



## 第3章 固定资产

### 一、考情分析

本章为基础章节，难度不大，但很重要。历年考题中，客观题和主观题均出现过，可能单独出题，也可能与借款费用、日后事项、会计差错、所得税费用等内容相结合。

### 二、目录

- (一) 固定资产的确认和初始计量
- (二) 固定资产的后续计量
- (三) 固定资产的处置

#### 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以下特征的有形资产：

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

###### (二) 固定资产的确认条件

一项资产如要作为固定资产确认，首先需要符合固定资产的定义，其次还要同时满足下列条件的，才能予以确认：

1. 与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业
2. 该固定资产的成本能够可靠地计量

###### (三) 固定资产确认条件的具体应用

1. 企业由于安全或环保的要求购入设备等属于固定资产；
2. 固定资产的各组成部分如果具有不同的使用寿命或者以不同的方式提供经济利益，由此适用不同的折旧率或折旧方法的，应分别确认为单项固定资产；
3. 工业企业所持有的工具、用具、备品备件、维修设备等资产，施工企业所持有的模板、挡板、架料等周转材料，在实务中通常确认为存货；但符合固定资产定义和确认条件的，应确认为固定资产。



【例题■ 判断题】企业为符合国家有关排污标准购置的大型环保设备，因其不能为企业带来直接的经济利益，因此不确认为固定资产。（）

【答案】×

【解析】环保设备虽不能直接带来经济利益，但有助于企业从其他资产的使用中获得未来经济利益或获得更多的未来经济利益，也应确认为固定资产。

## 二、固定资产的初始计量

固定资产应当按照成本进行初始计量。

固定资产的成本，是指企业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、必要的支出，包括直接发生的价款、相关税费（不包括允许抵扣的增值税进项税额）、运杂费、包装费和安装成本等，也包括间接发生的，如承担的借款利息、外币借款折算差额以及应分摊的其他间接费用。

### （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、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、安装成本和专业人员服务费等。

借：固定资产/在建工程（入账价值）  
    应交税费-应交增值税（进项税额）  
    贷：银行存款  
    （购买价款+相关税费+运输费、安装费、专业人员服务费等）

借：固定资产  
    贷：在建工程

达到预定可使用状态前发生的可归属于该项资产的费用

#### 【提示】

- ①相关税费中不包括可抵扣的增值税进项税额。
- ②购入需要安装的固定资产，应在购入固定资产取得成本的基础上加上安装调试成本等，作为购入固定资产的成本；
- ③安装费和专业人员服务费计入固定资产成本；员工培训费、差旅费和业务招待费，计入管理费用。

【例题■ 计算题】2020年3月10日，甲公司购入需安装的生产设备一台，取得的增值税专用发票上注明的设备价款为300000元，增值税税额为39000元。当日，设备运抵甲公司并开始安装。为安装设备，领用本公司原材料一批，价值50000元，该批材料购进时支付的增值税进项税额为6500元；以银行存款支付安装费，取得的增值税专用发票上注明的安费为40000元，增值税税额为3600元，2020年3月28日，该设备经调试达到预定可使用状态。



(1) 3月10日, 购入设备。

借: 在建工程 300000  
    应交税费—应交增值税(进项税额) 39000  
    贷: 银行存款 339000

(2) 领用本公司原材料。

借: 在建工程 50000  
    贷: 原材料 50000

(3) 支付安装费

借: 在建工程 40000  
    应交税费—应交增值税(进项税额) 3600  
    贷: 银行存款 43600

(4) 3月28日, 该设备达到预定可使用状态

借: 固定资产 390000  
    贷: 在建工程 390000

[提示] 一笔购入多项没有单独标价的固定资产, 应按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。

【例题】2x19年4月21日, 甲公司向乙公司一次购入3套不同型号且具有不同生产能力的设备A、B和C, 取得的增值税专用发票上注明的设备总价款为5 000 000元, 增值税税额为650 000元, 支付装卸费取得的增值税专用发票上注明的装卸费为20 000元, 增值税税额为1 200元。全部以银行转账支付; A、B和C设备分别满足固定资产确认条件, 公允价值分别为1 560 000元、2 340 000元和1 300 000元。假定不考虑其他相关税费, 甲公司的账务处理如下:

(1) 确定应计入固定资产成本的金额, 包括购买价款和装卸费, 即:  $5\,000\,000 + 20\,000 = 5\,020\,000$  (元)

(2) 确定A设备、B设备和C设备的价值分配比例:

A设备应分配的固定资产价值比例为:

$$1\,560\,000 \div (1\,560\,000 + 2\,340\,000 + 1\,300\,000) \times 100\% = 30\%$$

B设备应分配的固定资产价值比例为:

$$2\,340\,000 \div (1\,560\,000 + 2\,340\,000 + 1\,300\,000) \times 100\% = 45\%$$

C设备应分配的固定资产价值比例为:

$$1\,300\,000 \div (1\,560\,000 + 2\,340\,000 + 1\,300\,000) \times 100\% = 25\%$$

确定A设备、B设备和C设备各自的成本:

A设备的成本:  $5\,020\,000 \times 30\% = 1\,506\,000$  (元)

B设备的成本:  $5\,020\,000 \times 45\% = 2\,259\,000$  (元)

C设备的成本:  $5\,020\,000 \times 25\% = 1\,255\,000$  (元)



(3) 会计分录:

|                   |           |
|-------------------|-----------|
| 借: 固定资产——A 设备     | 1 506 000 |
| ——B 设备            | 2 259 000 |
| ——C 设备            | 1 255 000 |
| 应交税费——应交增值税(进项税额) | 651 200   |
| 贷: 银行存款           | 5 671 200 |

【例题■ 单选题】甲公司系增值税一般纳税人,购入一套需安装的生产设备,取得的增值税专用发票上注明的价款为 300 万元,增值税税额为 39 万元,自行安装领用材料 20 万元,发生安装人工费 5 万元,不考虑其他因素,设备安装完毕达到预定可使用状态转入固定资产的入账价值为( )万元。

A. 320

B. 351

C. 376

D. 325

【答案】D

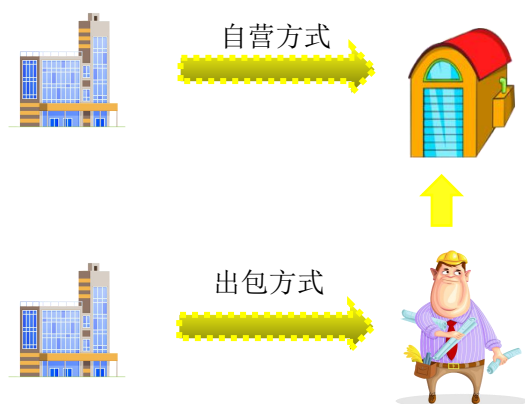
【解析】增值税一般纳税人可抵扣的进项税额不计入设备成本,固定资产的入账价值=300+20+5=325(万元)。

## (二) 自行建造固定资产

自行建造的固定资产,其成本按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,包括工程用物资成本、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。

企业为建造固定资产通过出让方式取得土地使用权而支付的土地出让金不计入在建工程成本,应确认为无形资产;

【提示】房地产开发企业购入的用于建造商品房的土地使用权属于企业的存货。



### 1. 自营方式建造固定资产

①企业为建造固定资产准备的各种物资，应当按照实际支付的买价、运输费、保险费等相关税费作为实际成本。

②建造固定资产领用工程物资、原材料或库存商品，按其实际成本转入所建工程成本。

③自营方式建造固定资产应负担的职工薪酬、辅助生产部门为之提供的水电、修理、运输劳务、以及其他必要支出等计入所建工程项目的成本。

④工程物资盘盈、盘亏、报废及毁损，减去残料价值以及保险公司、过失人等赔款后的差额处理：

- a. 工程项目尚未完工的，计入或冲减工程项目的成本；
- b. 工程项目已经完工的，计入当期营业外收入或营业外支出。
- c. 非常原因造成的工程物资的盘亏、报废、毁损，直接计入营业外支出。

⑤所建造的固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工结算的，应当自达到预定可使用状态之日起，根据工程预算、造价或者工程实际成本等，按暂估价值转入固定资产，并按有关计提固定资产折旧的规定，计提固定资产折旧。

待办理竣工决算手续后再调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额。

（1）购入工程物资：

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）领用工程物资：

借：在建工程

    贷：工程物资

（3）领用原材料或自产产品，发生其他费用：



借：在建工程

贷：原材料

库存商品

银行存款

应付职工薪酬等

(4) 达到预定可使用状态：

借：固定资产（入账价值＝必要支出）

贷：在建工程

## 2. 出包方式建造固定资产

企业以出包方式建造固定资产，其成本由建造该项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出、以及需分摊计入各固定资产价值的待摊支出。

以出包方式建造固定资产的具体支出，由建造承包商核算，在建工程科目实际成为企业与建造承包商的结算科目，企业将与建造承包商结算的工程价款作为工程成本，统一通过在建工程核算。

借：在建工程

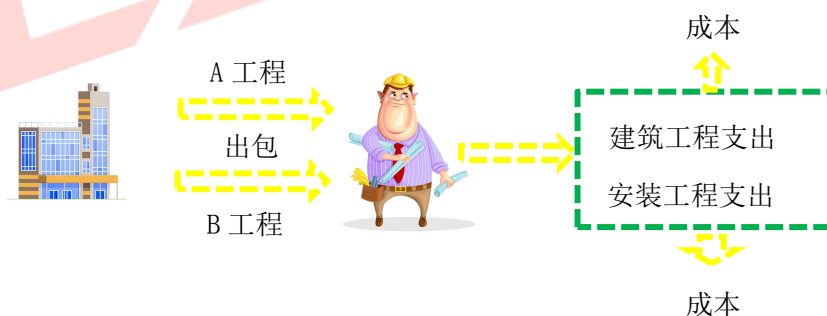
应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

借：固定资产（入账价值）

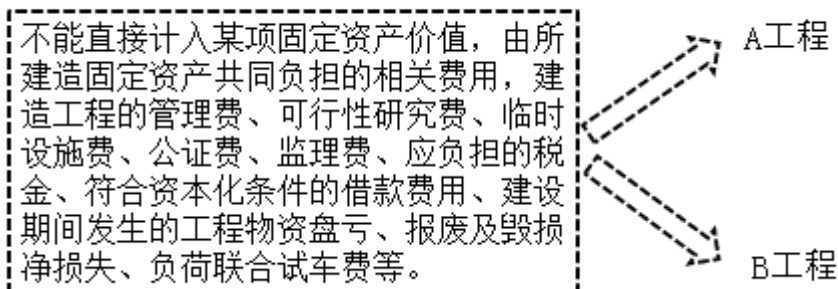
贷：在建工程 ↓

（建筑工程支出、安装工程支出，以及需分摊计入的待摊支出）





## 待摊支出



①分摊率=待摊支出/A、B工程（建筑支出+安装支出）

②A=（A工程建筑支出+A工程安装支出）×分摊率

B=（B工程建筑支出+B工程安装支出）×分摊率

【例题·计算题】甲公司是一家化工企业，2x16年5月经批准启动硅酸钠项目建设工程，整个工程包括建造新厂房和冷却循环系统以及安装生产设备等3个单项工程。2x16年6月1日，甲公司与乙公司签订合同，将该项目出包给乙公司承建。根据双方签订的合同，建造新厂房的价款为600万元，建造冷却循环系统的价款为400万元，安装生产设备需支付安装费用50万元。建造期间发生的有关经济业务如下：

（1）2x16年6月10日，甲公司按合同约定向乙公司预付10%备料款100万元，其中厂房60万元，冷却循环系统40万元。

借：预付账款 100  
贷：银行存款 100

（2）2x16年11月2日，建造厂房和冷却循环系统的工程进度达到50%，甲公司与乙公司办理工程价款结算500万元，其中厂房300万元，冷却循环系统200万元。乙公司开具的增值税专用发票上注明的价款为500万元，增值税税额为45万元。甲公司抵扣了预付备料款后，将余款通过银行转账付讫。

借：在建工程——乙公司——建筑工程——厂房 300  
——冷却循环系统 200  
应交税费——应交增值税（进项税额） 45  
贷：银行存款 445  
预付账款 100

（3）2x16年12月8日，甲公司购入需安装的设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为450万元，增值税税额为58.5万元，已通过银行转账支付。

借：工程物资——××设备 450  
应交税费——应交增值税（进项税额） 58.5  
贷：银行存款 508.5

（4）2x17年3月10日，建筑工程主体已完工，甲公司与乙公司办理工程价款结算500万元，其中，厂房300万元，冷却循环系统200万元。乙公司开具的增值税专用发票上注明的价款为500万元，增值税税额为45万元。甲公司已通过银行转账支付了上述款项。

借：在建工程——乙公司——建筑工程——厂房 300  
——冷却循环系统 200



应交税费——应交增值税（进项税额） 45

贷：银行存款 545

（5）2x17年4月1日，甲公司将生产设备运抵现场，交乙公司安装。

借：在建工程——乙公司——安装工程——××设备 450

贷：工程物资——××设备 450

（6）2x17年5月10日，生产设备安装到位，甲公司与乙公司办理设备安装价款结算。乙公司开具的增值税专用发票上注明的价款为50万元，增值税税额为4.5万元。甲公司已通过银行转账支付了上述款项。

借：在建工程——乙公司——安装工程——××设备 50

应交税费——应交增值税（进项税额） 4.5

贷：银行存款 54.5

（7）整个工程项目发生管理费、可行性研究费、监理费共计30万元，款项已通过银行转账支付。

借：在建工程——乙公司——待摊支出 30

贷：银行存款 30

（8）2x17年6月1日，完成验收，各项指标达到设计要求。

①计算分摊待摊支出

待摊支出分摊率 =  $30 \div (\text{厂房 } 600 + \text{冷却循环系统 } 400 + \text{生产设备 } 450 + \text{安装费 } 50) \times 100\% = 2\%$

厂房应分摊的待摊支出 =  $600 \times 2\% = 12$ （万元）

冷却循环系统应分摊的待摊支出 =  $400 \times 2\% = 8$ （万元）

安装工程应分摊的待摊支出 =  $(450 + 50) \times 2\% = 10$ （万元）

借：在建工程——乙公司——建筑工程——厂房 12

——冷却循环系统 8

——安装工程——××设备 10

贷：在建工程——乙公司——待摊支出 30

②计算完工固定资产的成本：

厂房的成本 =  $600 + 12 = 612$ （万元）

冷却循环系统的成本 =  $400 + 8 = 408$ （万元）

生产设备的成本 =  $(450 + 50) + 10 = 510$ （万元）

借：固定资产——厂房 612

——冷却循环系统 408

——××设备 510

贷：在建工程——乙公司——建筑工程——厂房 612

——冷却循环系统 408

——安装工程——××设备 510

### （三）接受投资取得的固定资产

接受固定资产投资的企业，应按投资合同或协议约定的价值加上应支付的相关税费作为固定资产的入账价值，但合同或协议约定价值不公允的除外。



借：固定资产

    应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：实收资本（在注册资本中享有的份额）

    资本公积—资本溢价

#### （四）存在弃置费用的固定资产

企业应当将弃置费用的现值计入相关固定资产的成本，同时确认相应的预计负债。在固定资产的使用寿命内，按照预计负债的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用，应当在发生时计入财务费用。



$$10000 \times (P/F, 5\%, 20) = 3769$$

【解释】固定资产取得 20 年后，会发生弃置费用 10000 万元，则其现值 =  $10000 \times (P/F, 5\%, 20) = 3769$ （万元），将其记入固定资产成本。

取得固定资产时：

借：固定资产                      3769  
    贷：预计负债                      3769（现值）

固定资产使用期间：

借：财务费用等  
    贷：预计负债（利息）

报废时：

借：预计负债                      10000（终值 = 现值 + 利息）  
    贷：银行存款等                      10000

[提示 1] 企业由于技术进步、法律要求或市场环境变化等原因，特定固定资产履行弃置义务可能会发生支出金额、预计弃置时点、折现率等的变动，从而引起原确认的预计负债的变动。此时，应按照以下原则调整该固定资产的成本：



对于预计负债的增加，增加该固定资产的成本；

对于预计负债的减少，以该固定资产账面价值为限扣减固定资产成本。如果预计负债的减少额超过该固定资产账面价值，超出部分确认为当期损益。

[提示 2] 一般工商企业的固定资产发生的报废清理费用不属于弃置费用，应当在发生时作为固定资产处置费用处理。

【例题·单选题】2010 年 12 月 31 日，甲公司建造了一座核电站达到预定可使用状态并投入使用，累计发生的资本化支出为 210 000 万元。当日，甲公司预计该核电站在使用寿命届满时为恢复环境发生弃置费用 10 000 万元，其现值为 8 200 万元。该核电站的入账价值为（ ）万元。

- A. 200 000      B. 210 000  
C. 218 200      D. 220 000

【答案】C

【解析】核电站的入账价值=210 000+8 200=218 200（万元）。

【例题·判断题】特殊行业的特定固定资产，对其进行初始计量时，还应该考虑弃置费用，企业应当将弃置费用的现值计入相关固定资产的成本，同时确认相应的预计负债。（ ）

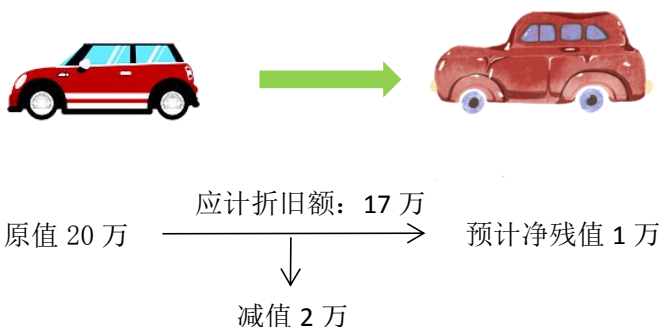
【答案】√

## 第二节固定资产的后续计量★★

### 一、固定资产折旧

固定资产折旧，是指在固定资产使用寿命内，按照确定的方法对应计折旧额进行的系统分摊。

应计折旧额=固定资产原价-预计净残值-固定资产减值准备





## 老会计-用心传递温度

影响固定资产折旧的因素主要有以下几个方面：

- (1) 固定资产原价；
- (2) 固定资产的使用寿命；
- (3) 预计净残值；
- (4) 固定资产减值准备。

**【提示】**固定资产的使用寿命、预计净残值、折旧方法一经确定，不得随意变更。

### (一) 固定资产折旧范围

|      |                                                                                               |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| 空间范围 | ①提足折旧仍继续使用的固定资产                                                                               |
|      | ②单独计价入账的土地                                                                                    |
|      | ③处于更新改造过程停止使用的固定资产                                                                            |
|      | ④提前报废的固定资产                                                                                    |
| 时间范围 | 当月增加，下月计提；当月减少，当月照提                                                                           |
|      | 已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工决算的，应当自达到预定可使用状态之日起，按估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额 |

**【提示】**

- ①未使用、不需用的固定资产照提折旧。（计入管理费用）
- ②大修理停用的固定资产照提折旧。
- ③替换使用的设备需要计提折旧。

**【例题·多选题】**下列固定资产应计提折旧的有（ ）。

- A. 不需用的固定资产
- B. 闲置的固定资产
- C. 达到可使用状态但未使用的固定资产
- D. 提前报废的固定资产

**【答案】** ABC

**【解析】**提前报废的固定资产无需计提折旧。

**【例题·判断题】**企业自行建造的固定资产达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的，按暂估价值转入固定资产并计提折旧，办理竣工决算手续后，不需按新的入账价值调整原已计

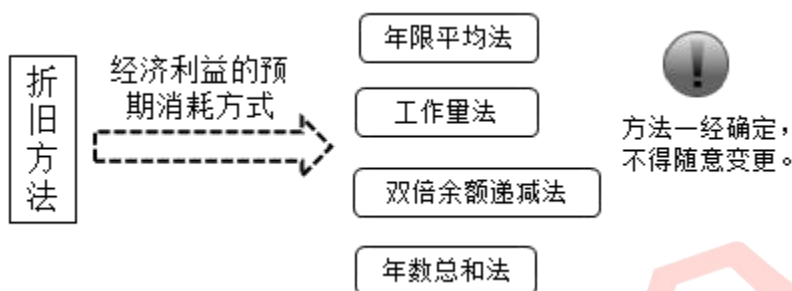


提的折旧额。（ ）

【答案】√

【解析】办理竣工验收手续后，按实际成本调整固定资产的价值，但不调整已计提的折旧。

## （二）固定资产折旧方法



[提示] 企业不能以包括使用固定资产在内的经济活动所产生的收入为基础进行折旧。因为收入可能受到投入、生产过程、销售等因素的影响，这些因素与固定资产有关经济利益的预期消耗方式无关。

### （一）年限平均法

$$\text{年折旧额} = (\text{原值} - \text{预计净残值}) / \text{预计使用年限}$$



$$\text{原值} \times \text{预计净残值率}$$

$$\text{年折旧率} = \frac{\text{年折旧额}}{\text{原值}} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{预计使用年限}}$$

### （三）工作量法

$$\text{单位工作量折旧额} = (\text{原值} - \text{预计净残值}) / \text{预计总工作量}$$

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

### （三）双倍余额递减法

$$\text{年折旧率} = \frac{2}{\text{预计使用年限}}$$

不  
考  
虑  
净  
残  
值

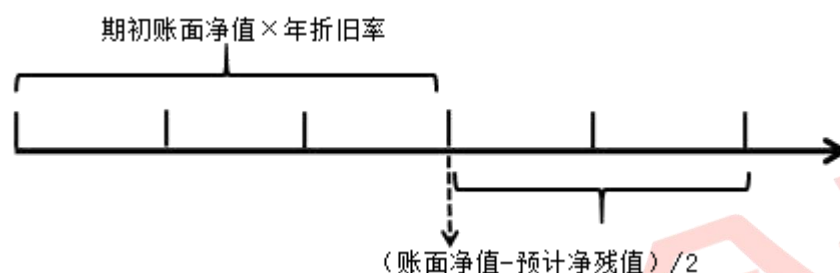


$$\frac{\text{年折旧额}}{\downarrow \text{逐年递减}} = \frac{\text{期初固定资产账面净值}}{\downarrow \text{逐年递减}} \times \frac{\text{年折旧率}}{\downarrow \text{不变}}$$

$\nearrow$  账面余额  
 账面价值 = 固定资产的原价 - 计提的累计折旧 - 计提的减值准备  
 账面净值 = 折余价值

折旧年限到期前两年:

$$\text{年折旧额} = (\text{剩余账面净值} - \text{预计净残值}) / 2$$

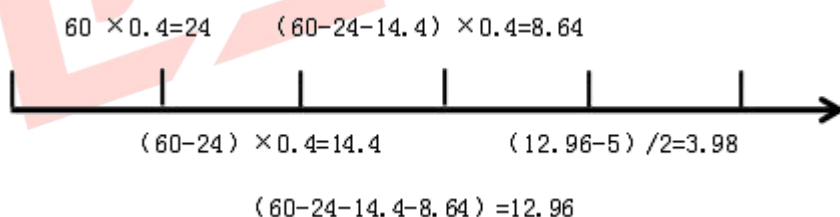


【例题·单选题】某项固定资产的原价为 60 万元，预计可使用年限为 5 年，预计净残值为 5 万元。企业对该项固定资产采用双倍余额递减法计提折旧，则第 4 年对该项固定资产计提的折旧额为 ( ) 万元。

- A. 3.98
- B. 5.184
- C. 2.08
- D. 1.04

【答案】A

【解析】



#### (四) 年数总和法

某年折旧率 = 尚可使用年限 / 预计使用寿命的年数总和  $\times 100\%$

$$\frac{\text{某年折旧额}}{\downarrow \text{逐年递减}} = \frac{(\text{原值} - \text{预计净残值})}{\downarrow \text{不变}} \times \frac{\text{该年折旧率}}{\downarrow \text{逐年递减}}$$

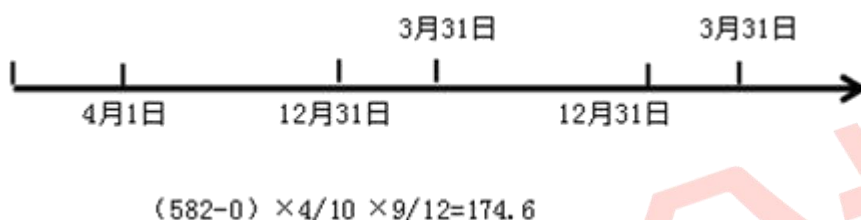


【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，该公司 2014 年 5 月 10 日购入需安装设备一台，价款为 500 万元，增值税 65 万元。为购买该设备发生运输途中保险费 20 万元。设备安装过程中，领用材料 50 万元，相关增值税进项税额为 6.5 万元；支付安装工人工资 12 万元。该设备于 2015 年 3 月 31 日达到预定可使用状态。甲公司对该设备采用 4 年期年数总和法计提折旧，预计净残值为零。2015 年该设备应计提的折旧额为（ ）万元。

- A. 225.17
- B. 194
- C. 174.6
- D. 202.65

【答案】C

【解析】该设备的入账价值=500+20+50+12=582（万元）



【注意】在双倍余额递减法、年数总和法下计算折旧可能会涉及不一致的情况，即不是在年初就开始计提折旧的话，要先按照折旧年度计算出 12 个月的折旧，再按照会计年度计算相应的折旧金额。

### （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和预计净残值和折旧方法进行复核。在固定资产使用过程中，与其有关的经济利益预期消耗方式也可能发生重大变化，在这种情况下，企业也应相应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按照会计估计变更的有关规定进行处理。

【例题·多选题】下列关于固定资产会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 已转为持有待售的固定资产不应计提折旧
- B. 至少每年年度终了对固定资产折旧方法进行复核
- C. 至少每年年度终了对固定资产使用寿命进行复核
- D. 至少每年年度终了对固定资产预计净残值进行复核

【答案】ABCD

### 折旧的账务处理

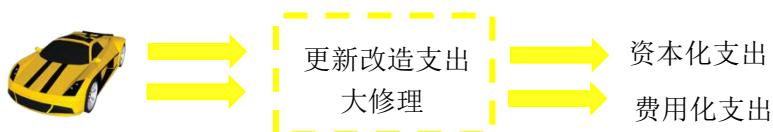
借：制造费用（基本生产车间）  
 管理费用（管理部门及未使用）  
 销售费用（销售部门）



其他业务成本（出租）  
研发支出（研发无形资产）  
贷：累计折旧

【提示】固定资产折旧根据固定资产的用途计入到相应的会计科目。

## 二、固定资产的后续支出



分为两种类型：

1. 资本化支出：最终计入资产成本中；
2. 费用化支出：最终计入费用中。

### （一）资本化的后续支出

与固定资产有关的更新改造等后续支出，符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，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，应计入当期损益。

1. 固定资产发生的可资本化的后续支出，通过“在建工程”科目核算。
2. 待更新改造等工程完工并达到预定可使用状态时，再从在建工程转为固定资产，并按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。

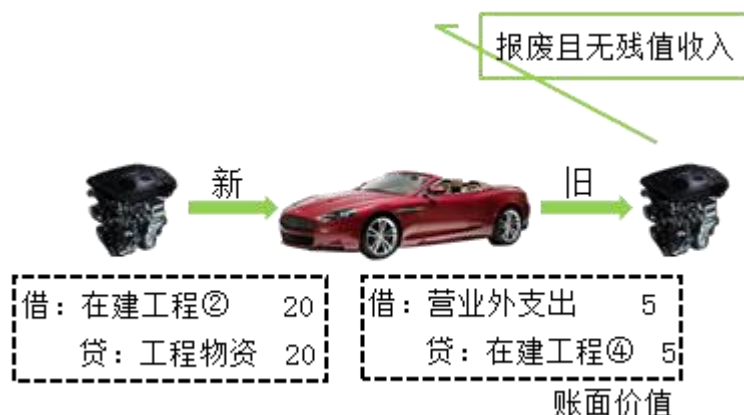
【举例】某公司将一项固定资产进行更新改造，该项资产原值 100 万元，已计提累计折旧 10 万元，已计提减值准备 10 万元。建造期间，将一项旧部件进行替换，被替换部分账面价值为 5 万元，替换新部件的价值为 20 万元；另以银行存款支付符合资本化的支出 30 万元。

#### ①固定资产→在建工程

借：在建工程①           80（账面价值）  
    累计折旧            10  
    固定资产减值准备   10  
    贷：固定资产           100



## ②替换部件



## ③发生支出→在建工程

借：在建工程③      30  
贷：银行存款          30

## ④ 在建工程→固定资产

借：固定资产          125  
贷：在建工程          125

应转入固定资产的金额=①80+②20+③30-④5=125（万元），其中：

①80 为更新改造前固定资产的账面价值；

②20 为新部件的账面价值；

③30 为发生的资本化支出；

④5 为旧部件的账面价值。

**【例题】**2×16年6月30日，甲公司一台生产用升降机械出现故障，经检修发现其中的电动机磨损严重，需要更换。该升降机械购买于2×12年6月30日，甲公司已将其整体作为一项固定资产进行了确认，原价400 000元（其中的电动机在2×12年6月30日的市场价格为85 000元），预计净残值为0，预计使用年限为10年，采用年限平均法计提折旧。为继续使用该升降机械并提高工作效率，甲公司决定对其进行改造，为此购买了一台更大功率的电动机替代原电动机。新购置电动机的价款为82 000元，增值税税额为10 660元，款项已通过银行转账支付；改造过程中，辅助生产车间发生了劳务支出15 000元。假定原电动机磨损严重，没有任何价值，不考虑其他相关税费，甲公司的账务处理为：

## （1）固定资产转入在建工程：

本例中的更新改造支出符合固定资产的确认条件，应予资本化；同时应终止确认原电动机价值。2×16年6月30日，原电动机的价值为：85 000－（85 000÷10）×4=51 000（元）



借：在建工程——升降机械 240 000  
    累计折旧——升降机械（ $400000 \div 10 \times 4$ ） 160 000  
    贷：固定资产——升降机械 400 000  
借：营业外支出——处置非流动资产损失 51 000  
    贷：在建工程——升降机械 51 000

（2）更新改造支出：

借：工程物资——新电动机 82 000  
    应交税费——应交增值税（进项税额） 10 660  
    贷：银行存款 92 660  
借：在建工程——升降机械 97 000  
    贷：工程物资——新电动机 82 000  
        生产成本——辅助生产成本 15 000

（3）在建工程转回固定资产：

借：固定资产——升降机械 286 000  
    贷：在建工程——升降机械 286 000

企业对固定资产进行定期检查发生的大修理费用，由确凿证据表明符合固定资产确认条件的部分，应予以资本化计入固定资产成本；不符合固定资产确认条件的，应当费用化，计入当期损益。

【例题■ 单选题】2019年5月1日甲公司对某生产线进行改良，工程开工当天，该生产线的账面原价为500万元，已提折旧200万元，已提减值准备为25万元。改良工程共发生人工费30万元，领用生产用材料100万元，对应的进项税税额为13万元，领用本企业的产品一批，成本为80万元，计税价格为120万元，增值税税率为13%，拆下的旧零件账面价值为26万元，工程于2019年10月1日达到预定可使用状态，则2019年10月1日改良后固定资产入账成本为（ ）万元。

- A. 485
- B. 459
- C. 489
- D. 589

【答案】B

【解析】2019年10月1日改良后的固定资产入账成本  
=（500-200-25）+30+100+80-26=459（万元）。

（二）费用化的后续支出

1. 企业生产车间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；
2. 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. 固定资产更新改造支出不满足固定资产确认条件的，也应在发生时直接计入当期损益。

### 第三节固定资产的处置★★★

#### 一、固定资产终止确认的条件

固定资产处置，包括固定资产的出售、转让、报废和毁损、对外投资等。

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（不再用于生产产品、提供劳务、出租或经营管理）；
2. 该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。

#### 二、固定资产处置的会计处理

1. 将固定资产账面价值转入“固定资产清理”科目



|           |      |
|-----------|------|
| 借：固定资产清理① | 账面价值 |
| 累计折旧      | 15   |
| 固定资产减值准备  | 2    |
| 贷：固定资产    | 20   |

2. 将清理费用记入“固定资产清理”科目



|                   |
|-------------------|
| 借：固定资产清理②         |
| 应交税费——应交增值税（进项税额） |
| 贷：银行存款等           |

| 固定资产清理 |  |
|--------|--|
| 账面价值 ① |  |
| 清理费用 ② |  |

3. 三种处置方式下处置时的会计处理



(1) 出售



借：银行存款  
贷：固定资产清理①（价款）  
    应交税费——应交增值税（销项税额）

(2) 报废



借：原材料  
贷：固定资产清理②（残料价值）

(3) 毁损



借：其他应收款  
    原材料等  
贷：固定资产清理③（赔款等）

固定资产清理

①  
②  
③

处置的价款，残料价值，应收的赔款等



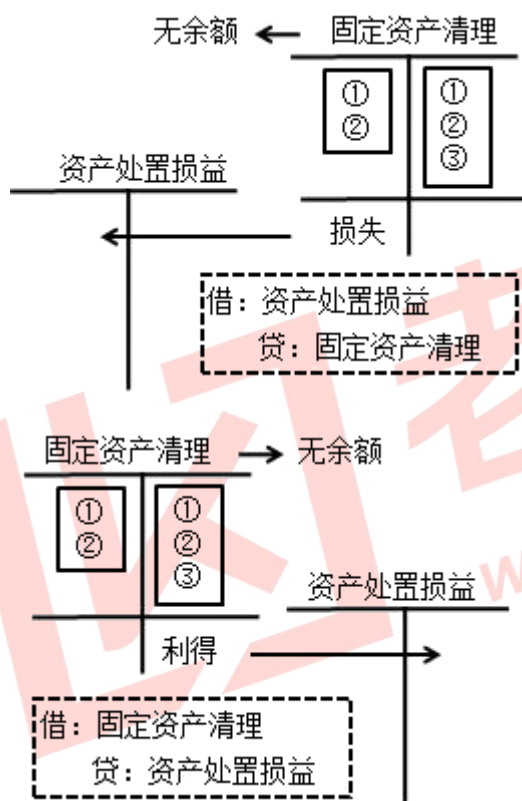
4. 计算固定资产清理科目余额

| 固定资产清理 |                             |
|--------|-----------------------------|
| 账面价值 ① | ① 处置的价款，<br>残料价值，应<br>收的赔款等 |
| 清理费用 ② | ②                           |
|        | ③                           |
| 损失     | 利得                          |

得到-付出

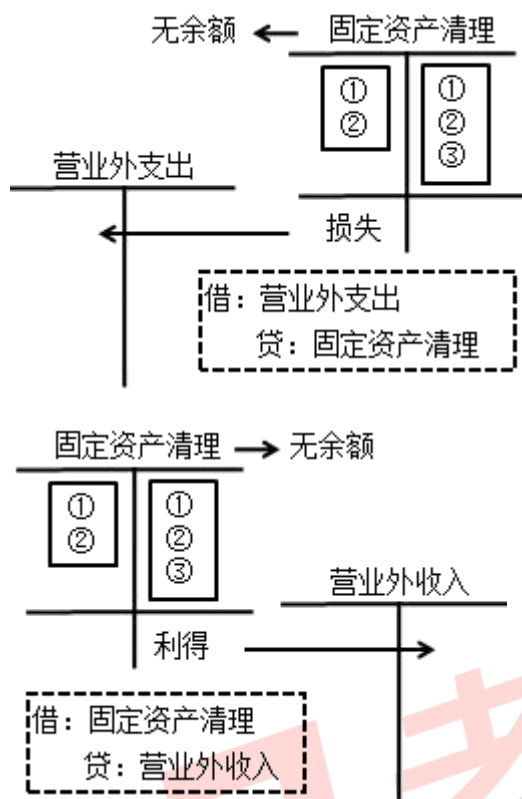
5. 结转固定资产清理科目余额

(1) 转让、出售的情况：转入“资产处置损益”





(2) 毁损、报废的情况：转入“营业外收入”或“营业外支出”



[提示]因已丧失使用功能或因自然灾害发生毁损等原因而报废清理产生的利得或损失应计入营业外收支；

因出售、转让等原因而产生的固定资产处置利得或损失应计入资产处置损益。

【例题·单选题】甲公司系增值税一般纳税人。2016年12月31日，甲公司出售一台原价为452万元、已计提折旧364万元的生产设备，开具的增值税专用发票上注明的价款为150万元，增值税税额为19.5万元，出售该生产设备时发生不含增值税的清理费用8万元。不考虑其他因素，甲公司出售该生产设备的利得为（ ）万元。

- A. 54
- B. 62
- C. 87.5
- D. 79.5

【答案】A

【解析】处置生产设备确认的利得=150-(452-364)-8=54(万元)

【例题·单选题】甲公司系增值税一般纳税人，2015年8月31日以不含增值税的价格100万元售出2009年购入的一台生产用机床，增值税销项税额为13万元，该机床原价为200万元（不含增值税），已计提折旧120万元，已计提减值准备30万元，不考虑其他因素，甲公司处置该机床的利得为（ ）万元。

- A. 3



B. 20

C. 33

D. 50

【答案】D

【解析】处置固定资产利得=100－（200－120－30）=50（万元）。

总结

| 知识点       | 考点                                             |
|-----------|------------------------------------------------|
| 固定资产的初始计量 | 外购固定资产的成本，自营方式建造固定资产的成本，待摊支出的分摊，存在弃置费用的固定资产的成本 |
| 固定资产的折旧   | 折旧范围                                           |
|           | 折旧方法                                           |
| 固定资产的后续支出 | 资本化支出：入账价值的确定及核算                               |
|           | 费用化支出：会计科目                                     |
| 固定资产的处置   | 处置净损益的计算和会计处理                                  |



请关注公众号、听更多免费直播