



## 第三章 固定资产

### 第一节 固定资产的确认和初始计量

### 第二节 固定资产的后续计量

### 第三节 固定资产的处置

#### 本章考情

本章总体难度不大，知识点较分散，应全面掌握。在考试中，本章既可以考客观题，又可以单独考主观题，通常容易考核固定资产的初始确认、固定资产的折旧和后续支出以及固定资产的处置等问题；本章还可以与投资性房地产、借款费用、债务重组、非货币性资产交换、会计差错更正、所得税、合并报表等章节内容结合在主观题中考查。

### 第一节 固定资产的确认和初始计量

#### 一、固定资产的确认

##### （一）固定资产的定义

固定资产是指同时具有下列特征的有形资产：

- （1）为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的；
- （2）使用寿命超过一个会计年度

##### （二）固定资产的确认条件

1. 与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业；
2. 成本能够可靠计量。

固定资产的初始计量原则：固定资产的初始计量是指确定固定资产的取得成本。包括企业为购建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理的、必要的支出。固定资产取得方式决定取得成本。

#### 二、固定资产的初始计量

##### （一）外购固定资产



外购固定资产的成本，包括购买价款、相关税费（关税、契税、车购税等）、使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。（不包括员工培训费和可抵扣的增值税进项税额）

**【随堂练习-单选题】**甲公司系增值税一般纳税人，2018年10月15日购买一台生产设备并立即投入使用。取得增值税专用发票价款500万元，增值税税额为80万元，当日甲公司预付了该设备一年的维修费，取得的增值税专用发票上注明价款10万元，增值税额1.6万元，不考虑其他因素，该项设备的入账价值为（ ）万元。

- A. 585
- B. 596
- C. 500
- D. 510

**【正确答案】**C

**【答案解析】**当日甲公司预付的该设备未来一年的维修费应确认为预付账款，实际发生维修支出时再确认管理费用。该项设备的入账价值为500万元。

在实际工作中，企业可能以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，此时应当按照各项固定资产的公允价值比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

**【随堂练习-单选题】**丁公司为增值税一般纳税人。2019年3月1日，为降低采购成本，向甲公司一次购进了三套不同型号且有不同生产能力的设备X、Y、Z。丁公司以银行存款支付货款480万元、增值税税额76.8万元、包装费4万元。X设备在安装过程中领用产成品账面成本3万元，该产成品的不含税售价为3.3万元，适用增值税税率16%，支付安装费2.5万元。

假定设备X、Y和Z分别满足固定资产的定义及其确认条件，公允价值分别为192.96万元、259.48万元、83.56万元。如不考虑其他相关税费，X设备的入账价值为（ ）。

- A. 179.74万元
- B. 180.301万元
- C. 209.116万元
- D. 209.677万元

**【正确答案】**A



【答案解析】X设备的入账价值 =  $(480+4) \times 192.96 / (192.96+259.48+83.56) + (3+2.5) = 179.74$  (万元)。

## (二) 自行建造固定资产

自行建造固定资产的成本，由建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成。包括工程物资成本、人工成本、缴纳的相关税费、应予资本化的借款费用以及应分摊的间接费用等。包括自营方式和出包方式。

### 1、自营方式建造固定资产

#### (1) 外购工程物资

借：工程物资

    应交税费——应交增值税（进项税额）

    贷：银行存款等

#### (2) 领用原材料

借：在建工程

    贷：原材料

#### (3) 领用自产产品

借：在建工程

    贷：库存商品

【随堂练习-单选题】甲公司为增值税一般纳税人企业，采用自营方式建造一栋库房，实际领用工程物资232万元（包含增值税）。另外，领用本公司所生产的产品一批，账面价值为180万元，该产品适用的增值税税率为16%，计税价格为200万元；领用生产用原材料的实际成本为100万元，该原材料购入时进项税额为16万元；发生的在建工程人员工资和应付福利费分别为120万元和20.2万元。

假定增值税进项税额在取得资产时进行一次性抵扣，该库房已达到预定可使用状态，不考虑除增值税以外的其他相关税费。甲公司库房入账价值为（ ）万元。

A. 695.2      B. 620.2

C. 666.4      D. 705.2



【正确答案】B

【答案解析】固定资产入账价值 =  $232 / (1 + 16\%) + 180 + 100 + 120 + 20.2 = 620.2$  (万元)

(2) 出包方式下的会计核算

入账价值 = 建筑工程支出 + 安装工程支出 + 安装设备支出 + 分摊的待摊支出

待摊支出，是指在建造期间发生的、不能直接记入固定资产价值，而应由所建造固定资产共同负担的相关费用，包括为建造工程发生的管理费、可行性研究费，临时设施费，公证费，监理费、应负担的税金、符合资本化条件的借款费用，建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失，以及负荷联合试车费等。

待摊支出分配率

= 累计发生的待摊支出 / (建筑工程支出 + 安装工程支出 + 在安装设备支出) × 100%

某工程应分配的待摊支出

= 某工程的建筑工程支出、安装工程支出和在安装设备支出合计 × 分配率

【随堂练习】2019年A公司建造一座发电厂，工程分厂房建设、设备采购和设备安装等三个部分，厂房建设分包给B公司，投标价为900万元，设备采购分包给C公司，投标价为200万元，设备安装分包给D公司，投标价为100万元，监理费用共计12万元，假定无其他待摊支出。工程款于2019年3月1日一次支付到位。

(1) 支付工程款时

借：在建工程——厂房	900
——设备	200
——设备安装	100
——待摊支出	12
贷：银行存款	1 212

(2) 待摊支出分摊处理如下：

① 待摊支出分摊率 =  $12 \div (900 + 200 + 100) \times 100\% = 1\%$ ；

② 厂房分摊的待摊支出 =  $900 \times 1\% = 9$  (万元)；

③ 设备分摊的待摊支出 =  $200 \times 1\% = 2$  (万元)；



④设备安装分摊的待摊支出=100×1%=1（万元）。

借：在建工程——厂房 9  
    ——设备 2  
    ——设备安装 1  
    贷：在建工程——待摊支出 12

借：固定资产——厂房909  
    ——设备303  
    贷：在建工程——厂房909  
        ——设备202  
        ——设备安装101

### （三）租入固定资产

如果一项租赁在实质上没有转移与租赁资产所有权有关的全部风险和报酬，那么该项租赁应认定为经营租赁。

不需资本化，企业应当将经营租赁的租金在租赁期内各个期间，按照直线法计入相关资产成本或者当期损益

预付租金：

借：预付账款

    贷：银行存款

期末确认租金费用：

借：管理费用等（本期应确认的租金）

    贷：预付账款

【随堂练习】2×14年1月1日，甲公司从乙租赁公司采用经营租赁方式租入一台办公设备。租赁合同规定：租赁期开始日为2×14年1月1日，租赁期为3年，租金总额为27万元，租赁开始日，甲公司先预付租金20万元，第3年年末再支付租金7万元；租赁期满，乙租赁公司收回办公设备。假定甲公司在每年年末确认租金费用，不考虑增值税等相关税费。

（1）2×14年1月1日，预付租金。



借：预付账款—乙租赁公司 20  
    贷：银行存款 20

(2) 2×14年12月31日，确认本年租金费用。

年末确认租金费用=27/3=9（万元）

借：管理费用 9  
    贷：预付账款—乙租赁公司 9

(3) 2×15年12月31日，确认本年租金费用。

借：管理费用 9  
    贷：预付账款—乙租赁公司 9

(4) 2×16年12月31日，支付第3期租金并确认本年租金费用。

借：管理费用 9  
    贷：银行存款 7  
        预付账款—乙租赁公司 2

## 第二节 固定资产的后续计量

### 一、固定资产折旧

指在固定资产的使用寿命内，按照确定的方法对应计折旧额进行系统分摊。

#### （一）固定资产的折旧计提范围

##### 1. 不提折旧的固定资产

- ①已提足折旧仍继续使用的固定资产；
- ②按规定单独作价作为固定资产入账的土地；
- ③改扩建期间的固定资产；
- ④提前报废的固定资产。

#### （二）固定资产折旧方法

##### 1. 年限平均法



$$\text{年折旧额} = \frac{\text{原价} - \text{预计净残值}}{\text{折旧年限}}$$

$$\text{月折旧额} = \text{年折旧额} \div 12$$

【随堂练习】甲公司2×08年初开始对设备提取折旧，原价102万元，折旧期4年，预计净残值为2万元。采用年限平均法计算各年的折旧额：

$$\text{年折旧额} = (102 - 2) / 4 = 25 \text{ (万元)} ;$$

## 2. 工作量法

$$\text{单位工作量折旧额} = (\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}) \div \text{预计总工作量}$$

$$\text{月折旧额} = \text{固定资产当月工作量} \times \text{单位工作量折旧额}$$

【随堂练习】某企业的一辆运货卡车的原价为600 000元，预计总行驶里程为500 000公里，预计报废时的净残值为30000元，本月行驶4 000公里。

该辆汽车的月折旧额计算如下：

$$\text{单位里程折旧额} = (600\ 000 - 30\ 000) / 500\ 000 = 1.14 \text{ (元 / 公里)}$$

$$\text{本月折旧额} = 4\ 000 \times 1.14 = 4\ 560 \text{ (元)}$$

## 3. 双倍余额递减法

$$\text{年折旧率} = \frac{2}{\text{折旧年限}} \times 100\%$$

$$\text{固定资产年折旧额} = \text{固定资产期初折余价值} \times \text{年折旧率}$$

$$\text{固定资产月折旧额} = \text{固定资产年折旧额} \div 12$$

倒数第二年改为直线法。

【随堂练习】甲公司2×08年初开始对设备提取折旧，原价102万元，折旧期4年，预计净残值为2万元。

则在双倍余额递减法下每年折旧计算过程如下：



## 老会计-用心传递温度

前期不考虑残值对折旧的影响，年折旧率=2/4=50%，

第一年的折旧=102×50%=51（万元）；

第二年的折旧=（102-51）×50%=25.5（万元）；

最后两年改用直线法，考虑残值

第三年的折旧=〔（102-51-25.5）-2〕/2=11.75（万元）；

第四年的折旧=〔（102-51-25.5）-2〕/2=11.75（万元）。

### 4. 年数总和法

计算公式如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{\text{尚可使用年限}}{\text{年数总和}}$$

年数总和=折旧年限×（折旧年限+1）/2

年折旧额=（固定资产原价-预计净残值）×年折旧率

月折旧额=年折旧额/12

【随堂练习】甲公司2×08年初开始对设备提取折旧，原价102万元，折旧期4年，预计净残值为2万元。则在年数总合法下每年折旧计算过程如下：

第一年的折旧=（102-2）×4/10=40（万元）；

第二年的折旧=（102-2）×3/10=30（万元）；

第三年的折旧=（102-2）×2/10=20（万元）；

第四年的折旧=（102-2）×1/10=10（万元）。

双倍余额递减法、年数总和法统称为加速折旧法。

加速折旧法：体现谨慎性原则。

### 5. 折旧的会计分录

借：制造费用（生产用固定资产的折旧）

管理费用（行政用固定资产的折旧）



销售费用（销售部门用固定资产）

在建工程（用于工程的固定资产）

其他业务成本（经营租出的固定资产）

贷：累计折旧

### （三）固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核

企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核。使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产使用寿命。预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残值。与固定资产有关的经济利益预期实现方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法。

固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更。（采用未来适用法处理）

## 二、固定资产后续支出

指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。

后续支出的处理原则为：符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产的成本，同时将被替换部分的账面价值扣除；不符合固定资产确认条件的，应当计入当期损益。

### 1. 后续支出的处理原则





	后续支出	
	更新改造支出	修理支出
资本化	通常资本化	大修理费用如果符合资本化条件则应资本化
	不符合资本化条件时，应费用化	通常费用化
费用化	生产设备、行政设备的后续支出在费用化时列支于“管理费用”； 专设销售机构相关的后续支出在费用化时列支于“销售费用”。	

2. 资本化的后续支出

1) 固定资产转入改扩建时：

借：在建工程

    累计折旧

    固定资产减值准备

    贷：固定资产

2) 发生改扩建工程支出时：

借：在建工程

    贷：银行存款等

3) 替换原固定资产的某组成部分时：

借：银行存款或原材料（残值价值）

    营业外支出（净损失）

    贷：在建工程（被替换部分的账面价值）

4) 生产线改扩建工程达到预定可使用状态时：

借：固定资产

    贷：在建工程

5) 转为固定资产后，按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。

【随堂练习-单选】甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为16%。2006年7月1日，甲公司对某项生产用机器设备进行更新改造。当日，该设备原价为500万元，累计折旧200



万元。更新改造过程中发生劳务费用100万元；领用本公司生产的产品一批，成本为80万元，市场价格（不含增值税额）为100万元。经更新改造的机器设备于2006年9月10日达到预定可使用状态。假定上述更新改造支出符合资本化条件，更新改造后该机器设备的入账价值为（ ）。

- A. 480万元
- B. 467万元
- C. 680万元
- D. 717万元

【正确答案】A

【答案解析】更新改造后该机器设备的入账价值=500-200+100+80=480（万元）

## 2. 费用化的后续支出

1) 固定资产的日常修理费用等支出只是确保固定资产的正常工作状况，一般不产生未来的经济利益。因此，通常不符合固定资产的确认条件，在发生时直接计入当期损益。

2) 企业生产车间（部门）和行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出计入“管理费用”；企业设置专设销售机构的，其发生的与专设销售机构相关的固定资产修理费用等后续支出，计入“销售费用”。

3) 对于处于修理、更新改造过程而停止使用的固定资产，如果其修理、更新改造支出不满足固定资产的确认条件，在发生时也应直接计入当期损益。

4) 一般会计分录如下：

借：管理费用

    销售费用

    贷：原材料

        应付职工薪酬

        银行存款

## 第三节 固定资产的处置



固定资产的处置包括：固定资产的出售、报废和毁损，及对外投资、非货币性资产交换、债务重组等。

### 一、固定资产终止确认的条件

固定资产满足下列条件之一的，应当予以终止确认：

1. 该固定资产处于处置状态；
2. 该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。

### 二、固定资产出售、毁损和报废的会计处理

1. 将固定资产清理时的账面价值转入“固定资产清理”

借：固定资产清理

    累计折旧

    固定资产减值准备

    贷：固定资产

2. 支付清理费

借：固定资产清理

    贷：银行存款

3. 固定资产处置回收价值

借：其他应收款、银行存款或原材料

    贷：固定资产清理

        应交税费——应交增值税（销项税额）

4. 固定资产处置实现盈余时

借：固定资产清理

    贷：资产处置损益

5. 固定资产处置形成亏损时

借：资产处置损益

    贷：固定资产清理

6. 固定资产发生毁损和报废，记“营业外支出”科目。



知识点回顾

- 家庭作业：1. 复习本章所学知识点内容  
2. 完成中级学院章节练习第三章部分习题



请关注公众号、听更多免费直播

老会计  
www.lkj100.com