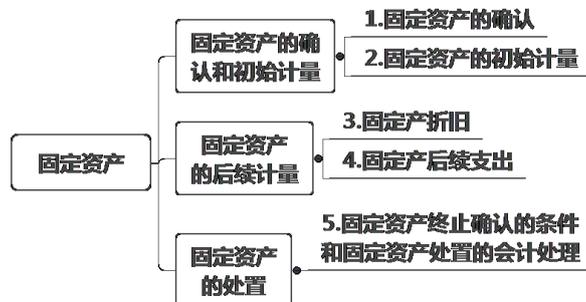




第三章 固定资产

【本章考点清单】



考点一：固定资产的初始计量

1. 外购固定资产的成本：

企业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、安装费和专业人员服务费等。

企业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。

2. 自行建造的固定资产，其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。

企业以自营方式建造固定资产，是指企业自行组织工程物资采购、自行组织施工人员从事工程施工完成固定资产建造，其成本应当按照实际发生的材料、人工、机械施工费等计量。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。

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，以及需分摊计人的待摊支出。

3. 商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等，应当计入存货的采购成本，也可以先进行归集，期末再根据所购商品的存销情况进行分摊。

考点二：固定资产的后续计量

提示：

后续计量的原则：

资产负债表日计量的金额，应当反映资产在资产负债表日时的价值。

（一）计提折旧

1. 不需要计提折旧的固定资产

- （1）单独计价入账的土地；
- （2）已提足折旧继续使用的固定资产；
- （3）已经全额计提减值准备的固定资产；



- (4) 转入在建工程的固定资产；
- (5) 提前报废的固定资产；
- (6) 持有待售的固定资产；

2. 应当照提折旧的固定资产：

- (1) 未使用的固定资产；
- (2) 因经营任务改变不需用的固定资产；
- (3) 季节性或定期大修理而停用的固定资产；
- (4) 未办理竣工结算，但是已达到预定可使用状态的固定资产；

3. 计提折旧的期间：

自固定资产达到预定可使用状态时起，至终止确认或划分为持有待售固定资产时止。当月增加的从下月计提折旧；当月减少的从下月起停止计提折旧（算尾不算头）。

4. 计提折旧的方法：

企业应当根据固定资产预期消耗的方式不同，选择合理的折旧方法，并根据固定资产的用途计入相关资产的成本或者当期损益。应提折旧额=原价-预计净残值-固定资产减值准备

(1) 直线法（年限平均法）：

特点：每年的折旧额相等。

工作量法：

特点：每年的折旧额根据本年的工作量大小而变动。

双倍余额递减法：

开始时不考虑预计净残值，每年计提折旧的基数是原价减去已经计提的累计折旧后的余额，与双倍的直线法折旧率相乘，计算出每年应当计提的折旧。到最后两年，用（原价-累计折旧-预计净残值）为基数，再按照直线法平均计算折旧。特点：每年的折旧额递减，基数每年减少，折旧率不变。跨年度的折旧可以直接计算。

提示：最后两年如果不改为直线法，折旧计提不完。

年数总和法（年限合计法）：

每年的折旧额递减，基数不变，折旧率每年减少。对跨年度折旧，一定要分年分段计算折旧（折旧年度和会计年度不同）。

提示：根据《企业会计准则解释公告第 10 号》由于收入可能受到投入、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，因此，企业不应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。

[小结]

借：管理费用（管理部门、未使用的）

 销售费用（销售部门）

 制造费用（生产部门）

 在建工程（自行建造工程）

 其他业务成本（经营租出）

 研发支出（研发无形资产）

 专项储备

 应付职工薪酬（非货币性薪酬）

贷：累计折旧

5. 达到预定可使用状态但尚未办理竣工结算的固定资产，按暂估价值转入固定资产并计提折旧，办理竣工手续后再调整固定资产价值，但不调整已计提的折旧，在尚可使用的年限内重新计算各期折旧。



6. 企业至少应当于每年末应对使用寿命、预计净残值、折旧方法进行复核，若情况变化使得与固定资产有关的经济利益的预期实现方式发生重大改变，应作为会计估计变更处理。

(二) 后续支出

后续支出分为

资本化支出和费用化支出两种类型。

1. 资本化支出的原则：凡是符合固定资产确认条件的后续支出应当资本化，计入固定资产价值，同时将被替换部分的账面价值扣除（计入营业外支出），资本化期间停止计提折旧。

达到预定可使用状态后从在建工程再转入固定资产，视同为一项新的固定资产，重新确定固定资产的原价、使用寿命、预计净残值、折旧方法，重新开始计提折旧。

改造后的固定资产入账价值=改造前的账面价值-被替换部分账面价值+后续资本化支出

借：在建工程

 累计折旧

 固定资产减值准备

 贷：固定资产

借：营业外支出（被替换资产的账面价值）

 贷：在建工程

借：在建工程（后续资本化支出）

 贷：银行存款等

借：固定资产（达到预定可使用状态时）

 贷：在建工程（转销余额）

下列支出应当资本化：

(1) 经营租入的固定资产，符合资本化条件的改良支出，应当计入长期待摊费用，在剩余使用寿命期内和剩余租赁期内，按照孰短者摊销。

(2) 对符合资本化条件的固定资产装修费用，应当在两次装修期间与固定资产剩余使用寿命两者中较短的期间内计提折旧。

(3) 对融资租赁方式租入的固定资产发生的装修费用，符合固定资产确认条件的，应当在两次装修期间、剩余租赁期与固定资产剩余使用寿命三者中较短的期间内计提折旧。

2. 费用化支出的原则：不符合资本化条件的后续支出应当费用化，计入当期损益（只能是管理费用或销售费用）。

借：管理费用或销售费用

 贷：银行存款

[小结]生产车间固定资产日常修理费用：计入管理费用

[小结]停工损失的会计处理：

(1) 如果与生产存货相关的，应当资本化计入制造费用，属于存货成本的一部分；

(2) 如果与正常生产经营无关的，应当费用化计入管理费用；

(3) 如果属于自然灾害造成的，应当计入营业外支出。

(4) 固定资产发生的大修理，有定期大修理，有季节性大修理，有计划外大修理，等等，如果符合资本化条件的，按照资本化进行处理，否则按照费用化处理。不能仅仅看“大修理”这个词的表面形式。

知识点三：固定资产的处置

1. 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、报废或毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等。

(1) 该固定资产处于处置状态

处于处置状态的固定资产不再用于生产商品、提供劳务、出租或经营管理，因此不再符合固定资产的定义，应予终止确认。

(2) 该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益

固定资产的确认条件之一是“与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业”，如果一项固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益，就不再符合固定资产的定义和确认条件，应予终止确认。

2. 固定资产处置的会计处理

固定资产出售、报废或毁损的账务处理

① 固定资产转入清理

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 发生的清理费用

借：固定资产清理
 贷：银行存款

③ 出售收入、残料等的处理

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）

④ 保险赔偿的处理

借：其他应收款
 贷：固定资产清理

⑤ 清理净损益的处理

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

借：营业外支出
 贷：固定资产清理

因出售、转让等原因产生的固定资产处置

借：资产处置损益（借或贷）
 贷：固定资产清理



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com