



第三节 固定资产

一、固定资产的管理

(一) 固定资产概念和特征

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) 固定资产的分类

按固定资产的经济用途和使用情况等综合分类，可把企业的固定资产划分为七大类：

- (1) 生产经营用固定资产；
- (2) 非生产经营用固定资产；
- (3) 租出固定资产（指企业在经营租赁方式下出租给外单位使用的固定资产）；
- (4) 不需用固定资产；
- (5) 未使用固定资产；
- (6) 土地（指过去已经估价单独入账的土地）；
- (7) 租入固定资产（指除短期租赁和低价值资产租入的固定资产，在租赁期内，应视同自有固定资产进行管理）。

(一) 固定资产的管理要求

- (1) 正确预测并确定固定资产的需要量和规模。
- (2) 严格划分资本性支出和收益性支出的界限。
- (3) 加强固定资产的日常管理。
- (4) 正确核算固定资产折旧和减值，及时准确计提固定资产折旧，需要计提固定资产减值的应准确合理识别固定资产减值迹象并按规定计提减值，确保固定资产的及时更新改造。

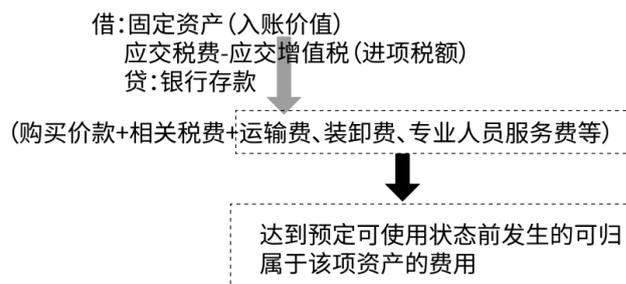
二、固定资产核算的会计科目

为了核算固定资产取得、计提折旧和处置等情况，企业一般需要设置“固定资产”“累计折旧”“在建工程”“工程物资”和“固定资产清理”等科目。

三、取得固定资产的账务处理

(一) 外购固定资产

1、一般纳税人购入不需要安装的固定资产



【例题 1·单选题】某企业为增值税一般纳税人，购入生产用设备一台，增值税专用发票上注明价款 10 万



老会计-用心传递温度

元，增值税 1.3 万元，发生运费取得增值税专用发票注明运费 0.5 万元，增值税 0.045 万元，发生保险费取得增值税专用发票注明保险费 0.3 万元，增值税 0.018 万元，该设备取得时的成本为（ ）万元。

A. 10 B. 10.873 C. 10.8 D. 12.163

【答案】C

【解析】增值税一般纳税人取得增值税专用发票，其进项税额可以抵扣。该设备取得时的成本=10+0.5+0.3=10.8（万元）。

2、一般纳税人购入需要安装的固定资产

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：在建工程（安装费）

 贷：银行存款

 原材料

 应付职工薪酬等

借：固定资产（入账价值）

 贷：在建工程

3、小规模纳税人购入固定资产：

借：固定资产/在建工程（增值税进项税额计入成本）

 贷：银行存款等

4、企业以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产

按各项固定资产公允价值的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 2·单选题】某企业以 400 万元购入 A、B、C 三项没有单独标价的固定资产。这三项资产的公允价值分别为 180 万元、140 万元和 160 万元。则 A 固定资产的入账成本为（ ）万元。

A. 150 B. 180 C. 130 D. 125

【答案】A

【解析】A 固定资产的入账成本=400×180÷（180+140+160）=150（万元）。

（二）建造固定资产

自行建造的固定资产，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，作为入账价值。核算时应先将相关支出记入“在建工程”科目，待达到预定可使用状态时再转入“固定资产”科目。

1、自营工程

购入工程物资时：

借：工程物资

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

领用工程物资时：

借：在建工程

 贷：工程物资

支付其他工程费用时：



老会计-用心传递温度

借：在建工程
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款

支付工程人员工资及福利时：

借：在建工程
 贷：应付职工薪酬

领用本企业产品时：

借：在建工程
 贷：库存商品（成本价）

领用本企业外购的材料时：

借：在建工程
 贷：原材料（成本价）

达到预定可使用状态：

借：固定资产
 贷：在建工程

【例题 3·单选题】某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。2020 年 6 月建造厂房领用材料实际成本 20000 元，计税价格为 24000 元，该项业务应计入在建工程成本的金额为（ ）元。

A. 20000 B. 23120 C. 24000 D. 27120

【答案】A

【解析】领用外购的原材料用于建造厂房，领用的原材料的进项税额可以抵扣，会计处理：

借：在建工程 20000
 贷：原材料 20000

【例题 4·单选题】某增值税一般纳税人企业自建一幢仓库，购入工程物资 200 万元，增值税税额为 26 万元，已全部用于建造仓库耗用库存原材料 50 万元购入时的增值税税额为 6.5 万元支付建筑工人工资 36 万元。该仓库建造完成并达到预定可使用状态，其入账价值为（ ）万元。

A. 250 B. 312 C. 286 D. 318.5

【答案】C

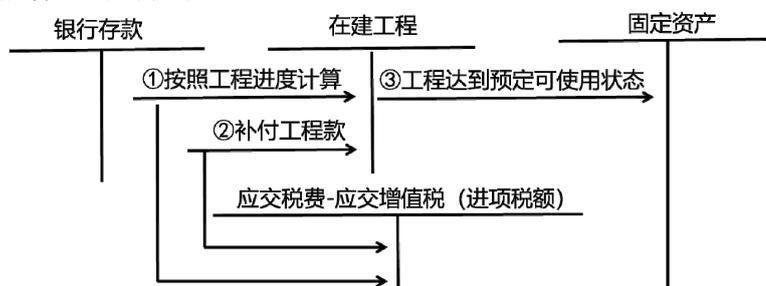
【解析】建造固定资产相关的增值税可以抵扣，所以该仓库的入账价值=200+50+36=286（万元）。

2、出包工程

（1）出包工程是指企业通过招标方式将工程项目发包给建造承包商，由建造承包商组织施工的建筑工程和安装工程。

（2）企业采用出包方式进行的固定资产工程，其工程的具体支出主要由建造承包商核算，在这种方式下，“在建工程”科目主要是反映企业与建造承包商办理工程价款结算的情况，企业支付给建造承包商的工程价款作为工程成本，通过“在建工程”科目核算。

（3）工程达到预定可使用状态时，将“在建工程”科目余额转入“固定资产”科目。以不动产出包工程为例的账务处理图示如下：





四、固定资产折旧

(一) 固定资产折旧概述

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

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。

【例题 5·多选题】 下列各项中，影响固定资产折旧的因素有（ ）。

- A. 固定资产原价
- B. 固定资产的预计使用寿命
- C. 固定资产预计净残值
- D. 已计提的固定资产减值准备

【答案】 ABCD

【解析】 影响固定资产折旧的因素包括：固定资产原价、预计使用寿命、预计净残值和已计提的固定资产减值准备。

(二) 计提折旧的范围

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

【例题 6·单选题】 下列各项中，关于固定资产计提折旧的表述正确的是（ ）。

- A. 承租方经营租赁租入的房屋应计提折旧（或：承租方短期租赁资产应计提折旧）
- B. 提前报废的固定资产应补提折旧
- C. 已提足折旧继续使用的房屋应计提折旧
- D. 暂时闲置的库房应计提折旧

【答案】 D

【解析】 承租方经营租赁租入的房屋，出租方计提折旧，承租方不计提折旧（或：短期租赁不属于承租方的资产，无须计提折旧），选项 A 不正确；提前报废的固定资产无须补提折旧，选项 B 不正确；已提足折旧仍继续使用的房屋无须计提折旧，选项 C 不正确。

【例题 7·多选题】 下列各项中，应计提固定资产折旧的有（ ）。

- A. 经营租入的设备（或：短期租赁设备）
- B. 融资租入的办公楼（或：长期租赁办公楼）
- C. 已投入使用但未办理竣工决算的厂房



老会计-用心传递温度

②工作量法

单位工作量折旧额=[固定资产原价×(1-预计净残值率)]÷预计总工作量
 某项固定资产月折旧额=该项固定资产当月工作量×单位工作量折旧额

③双倍余额递减法

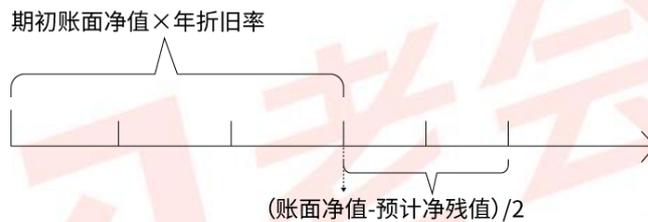
年折旧率=2/预计使用年限
 年折旧额=期初固定资产账面净值×年折旧率

$$\text{账面价值} = \frac{\text{固定资产的原价} - \text{计提的累计折旧} - \text{计提的减值准备}}{\text{账面净值} = \text{折余价值}}$$

(注: 账面价值 = 账面余额 - 减值准备)

折旧年限到期前两年

年折旧额=(剩余账面净值-预计净残值)/2



【例题 10·单选题】某企业一台生产设备原价为 800 万元，预计净残值为 38.4 万元，预计可使用 5 年，采用双倍余额递减法计提折旧。至 2017 年 12 月 31 日，该设备已使用 3 年，账面净值为 172.8 万元，未计提固定资产减值准备，不考虑其他因素，该设备 2018 年应计提的折旧额为（ ）万元。

- A. 86.4 B. 67.2 C. 53.76 D. 69.12

【答案】B

【解析】2018 年应计提的折旧额=(172.8-38.4)÷2=67.2 (万元)。

4、年数总和法

某年折旧率=尚可使用年限/预计使用年限的年数总和×100%

某年折旧额=(原值-预计净残值)×该年折旧率

【例题 11·单选题】2015 年 12 月某企业购入一台设备，初始入账价值为 400 万元。设备于当月交付使用，预计使用寿命为 5 年，预计净残值为 4 万元，采用年数总和法计提折旧。不考虑其他因素，2017 年该设备应计提的折旧额为（ ）万元。

- A. 160 B. 96 C. 132 D. 105.6

【答案】D

【解析】2017 年该设备应计提的折旧额为(400-4)×(4÷15)=105.6 (万元)。

(四) 固定资产折旧的账务处理



老会计-用心传递温度

借：在建工程（用于自行建造固定资产）
 制造费用（基本生产车间使用）
 管理费用（管理部门使用）
 销售费用（销售部门使用）
 其他业务成本（经营租出）
 贷：累计折旧（固定资产的备抵科目）

【提示 1】折旧方法一经选定，不得随意变更。

【提示 2】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。

【例题 12·单选题】下列关于企业计提固定资产折旧会计处理的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 对管理部门使用的固定资产计提的折旧应计入管理费用
- B. 对财务部门使用的固定资产计提的折旧应计入财务费用
- C. 对生产车间使用的固定资产计提的折旧应计入制造费用
- D. 对专设销售机构使用的固定资产计提的折旧应计入销售费用

【答案】B

【解析】财务部门使用的固定资产的折旧计入管理费用。

五、固定资产的后续支出

后续支出类型	会计处理原则
资本化支出	计入固定资产成本
费用化支出	计入当期损益

1、资本化的后续支出

① 固定资产 → 在建工程

借：在建工程 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

借：在建工程 20
 贷：工程物资 20
 借：营业外支出 5
 贷：在建工程 5

③ 发生支出 → 在建工程

借：在建工程 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

入账价值=原账面价值-被替换部件账面价值+新部件成本+其他资本化支出

【提示】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。



老会计-用心传递温度

【例题13·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。（ ）

【答案】√

【例题 14·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 1000 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. 1100 B. 1050 C. 1048 D. 1052

【答案】B

【解析】被替换部分的账面价值=100×1-500/1000=50(万元) 新办公楼的入账价值为 1000-500+600-50=1050(万元)。

【例题 15·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-(15-15×60/120)=82.5(万元)。

2、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。

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

六、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



老会计-用心传递温度

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 16·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。

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 17·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。

七、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：



老会计-用心传递温度

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（期初留存收益）

利润分配——未分配利润（期初留存收益）

【例题 18·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（净损失）

贷：待处理财产损溢

【例题 19·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（ ）。

- 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	借：待处理财产损溢
	贷：待处理财产损溢	贷：库存现金
	借：待处理财产损溢	借：其他应收款
	贷：其他应付款	管理费用（无法查明原因）
	营业外收入（无法查明原因）	贷：待处理财产损溢



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

八、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。

1、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 20·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 21·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 1000000 元，预计未来现金流量现值为 1100000 元，账面净值为 1400000 元，以前年度对该生产线计提过 80000 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 400000 元
- B. 应计提固定资产减值准备 320000 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 220000 元

【答案】D



老会计-用心传递温度

【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=1400000-1100000=300000（元），原已计提 80000 元，所以当期补提的减值准备=300000-80000=220000（元）。

老会计
www.lkj100.com