



第 5 讲 职工薪酬及借款费用、或有事项、政府补助

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·单选题】下列各项中，不属于职工薪酬核算范围的是（ ）。

- A. 短期利润分享计划
- B. 设定提存计划
- C. 职工差旅费
- D. 职工教育经费

【答案】C

【解析】职工薪酬包括短期薪酬、离职后福利（包括设定提存计划和设定受益计划两类，选项 B 属于）、辞退福利和其他长期职工福利，其中短期薪酬中包括职工工资、奖金、津贴和补贴，职工福利费，医疗保险费、工伤保险费等社会保险费，住房公积金，工会经费和职工教育经费（选项 D 属于），短期带薪缺勤，短期利润分享计划（选项 A 属于），非货币性福利以及其他短期薪酬；职工差旅费不属于职工薪酬，应计入管理费用，选项 C 不属于，故本题选项 C 正确。

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

停止资本化	达到预定可使用或者可销售状态
-------	----------------

【例题 2·单选题】2×22 年 1 月 1 日甲公司经公司董事会决议开始建造某生产线，预计工期两年。2×22 年 2 月 1 日向当地工商银行借款 3 000 万元专门用于该生产线的建设。2×22 年 3 月 1 日生产线工程正式开工，2×22 年 4 月 1 日首次支付工程进度款。则甲公司该借款费用开始资本化的时间是（ ）。

- A.2×22 年 1 月 1 日
 B.2×22 年 2 月 1 日
 C.2×22 年 3 月 1 日
 D.2×22 年 4 月 1 日

【答案】D

【解析】借款费用同时满足下列条件的，应予资本化：（1）资产支出已经发生（4 月 1 日）；（2）借款费用已经发生（2 月 1 日）；（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者生产活动已经开始（3 月 1 日），故专门借款利息开始资本化的时点为 2×22 年 4 月 1 日，本题选项 D 正确，选项 ABC 错误。

【例题 3·单选题】下列各项中，属于企业应暂停借款费用资本化的事项是（ ）。

- A.可预见不可抗力因素导致暂停 4 个月
 B.安全检查暂停 2 个月
 C.工程事故连续暂停 1 个月
 D.资金周转发生困难连续暂停 3.5 个月

【答案】D

【解析】选项 A 中“可预见不可抗力因素”不满足非正常中断的定义，选项 A 错误；选项 B 中“安全检查”不满足非正常中断的定义，且中断时间未连续超过 3 个月，选项 B 错误；选项 C 中“工程事故”虽满足非正常中断的定义但中断时间未连续超过 3 个月，选项 C 错误；选项 D 中“资金周转发生困难”属于非正常中断，且时间连续超过 3 个月，故本题选项 D 正确。

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
	费用化金额	全部利息费用-资本化金额



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

【例题 4·单选题】2×22 年 2 月 1 日甲公司向银行借款 3 000 万元专门用于建设厂房，预计建设期为 2 年。该项借款年利率为 5%，期限为 3 年，分期付息到期还本。2×22 年 3 月 1 日工程开工并支付工程款 1 000 万元，2×22 年 8 月 1 日工程出现质量问题被相关部门责令限期整改，2×22 年 12 月 1 日工程整改完成并开工，当日支付工程款 500 万元。企业将闲置资金用于购买固定收益理财产品，月收益率为 0.2%。则甲公司 2×22 年借款费用应资本化的利息金额为（ ）万元。

- A.52
B.87.5
C.137.5
D.110.5

【答案】A

【解析】2×22 年借款利息资本化期间为 6 个月（3 月 1 日至 7 月 31 日、12 月 1 日至 12 月 31 日），所以 2×22 年借款费用应资本化的金额=3 000×5%×6/12-（3 000-1 000）×0.2%×5-（3 000-1 000-500）×0.2%×1=52（万元），故本题选项 A 正确，选项 BCD 错误。

【例题 5·单选题】2×22 年 1 月 1 日，甲公司开始建造 M 厂房，工期预计两年，无专门借款。2×22 年 1 月 1 日及 9 月 1 日甲公司分别支付工程款 900 万元和 1 200 万元，均占用一般借款。占用的一般借款共两笔：（1）于 2×21 年 1 月 1 日发行的总额为 5 000 万元的一般公司债券，期限为 5 年，年利率为 8%；（2）2×21 年 10 月 20 日取得的 5 年期长期借款 1 000 万元，年利率为 6.5%。不考虑其他因素，甲公司 2×22 年因建造 M 厂房占用一般借款应予以资本化的利息为（ ）万元。

- A.80
B.93.67
C.137
D.100.75

【答案】D

【解析】一般借款资本化率=所占用一般借款加权平均利率=（5 000×8%+1 000×6.5%）/（5 000+1 000）=7.75%；所占用一般借款本金的加权平均数=Σ（每笔资产支出金额×每笔资产支出在当期所占用的天数/当期天数）=900×12/12+1 200×4/12=1 300（万元）；一般借款费用的资本化金额=资产支出加权平均数×一般借款资本化率=1 300×7.75%=100.75（万元），选项 D 正确。



考点四 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；

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
------------	--

【例题 6·单选题】甲公司销售产品承诺售出 1 年内免费维修，甲公司 2×22 年 3 月销售收入为 5 000 万元。甲公司预计发生质量较大问题的维修费用为收入的 5%，发生较小质量问题的维修费用为收入的 3%。根据以往经验预测，本季度销售产品中 60%不会发生质量问题，25%可能发生较小质量问题，15%可能发生较大质量问题。则甲公司 2×22 年 3 月 31 日因上述事项应确认的预计负债为（ ）万元。

- A.150
- B.75
- C.200
- D.250

【答案】B

【解析】本题中，发生 较大问题的维修费为 250 万元（5 000×5%），发生较小问题的维修费为 150 万元（5 000×3%），则甲公司应确认的预计负债=60%×0+25%×150+15%×250=75（万元），选项 B 正确。



【例题 7·单选题】甲公司因未决诉讼而确认预计负债 500 万元，根据合同约定，甲公司基本确定可以从第三方获得赔偿 550 万元，则下列说法中正确的是（ ）。

- A.确认其他应收款 50 万元
- B.确认预计负债 500 万元
- C.确认其他应收款 550 万元
- D.确认预计负债 50 万元

【答案】B

【解析】企业基本确定能够得到补偿 的金额不能超过相关预计负债的金额，故本题甲公司应分别确认预计负债 500 万 元和其他应收款 500 万元，选项 B 正确。

【例题 8·单选题】甲公司与乙公司签订不可撤销的销售合同，根据合同约定甲公司应以每件 2 万元 的价格向乙公司销售 A 产品 1 000 件，若有违约需向对方支付合同总价款 10%的违约金。签订合同时甲公司尚未生产 A 产品，待甲公司准备生产时 A 产品的材料 成本大幅度上涨，预计生产 A 产品的单位成本为 2.1 万元。不考虑相关税费及其 他因素，则甲公司应确认预计负债的金额为（ ）万元。

- A. 100
- B. 200
- C. 0
- D. 300

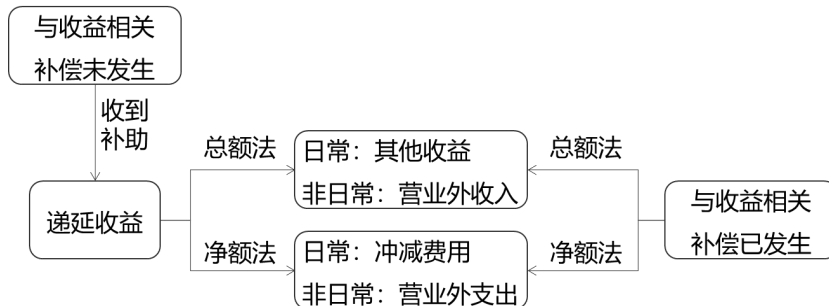
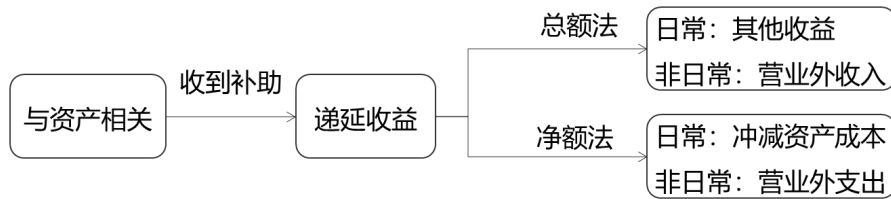
【答案】A

【解析】本题中，执行合同发生的损失= $(2.1-2) \times 1\,000=100$ （万元）；不执行合同支付的违约金= $2 \times 1\,000 \times 10\%=200$ （万元），甲公司应选择执行合同，应确认预计负债 100 万元，选项 A 正确。

考点五 政府补助的判断

属于政府补助	财政拨款、财政贴息、税收返还（先征后返、先征后退、即征即退）、无偿划拨非货币性资产。
不属于政府补助	①政府以企业所有者身份向企业投入资本； ②不涉及资产直接转移的经济支持如直接减征、免征、增加计税抵扣额及抵免部分税额等； ③增值税出口退税； ④如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分，应适用收入等相关准则；

考点六 政府补助的处理原则



【例题 9·单选题】2015 年 1 月 10 日，甲公司收到专项财政拨款 60 万元，用以购买研发部门使用的某特种仪器。2015 年 6 月 20 日，甲公司购入该仪器后立即投入使用。该仪器预计使用年限为 10 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。甲公司选择总额法进行会计处理。不考虑其他因素，2015 年度甲公司应确认的其他收益为（ ）万元。

A. 3

B. 3.5

C. 5.5

D. 6

【答案】A

【解析】收到时先确认为递延收益，然后在资产使用寿命内分期摊销确认其他收益，所以 2015 年度甲公司应确认的其他收益 = $60/10 \times 6/12 = 3$ （万元）。

【例题 10·多选题】下列有关与收益相关的政府补助的处理，表述正确的有（ ）。

A. 用于补偿以后期间相关成本费用或损失的，且选择总额法的，应在确认相关费用或损失的期间计入当期损益

B. 用于补偿以后期间相关成本费用或损失的，且选择净额法的，应在确认相关费用或损失的期间冲减相关成本费用

C. 用于补偿已发生的相关成本费用或损失的，且选择总额法的，应直接计入当期损益

D. 用于补偿已发生的相关成本费用或损失的，且选择净额法的，应直接冲减相关成本费用

【答案】ABCD



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com