



第3讲 职工薪酬及借款费用、或有事项

职工薪酬及借款费用 核心考点

考点一：职工薪酬

内容	短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利
确认与计量	①货币性职工薪酬：计入成本费用 ②非货币性职工薪酬：按公允价值及相关费用计入成本费用： a. 自产产品发放给职工作为福利 b. 以外购商品发放给职工作为福利 c. 将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用 d. 企业将租赁住房等资产供职工无偿使用
	③短期带薪缺勤：累积、非累积 ④短期利润分享计划 ⑤离职后福利 ⑥辞退福利：管理费用 ⑦其他长期福利

【例题1·多选题】下列各项中，企业应作为职工薪酬核算的有（ ）。

- A. 累积带薪缺勤
- B. 职工教育经费
- C. 非货币性福利
- D. 长期残疾福利

【答案】ABCD

【例题2·单选题】企业以自产产品向职工提供非货币性福利时，应选择的计量属性是（ ）。

- A. 现值
- B. 历史成本
- C. 重置成本
- D. 公允价值

【答案】D

【解析】以自产产品向职工提供非货币性福利时，应按照含税的公允价值确认应付职工薪酬。

【例题3·单选题】某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。2019年12月，该企业以其生产的每台成本为150元的加湿器作为福利发放给职工，每名职工发放1台，该型号的加湿器每台市场售价为200元（不含税）。该企业共有职工200名，其中生产工人180名，总部管理人员20名，不考虑其他因素，下列各项中，关于该企业确认非货币性职工薪酬的会计处理结果正确的是（ ）。

- A. 计入管理费用4 000元
- B. 计入管理费用3 000元
- C. 计入生产成本27 000元
- D. 确认应付职工薪酬45 200元

【答案】D



老会计，用心传递温度

【解析】相关会计处理如下：

借：生产成本（ $45\ 200 \times 180/200$ ） 40 680
 管理费用（ $45\ 200 \times 20/200$ ） 4 520
 贷：应付职工薪酬 45 200
 借：应付职工薪酬 45 200
 贷：主营业务收入（ 200×200 ） 40 000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 5 200
 借：主营业务成本（ 150×200 ） 30 000
 贷：库存商品 30 000

【例题 4·单选题】甲公司有 500 名职工，从 2020 年起实行累积带薪缺勤制度。该制度规定，每个职工每年可享受 6 个工作日带薪休假，未使用的休假只能向后结转一个日历年度，超过 1 年未使用的权利作废，不能在职工离职时获得现金支付。2020 年 12 月 31 日，每个职工当年平均未使用的年休假为 2 天半，甲公司预计 2021 年有 400 名职工将享受不超过 6 天的带薪休假，剩余的 100 名职工每人将平均享受 7 天半的休假，假定这 100 名职工全部为公司销售部门销售人员，该公司平均每名职工每个工作日工资为 200 元。职工休年休假时，首先使用当年可享受的权利，不足部分再从上年结转的带薪年假中扣除。甲公司在 2020 年年末因累积带薪缺勤应确认的职工薪酬为（ ）元。

- A. 50 000
- B. 30
- C. 20 000
- D. 15 000

【答案】B

【解析】甲公司在 2020 年年末应当预计由于职工累积未使用的带薪年假权利而导致预期将支付的工资负债，即相当于 150 天（ 100×1.5 ）的年休假工资 30 000 元（ 150×200 ）。

考点二：借款费用资本化期间

开始资本化	同时满足： ①资产支出已经发生（开始花钱）； ②借款费用已经发生（开始计息）； ③为使资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始（开始动工）
-------	---

暂停资本化	条件	非正常中断且中断时间连续超过 3 个月的
	非正常中断	企业管理决策上的原因或其他不可预见的原因导致的中断： ①企业因与施工方发生了质量纠纷； ②工程、生产用料没有及时供应； ③资金周转发生了困难； ④施工、生产发生了安全事故； ⑤发生了与资产购建、生产有关的劳动纠纷等原因，
	正常中断	①达到预定可使用或可销售状态所必要的程序， ②实现可预见的不可抗力因素导致的中断



老会计，用心传递温度

停止资本化	条件	达到预定可使用或者可销售状态
	判断依据	①符合资本化条件的资产的实体建造（包括安装）或者生产活动已经全部完成或者实质上已经完成。 ②所购建或者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者基本相符，即使有极个别与设计、合同或者生产要求不相符的地方，也不影响其正常使用或者销售。 ③继续发生在所购建或生产的符合资本化条件的资产上的支出金额很少或者几乎不再发生。

考点三：借款费用的计量

专门借款	资本化金额	资本化期间符合资本化条件的总利息-尚未动用资金的投资收益（存入银行或暂时性投资）
	费用化金额	不符合资本化条件的总利息-尚未动用资金的投资收益（存入银行或暂时性投资）

一般借款	资本化金额	一般借款支出的加权平均数×所占用一般借款的资本化率 ①一般借款加权平均数=Σ（每笔资产支出金额×该笔资产支出在当期所占用的天数÷当期天数） ②资本化率=加权平均利率=一般借款当期实际利息之和÷所占用一般借款本金加权平均数
	费用化金额	全部利息费用-资本化金额

辅助费用	范围	企业为了安排借款而发生的必要费用，包括借款手续费（如发行债券手续费）、佣金等
	原则	①达到预定可使用或者可销售状态之前发生的，应当在发生时根据其发生额予以资本化 ②达到预定可使用或者可销售状态之后所发生的，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益
汇兑差额		①资本化期间内，外币专门借款本金及利息的汇兑差额，应当予以资本化，计入符合资本化条件的资产的成本 ②除外币专门借款之外的其他外币借款本金及其利息所产生的汇兑差额，应当作为财务费用计入当期损益。

【例题 5 • 多选题】下列选项中，属于非正常中断的有（ ）。

- A. 因可预见的不可抗力因素而导致的工程中断
- B. 因与工程建设有关的劳动纠纷而导致的工程中断
- C. 因资金周转困难而导致的工程中断
- D. 因与施工方发生质量纠纷而导致的工程中断

【答案】BCD

【解析】选项 A，由于是可预见的情况，所以属于正常原因导致的工程中断。

【例题 6 • 多选题】下列关于借款费用开始资本化的条件中，表述正确的有（ ）。



老会计，用心传递温度

- A. 资产支出已经发生
- B. 借款费用已经发生
- C. 为使资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的购建或者生产活动已经开始
- D. 为使资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的购建或者生产活动已经完成

【答案】ABC

【解析】选项D，属于借款费用停止资本化的条件。

【例题7·判断题】企业购建符合资本化条件的资产而取得专门借款支付的辅助费用，应在支付当期全部予以资本化。（ ）

【答案】×

【解析】专门借款发生的辅助费用，在所购建或者生产的符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态之前发生的，应在发生时根据其发生额予以资本化。

【例题8·单选题】甲公司建造一条生产线，预计工期为2年，从2020年7月1日开始动工，当日预付承包商建设工程款为3 000万元。9月30日，追加支付工程进度款为2 000万元。甲公司生产线建造工程占用借款包括：2020年6月1日借入的3年期专门借款4 000万元，年利率为6%；2020年1月1日，借入的2年期一般借款3 000万元，年利率为7%。甲公司部分闲置专门借款投资于货币市场的基金，月收益率为0.6%。不考虑其他因素，2020年甲公司为建造该生产线应予资本化的借款利息费用为（ ）万元。

- A. 119.5
- B. 122.5
- C. 139.5
- D. 137.5

【答案】A

【解析】专门借款资本化金额 $=4\,000 \times 6\% \times 6/12 - (4\,000 - 3\,000) \times 0.6\% \times 3 = 102$ （万元），一般借款资本化金额 $= [2\,000 - (4\,000 - 3\,000)] \times 3/12 \times 7\% = 17.5$ （万元），故2020年甲公司为建造该生产线应予资本化的借款利息费用 $= 102 + 17.5 = 119.5$ （万元）。

【例题9·单选题】A公司为建造厂房屋于2020年4月1日从银行借入2 000万元专门借款，借款期限为2年，年利率为6%。2020年7月1日，A公司采取出包方式委托B公司为其建造该厂房，并于当日预付1 000万元工程款，厂房实体建造工作也于当日开始。该工程因发生施工安全事故在2020年8月1日至11月30日中断施工，12月1日恢复正常施工，至年末工程尚未完工，预计工期为2年。2020年将未动用借款资金进行暂时性投资，获得投资收益9万元（其中下半年获得收益6万元，假定每月实现的收益是均衡的），该项建造工程在2020年度应予资本化的利息金额为（ ）万元。

- A. 18
- B. 84
- C. 20
- D. 80

【答案】A

【解析】本题中开始资本化的时点为2020年7月1日，考虑停工期间，资本化期间一共是2个月（7月份和12月份）。所以该项厂房建造工程在2020年度应予资本化的利息金额 $= 2\,000 \times 6\% \times 2/12 - 6 \times 2/6 = 18$ （万元）。



或有事项 核心考点

考点：或有资产/负债

常见或有事项	未决诉讼或未决仲裁、债务担保、产品质量保证（含产品安全保证）、亏损合同、重组义务、承诺、环境污染整治等
确认	①或有资产：基本确定能够收到时确认 ②或有负债：很可能导致经济利益流出时确认 ③诉讼费→管理费用； 赔偿款或担保损失→营业外支出； 产品质量保证→销售费用
计量	最佳估计数：算术平均数、最可能发生金额、加权

具体应用	未决诉讼/仲裁	已提预计负债与实际诉讼损失差额计入营业外支出；
	产品质量保证	a. 预计数与实际数相差较大时，应调整预计比例 b. 保修期满应冲减预计负债
	重组义务	直接支出包括：自愿遣散、强制遣散、将不再使用的厂房的租赁撤销费
	亏损合同	①履行该合同的成本与未履行该合同而发生的补偿或处罚两者之中的较低者 ②如果与亏损合同相关的义务不需支付任何补偿即可撤销，企业通常就不存在现时义务，不应确认预计负债 ③存在标的资产的，应当对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失，在这种情况下，企业通常不需确认预计负债，如果预计亏损超过该减值损失，应将超过部分确认为预计负债；

其他	预期可获得补偿的处理	①补偿只有在基本确定能够收到时才能予以确认 ②确认的金额是基本确定能够收到的金额，而且不能超过相关预计负债的账面价值 ③预期可获得的补偿直接冲减原确认的损失
	货币时间价值	预计负债的金额通常应当等于未来应支付的金额。但如果未来应付金额与其现值相差较大的，应当按照未来应付金额的现值确定

【例题 10·多选题】2015 年 6 月 1 日，甲公司与乙公司签订一份不可撤销合同，约定 2016 年 3 月 10 日向乙公司销售一台价款为 100 万元的专用设备，如果违约将按合同价款的 20% 支付违约金。2015 年 12 月 31 日，甲公司尚未开始备料生产，因原材料市场价格上涨，预计该设备的生产成本将涨到 106 万元。不考虑相关税费及其他因素，2015 年 12 月 31 日，甲公司进行的下列会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 确认预计负债 6 万元
- B. 确认其他应付款 20 万元
- C. 确认营业外支出 6 万元
- D. 确认资产减值损失 20 万元

【答案】AC



老会计，用心传递温度

【解析】执行合同损失=106-100=6 万元，不执行合同损失=100×20%=20 万元，所以选择执行合同，因为不存在标的资产，所以要确认预计负债。

【例题 11·多选题】下列关于企业亏损合同会计处理的表述，正确的是（ ）

- A. 有标的资产的亏损合同，应对标的资产进行减值测试并按减值金额确认预计负债
- B. 无标的资产的亏损合同相关义务满足预计负债确认条件时，应确认预计负债
- C. 因亏损合同确认的预计负债，应以履行该合同的成本与未能履行该合同而发生的补偿或处罚两者之中的较高者计量
- D. 与亏损合同相关的义务可无偿撤销的，不应确认预计负债

【答案】BD

【解析】选项 A，应按照减值的金额确认资产减值损失；选项 C，预计负债的计量应当反映退出该合同的最低净成本，即履行该合同的成本与未能履行该合同而发生的补偿或处罚两者之中的较低者。

【例题 12·多选题】下列各项中，影响当期损益的有（ ）。

- A. 无法支付的应付款项
- B. 因产品质量保证确认的预计负债
- C. 研发项目在研究阶段发生的支出
- D. 其他权益工具投资公允价值的增加

【答案】ABC

【解析】选项 A，计入营业外收入；选项 B，计入销售费用；选项 C，计入管理费用；选项 D，计入其他综合收益。

【例题 13·单选题】甲公司由于受国际金融危机的不利影响，决定对乙事业部进行重组，将相关业务转移到其他事业部。经履行相关报批手续，甲公司对外正式公告其重组方案。甲公司根据该重组方案预计很可能发生的下列各项支出的金额均能可靠计量，下列各项中，不当确认预计负债的是（ ）。

- A. 自愿遣散费
- B. 强制遣散费
- C. 剩余职工岗前培训费
- D. 不再使用厂房的租赁撤销费

【答案】C

【解析】企业应当按照与重组有关的直接支出确认预计负债。选项 C，是与继续进行的活动相关的支出。

【例题 14·单选题】下列对或有事项的表述中，正确的有（ ）。

- A. 或有负债应在资产负债表内予以确认
- B. 或有资产很可能给企业带来经济利益的，应当在附注中披露
- C. 或有负债一定是企业承担的潜在义务
- D. 对固定资产计提折旧属于或有事项

【答案】B

【解析】选项 A，或有负债应在附注中予以披露；选项 C，或有负债也可以是企业承担的现时义务；选项 D，对固定资产计提折旧不属于或有事项。



【例题 15·单选题】2019 年 12 月 31 日，甲公司根据类似案件的经验判断，一起未决诉讼的最终判决很可能对公司不利，预计将要支付的赔偿金额在 1 000 万元至 1 400 万元之间，且在此区间每个金额发生的可能性大致相同；基本确定可从第三方获得补偿款 100 万元。甲公司应对该项未决诉讼确认预计负债的金额为（ ）万元。

- A. 1 200
- B. 1 100
- C. 1 000
- D. 1 400

【答案】A

【解析】甲公司应对该项未决诉讼确认预计负债的金额 = $(1\,000 + 1\,400) / 2 = 1\,200$ （万元）。基本确定可从第三方获得补偿款 100 万元应单独确认为资产，不影响预计负债的金额。



请关注公众号、听更多免费直播