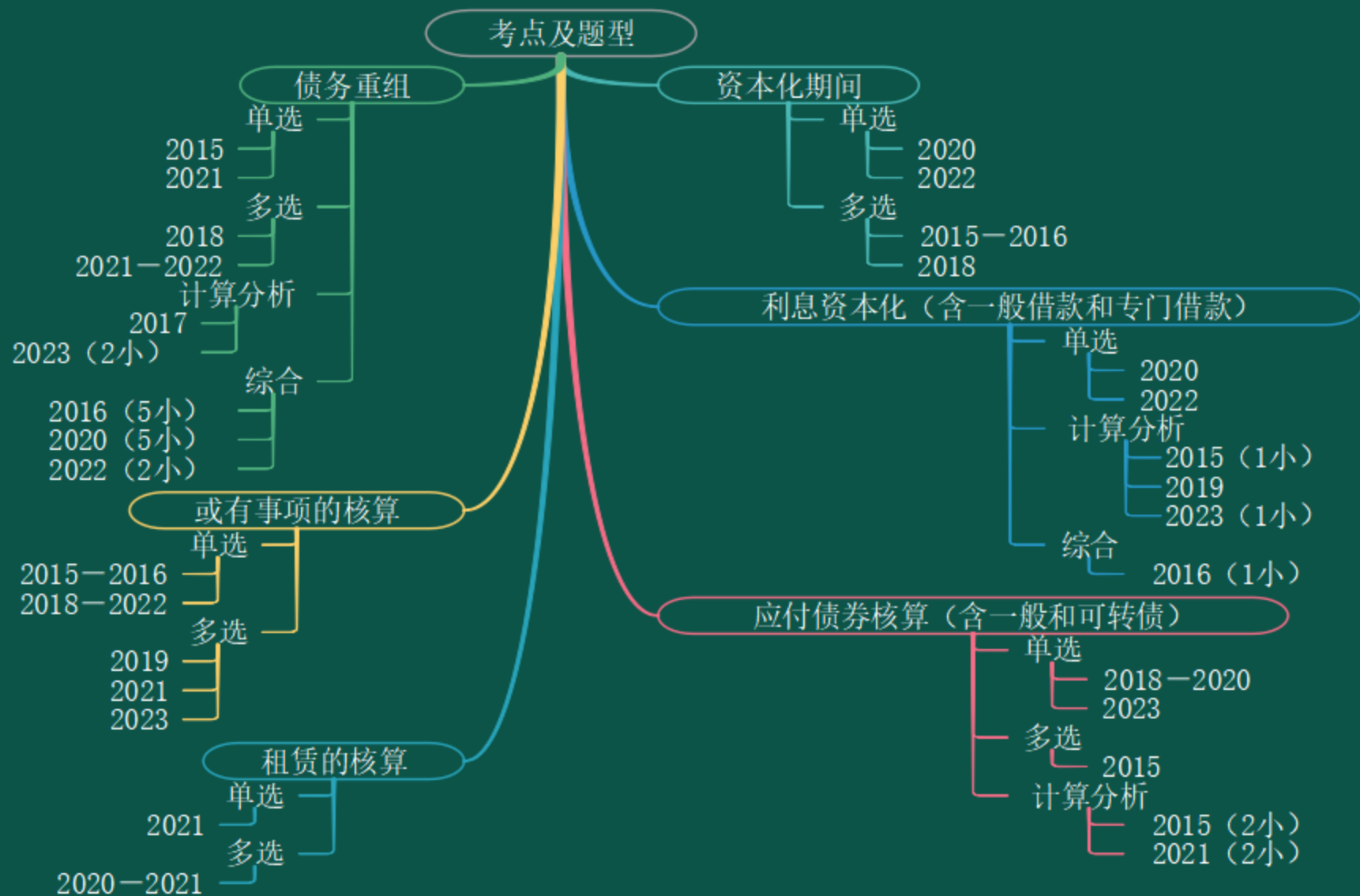
第十三章

非流动负债



考情分析

一、各年涉及题型及考点（12—15分）





考情分析

二、教材主要变化

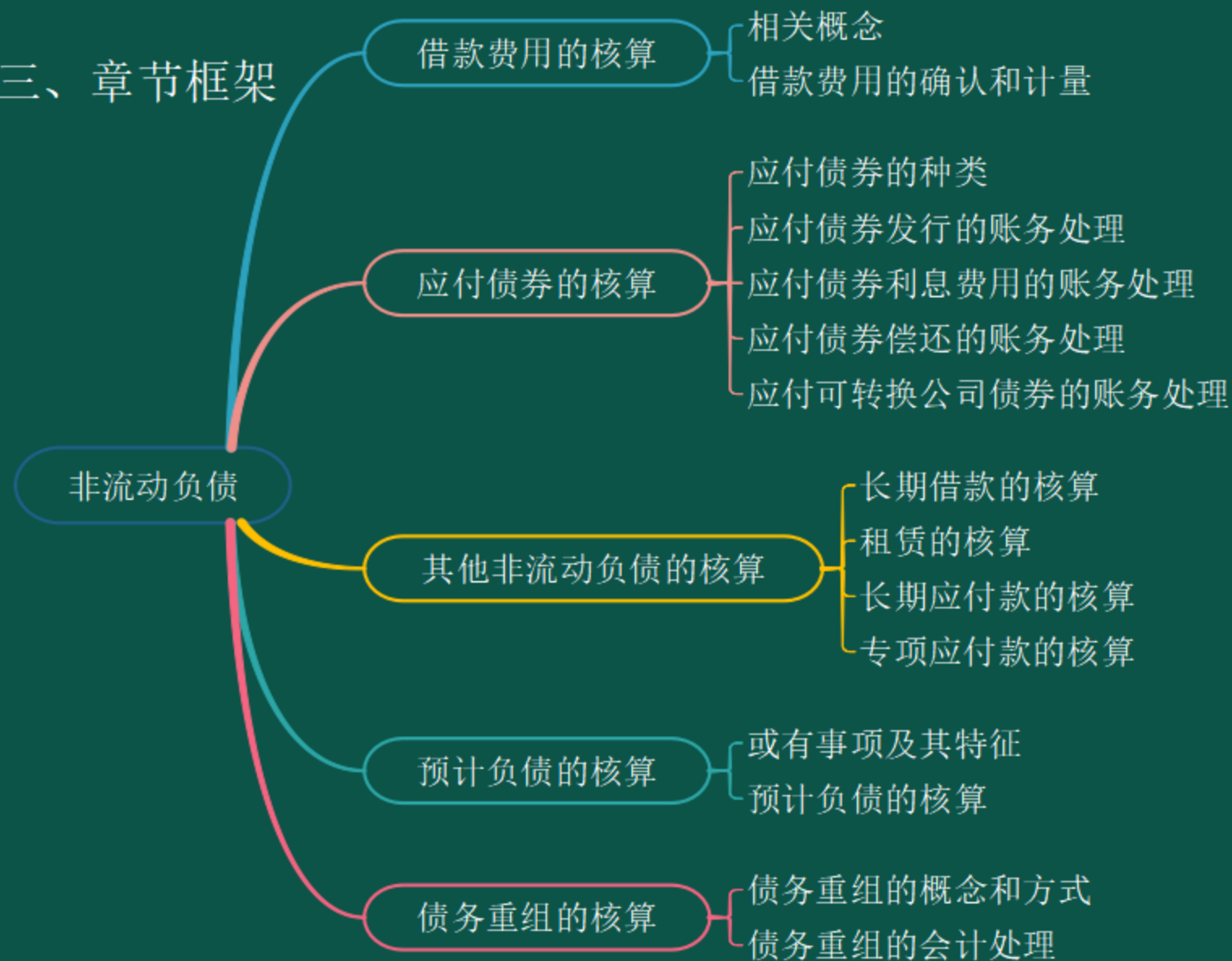
1. 新增不符合资本化条件资产举例；

2. 新增卖方兼承租人对售后租回所形成的租赁负债进行后续计量的相关表述及例题。



考情分析

三、章节框架





第一节

借款费用的核算



目录

PART1 相关概念

PART2 借款费用的确认和计量（含教材二和三）



第一节 借款费用的核算

一、相关概念

（一）借款费用的概念及内容

借款费用是企业因借入资金所付出的代价，它包括借款利息费用（包括借款折价或者溢价的摊销和相关辅助费用）以及因外币借款而发生的汇兑差额等。

注意：

1. 对于企业发生的权益性融资费用，不应包括在借款费用中；
2. 承租人根据租赁会计准则所确认的融资租赁发生的融资费用属于借款费用。



第一节 借款费用的核算

（二）借款的范围

借款包括专门借款和一般借款。

解释：

专门借款是指为购建或生产符合资本化条件的资产而专门借入的款项。

一般借款是指除专门借款之外的借款，相对于专门借款而言，一般借款在借入时，其用途通常没有特指用于符合资本化条件的资产的购建或生产。



第一节 借款费用的核算

（三）符合资本化条件的资产

符合资本化条件的资产，是指需要经过相当长时间（一年或一年以上）的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货（如房产企业对外出售的开发产品、企业对外出售的大型设备等）等资产。

建造合同成本、确认为无形资产的开发支出等在符合条件的情况下，也可以认定为符合资本化条件的资产。



第一节 借款费用的核算

注意：

1. 企业已经单独入账的土地使用权，在用于自行开发建造厂房等建筑物时，由于土地使用权取得时通常已经达到预定使用状态，因此该土地使用权**不满足**“符合资本化条件的资产”的定义；企业应以建造支出（包括建造期间的土地使用权的摊销）为基础，而**不是**以土地使用权支出为基础，确定应予资本化的借款费用金额。

2. 购入即可使用的资产，或者购入后需要安装但所需安装时间较短的资产，或者需要建造或生产但建造或生产时间较短的资产，均不属于符合资本化条件的资产，如企业取得采矿权。



第一节 借款费用的核算

二、借款费用的确认和计量

(一) 处理原则

1. 企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入相关资产成本；其他借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益（筹建期间：管理费用；其他：财务费用）。

2. 企业只有发生在资本化期间内的有关借款费用，才允许资本化，资本化期间的确定是借款费用确认和计量的重要前提。

解释：

借款费用资本化期间，是指从借款费用开始资本化时点到停止资本化时点的期间，但不包括借款费用暂停资本化的期间。



第一节 借款费用的核算

（二）资本化期间

1. 借款费用开始资本化的时点

借款费用允许开始资本化必须同时满足三个条件，即资产支出已经发生、借款费用已经发生、为使资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始。（花钱+计息+动工）



第一节 借款费用的核算

(1) “资产支出已经发生” 的界定（花钱）

“资产支出已经发生”，是指企业已经发生了支付现金、转移非现金资产或承担带息债务形式所发生的支出。



第一节 借款费用的核算

提示：

如果企业赊购物资承担的是不带息债务，就不应当将购买价款计入资产支出，因为该债务在偿付前不需要承担利息，也没有占用借款资金。企业只有等到实际偿付债务，发生资源流出时，才能将其作为资产支出。

如果企业赊购物资承担的是带息债务，则企业要为这笔债务付出代价，支付利息，与企业向银行借入款项用以支付资产支出在性质上是一致的。当该带息债务发生时，视同资产支出已经发生。



第一节 借款费用的核算

(2) “借款费用已经发生”的界定（计息）

“借款费用已经发生”，是指企业已经发生了因购建或生产符合资本化条件的资产而专门借入款项的借款费用或所占用的一般借款的借款费用。



第一节 借款费用的核算

(3) “为使资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始”的界定（**动工**）

“为使资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始”，是指符合资本化条件的资产的实体建造或生产工作**已经开始**。

它**不包括**仅仅持有资产、但没有发生为改变资产形态而进行的实质上的建造或生产活动（买了没动工）。



第一节 借款费用的核算

2. 借款费用停止资本化的时点

(1) 处理原则

①购建或者生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态时，借款费用应当停止资本化。

②在符合资本化条件的资产达到预定可使用或可销售状态之后发生的借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益。



第一节 借款费用的核算

(2) 判定标准

购建或生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或可销售状态，可从以下三个方面进行判断：

①符合资本化条件的资产的实体建造（包括安装）或者生产工作已经全部完成或实质上已经完成；（工作干完）



第一节 借款费用的核算

②所购建或生产的符合资本化条件的资产与设计要求、合同规定或者生产要求相符或基本相符，即使有个别与设计、合同或者生产要求不符的地方，也不影响其正常使用或销售；

（符合要求）

③继续发生在所构建或生产的符合资本化条件的资产上的支出金额很少或几乎不再发生。（很少花钱）



第一节 借款费用的核算

注意：

①所构建或生产的资产如果分别建造、分别完工的，如果完工部分能够独立使用或销售，完工部分借款费用应当停止资本化；

②如果完工部分必须等到整体完工后才可使用或者可对外销售的，应当在该资产整体完工时停止借款费用的资本化。



第一节 借款费用的核算

3. 借款费用暂停资本化的时间

(1) 界定

符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生**非正常中断且中断时间连续超过3个月**的，应当**暂停**借款费用的资本化。

(2) 处理原则

在**中断期间**所发生的借款费用，应当**计入当期损益**，直至购建或者生产活动重新开始。

中断的原因必须是**非正常中断**，属于正常中断的，相关借款费用仍可资本化。



第一节 借款费用的核算

解释：

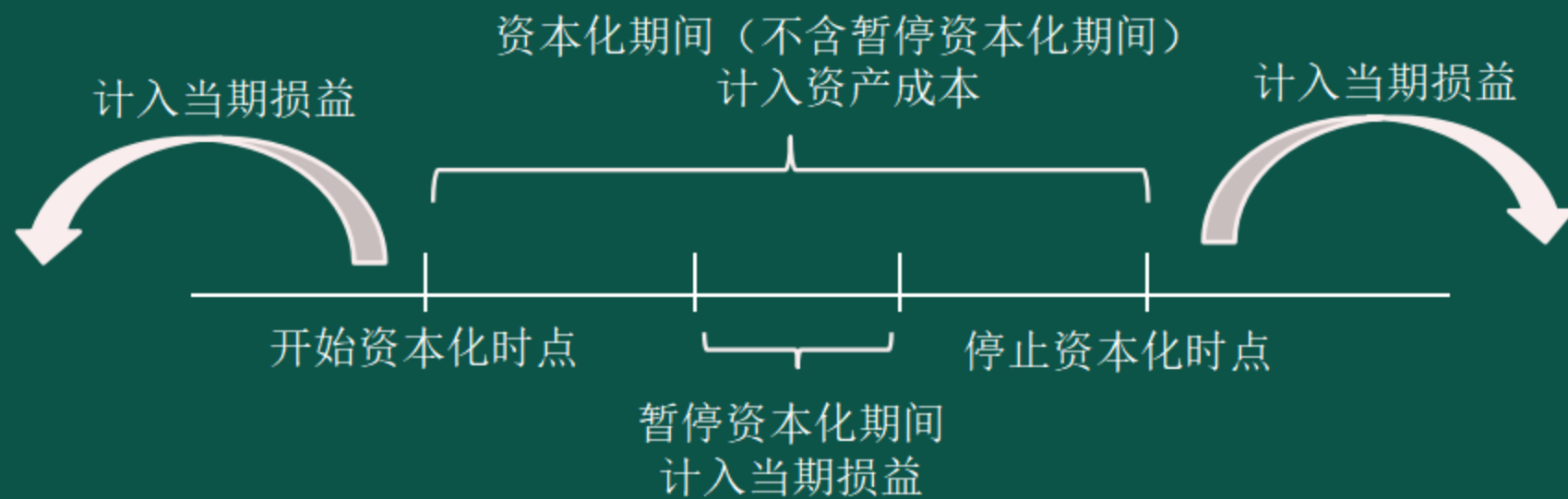
非正常中断，通常是由于企业管理决策上的原因或其他不可预见的原因等所导致的中断，如质量纠纷、安全事故等。

正常中断通常仅限于因购建或生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或可销售状态所必要的程序，或者事先可预见的不可抗力因素导致的中断。如例行安全检查、可预见的不可抗力因素（雨季或冰冻季节），导致停工。



第一节 借款费用的核算

资本化期间示意图：





第一节 借款费用的核算

【单选·2022】筹建期间发生的不计入相关资产价值的借款费用，应计入的会计科目是（ ）。

- A. 管理费用
- B. 制造费用
- C. 财务费用
- D. 长期待摊费用



第一节 借款费用的核算

答案：A

解析：筹建期间发生的不计入相关资产价值的借款费用，应计入管理费用。