



第 18 讲 固定资产后续支出、处置固定资产、固定资产清查、固定资产减值

四、固定资产的后续支出

(1) 固定资产的后续支出是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。与固定资产有关的更新改造等后续支出，符合资本化条件的应当予以资本化。

会计处理：

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

发生改扩建工程支出时：

借：在建工程

 应交税费—应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

(2) 企业发生的某些固定资产后续支出可能涉及到替换原固定资产的某组成部分，当发生的后续支出符合固定资产确认条件时，应将其计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除。这样可以避免将替换部分的成本和被替换部分的成本同时计入固定资产成本，导致固定资产成本高估。

会计处理：

借：银行存款或原材料（残料价值）

 营业外支出（净损失）

 贷：在建工程（被替换部分的账面价值）

(3) 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

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。

【综合例题】甲航空公司 2011 年 12 月购入一架飞机总计花费 8 000 万元（含发动机），发动机当时的购价为 500 万元。甲公司未将发动机作为一项单独的固定资产进行核算。2019 年 12 月 1 日，甲公司开辟新航线，航程增加。为延长飞机的空中飞行时间，甲公司决定更换一部性能更为先进的发动机。新发动机购入取得增值税专用发票注明的价款 1 000 万元，增值税税额为 130 万元，另需支付安装费取得增值税专用发票注明的价款为 5 万元，增值税税额为 0.45 万元。假定飞机的年折旧率为 3%，不考虑预计净残值影响，假设替换下的老发动机报废且无残值，甲公司应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 2019 年 12 月 1 日飞机的累计折旧金额为： $80\,000\,000 \times 3\% \times 8 = 19\,200\,000$ （元），将固定资产转入在建工程。

借：在建工程	60 800 000
累计折旧	19 200 000
贷：固定资产	80 000 000



(2) 购入新发动机时:

借: 工程物资 10 000 000
 应交税费—应交增值税(进项税额) 1 300 000
 贷: 银行存款 11 300 000

(3) 安装新发动机:

借: 在建工程 10 050 000
 应交税费—应交增值税(进项税额) 4 500
 贷: 工程物资 10 000 000
 银行存款 54 500

(4) 2019 年 12 月 1 日老发动机的账面价值=5 000 000-5 000 000×3%×8=3 800 000 (元), 终止确认老发动机的账面价值。

借: 营业外支出 3 800 000
 贷: 在建工程 3 800 000

(5) 发动机安装完毕投入使用。

固定资产的入账价值=60 800 000+10 050 000-3 800 000=67 050 000 (元)。

借: 固定资产 67 050 000
 贷: 在建工程 67 050 000

【例题 1·单选题】企业扩建一条生产线, 该生产线原价为 1 000 万元, 已提折旧 300 万元, 扩建生产线发生相关支出 800 万元, 且满足固定资产确认条件, 不考虑其他因素, 该生产线扩建后的入账价值为 () 万元。(2016 年)

A. 1 000 B. 800 C. 1 800 D. 1 500

【答案】D

【解析】生产线扩建后入账价值=1 000-300+800=1 500 (万元), 选项 D 正确。

【例题 2·判断题】企业发生固定资产改扩建支出且符合资本化条件的, 应计入相应在建工程成本。() (2016 年)

【答案】√

【例题 3·单选题】A 公司对一幢办公楼进行更新改造, 该办公楼原值为 1 000 万元, 已计提折旧 500 万元。更新改造过程中发生支出 600 万元, 被替换部分账面原值为 100 万元, 出售价款为 2 万元。不考虑相关税费, 则新办公楼的入账价值为 () 万元。(2018 年)

A. 1 100 B. 1 050 C. 1 048 D. 1 052

【答案】B

【解析】被替换部分的账面价值=100×(1-500/1 000)=50 (万元)。新办公楼的入账价值为 1 000-500+600-50=1 050 (万元)。

【例题 4·单选题】某企业对生产设备进行改良, 发生资本化支出共计 45 万元, 被替换旧部件的账面价值为 10 万元, 该设备原价为 500 万元, 已计提折旧 300 万元。不考虑其他因素, 该设备改良后的入账价值为 () 万元。(2017 年)

A. 245 B. 235 C. 200 D. 190

【答案】B

【解析】设备改良后的入账价值=45-10+500-300=235 (万元)。



【例题 5·单选题】企业对一条生产线进行更新改造。该生产线的原价为 120 万元，已提折旧为 60 万元。改造过程中发生支出 30 万元，被替换部分的账面价值 15 万元。该生产线更新改造后的成本为（ ）万元。

A. 65 B. 75 C. 135 D. 150

【答案】B

【解析】该生产线更新改造后的入账价值=（120-60）+30-15=75（万元）。

【例题 6·单选题】企业对一条生产线进行更新改造。该生产线的原价为 120 万元，已提折旧为 60 万元。改造过程中发生支出 30 万元，被替换部分的账面原值 15 万元。该生产线更新改造后的成本为（ ）万元。

A. 65 B. 82.5 C. 135 D. 150

【答案】B

【解析】该生产线更新改造后的入账价值=（120-60）+30-15×60/120=82.5（万元）。

（5）与固定资产有关的修理费用等后续支出，不符合固定资产确认条件的，应当根据不同情况分别在发生时计入当期管理费用或销售费用。企业生产车间（部门）和行政管理部门发生的固定资产日常修理费用等后续支出记入“管理费用”科目；企业专设销售机构其发生的与专设销售机构相关的固定资产日常修理费用等后续支出，记入“销售费用”科目。

会计处理：

借：管理费用（企业生产车间和行政管理部门）

 销售费用（专设销售机构）

贷：原材料

 应付职工薪酬

 银行存款等

【例题 7·判断题】企业生产车间发生的固定资产日常维修费，应作为制造费用核算计入产品成本。（ ）（2017 年）

【答案】×

【解析】企业生产车间发生的固定资产日常维修费应计入管理费用。

【例题 8·判断题】企业生产车间发生的固定资产日常修理费用应确认为制造费用。（ ）（2016 年）

【答案】×

【解析】企业生产车间发生的固定资产日常修理费用应确认为管理费用。

五、处置固定资产

企业出售、转让、报废固定资产或发生固定资产毁损，应当将处置价款扣除账面价值和相关税费（不含增值税）后的金额计入当期损益。

会计处理：

（1）将固定资产的账面价值结转至固定资产清理：

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) 发生清理费等支出：

借：固定资产清理

 应交税费—应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

(3) 残料变价收入（入库）以及保险公司或责任人赔偿：

借：银行存款

 原材料

 其他应收款

 贷：固定资产清理

 应交税费—应交增值税（销项税额）

(4) 取得处置价款：

借：银行存款

 贷：固定资产清理

 应交税费—应交增值税（销项税额）

(5) 固定资产清理完成后产生的清理净损益，依据固定资产处置方式的不同，分别适用不同的处理方法：

①因已丧失使用功能、自然灾害发生毁损等原因而报废清理产生的利得或损失：

借：固定资产清理

 贷：营业外收入或

借：营业外支出

 贷：固定资产清理

②因出售、转让等原因产生的固定资产处置利得或损失：

借：固定资产清理

 贷：资产处置损益

或作相反分录。

【例题 9·单选题】某企业出售一台旧设备，原价为 23 万元，已计提折旧 5 万元。出售该设备开具的增值税专用发票上注明的价款为 20 万元，增值税税额为 2.6 万元，发生的清理费用为 1.5 万元，不考虑其他因素，该企业处置设备应确认的净收益为（ ）万元。

（2018 年改编）

A. -2.9

B. 0.5

C. 20

D. 2

【答案】B

【解析】

借：固定资产清理 18

 累计折旧 5

 贷：固定资产 23

借：银行存款/应收账款 22.6

 贷：固定资产清理 20

 应交税费—应交增值税（销项税额）2.6

借：固定资产清理 1.5

 贷：银行存款 1.5



借：固定资产清理 0.5
 贷：资产处置损益 0.5

【例题 10·单选题】某企业处置一项固定资产收回的价款为 80 万元，该资产原价为 100 万元，已计提折旧 60 万元，计提减值准备 5 万元，处置发生清理费用 5 万元，不考虑其他因素，处置该资产对当期利润总额的影响金额为（ ）万元。（2016 年）

A. 40 B. 80 C. 50 D. 35

【答案】A

【解析】处置固定资产的净收益=80-(100-60-5)-5=40（万元）。影响利润总额的金额为 40 万元。

【例题 11·单选题】某企业出售一栋建筑物，账面原价 2 100 000 元，已提折旧 210 000 元，出售时发生清理费用 21 000 元，出售价格 2 058 000 元。不考虑相关税费，该企业出售此建筑物发生的净损益为（ ）元。

A. 45 150 B. 44 100 C. 147 000 D. 168 000

【答案】C

【解析】出售该建筑物的净收益=2 058 000-(2 100 000-210 000)-21 000=147 000（元）。

【例题 12·多选题】下列各项中，应通过“固定资产清理”科目核算的有（ ）。 （2018 年）

- A. 固定资产盘亏的账面价值
- B. 固定资产更新改造支出
- C. 固定资产毁损净损失
- D. 固定资产出售的账面价值

【答案】CD

【解析】选项 A 通过“待处理财产损溢”科目进行核算；选项 B 通过“在建工程”科目进行核算。

【例题 13·多选题】下列各项中，影响固定资产清理净损益的有（ ）。

- A. 清理固定资产发生的清理费用
- B. 清理固定资产的变价收入
- C. 清理固定资产的账面价值
- D. 清理固定资产耗用的材料成本

【答案】ABCD

【解析】固定资产清理首先要将固定资产账面价值转入固定资产清理科目的借方，清理过程中发生的清理费用记入“固定资产清理”科目的借方，变价收入记入“固定资产清理”科目的贷方，将“固定资产清理”科目的金额合计起来得到的就是固定资产清理的净损益。

六、固定资产清查

企业应定期或者至少于每年年末对固定资产进行清查盘点，以保证固定资产核算的真实性，充分挖掘企业现有固定资产的潜力。在固定资产清查过程中，如果发现盘盈、盘亏的固定资产，应填制固定资产盘盈盘亏报告表。

清查固定资产的损溢，应及时查明原因，并按照规定程序报批处理。



（一）固定资产盘盈

按前期差错进行处理：

借：固定资产（重置成本）

贷：以前年度损益调整

借：以前年度损益调整

贷：盈余公积

利润分配—未分配利润

【例题 14·单选题】企业在盘盈固定资产时，应通过（ ）科目核算。

- A. 待处理财产损溢
- B. 以前年度损益调整
- C. 资本公积
- D. 营业外收入

【答案】B

【解析】固定资产的盘盈作为前期差错进行处理，通过“以前年度损益调整”科目核算。

（二）固定资产盘亏

会计处理为：

借：待处理财产损溢

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

借：其他应收款（保险赔款或责任人赔款）

营业外支出——盘亏损失

贷：待处理财产损溢

【例题 15·单选题】下列各项中，按管理权限经批准后计入营业外支出的是（ ）。（2018 年）

- A. 因管理不善造成的原材料盘亏
- B. 固定资产盘亏净损失
- C. 无法查明原因的现金短缺
- D. 由过失人赔付的库存商品毁损

【答案】B

【解析】选项 A 计入管理费用；选项 B 计入营业外支出；选项 C 计入管理费用；选项 D 计入其他应收款。

库存现金、存货及固定资产清查的账务处理总结如下：

项目	盘盈（现金称溢余）	盘亏（现金称短缺）
----	-----------	-----------



库存现金	借：库存现金 贷：待处理财产损益 借：待处理财产损益 贷：其他应付款 营业外收入 (无法查明原因)	借：待处理财产损益 贷：库存现金 借：其他应收款 管理费用(无法查明原因) 贷：待处理财产损益
存货	借：原材料等 贷：待处理财产损益 借：待处理财产损益 贷：管理费用	借：待处理财产损益 贷：原材料 应交税费—应交增值税(进项税额转出) 【注】自然灾害不需做进项税额转出 借：原材料(收回残料) 其他应收款(应收取有关人员或保险公司赔款) 管理费用(管理不善) 营业外支出(非常损失,如自然灾害等) 贷：待处理财产损益
固定资产	按前期差错处理 借：固定资产(重置成本) 贷：以前年度损益调整 借：以前年度损益调整 贷：盈余公积 利润分配—未分配利润	借：待处理财产损益 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 应交税费——应交增值税(进项税额转出) 借：营业外支出 其他应收款 贷：待处理财产损益

七、固定资产减值

1. 固定资产减值金额的确定

固定资产在资产负债表日存在可能发生减值的迹象时,其可收回金额低于账面价值的,企业应当将该固定资产的账面价值减记至可收回金额,减记的金额确认为减值损失,计入当期损益,同时计提相应的资产减值准备。

2. 固定资产减值的会计处理

借：资产减值损失

贷：固定资产减值准备

【注】固定资产减值损失一经确认,在以后会计期间不得转回。

【例题 16·单选题】下列各项中,不会导致固定资产账面价值发生增减变动的是()。



- A. 盘盈固定资产
- B. 经营性租入设备
- C. 以固定资产对外投资
- D. 计提减值准备

【答案】B

【解析】经营性租入设备不属于企业的固定资产。

【例题 17·单选题】2020 年 12 月 31 日，甲公司的某生产线存在可能发生减值的迹象。经计算，该机器的公允价值减处置费用的净额为 1 000 000 元，预计未来现金流量现值为 1 100 000 元，账面净值为 1 400 000 元，以前年度对该生产线计提过 80 000 元的减值准备，则下列说法中正确的是（ ）。

- A. 应计提固定资产减值准备 400 000 元
- B. 应计提固定资产减值准备 320 000 元
- C. 应计提固定资产减值准备 0 元
- D. 应计提固定资产减值准备 220 000 元

【答案】D

【解析】固定资产的可收回金额应当以固定资产的预计未来现金流量现值与公允价值减处置费用的净额孰高原则确认。

固定资产应计提的减值准备金额=1400 000-1 100 000=300 000（元），原已计提 80 000 元，所以当期补提的减值准备=300 000-80 000=220 000（元）。

【例题 18·多选题】下列各项中，导致企业固定资产账面价值减少的事项有（ ）。（2019 年）

- A. 计提固定资产折旧
- B. 提前报废固定资产
- C. 盘亏固定资产
- D. 确认固定资产减值损失

【答案】ABCD

【解析】固定资产账面价值=账面原值（选项 B、C）-累计折旧（选项 A）-固定资产减值准备（选项 D）。