

新会计准则学习笔记第十五章 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/276/2021_2022__E6_96_B0_E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_c67_276535.htm 第十五章 借款费用

一、准则适用范围 旧准则规定不适用于（1）与融资租赁有关的融资费用；（2）房地产商品开发过程中发生的借款费用。新准则规定“与融资租赁有关的融资费用，适用《企业会计准则第21号租赁》”。即新准则适用范围更宽，将房地产商品开发过程中发生的借款费用也纳入了借款费用准则的适用范围。

二、资本化金额的确认和计量

1、应予资本化的借款费用的范围 这是本次准则修改幅度比较大的一个部分。旧准则将应予资本化的借款费用为符合准则规定的资本化条件的情况下的因专门借款而发生的利息、折价或溢价的摊销和汇兑差额。同时旧准则中专门借款则定义为“为购建固定资产而专门借入的款项”，这种款项应有明确的用途，即为购置或建造固定资产而专门借入的，并具有标明该用途的借款合同（《借款费用会计准则答问》，财政部会计准则委员会秘书处），所以旧准则中可资本化的借款费用的范围十分狭窄，仅局限于为购置或建造固定资产而专门借入款项所发生的借款费用。新准则规定“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”，“符合资本化条件的资产，是指需要经过相当长时间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等资产”。新准则对可资本化的借款费用的范围作出了极大的扩充：就产生借款费用的借款类别来说，不仅包括专门借款，

也包括了一般借款，只要借款费用直接归属于符合资本化条件的资产的购建或生产即可按准则相关规定进行资本化；从借款费用所归属的资产来说，不仅包括固定资产，还包括投资性房地产和存货等资产（还可能包括无形资产，因为自行开发的无形资产所对应的借款费用如果符合新借款费用准则规定的条件则应予以资本化；另外，根据《企业会计准则第6号无形资产》第十二条第二款的规定，以融资形式购入的无形资产所相关的借款费用，在符合新借款费用准则条件的所规定的资本化条件的情况下，也可以予以资本化）。

2、开始资本化的条件 新旧准则对开始资本化的条件规定基本相同，均为必须同时满足“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者可销售状态所必要的购建或者生产活动已经开始”三个条件时方可开始借款费用资本化。

3、利息费用资本化金额的确定 利息费用资本化金额的确定同样是本次准则修改幅度比较大的一个部分。旧准则规定“每一会计期间利至当期末止购建固定资产资本化息的资本化金额=累计支出加权平均数×资本化率”，即旧准则规定可资本化的利息费用首先必须是专门借款所产生的，其次可资本化的利息费用仅仅限于已经实际用于购建固定资产上的专门借款所产生的利息费用。新准则规定：在资本化期间内“为购建或者生产符合资本化条件的资产而借入专门借款的，应当以专门借款当期实际发生的利息费用，减去将尚未动用的借款资金存入银行取得的利息收入或进行暂时性投资取得的投资收益后的金额确定”，“为购建或者生产符合资本化条件的资产而占用了一般借款的，企业应当根据累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数乘以所占用一般借

款的资本化率，计算确定一般借款应予资本化的利息金额。资本化率应当根据一般借款加权平均利率计算确定”。即新准则规定将资本化期间内的专门借款的利息费用在扣减相关利息收入或收益后全部予以资本化；如建造符合资本化条件的资产占用一般借款的，其相关的利息费用也可以予以资本化，计算方法与旧准则中的资本化金额的计算方法相似。新准则关于借款利息费用资本化金额的确定方面的规定与国际会计准则的相关规定相一致。

4、折价和溢价的摊销方法 旧准则对专门借款折价或溢价的摊销，规定可以采用实际利率法，也可以采用直线法。新准则与本次制定的《企业会计准则第22号金融工具确认和计量》相一致，取消了采用直线法对折价和溢价摊销进行摊销，规定“借款存在折价或者溢价的，应当按照实际利率法确定每一会计期间应摊销的折价或者溢价金额，调整每期利息金额”。

5、外币专门借款汇兑差额的处理 新旧准则对外币专门借款汇兑差额的处理方式相同，均规定为在资本化期间内应予以资本化，计入相关资产的成本。

6、专门借款的辅助费用的处理 对于专门借款的辅助费用，新旧准则规定基本相同，均规定为在所建造的资产在达到预定可使用（新准则准则包括“或可销售状态”）前，根据其发生额予以资本化。但是旧准则规定“如果辅助费用的金额较小，也可以于发生当期确认为费用”，新准则取消了这一规定。对于一般借款的辅助费用，新旧准则规定相同，均为在发生时确认为费用，计入当期损益。

7、暂停资本化与停止资本化 新旧准则关于暂停资本化和停止资本化的规定基本相同，只有部分文字表述上的差异。

三、披露 新旧准则关于借款费用的披露的规定相同，均为需要披露“当期

资本化的借款费用金额”和“当期用于计算确定借款费用资本化金额的资本化率”。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