



2023 税务师考试《财务与会计》第十三章高频考点汇总

第十三章 非流动负债

序号	考点	考频
考点一	借款费用资本化期间的确定	★★★★
考点二	借款利息资本化金额的计算	★★★★
考点三	可转换公司债券的核算	★★★★
考点四	承租人对租赁的计量	★★★★
考点五	预计负债的核算	★★★★
考点六	债务重组的核算	★★★★

2023 税务师《财务与会计》高频考点：借款费用资本化期间的确定

【内容导航】

1. 借款费用开始资本化时点的确定
2. 借款费用暂停资本化时点的确定
3. 借款费用停止资本化时点的确定

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题、多选题和计算题的常设考点，在 2022 年、2020 年出现过单选题，在 2018 年、2017 年、2016 年出现过多选题。

【高频考点】借款费用资本化期间的确定

1. 借款费用开始资本化时点的确定

借款费用必须同时满足以下三个条件，才能允许开始资本化：①资产支出已经发生；②借款费用已经发生；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。

2. 借款费用暂停资本化时点的确定

符合资本化条件的资产在购建或生产过程中发生了非正常中断，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。

【提示】



(1) 非正常中断：通常是由于企业管理决策上的原因或者其他不可预见的原因导致的中断。如：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，或者施工、生产发生安全事故；④发生了与资产购建、生产有关的劳动纠纷等。

(2) 正常中断：通常仅限于因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所必要的程序，或事先可预见的不可抗力因素导致的中断。如：①工程建造到一定阶段必须暂停下来进行质量检查或安全检查；②可预见的冰冻季节或梅雨季节。

3. 借款费用停止资本化时点的确定

所购建或生产符合资本化条件的资产达到预定可使用状态或者可销售状态时，应当停止其借款费用的资本化。

所购建或生产符合资本化条件的资产达到预定可使用状态或者可销售状态，可以从下列几个方面进行判断：①实体建造（包括安装）或生产工作已经全部完成或实质上已完成；②与设计要求、合同规定或者生产要求相符或者基本相符；③继续发生的支出金额很少或几乎不再发生。

【提示】

(1) 所购建或者生产的符合资本化条件的资产各部分分别完工，且每部分在其他部分继续建造或者生产过程中可供使用或者可对外销售，且为使该部分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实质上已经完成的，应当停止与该部分资产相关的借款费用的资本化。

(2) 如果企业购建或者生产的资产各部分分别完工，但必须等到整体完工后才可使用或者对外销售的，应当在该资产整体完工时停止借款费用的资本化。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：借款利息资本化金额的计算

【内容导航】

1. 专门借款利息资本化金额的确定
2. 一般借款利息资本化金额的确定

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题、多选题和计算题的常设考点，在 2020 年、2018 年出现过单选题，在 2021 年、2019 年、2015 年出现过计算题，在 2016 年在综合分析题中作为一个资料出现。

**【高频考点】借款利息资本化金额的计算****1. 专门借款利息资本化金额的确定**

专门借款利息费用的资本化金额 = 资本化期间专门借款当期实际发生的利息费用 - 资本化期间闲置资金收益

专门借款利息费用的费用化金额 = 费用化期间的实际的利息费用 - 费用化期间的闲置资金收益

【提示】

(1) 专门借款只要处于资本化期间，利息均可以资本化，与实际支出金额无关；

(2) 只有专门借款才会有闲置资金收益。

2. 一般借款利息资本化金额的确定

一般借款应予资本化的利息金额 = 累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数 × 所占用一般借款的资本化率

所占用一般借款的资本化率 = 所占用一般借款当期实际发生的利息之和 / 所占用一般借款本金加权平均数

所占用一般借款本金加权平均数 = \sum (所占用每笔一般借款本金 × 每笔一般借款在当期所占用的天数 / 当期天数)

【提示】

(1) 同时存在专门借款和一般借款时，先使用专门借款，专门借款全部使用后才使用一般借款；

(2) 同时存在两笔以上一般借款时，支出无先后顺序，需计算加权资本化率。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：可转换公司债券的核算

【内容导航】

1. 可转换公司债券的发行
2. 可转换公司债券的持有
3. 可转换公司债券的转股

【考频分析】

考频：★★★★



复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，在 2022 年、2020 年、2019 年、2018 年出现过单选题，在 2016 年出现过多选题，在 2021 年、2015 年出现过计算题。

【高频考点】可转换公司债券的核算

1. 可转换公司债券的发行

可转换公司债券在初始确认时需要将权益成分与负债成分进行分拆，权益成分记入“其他权益工具”科目，负债成分记入“应付债券”科目。

负债成分的公允价值 = 该债券预计未来现金流量的现值

权益成分的公允价值 = 发行价格 - 负债成分的公允价值

当存在交易费用时，交易费用需要在权益成分与负债成分之间按照公允价值的相对比例进行分摊。

借：银行存款

 应付债券——可转换公司债券（利息调整）（差额，或贷记）

 贷：应付债券——可转换公司债券（面值）

 其他权益工具（权益成分的公允价值）

2. 可转换公司债券的持有

可转换公司债券的负债成分，在转换为股票前，其会计处理与一般公司债券相同，即按照负债成分的期初摊余成本和实际利率计算确认利息费用。实际利息与票面利息的差额作为利息调整的摊销。

3. 可转换公司债券的转股

借：应付债券——可转换公司债券（面值）

 其他权益工具

 贷：股本（股票面值 × 转股数）

 应付债券——可转换公司债券（利息调整）（或借记）

 资本公积——股本溢价

【提示】转股数的计算，注意根据题目条件（按照面值、转换时账面价值或者面值加未支付利息等转换）灵活处理。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：承租人对租赁的计量

【内容导航】



1. 承租人对租赁的初始计量
2. 承租人对租赁的后续计量

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点。2019 年租赁准则进行修订，承租人的会计处理有重大变化。该考点在 2021 年、2019 年、2018 年、2017 年出现过单选题，在 2022 年、2020 年、2016 年出现过多选题。

【高频考点】承租人对租赁的计量

一、承租人对租赁的初始计量

1. 租赁负债

租赁负债应当按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量。

（1）租赁付款额包括以下五项内容：

- ①固定付款额及实质固定付款额，存在租赁激励的，扣除租赁激励相关金额。
- ②取决于指数或比率的可变租赁付款额，该款项在初始计量时根据租赁期开始日的指数或比率确定。
- ③购买选择权的行权价格，前提是承租人合理确定将行使该选择权。
- ④行使终止租赁选择权需支付的款项，前提是租赁期反映出承租人将行使终止租赁选择权。
- ⑤根据承租人提供的担保余值预计应支付的款项。

（2）在计算租赁付款额的现值时，承租人应当采用租赁内含利率作为折现率；无法确定租赁内含利率的，应当采用承租人增量借款利率作为折现率。

（3）承租人为使租赁资产达到企业计划用途所发生的运输、安装费用，与达成租赁无关，企业应按其他准则或基本准则进行处理。

2. 使用权资产

在租赁期开始日，承租人应当按照成本对使用权资产进行初始计量。
该成本包括下列四项：

- ①租赁负债的初始计量金额。
- ②在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额；存在租赁激励的，应扣除已享受的租赁激励相关金额。
- ③承租人发生的初始直接费用。



④承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态预计将发生的成本。

借：使用权资产

 租赁负债——未确认融资费用

 贷：租赁负债——租赁付款额

 银行存款

【提示】支付的租金等款项中包含的应缴纳的增值税不属于租赁付款额的范畴，不纳入租赁负债和使用权资产的计量。

二、承租人对租赁的后续计量

（1）租赁负债

①按照固定的周期性利率计算租赁负债在租赁期内各期间的利息费用，并计入当期损益或资产成本；

②承租人支付租赁付款额时，应当借记“租赁负债——租赁付款额”科目，贷记“银行存款”等科目。

（2）使用权资产

承租人能够合理确定租赁期届满时取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产剩余使用寿命内计提折旧。

无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产剩余使用寿命两者孰短的期间内计提折旧。

【提示】

（1）按照固定的周期性利率计算租赁负债在租赁期内各期间的利息费用，计入当期损益；但按照借款费用等其他准则规定应当计入相关资产成本的，从其规定。

（2）通常租赁期开始日使用权资产即可供承租人使用，因此无论租赁资产本身是否达到企业计划用途，使用权资产于租赁开始日便达到预定可使用状态，租赁负债相关利息费用不应资本化计入使用权资产。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：预计负债的核算

【内容导航】

1. 预计负债的确认条件
2. 或有事项的计量



3. 预计负债的会计处理

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题、多选题和计算题的常设考点，在 2022 年、2021 年、2020 年、2019 年、2018 年、2017 年、2016 年、2015 年出现过单选题，在 2021 年、2019 年出现过多选题。

【高频考点】预计负债的核算

1. 预计负债的确认条件

同时满足以下三个条件：

- (1) 该义务是企业承担的现时义务（包括法定义务和推定义务）；
- (2) 履行该义务很可能导致经济利益流出企业；
- (3) 该义务的金额能够可靠地计量。

【提示】可能性的判断

基本确定：95% < 发生的可能性 < 100%；

很可能：50% < 发生的可能性 ≤ 95%；

可能：5% < 发生的可能性 ≤ 50%；

极小可能：0 < 发生的可能性 ≤ 5%

2. 或有事项的计量

(1) 预计负债最佳估计数的确定

- ① 等概率连续区间：中间值确定
- ② 涉及单个项目的：最可能发生的金额
- ③ 涉及多个项目的：期望值（加权平均数）

(2) 预期可能获得补偿的处理

基本确定能收到时，作为资产单独确认，不作为负债的扣减项目，并且其金额不能超过所确认负债的账面价值。

3. 预计负债的会计处理

(1) 产品质量保证金

计提产品质量保证损失：

借：销售费用——产品质量保证



贷：预计负债——产品质量保证

实际发生产品质量保证费用：

借：预计负债——产品质量保证

贷：银行存款等

【提示】①如果发现保证费用的实际发生额与预计数相差较大，应及时对预计比例进行调整；②企业针对特定批次产品确认预计负债，在保修期结束时，应将“预计负债——产品质量保证”余额冲销，不留余额；③已对其确认预计负债的产品，如企业不再生产，则应在相应的产品质量保证期满后，将“预计负债——产品质量保证”余额冲销，不留余额。

（2）未决诉讼

确认预计负债：

借：营业外支出（罚款等）

管理费用（诉讼费）

贷：预计负债——未决诉讼

实际支付预计负债：

借：预计负债——未决诉讼

贷：银行存款

（3）对外担保

当期实际发生的担保诉讼损失金额与已计提的相关预计负债之间的差额，应分别以下情况处理：

- ①当期实际发生与前期合理预计金额之间的差额，直接计入当期营业外支出或冲减营业外收入；
- ②本应合理预计，但所作的估计与当时的事实严重不符的，视为滥用会计估计，按照重大会计差错更正的方法进行会计处理；
- ③无法合理预计的，则在损失实际发生时，直接计入当期营业外支出。

（4）待执行合同变为亏损合同

待执行合同变为亏损合同的，应按照以下程序进行处理：

第一，执行合同损失；

第二，不执行合同损失；

第三，比较上述两种损失的大小，确定是否执行合同。



第四，①有合同标的资产的：

- a. 执行合同：对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失；
- b. 不执行合同：将违约金确认为预计负债并按照市价测算标的资产是否减值。

②无合同标的资产的：

- a. 执行合同：将预计的存货跌价损失确认为预计负债；产品完工后，将确认的预计负债冲减产品成本；
- b. 不执行合同：将违约金确认为预计负债。

（5）重组事项

①重组事项主要包括：出售或终止企业的部分经营业务；对企业的组织结构进行较大调整；关闭企业的部分营业场所，或将营业活动由一个国家或地区迁移到其他国家或地区。

②企业承担的重组义务满足预计负债确认条件的，应当确认预计负债。

同时存在下列情况时，表明企业承担了重组义务：

- a. 有详细、正式的重组计划，包括重组涉及的业务、主要地点、需要补偿的职工人数及其岗位性质、预计重组支出、计划实施时间等；
- b. 该重组计划已对外公告，重组计划已开始实施，或已向受其影响的各方通告了该计划的主要内容，从而使各方形成了对该企业将实施重组的合理预期。

③企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额。

直接支出的内容：自愿遣散费；强制遣散费（如果自愿遣散目标未满足）；将不再使用的厂房的租赁撤销费。

【提示】直接支出不包括留用职工岗前培训、市场推广、新系统和营销网络投入等支出。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：债务重组的核算

【内容导航】

债务重组的核算

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题、多选题、计算题和综合分析题的常设考点，在 2021 年、2015 年出现过单选题，在 2021 年、2018 年出现过多选题，在 2017 年出现过计算题，在 2022 年、2021 年、2020 年、2016 年出现过综合分析题。

【提示】债务重组中，2015 年至 2017 年题目已经过时，不再适用。此处只是统计考频。



【高频考点】债务重组的核算

债务重组方式		债务人的会计处理	债权人的会计处理
以金融资产清偿债务		借：应付账款（账面余额） 贷：银行存款/其他权益工具投资 /其他债权投资/交易性金融资产等 投资收益 注：金融资产核算下原确认的其他综合收益应对应结转计入投资收益或留存收益	借：银行存款/其他权益工具投资 /其他债权投资/交易性金融资产 坏账准备 投资收益 贷：应收账款
以非金融资产抵偿债务	固定资产	固定资产结转“固定资产清理”的处理略 借：应付账款（账面余额） 贷：固定资产清理（账面价值） 应交税费——应交增值税（销项税额） 其他收益	借：固定资产（放弃债权的公允价值+相关税费） 应交税费——应交增值税（进项税额） 坏账准备 投资收益 贷：应收账款
	无形资产	借：应付账款（账面余额） 无形资产减值准备 累计摊销 贷：无形资产（账面余额） 其他收益	借：无形资产（放弃债权的公允价值+相关税费） 坏账准备 投资收益 贷：应收账款
	存货	借：应付账款（账面余额） 贷：库存商品等 应交税费——应交增值税（销项税额） 其他收益	借：库存商品等（放弃债权的公允价值+相关税费） 应交税费——应交增值税（进项税额） 坏账准备 投资收益 贷：应收账款
债务转为权益工具		借：应付账款（账面余额）	借：长期股权投资等



具		贷：实收资本/股本 资本公积 投资收益	坏账准备 投资收益 贷：应收账款
修改其他债务条件	债权终止确认	借：应付账款 贷：应付账款——重组债务 投资收益	借：应收账款——重组债权 坏账准备 贷：应收账款 投资收益
	未终止确认	如果修改其他条款未导致债务终止确认，或者仅导致部分债务终止确认，对于未终止确认的部分债务，债务人应当根据其分类，继续以摊余成本、以公允价值计量且其变动计入当期损益或其他适当方法进行后续计量	如果修改其他条款未导致债权终止确认，债权人应当根据其分类，继续以摊余成本、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益，或者以公允价值计量且其变动计入当期损益进行后续计量
组合方式		所清偿债务的账面价值与转让资产的账面价值以及权益工具和重组债务的确认金额之和的差额，记入“其他收益——债务重组收益”或“投资收益”（仅涉及金融工具时）科目	债权人应当按照修改后的条款，以公允价值初始计量重组债权和受让的金融资产，按照受让的金融资产以外的各项非金融资产在债务重组合同生效日的公允价值比例，对放弃债权在合同生效日的公允价值扣除重组债权和受让金融资产当日公允价值后的净额进行分配，并以此为基础分别确定各项资产的成本。放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，记入“投资收益”科目