

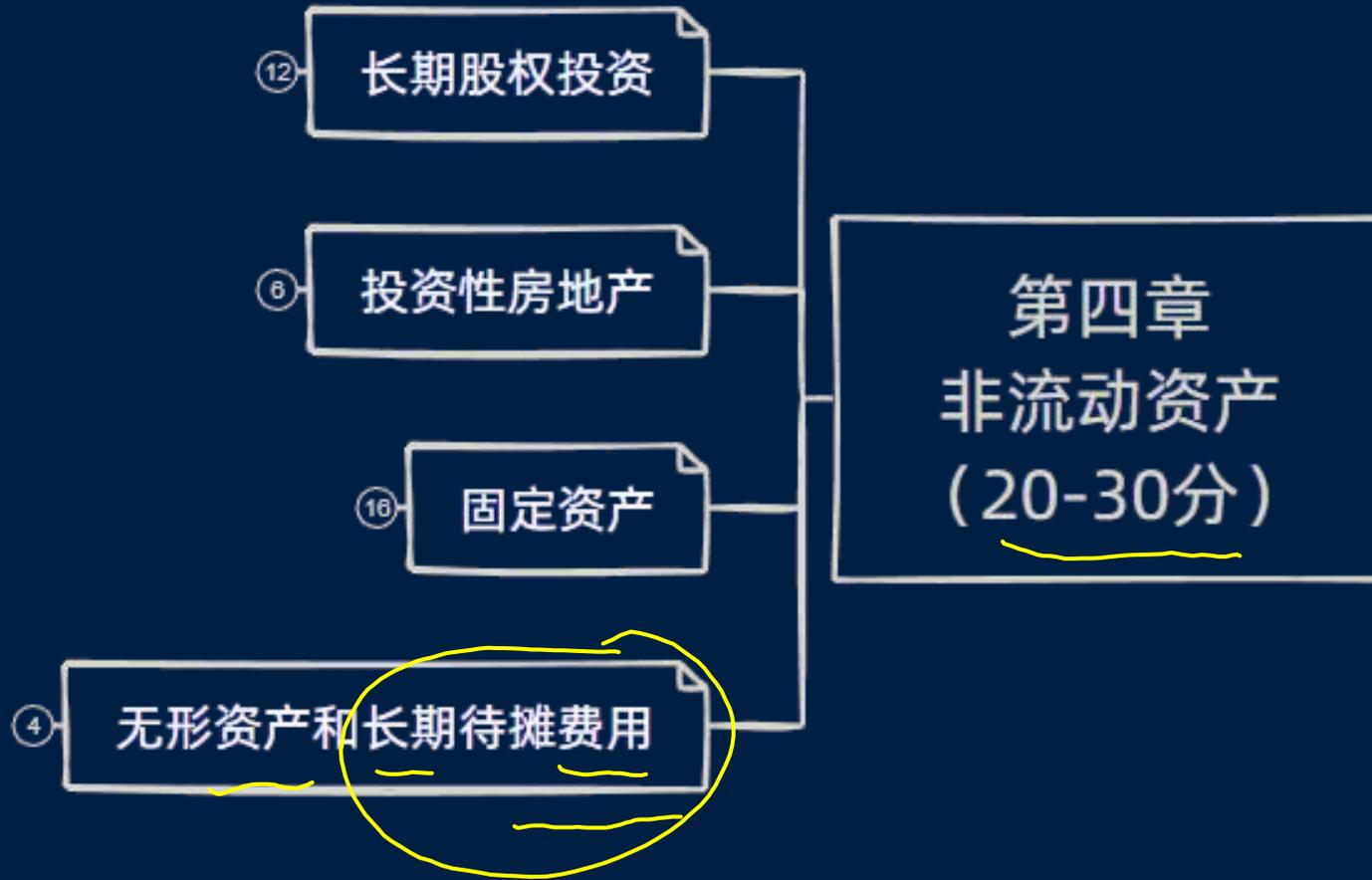


第四章

非流动资产



本章框架





第一节

长期股权投资



本节概要

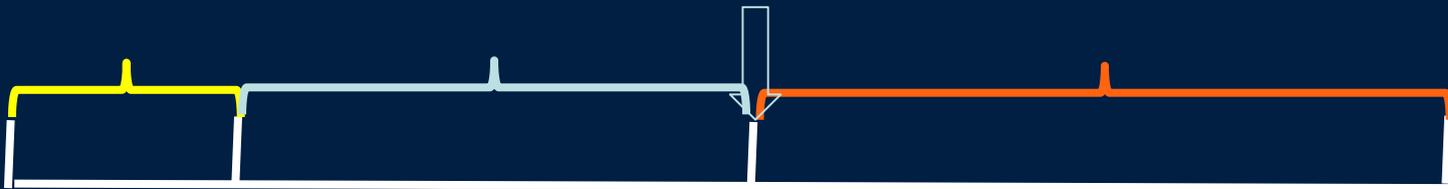
长期股权投资的确认与计量

长期股权投资的账务处理



第一节 长期股权投资

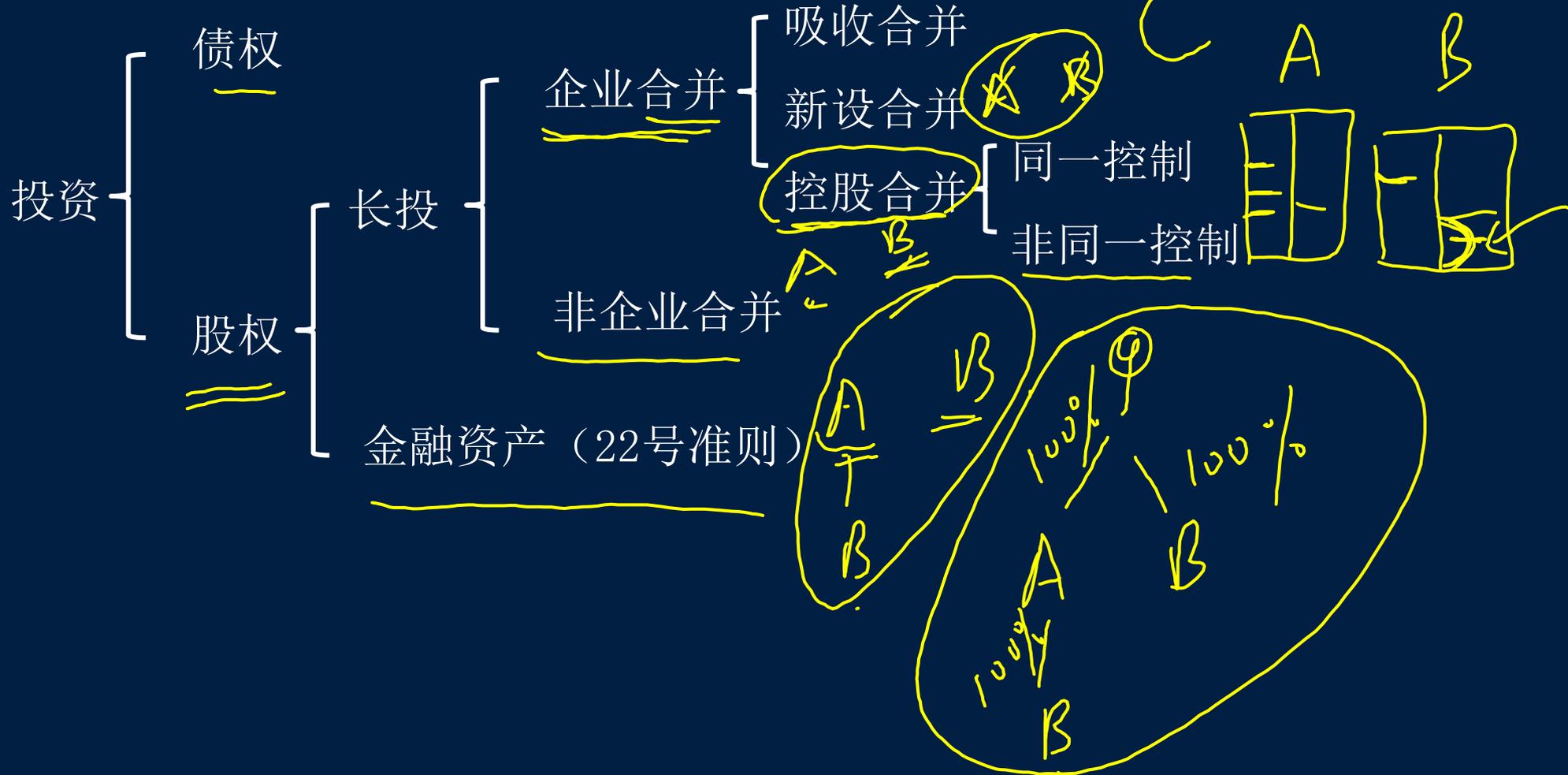
其他金融资产 重大影响 共同控制 控制





第一节 长期股权投资

铺垫知识点:





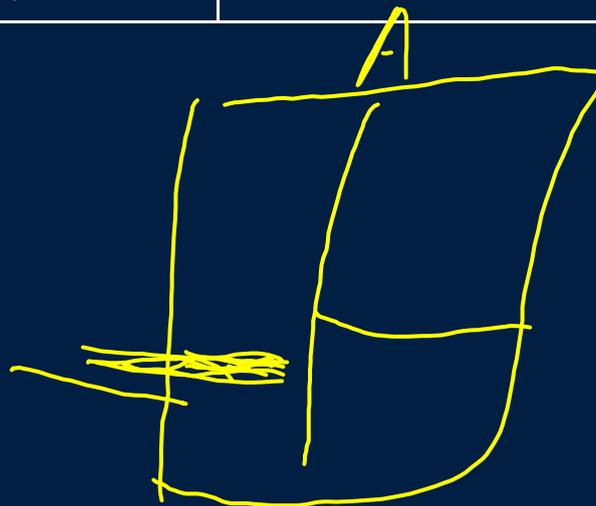
第一节 长期股权投资

长:

取得方式		后续计量
企业合并方式	同一控制	成本法
	非同一控制	
企业合并以外的方式	共同控制	权益法
	重大影响	



B 20%





第一节 长期股权投资

知识点一 长期股权投资的确认与计量

范围	内容
对子公司投资	投资方能够对被投资单位实施 <u>控制</u> 的权益性投资
对合营企业投资	投资方与其他合营方一同对被投资单位实施 <u>共同控制</u> 且对被投资单位净资产享有权利的权益性投资
对联营企业投资	投资方对被投资单位具有 <u>重大影响</u> 的权益性投资



经典例题

【单选题】下列各项中，~~不应~~作为长期股权投资核算的是
()。

A. 对子公司的投资 ✓

B. 对联营企业投资 ✓

C. 对合营企业投资 ✓

D. 对被投资方达不到重大影响的权益性投资 ~~✗~~



经典例题

答案： D

解析： 按照企业会计准则的相关规定，长期股权投资的确
认与计量的范围包括对子公司投资、对合营企业投资、对联营
企业投资。选项 D，应作为金融资产核算。

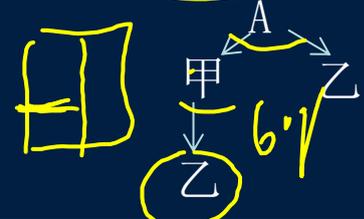


第一节 长期股权投资

(一) 长期股权投资的初始计量

子 / 1000000

(1) 以合并方式取得的长期股权投资

<p>同一控制下 企业合并</p>	<p><u>合并方</u>以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价的，应在<u>合并日</u>按取得被合并方所有者权益在<u>最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额</u>作为初始投资成本计量。</p> 
<p>非同一控制 下企业合并</p>	<p>① <u>购买方</u>以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式等作为合并对价的，按照<u>确定的企业合并成本</u>进行初始计量； ② 购买方以发行<u>权益性证券</u>作为合并对价的应在<u>购买日</u>按照发行的<u>权益性证券的公允价值</u>作为初始投资成本计量。</p> 



第一节 长期股权投资

【注意】企业为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用应作为当期损益计入管理费用。



第一节 长期股权投资

(2) 以非合并方式取得的长期股权投资

以支付现金、非现金资产等其他方式取得的长期股权投资，应按现金、非现金资产的公允价值作为初始投资成本计量；以发行权益性证券取得的长期股权投资应当按照发行的权益性证券的公允价值作为初始投资成本计量。



第一节 长期股权投资

100%

(二) 长期股权投资的后续计量

计量方法	内容
成本法	<p>(1) 成本法是指长期股权投资日常核算按<u>投资成本</u>计价的一种方法。</p> <p>(2) 除追加投资或收回投资外，长期股权投资的<u>账面价值</u>一般应当<u>保持不变</u>。除<u>取得投资时实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润</u>外，投资企业应当按照被投资单位宣告发放的<u>现金股利或利润中应享有的份额</u>确认<u>投资收益</u>。</p> <p>(3) 企业会计准则规定，投资方能够对被投资单位实施<u>控制</u>的长期股权投资应当采用成本法核算。</p>



第一节 长期股权投资

长. ①

计量方法	内容
权益法	<p>(1) 权益法是指取得长期股权投资以<u>初始投资成本</u>计价, 后续根据投资企业享有被投资单位所有者权益份额的变动相应对其投资的<u>账面价值</u>进行调整的一种方法。</p> <p>(2) 长期股权投资的账面价值随被投资单位所有者权益的变动而变动, 在股权持有期间, <u>长期股权投资的账面价值</u>与享有被投资单位所有者权益的份额相对应。</p> <p>(3) 企业会计准则规定, 投资方对<u>联营企业</u>和<u>合营企业</u>的长期股权投资应当采用<u>权益法</u>核算。</p>

权益法

①

②



第一节 长期股权投资

知识点二 长期股权投资的账务处理

为了如实反映和监督长期股权投资的取得、持有、处置等业务活动，企业应设置“长期股权投资”科目。



第一节 长期股权投资

权益法下科目设置





第一节 长期股权投资

(一) 企业合并形成长期股权投资的账务处理

子

长:

(1) 同一控制下企业合并形成的长期股权投资

①合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合

并对价的，应在合并日按取得被合并方所有者权益在最终控制方合
并财务报表中的账面价值的份额：

借：长期股权投资（投资成本）

500 / 1000 21. 1200 / 100

贷：有关资产、负债科目（按支付的合并对价的账面
价值）

资本公积——资本溢价或股本溢价（或借方）

如为借方差额，资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，
应依次借记“盈余公积”“利润分配——未分配利润”科目。



第一节 长期股权投资



【例题】甲公司和乙公司为同一母公司最终控制下的两家公司。2022年6月30日，甲公司向其母公司支付现金 43 400 000元，取得母公司拥有乙公司100%的股权，于当日起能够对乙公司实施控制。合并后乙公司仍维持其独立法人地位继续经营。2022年6月30日母公司合并报表中乙公司的净资产账面价值为 40 000 000元。在甲、乙公司合并前采用的会计政策相同。假定不考虑相关税费等其他因素影响。合并日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司	40 000 000
资本公积——股本溢价	3 400 000
贷：银行存款	43 400 000

400 000



第一节 长期股权投资

【注意】

甲公司和乙公司为同一母公司最终控制下的两家公司，甲公司取得长期股权投资应按应享有母公司合并财务报表中的乙公司账面价值的份额计算确定。



经典例题

【单选题】甲公司和乙公司为同一母公司最终控制下的两家公司。甲公司支付现金 5 200 万元取得乙公司 100% 的股权，并于当日对乙公司实施控制。合并日，甲公司的资本公积为 300 万元，母公司合并报表中乙公司的净资产账面价值为 5 000 万元。不考虑其他因素，甲公司合并日的会计处理正确的是（ ）。

- A. 借：长期股权投资 50 000 000
 营业外支出 2 000 000
 贷：银行存款 52 000 000
- B. 借：长期股权投资 50 000 000
 投资收益 2 000 000
 贷：银行存款 52 000 000

100.
100.



经典例题

C. 借：长期股权投资 50 000 000

 资本公积 2 000 000

 贷：银行存款 52 000 000

D. 借：~~长期股权投资 52 000 000~~

 贷：银行存款 52 000 000



经典例题

答案： C

解析： 本题属于同一控制下企业合并形成长期股权投资，应在合并日按取得被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为初始投资成本计量。

会计分录为：

借： 长期股权投资（ $50\,000\,000 \times 100\%$ ） 50 000 000
 资本公积（倒挤） 2 000 000
 贷： 银行存款 52 000 000



第一节 长期股权投资

②合并方以发行权益性证券作为合并对价的，应当在合并日按照被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额：

借：长期股权投资（投资成本）

贷：股本（股份的面值）

资本公积——股本溢价（差额也可能在借方）

如为借方余额，借记“资本公积（股本溢价）”科目，资本公积（股本溢价）不足冲减的，应依次借记“盈余公积”“利润分配——未分配利润”科目。



第一节 长期股权投资

【例题】甲公司和乙公司为同一母公司最终控制下的两家公司。2022年6月30日，假定甲公司向其母公司发行10 000 000股普通股（每股面值为1元，每股公允价值为4.34元），取得母公司拥有乙公司100%的股权，于当日起能够对乙公司实施控制。合并后乙公司仍维持其独立法人地位继续经营。2022年6月30日母公司合并报表中乙公司的净资产账面价值为40 000 000元。在甲、乙公司合并前采用的会计政策相同。



第一节 长期股权投资

A

假定不考虑相关税费等其他因素影响
合并日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司
 贷：股本

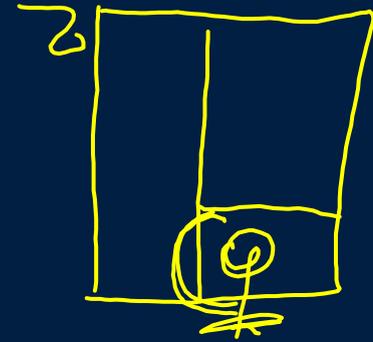
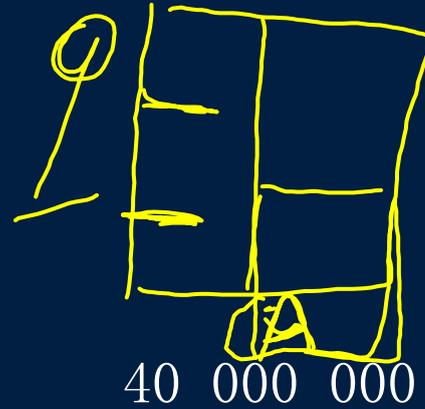
10 000 000

 资本公积——股本溢价

30 000 000

【注意】

甲公司和乙公司为同一母公司最终控制下的两家公司，甲公司取得长期股权投资和发行股票的价值不应按照股票的市场公允价值每股4.34元计算确定，而应按照合并财务报表中的乙公司账面价值中应享有的份额计算确定。





第一节 长期股权投资

(2) 非同一控制下企业合并形成的长期股权投资

①购买方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式等作为合并对价的：

借：长期股权投资（在购买日按照现金、非现金资产的公允价值作为初始投资成本计量确定合并成本）

贷：有关资产、负债科目（账面价值）

银行存款（按发生的直接相关费用，如资产处置费用）

资产处置损益/投资收益等（或借方）

【注意】如果是存货，则应该在贷方按照公允价值确认收入，同时结转成本。



第一节 长期股权投资

【例题】甲公司和乙公司为非同一控制下的两家独立公司。

2022年6月30日，甲公司以其拥有的固定资产对乙公司投资，

取得乙公司60%的股权。该固定资产原值 1 500 万元，已累计

计提折旧400万元，已计提减值准备50万元，投资日该固定资

产的公允价值为1 250万元。//2022年6月30日乙公司的可辨认净

资产公允价值为~~2 000万元~~。假定不考虑相关税费等其他因素

影响。投资日，甲公司应作账务处理如下：



第一节 长期股权投资

借：长期股权投资——乙公司	12 500 000	12
累计折旧	4 000 000	4
固定资产减值准备	500 000	500
贷：固定资产	15 000 000	15
<u>资产处置损益</u>	2 000 000	2

【注意】长期股权投资成本应按非现金资产的公允价值作为初始投资成本计量。



第一节 长期股权投资

②购买方以发行权益性证券作为合并对价的：

借：长期股权投资（购买日按照发行的权益性证券的公允价值）

贷：股本（面值）

资本公积——股本溢价（按其差额）。



第一节 长期股权投资

提示：

为发行权益性工具支付给有关证券承销机构的**手续费、佣金**等与工具发行直接相关的费用，不构成取得长期股权投资的成本。该部分费用应自所发行证券的溢价发行收入中扣除，冲减“**资本公积——股本溢价**”科目。溢价收入不足冲减的，应依次冲减盈余公积和未分配利润。

企业为企业合并发生的**审计、法律服务、评估咨询等中介费用**以及其他相关管理费用，应当于发生时借记“**管理费用**”科目，贷记“**银行存款**”等科目。





第一节 长期股权投资

【例题】 甲公司和乙公司为非同一控制下的两家独立公司。2022年6月30日，甲公司以发行普通股9 000万股取得乙公司有表决权的股份60%。该股票面值为每股1元，市场发行价格为5元。向证券承销机构支付股票发行相关税费 1 350万元。假定不考虑其他因素影响。购买日，甲公司应作账务处理如下：



第一节 长期股权投资

借：长期股权投资——乙公司

450 000 000

贷：股本

90 000 000

资本公积——股本溢价

360

000 000

支付发行相关税费：

借：资本公积——股本溢价

13 500 000

贷：银行存款

13

500 000

【注意】长期股权投资成本应按发行普通股的市场公允价值作为初始投资成本计量。



第一节 长期股权投资

(二) 以非企业合并方式形成的长期股权投资

以支付现金、非现金资产等其他方式取得的长期股权投资，
应按现金、非现金资产的公允价值或按照非货币性资产交换或
债务重组准则确定的初始投资成本：

借：长期股权投资

贷：银行存款

资产处置损益等（或借方）



第一节 长期股权投资

【例题】甲公司和乙公司为非同一控制下的两家独立小型有限责任公司。2022年6月30日，甲公司以支付现金200万元取得乙公司有表决权的股份20%。甲公司准备长期持有。假定不考虑其他因素影响。

购买日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司 2 000 000

 贷：银行存款

2 000 000



第一节 长期股权投资

(三) 采用成本法下长期股权投资的会计处理

长期股权投资采用成本法核算的，应按被投资单位宣告发放的现金股利或利润中属于投资企业的部分，借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目。

合并
非合并

取得方式		后续计量
企业合并方式	<u>同一控制</u>	<u>成本法</u>
	<u>非同一控制</u>	
企业合并以外的方式	共同控制	权益法
	重大影响	



第一节 长期股权投资

成本法（见钱眼开）

取得投资	宣告发放 现金股利	计提减值	处置投资
借：长期股权投资 贷：银行 存款等	借：应收股利 贷：投资 收益	借：资产减值损失 贷：长期股 权投资减值准备	借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资 投资收益（或 借记）

【提示】 被投资方实现净利润、其他综合收益变动和其他权益变动，投资方不做账务处理



经典例题

【单选题】甲公司持有乙公司 70% 的股权，并能够对乙公司实施控制。该项投资的账面价值为 1 500 万元，3 月 15 日乙公司宣告发放现金股利 120 万元。2022 年乙公司实现净利润 ~~200 万元~~。不考虑其他因素，则甲公司 2022 年 12 月 31 日该项长期股权投资的账面价值为 () 万元。（2023 年）

- A. 1 370
- B. 1 640
- C. 1 700
- D. 1 500

1500.



经典例题

答案：D

解析：甲公司持有乙公司 70% 的股权，甲公司对乙公司投资确认为长期股权投资，采用成本法核算。成本法下，被投资方宣告发放现金股利和实现净利润，投资方不调整长期股权投资账面价值，所以甲公司 2022 年 12 月 31 日该项长期股权投资的账面价值为 1 500 万元。



经典例题

【判断题】长期股权投资采用成本法核算，被投资单位宣告分派现金股利时，投资方应按其所占的份额冲减长期股权投资的成本。（ ）（2022）



经典例题

答案：×

解析：长期股权投资采用成本法核算，被投资单位宣告分派现金股利时，投资方应借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目。



经典例题

【单选题】甲公司采用成本法核算长期股权投资，被投资单位宣告发放现金股利时，甲公司按持股份额进行的会计处理正确的是（ ）。（2024年）

- A. 冲减投资收益
- B. 增加资本公积
- C. 增加投资收益
- D. 冲减长期股权投资



经典例题

答案：C

解析：成本法核算的长期股权投资，被投资单位宣告发放现金股利，甲公司会计分录：

借：应收股利

贷：投资收益



第一节 长期股权投资

(四) 采用权益法下长期股权投资的会计处理

1. 初始投资成本的调整

① 长期股权投资的初始投资成本 $100 > 80$ 大于投资时应享有被投资

单位可辨认净资产公允价值份额的，不调整已确认的初始投资成本；

(1) 可辨认	商誉不属于可辨认的资产
(2) 净资产	资产价值-负债价值= <u>净资产价值</u>
(3) 公允价值	公允价值，不是账面价值
(4) 份额	记得乘以持股比例（30%）



第一节 长期股权投资

②长期股权投资的初始投资成本¹⁰⁰小于¹⁵⁰投资时应享有被投资

单位可辨认净资产公允价值份额的：

借：长期股权投资

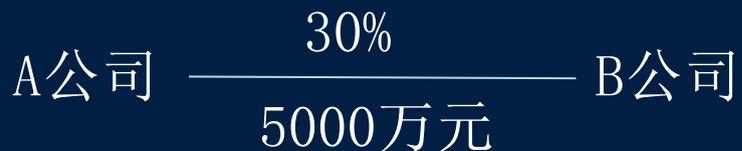
贷：营业外收入

【记忆口诀：多掏钱，不调账】

【记忆口诀：少掏钱，要调账】



第一节 长期股权投资



净资产：2亿 $\times 30\% = 6000$
 净资产：1.5亿 $\times 30\% = 4500$

借：长期股权投资-投资成本	5000
贷：银行存款	5000

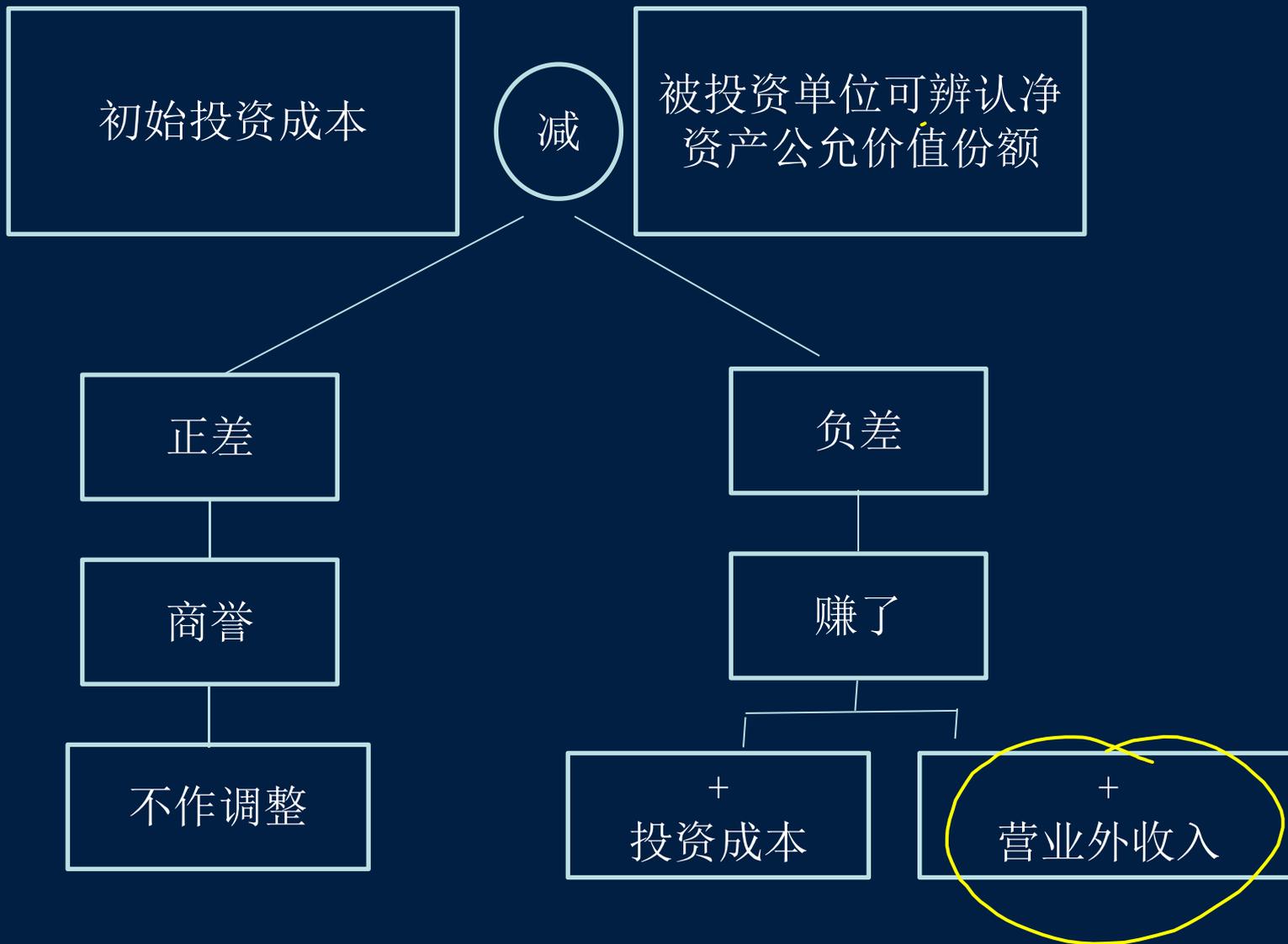
借：长期股权投资-投资成本	1000
贷：营业外收入	1000

借：长期股权投资-投资成本	5000
贷：银行存款	5000

解释：500万花在了被投资方不可辨认资产上，即商誉上



第一节 长期股权投资





经典例题

【单选题】2022年6月30日，甲公司以其拥有的固定资产对乙公司投资，取得乙公司45%的股权，并于当日起能够对乙公司施加重大影响。该固定资产原值为2000万元，累计折旧600万元，已计提减值准备150万元，投资当日该固定资产的公允价值为1600万元。投资当日乙公司的可辨认净资产公允价值为3000万元。不考虑其他因素，甲公司取得对乙公司的长期股权投资的入账价值为（ ）万元。（2023年）

- A. 1600 ✓
- B. 1250
- C. 1350
- D. 2000

1350



经典例题

答案：A

解析：甲公司以其拥有的固定资产对乙公司进行投资并取得 45% 的股权，该投资属于以非企业合并形成的长期股权投资，应当按照其付出对价的公允价值作为初始投资成本，所以长期股权投资初始投资成本为 1 600 万元；又因为其初始投资成本大于甲公司应享有的乙公司可辨认净资产的公允价值份额 1350 万元（ $3\ 000 \times 45\%$ ），所以不调整其初始投资成本。综上，甲公司取得对乙公司的长期股权投资入账价值为 1 600 万元。



第一节 长期股权投资

2. 投资收益的确认

资产负债表日，企业应按被投资单位实现的净利润中企业享有的份额，确认投资收益并调整长期股权投资的账面价值：

〔背后的原理：你赚钱，所以我赚钱〕

1000元
30%

事项	被投资方净收益	
借：	长期股权投资	损益调整
	贷：	投资收益

事项	被投资方净亏损		
借：	投资收益		
	贷：	长期股权投资	损益调整



第一节 长期股权投资

【注意】 如果被投资单位超额亏损，投资企业如何处理？

以长期股权投资的账面价值以及其他实质上构成对被投资单位净投资的“长期应收款”等的账面价值减记至零为限。【冲减资产】

按照以上步骤已确认的损失外，按照投资合同或协议约定将承担的损失，确认为预计负债。【预提负债】

除上述情况仍未确认的应分担被投资单位的损失，应在账外备查登记。
【账外备查】



第一节 长期股权投资

【提示】超额亏损的处理

原理：有限责任公司承担有限责任

借：投资收益

贷：①长期股权投资—损益调整 以长期股权投资的账面价值减至零为限 1000

②长期应收款 其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益的账面价值减至零为限 500

③预计负债 投资企业承担额外损失义务的金额 200

④损失仍不足弥补：备查登记，不予确认 ~~100~~

1000	1000
	0



【提示】发生亏损的被投资单位以后实现净利润的，应按与上

述相反的顺序进行处理。



第一节 长期股权投资

【例题】2023年12月31日，甲公司持有丙公司发行在外普通股为15 000万股，拥有丙公司30%的股份。经审计的年度利润表中当年实现净利润45 000万元。甲公司应确认投资收益13500万元（ $45\,000 \times 30\%$ ）。甲公司应编制如下会计分录：

借：长期股权投资——丙公司——损益调整 135 000 000
 贷：投资收益 135 000 000



第一节 长期股权投资

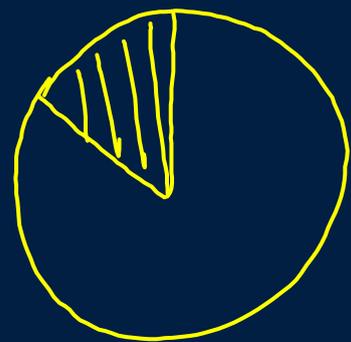
3. 被投资单位分配股利或利润的会计处理

借：应收股利

贷：长期股权投资——损益调整

【注意】收到被投资单位发放的股票股利，不进行账务处理，但应在备查簿中登记。

权





第一节 长期股权投资

【例题】承上例，2024年3月18日，丙公司经股东会批准，宣告现金股利分配方案为每 10股2元分配2023年度现金股利。甲公司于2024年4月18日收到丙公司发放的现金股利。不考虑所得税等相关因素影响。

2024年3月18日，甲公司确认应分配的现金股利为3 000万元（ $15\ 000 \times 0.2$ ），应编制如下会计分录：

借：应收股利	30 000 000
贷：长期股权投资——损益调整	30 000 000

2024年4月18日，甲公司收到现金股利，应编制如下会计分录：

借：银行存款	30 000 000
贷：应收股利	30 000 000



第一节 长期股权投资

4. 被投资单位除净损益、利润分配以外的其他综合收益变动或所有者权益的其他变动

被投资单位除净损益、利润分配以外的其他综合收益变动或所有者权益的其他变动，企业按持股比例计算应享有的份额：

借：长期股权投资——其他综合收益或其他权益变动

贷：其他综合收益

资本公积——其他资本公积

【注意】或相反分录。



第一节 长期股权投资

（五）计提长期股权投资减值准备

资产负债表日，企业根据资产减值相关要求确定长期股权投资发生减值的，按应减记的金额：

借：资产减值损失

贷：长期股权投资减值准备

处置长期股权投资时，应同时结转已计提的长期股权投资减值准备。



第一节 长期股权投资

(六) 处置长期股权投资的会计处理

(1) 处置时

借：银行存款（实际收到的金额）

 长期股权投资减值准备

 贷：长期股权投资（账面余额）

 应收股利（尚未领取的现金股利或利润）

 投资收益（差额，也可能在借方）



第一节 长期股权投资

(2) 处置采用权益法核算的长期股权投资时

①对于应转入当期损益的其他综合收益，应按结转的长期股权投资的投资成本比例结转原计入“其他综合收益”科目的金额：

借：其他综合收益

 贷：投资收益

或相反分录。

②应按结转的长期股权投资的投资成本比例结转原计入“资本公积——其他资本公积”科目的金额：

借：资本公积——其他资本公积

 贷：投资收益

或相反分录。

谢谢 观看

THANK YOU



第二节

投资性房地产



本节概要

投资性房地产的核算范围

投资性房地产的确认与计量

投资性房地产的账务处理



第二节 投资性房地产

思考：投资者为什么买股票？

答案：1. 赚钱股利 2. 准备增值后转让（资本利得）

思考：企业为什么持有房地产？





第二节 投资性房地产

知识点一 投资性房地产的核算范围

投资性房地产是指为赚取租金或资本增值，或两者兼有而持有的房地产。包括：

1. 已出租的土地使用权；
2. 持有并准备增值后转让的土地使用权；
3. 已出租的建筑物。

	建筑物	土地使用权
出租	√	√
资本增值	—	√



第二节 投资性房地产

属于投资性房地产的项目主要有：

1. 已出租的土地使用权

已出租的土地使用权，是指企业通过出让或转让方式取得并以经营租赁方式出租的土地使用权。对以经营租赁方式租入土地使用权再转租给其他单位的，不能确认为投资性房地产。





第二节 投资性房地产

2. 持有并准备增值后转让的土地使用权

持有并准备增值后转让的土地使用权，是指企业通过出让或转让方式取得的并准备增值后转让的土地使用权。按照国家有关规定认定的闲置土地，不属于持有并准备增值后转让的土地使用权。

3. 已出租的建筑物

已出租的建筑物，是指企业拥有产权并以经营租赁方式出租的房屋等建筑物，包括自行建造或开发活动完成后用于出租的建筑物。



第二节 投资性房地产

【注意】

(1) 企业以经营租赁方式租入再转租的建筑物不属于投资性房地产。

(2) 企业将建筑物出租，按租赁协议向承租人提供的相关辅助服务在整个协议中不重大的，如企业将办公楼出租并向承租人提供保安、维修等辅助服务，应当将该建筑物确认为投资性房地产。



第二节 投资性房地产

(3) 如果某项房地产部分用于赚取租金或资本增值、部分自用(即用于生产商品、提供服务或经营管理), 能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分, 应当确认为投资性房地产; 不能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分, 不确认为投资性房地产。

(4) 企业自用房地产和作为存货的房地产不属于投资性房地产。如企业拥有并自行经营的旅馆饭店, 其经营目的主要是通过提供客房服务赚取服务收入, 该旅馆饭店不确认为投资性房地产。



经典例题

【单选题】下列各项中，属于企业投资性房地产的是

()。(2022 年)

A. 用于出售的楼盘 ~~X~~

B. 用于自建厂房的土地使用权 ~~X~~

C. 拥有并自行经营的旅馆 ~~X~~

D. 已出租的办公楼



经典例题

答案：D

解析：选项 A，属于房地产企业的存货；选项 B，属于企业的无形资产；选项 C，属于企业的固定资产。



经典例题

【判断题】企业自用的房地产属于投资性房地产。（ ）

(2024年)



经典例题

答案：×

解析：企业自用的房地产属于固定资产或无形资产。



第二节 投资性房地产

知识点二 投资性房地产的确认与计量

(一) 投资性房地产的确认条件（同时满足）

投资性房地产在符合其定义的前提下，同时满足下列条件的予以确认：

1. 与该投资性房地产相关的经济利益很可能流入企业；
2. 该投资性房地产的成本能够可靠地计量。



第二节 投资性房地产

(二) 投资性房地产的确认时点

类型	作为投资性房地产的确认时点
已出租的土地使用权、 已出租的建筑物	租赁期开始日，即 <u>土地使用权、建筑物进入出租状态、开始赚取租金</u> 的日期。
对企业持有以备经营出租的空置建筑物	董事会或类似机构作出 <u>书面决议</u> 【看决议】、明确表明将其用于 <u>经营出租且持有意图短期内不再发生变化的</u> ，即使 <u>尚未签订租赁协议</u> 【不看协议】，也应视为投资性房地产。
对持有并准备增值后转让的土地使用权	企业将自用土地使用权停止自用，准备增值后转让的日期。



第二节 投资性房地产

(三) 投资性房地产的计量

投资性房地产的计量分为成本模式和公允价值模式两种。

1. 通常应当采用成本模式对投资性房地产进行后续计量。

2. 有确凿证据可以持续可靠的取得公允价值时，也可以采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。

3. 同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。【不能脚踏两只船】

4. 企业一旦选择采用公允价值模式，就应当对其所有投资性房地产均采用公允价值模式进行后续计量。



第二节 投资性房地产

5. 企业可以从成本模式变更为公允价值模式，已采用公允价值模式**不得**转为成本模式。



经典例题

【判断题】已采用公允价值模式计量的投资性房地产，不得从公允价值模式转为成本模式。（ ）（2022 年）



经典例题

答案：√

解析：企业可以从成本模式变更为公允价值模式，已采用公允价值模式不得转为成本模式。



第二节 投资性房地产

(四) 投资性房地产的会计科目设置

投资性房地产会计科目设置及其对照表

会计科目 设置	<u>成本模式</u>	<u>公允价值模式</u>
初始核算	设置“ <u>投资性房地产</u> ”科目	设置“ <u>投资性房地产—— 成本</u> ”科目



第二节 投资性房地产

会计科目设置	成本模式	公允价值模式
后续核算	<p>(1) 设置“<u>投资性房地产累计折旧</u>”和“<u>投资性房地产累计摊销</u>”科目，分别核算计提折旧或计提摊销；</p> <p>(2) 设置“<u>投资性房地产减值准备</u>”科目，核算计提的减值准备</p>	<p>(1) 设置“<u>投资性房地产——公允价值变动</u>”科目，核算公允价值增减变动；</p> <p>(2) 设置“<u>公允价值变动损益</u>”科目，核算投资性房地产公允价值变动损益；</p> <p>(3) 设置“<u>其他综合收益</u>”科目，核算非投资性房地产转换为投资性房地产转换日的公允价值<u>大于</u>账面价值的差额</p>



第二节 投资性房地产

会计科目 设置	成本模式	公允价值模式
处置核算	设置“其他业务收入”和“其他业务成本”科目，核算处置收益和成本	设置“其他业务收入”和“其他业务成本”科目，核算处置收益和结转的成本



第二节 投资性房地产

知识点三 投资性房地产的账务处理

(一) 取得投资性房地产的账务处理

企业取得投资性房地产，在成本模式下或公允价值模式下
均应按照取得时的实际成本核算。



第二节 投资性房地产

1. 外购的投资性房地产

取得方式	初始计量
外购的土地使用权和建筑物	按照取得时的 <u>实际成本</u> 进行初始计量。取得时的实际成本包括购买 <u>价款</u> 、相关 <u>税费</u> 和可直接归属于该资产的 <u>其他支出</u>
企业购入的房地产，部分用于出租(或资本增值)、部分自用	用于出租(或资本增值)的部分应当予以单独确认的，应按照不同部分的 <u>公允价值占公允价值总额</u> 的比例将成本在不同部分之间进行分配

Handwritten notes illustrating the allocation of cost:

$50 \times \frac{10}{60}$ (circled 10 and 50)

$50 \times \frac{50}{60}$

会计分录为：

借：投资性房地产

贷：银行存款等



第二节 投资性房地产

【例题】2024年2月，甲企业计划购入一栋写字楼用于对外出租。3月1日，甲企业与乙企业签订了经营租赁合同，约定自写字楼购买日起将该栋写字楼出租给乙企业，为期5年。4月3日，甲企业实际购入写字楼，支付价款共计1 200万元。假设不考虑相关税费及其他因素影响。甲企业应作账务处理如下：

借：投资性房地产——写字楼	12 000 000
贷：银行存款	12 000 000

000 000



第二节 投资性房地产

2. 自行建造的投资性房地产

在采用成本模式计量下，其成本由建造该项资产达到预定可使用状态前发生的必要支出构成，包括土地开发费、建筑成本、安装成本、应予以资本化的借款费用、支付的其他费用和分摊的间接费用等。

【注意】

建造过程中发生的非正常性损失直接计入当期损益，不计入建造成本。

按照建造过程中发生的成本：

借：投资性房地产

 贷：在建工程等



第二节 投资性房地产

【例题】2024年2月，甲公司从其他单位购入一块使用年限为50年的土地，并在此土地上开始自行建造两栋厂房。2024年11月，甲公司预计厂房即将完工，与乙公司签订了经营租赁合同，将其中的一栋厂房租赁给乙公司使用。合同约定于厂房完工交付使用时开始起租，租赁期为6年，每年年末支付租金288万元。2024年12月5日，两栋厂房同时完工达到预定可使用状态并交付使用。该土地使用权的成本为900万元，至2024年12月5日，该土地使用权已累计计提摊销16.50万元；两栋厂房的实际造价成本均为1 200万元，能够单独出售。两栋厂房占用土地分别为这块土地的一半面积。甲公司应作账务处理如下：



第二节 投资性房地产

借：固定资产——厂房 12 000

000

 投资性房地产——厂房 12

000 000

 贷：在建工程——厂房

24 000 000

将出租厂房应分摊的土地使用权转作投资性房地产累计摊销：

借：投资性房地产——已出租土地使用权 4 500 000

 累计摊销

82 500

 贷：无形资产——土地使用权 4

500 000



第二节 投资性房地产

【注意】

建造完工交付使用两栋楼，共占用土地使用权的成本为900万元，出租厂房占用的土地使用权由“无形资产——土地使用权”科目记入“投资性房地产——已出租土地所有权”科目；已计提土地使用权摊销应平均分摊，由“累计摊销”科目记入“投资性房地产累计摊销”科目。



第二节 投资性房地产

3. 自用房地产或存货转换为采用公允模式计量的投资性房地产

自用房地产或存货转换为采用公允模式计量的投资性房地产，该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量。

(1) 转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入当期损益（公允价值变动损益）。

公允价值 < 账面价值

借：投资性房地产 1000
 公允价值变动损益 200
 贷：开发产品 1200

小心!!!



第二节 投资性房地产

(2) 转换日的公允价值¹⁰⁰⁰大于原账面价值⁸⁰⁰的，其差额作为其他综合收益核算。处置该项投资性房地产时，原计入其他综合收益的部分应当转入处置当期损益。

公允价值 > 账面价值

借：投资性房地产 ¹⁰⁰⁰

贷：开发产品 ⁸⁰⁰

~~其他综合收益~~



经典例题

【多选题】企业将自建房转换为以公允价值进行后续计量的投资性房地产，下列表述中正确的有（ ）。 （2023 年）

- A. 投资性房地产应按转换日的原账面价值计量
- B. 投资性房地产应按转换日的公允价值计量
- C. 转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入公允价值变动损益
- D. 转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额计入其他综合收益



经典例题

答案：BCD

解析：自用房地产或存货转换为采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量。转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入当期损益（公允价值变动损益）。转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额作为其他综合收益核算。处置该项投资性房地产时，原计入其他综合收益的部分应当转入处置当期损益。



第二节 投资性房地产

4. 自用房地产或存货转换为采用成本模式计量的投资性房地产。

对转

自用房地产 → 投资性房地产（成本模式）

事项、自用房地产 → 投资性房地产（成本）	
借：	投资性房地产 1000
	累计折旧/摊销 100
	固定资产/无形资产减值准备 50
贷：	固定资产/无形资产 1000
	投资性房地产累计折旧/摊销 100
	投资性房地产减值准备 50



第二节 投资性房地产

开发产品 → 投资性房地产（成本模式）

事项	开发产品 → 投资性房地产（成本）	
借：	投资性房地产	入账价值 = ① - ② 900
	存货跌价准备	② 100
贷：	开发产品	① 1000



第二节 投资性房地产

(二) 投资性房地产后续核算的账务处理

1. 采用成本模式对投资性房地产进行后续计量

在成本模式下，应当按照投资性房地产的实际成本进行计量，在持有期间比照固定资产或无形资产的相关规定计提折旧或摊销；存在减值迹象的，应当按照资产减值的相关规定进行处理。



第二节 投资性房地产

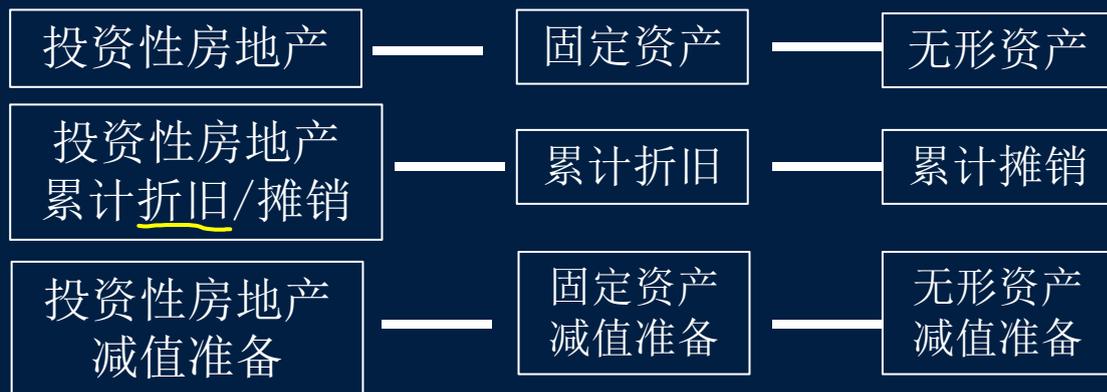
成本模式账务处理：

存

租金	借：银行存款 贷：其他业务收入
折旧	借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计折旧
摊销	借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计摊销
减值	借：资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备 【提示】不得转回。



第二节 投资性房地产



采用成本模式进行后续计量的投资性房地产，其后续计量原则与固定资产或无形资产相同。



第二节 投资性房地产

2. 采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量

采用公允价值模式进行后续核算，投资性房地产不应计提折旧或摊销。要核算公允价值变动。

租金	借：银行存款 贷：其他业务收入
公允价值 上升	借：投资性房地产——公允价值变动 贷：公允价值变动损益
公允价值 下降	借：公允价值变动损益 贷：投资性房地产——公允价值变动

贷



第二节 投资性房地产

比较：投资性房地产的后续计量

	成本模式	公允价值模式
计提折旧摊销	√	×
计提减值准备	√	×
公允价值调账	×	√



经典例题

【单选题】某企业采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量，投资性房地产公允价值上升时，应贷记的会计科目是（ ）。（2023 年）

- A. 公允价值变动损益
- B. 投资收益
- C. 其他综合收益
- D. 其他业务收入



经典例题

答案：A

解析：本题会计分录如下：

借：投资性房地产——公允价值变动

 贷：公允价值变动损益



经典例题

【判断题】企业应对采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产计提折旧或摊销。（ ）（2023 年）



经典例题

答案：×

解析：采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，不计提折旧、摊销和减值准备。采用成本模式进行后续计量的投资性房地产，计提折旧、摊销和减值准备。



第二节 投资性房地产

（三）投资性房地产处置的账务处理

企业出售、转让、报废投资性房地产或者发生投资性房地产毁损，应当将处置收入扣除其账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。

处置该项投资性房地产时，原计入其他综合收益的部分应当转入处置当期损益。



第二节 投资性房地产

事项

处置投资性房地产——成本模式

借： 银行存款

贷： 其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

借： 其他业务成本

投资性房地产累计折旧（摊销）

投资性房地产减值准备

贷： 投资性房地产



第二节 投资性房地产

事项

处置投资性房地产-公允价值模式

借： 银行存款

贷： 其他业务收入

按实际收到的不含税金额
计入其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

借： 其他业务成本

贷： 投资性房地产-成本

± 投资性房地产-公允价值变动

投资性房地产的
账面余额计入其
他业务成本

借： ±公允价值变动损益

贷： ±其他业务成本

结转投资性房地产累计公
允价值变动损益



第二节 投资性房地产

借： 其他综合收益	将转换时原计入其他综合收益 的金额转入其他业务成本
贷： 其他业务成本	



第二节 投资性房地产

【例4-14】甲公司将一幢出租用房出售，取得收入8600万元存入银行。甲公司采用公允价值模式计量，该幢出租房出售时投资性房地产的成本明细科目借方余额为8600万元、公允价值变动明细科目贷方余额为200万元。假定不考虑相关税费等其他因素。甲公司应作账务处理如下：

借：银行存款	86000000	
贷：其他业务收入	86000000	
借：其他业务成本	86000000	
投资性房地产——公允价值变动	2000000	
贷：投资性房地产——成本	86000000	
公允价值变动损益	2000000	



经典例题

【多选题】下列各项中，关于制造业企业投资性房地产会计处理表述正确的有（ ）。 （2023 年）

- A. 处置时的净损益计入资产处置损益
- B. 出租的租金收入计入其他业务收入
- C. 公允价值模式可以变更为成本模式
- D. 成本模式下，投资性房地产应按相关规定计提折旧



经典例题

答案：BD

解析：选项 A，投资性房地产处置时通过“其他业务收入”“其他业务成本”科目核算；选项C，企业可以从成本模式变更为公允价值模式，已采用公允价值模式不得转为成本模式。



经典例题

【单选题】某企业处置一项投资性房地产，收取价款 4 000 万元，该投资性房地产原价为 8 000 万元，已计提折旧 5 000 万元。不考虑其他因素，下列关于该企业处置投资性房地产的会计处理结果表述正确的是（ ）。 （2022 年）

- A. 影响营业外支出 3 000 万元
- B. 影响投资收益 1 000 万元
- C. 影响资产处置收益 1 000 万元
- D. 增加营业收入 4 000 万元



经典例题

答案：D

解析：会计分录为：

借：银行存款 4 000

 贷：其他业务收入 4 000

借：其他业务成本（倒挤） 3 000

投资性房地产累计折旧 5 000

 贷：投资性房地产 8 000

营业收入包括主营业务收入和其他业务收入，所以本题正确答案为选项 D。

谢谢 观看

THANK YOU



第三节 固定资产



本节概要

固定资产的管理

固定资产核算的会计科目

取得固定资产的账务处理

固定资产折旧

固定资产的后续支出

处置固定资产

固定资产清查

固定资产减值



第三节 固定资产

知识点一 固定资产的管理

(一) 固定资产的概念和特征

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，不是直接用于出售；

(2) 使用寿命超过一个会计年度。

表明固定资产属于非流动资产，且能在一年以上的时间里为企业创造经济利益。



经典例题

【单选题】下列各项中，属于汽车制造企业固定资产的是（ ）。 （2020 年）

A. 生产车间领用汽车发动机

B. 建设中的汽车生产线

C. 行政管理部门使用的汽车

D. 已完工待出售的汽车



经典例题

答案：C

解析：选项 A，属于原材料；选项 B，属于在建工程；选项 D，属于库存商品。



第三节 固定资产

(二) 固定资产的分类

(1) 按经济用途分类

- ①生产经营用固定资产（生产设备）；
- ②非生产经营用固定资产（职工宿舍）

(2) 按经济用途和使用情况等综合分类

- ①生产经营用固定资产；
- ②非生产经营用固定资产；
- ③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；



第三节 固定资产

知识点二 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”、“固定资产清理”等科目。



第三节 固定资产

1002

借	工程物资
+	-

贷	借
+	-
期末余额	

借	在建工程
+	-
期末余额	

固定资产

借	累计折旧	贷
-	+	
期末余额		

20



第三节 固定资产

知识点三 取得固定资产的账务处理

(一) 外购固定资产

企业外购的固定资产，应按实际支付的购买价款、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，作为固定资产的取得成本。



第三节 固定资产

【提示】

1. 进口关税、消费税、契税、车辆购置税，**直接计入**相关资产的成本。

2. 专业人员服务费计入**固定资产成本**，**内部员工的培训费**、采购人员的差旅费计入当期损益（**管理费用等**），**不计入**固定资产成本。

3. 增值税处理

①一般纳税人购入固定资产支付的增值税，可以作为进项税额抵扣。

②小规模纳税人购入固定资产发生的增值税进项税额应计入固定资产成本。



第三节 固定资产

①购入不需要安装的机器设备（动产）

一般纳税人	借：固定资产 <u>应交税费——应交增值税（进项税额）</u> 贷：银行存款/应付账款
小规模纳税人	借： <u>固定资产</u> 【价税合计】 贷：银行存款/应付账款



第三节 固定资产

【例4-15】2024年5月10日，甲公司购入一台不需要安装即可投入使用的设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为30000元，增值税税额为3 900元，另支付包装费并取得增值税专用发票，注明包装费700元，税率6%，增值税税额42元，款项以银行存款支付。假设甲公司属于增值税一般纳税人。

借：固定资产	30 700
<u>应交税费——应交增值税（进项税额）</u>	3 942
贷：银行存款	34 642



经典例题

【单选题】某企业为增值税一般纳税人，购入一台不需要安装的设备，增值税专用发票上注明的价款为50 000元，增值税税额为6 500元。另发生运输费1 000元，包装费500元（均不考虑增值税）。不考虑其他因素，该设备的入账价值为（ ）元。

- A. 50 000
- B. 60 000
- C. 58 500
- D. 51 500



经典例题

答案：D

解析：该设备的入账价值 = $50\ 000 + 1\ 000 + 500 = 51\ 500$

(元)。



第三节 固定资产

②购入需要安装的固定资产

应在购入的固定资产取得成本的基础上加上安装调试成本等，作为入账成本。

购入设备	借： <u>在建工程</u> / 0 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款/应付账款
支付安装调试成本	借： <u>在建工程</u> / 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款



第三节 固定资产

耗用本单位材料、 产品或人工	借：在建工程 2 贷： <u>原材料</u> / <u>库存商品</u> 【成本价】 <u>应付职工薪酬</u> 等 【提示】 <u>领用生产用原材料或自产产品时</u> ， 不涉及增值税视同销售，也不涉及增值税进 项税额转出问题，直接结转账面成本即可。
达到预定 可使用状态	借： <u>固定资产</u> 13 贷： <u>在建工程</u> 13



第三节 固定资产

【例4-16】】2024年5月16日，甲公司用银行存款购入一台需要安装的设备，增值税专用发票上注明的价款为200 000元，增值税税额为26 000元，支付安装费并取得增值税专用发票，注明安装费40 000元，税率为9%，增值税税额3600元。甲公司为增值税一般纳税人。

①购入进行安装时：

借：在建工程	200 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	26 000
贷：银行存款	226 000



第三节 固定资产

②支付安装费时：

借：在建工程

000

应交税费——应交增值税（进项税额） 3 600

贷：银行存款

600

200000	
40000	240000
40	
	0
	43

③设备安装完毕交付使用时：

该设备的成本 = 200 000 + 40 000 = 240 000（元）。

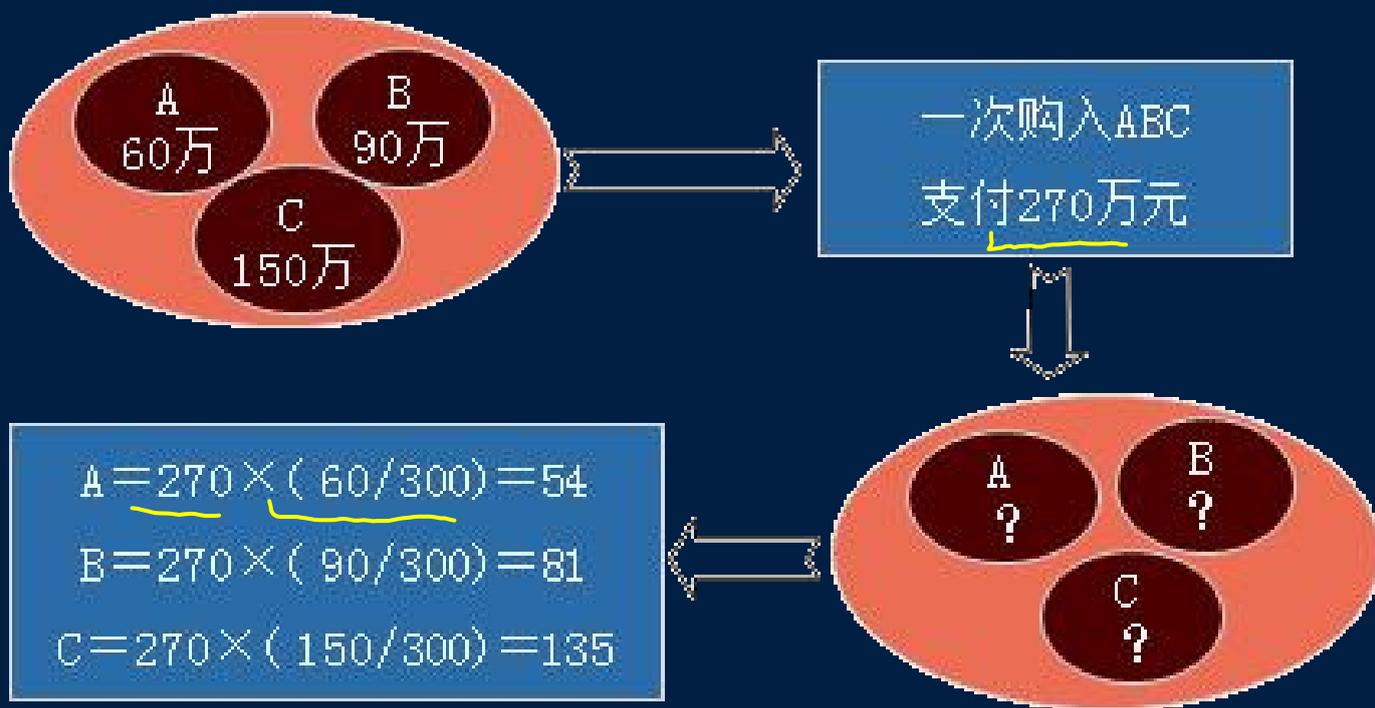
借：固定资产 240 000

贷：在建工程 240 000



第三节 固定资产

企业以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应将各项资产单独确认为固定资产，并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。





经典例题

$$\times \frac{180}{480}$$

【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

480



经典例题

答案：A

解析：A固定资产的入账成本

$$=400 \times 180 \div (180+140+160) = \underline{150} \text{ (万元)}。$$



第三节 固定资产

(二) 建造固定资产

企业自行建造固定资产，应当按照建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出，作为固定资产的成本。

企业自行建造固定资产，应通过“在建工程”科目核算。

企业自建固定资产，主要有自营和出包两种方式。



第三节 固定资产

1. 自营工程

自营工程，是指企业自行组织工程物资采购、自行组织施工人员施工的建筑工程和安装工程。

(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



第三节 固定资产

(2) 领用工程物资、本企业原材料、本企业生产的商品

借：在建工程

贷：工程物资/原材料/库存商品等

(3) 自营工程发生的其他费用（如人员工资等）

借：在建工程

贷：银行存款

应付职工薪酬

(4) 自营工程达到预定可使用状态

借：固定资产

贷：在建工程



经典例题

【多选题】在采用自营方式建造固定资产的情况下，下列项目中应计入固定资产取得成本的有（ ）。

- A. 工程项目耗用的工程物资
- B. 在建工程人员工资
- C. 生产车间为工程提供的水、电等费用
- D. 企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的费用



经典例题

答案：ABC

解析：选项D，企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的费用应计入管理费用。



经典例题

【单选题】某增值税一般纳税人企业自建仓库一幢，购入工程物资 200万元，增值税税额为 36万元，已全部用于建造仓库；耗用库存材料 50万元，~~应负担的增值税税额为 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. 292.5
- C. 286 ✓
- D. 328.5

200
50
36



经典例题

答案：C

解析：该仓库的入账价值
 $=200+50+36=286$ （万元）。



第三节 固定资产

2. 出包工程（本质为购买了一项建筑服务）

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。

企业不需要耗用材料或产品，不需要支付人工工资，只需支付给建造承包商工程款。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。



第三节 固定资产

账务处理：

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款（支付给承包商的工程价款）

借：固定资产

 贷：在建工程



第三节 固定资产

知识点四 固定资产折旧

(一) 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系统分摊。应计折旧额是指应当计

提折旧的固定资产的原价扣除其预计净残值后的金额。 $1000 - 900 = 100$

已计提减值准备的固定资产，还应当扣除已计提的固定资
产减值准备累计金额。

应计折旧额 = 原价 - 预计净残值 - 固定资产减值准备

100

953

收
本
利

$\times 25\% = \square$

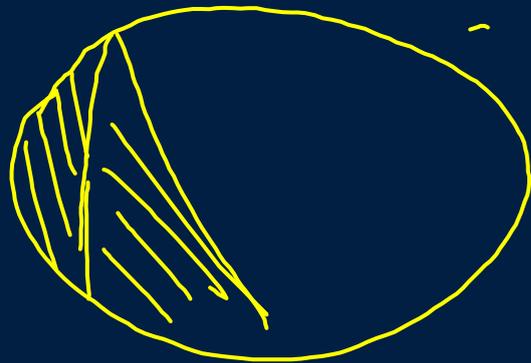
103

$1000 - 900 = 100$

$\times 25\%$

253

$903 \times 25\% = 22.575$





第三节 固定资产

1. 影响固定资产折旧的因素

固定资产原价

预计净残值（报废了还值多少钱）

固定资产减值准备

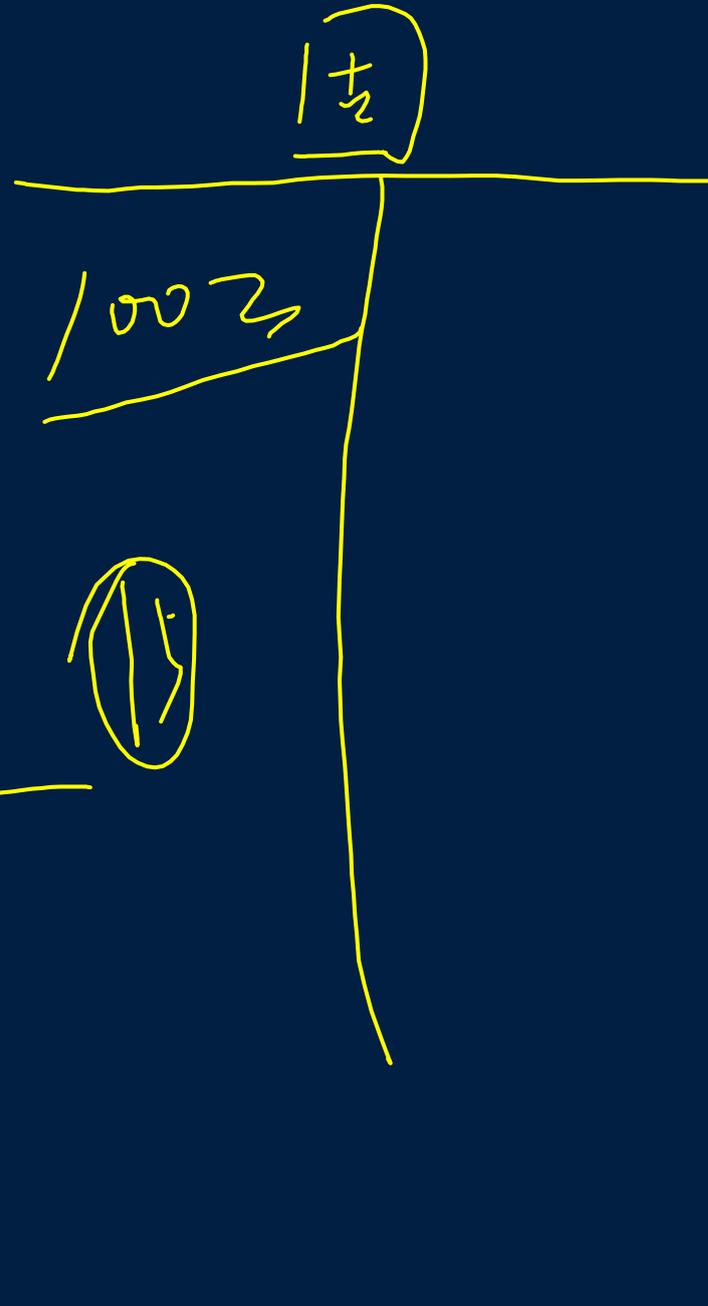
使用寿命

提示：

账面余额 = 账户余额 = 原值

账面净值 = 原值 - 折旧

账面价值 = 原值 - 折旧 - 减值





第三节 固定资产

【提示】固定资产的使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更。（可比性要求）



第三节 固定资产

2. 固定资产的折旧范围

(1) 除以下情况外，企业应当对所有固定资产计提折旧：

① 已提足折旧仍继续使用的固定资产；

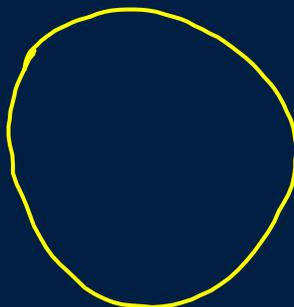
② 单独计价入账的土地。

【提示】

对于改扩建期间的固定资产不计提折旧。

提完不提，土地不提，改建不提

103





第三节 固定资产

(2) 还应注意以下几点:

① 固定资产应当按月计提折旧;

当月增加的固定资产, 当月不计提折旧, 从下月起计提折旧;

当月减少的固定资产, 当月仍计提折旧, 从下月起不计提折旧。

【小技巧】 掐头不去尾

6.1

6.30



第三节 固定资产

108. 1002. 107

② 固定资产 提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。

所谓提足折旧，是指已经 提足该项固定资产的应计折旧额。

【小技巧】 提足不再提、报废不补提

105

12

2021

③ 已达到预定可使用状态但尚未办理 竣工决算 的固定资产，应当 按照估计价值 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。

1002
103

【小技巧】 决算前按估计提，决算后按实际提，已提不改

10.5

已提不改



第三节 固定资产

3. 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。

【提示】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处理。



经典例题

【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. 承租方短期租入的房屋应计提折旧
- 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



经典例题

答案：D

解析：承租方短期租入的房屋，出租方计提折旧，承租方不计提折旧，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；暂时闲置的库房应计提折旧，选项 D 正确。



经典例题

【多选题】下列各项中，企业应计提折旧的有（）。

- A. 日常维修期间停工的生产设备
- B. 上月已达到预定可使用状态尚未办理竣工决算的办公大楼
- C. 非生产经营用的中央空调设施
- D. 已提足折旧继续使用的生产线



经典例题

答案：ABC

解析：除以下情况外，企业应当对所有固定资产计提折旧：

①已提足折旧仍继续使用的固定资产；②单独计价入账的土地。



第三节 固定资产

(二) 固定资产的折旧方法

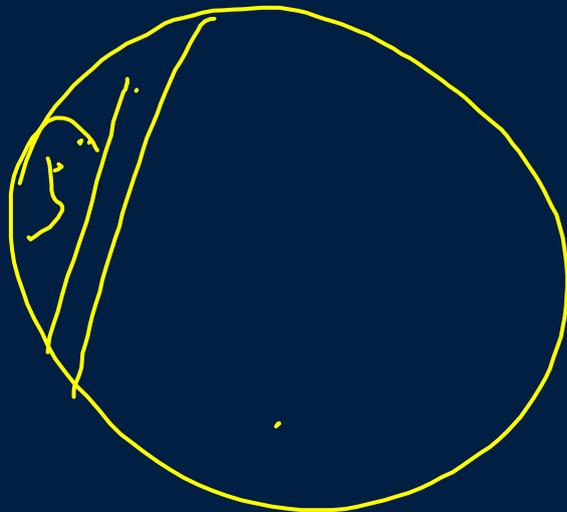
企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期消耗方式，合理选择固定资产折旧方法。

固定资产折旧方法可以采用年限平均法、工作量法、双倍余额递减法、年数总和法等。

$$\begin{aligned} 1000 & \div 10 \\ & = 100 \end{aligned}$$



第三节 固定资产



1. 年限平均法

方法一：

年限平均法的计算公式如下：

$$\text{年折旧率} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{预计使用寿命 (年)}}$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{月折旧额} = \text{固定资产原价} \times \text{月折旧率}$$

方法二：

$$\text{年折旧额} = \frac{\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}}{\text{预计使用年限}} =$$

$$\text{固定资产原值} \times \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{预计使用年限}}$$

$$\text{月折旧额} = \text{年折旧额} / 12$$

$$100 - 10\% \div 10 = 9.1\%$$



经典例题

【单选题】甲公司是增值税一般纳税人，2018年2月1日购入需要安装的设备一台，取得的增值税专用发票上注明的设备价款为100万元，增值税税额为13万元。购买过程中，以银行存款支付运杂费等费用13万元。安装时，领用材料6万元，该材料负担的增值税税额为0.78万元；支付安装工人工资13万元。该设备于2018年3月30日达到预定可使用状态。甲公司对设备采用年限平均法计提折旧，预计使用年限为10年，预计净残值为零。假定不考虑其他因素，2018年该设备应计提的折旧额为（ ）万元。

A. 9

✓ B. 9.9

C. 11

D. 13.2

100
13
6
13
132

$$132 \div 10 = 13.2 \div 12 \times 9$$



经典例题

答案：B

解析：该设备的入账价值=100+13+6+13=132（万元），从2018年4月份开始计提折旧，2018年度该设备应计提的折旧额=132÷10×9÷12=9.9（万元）。



经典例题

【单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2022年9月23日购入一项固定资产，取得的增值税专用发票上注明的价款为200万元，~~增值税税额为26万元~~，预计使用年限为5年，预计净残值为2%。假定不考虑其他因素，甲公司对该固定资产采用年限平均法计提折旧，则2023年该项固定资产应计提的折旧额为（ ）万元。（2024年）

A. 40

B. 45.2

C. 39.2

D. 44.3

22.10

3个月 · 3.27

23 9个月

3个月

$$200 \times (1 - 2\%) \div 5$$





经典例题

答案：C

解析：2023年该项固定资产应计提的折旧额= $200 \times (1-2\%)$
 $/5=39.2$ （万元）。



第三节 固定资产

2. 工作量法

概念：工作量法是指根据实际工作量计算固定资产每期应计提折旧额的一种方法。（按量平摊）

工作量法的基本计算公式如下：

$$100 \times (1 - 5\%)$$

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



第三节 固定资产

【例4-23】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500 000千米，预计报废时的净残值率为5%，本月行驶4 000千米，按工作量法计提折旧。

该辆汽车的月折旧额计算如下：

单位里程折旧额

$$= 600\,000 \times (1 - 5\%) \div 500\,000 = 1.14 \text{ (元/千米)}$$

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



第三节 固定资产

$$\frac{2}{5}$$

3. 双倍余额递减法

双倍余额递减法的计算公式如下：

$$\text{年折旧率} = 2 / \text{预计使用寿命（年）} \times 100\%$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{月折旧额} = \text{每月月初固定资产账面净值} \times \text{月折旧率}$$

【提示】采用双倍余额递减法计提固定资产折旧，一般应在固定资产使用寿命到期前两年内，将固定资产账面净值扣除预计净残值后的余额平均摊销。



经典例题

$$n = \frac{2}{5} = 40\%$$

【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。（2019 年）

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

$$(172.8 - 38.4) \div 2$$



经典例题

答案: B

解析: 2018年应计提的折旧额 = (172.8 - 38.4) ÷

2 = 67.2 (万元)

2015.4 87 320 ÷ 12 × 8 = 213.33 5 2016

2016.4
2015.5

$$800 \times \frac{2}{5} = 320 \div 12 \times 4$$

$$(800 - 320) \times \frac{2}{5} = 192 \div 12 \times 8$$

2016.5 - 2017.4 2
3

$$(800 - 320 - 192) \times \frac{2}{5} = 115.2$$

$$800 - 320 - 192 - 115.2 = 172.8$$



第三节 固定资产

4. 年数总和法

年折旧率 = $\frac{\text{尚可使用年限}}{\text{预计使用年限的年数总和}} \times 100\%$

折旧额 = $(\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}) \times \text{折旧率}$



经典例题

$$\frac{2}{5}$$

【单选题】某企业采用双倍余额递减法计算固定资产折旧。

2016年12月购入一项固定资产，原价为200 000元，预计使用年限为5年，~~预计净残值为4 000元~~，不考虑其他因素，2017年该项固定资产应计提的折旧额为（ ）。(2018)

A. 80 000 ✓

B. 65 333

C. 3 9200

D. 78 400

$$200000 \times \frac{2}{5}$$



经典例题

答案：A

解析：年折旧率=2/预计使用年限

$$\times 100\% = 2/5 \times 100\% = 40\%$$

第一年应计提的折旧额=200000×40%=80000（元）

第二年应计提的折旧额=（200000-80000）×40%=48000（元）

第三年应计提的折旧额=（200000-80000-48000）×40%=28800

（元）

第四、五年的年折旧额=[（200000-80000-48000-28800）-4000]/2=19600（元）



经典例题

解析：因为该固定资产是2016年12月购入的，当月增加的固定资产次月开始计提折旧，即从2017年1月份开始计提折旧，也就是第一个折旧年度和会计年度完全相同，因此2017年折旧额为80000元，选项A正确。

2017.2



经典例题

【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。（2018）

A. 160

B. 96

C. 132

D. 105.6

$$\begin{array}{l} 2016 \quad (400-4) \times \frac{5}{15} \\ \checkmark \quad 2017 \quad (400-4) \times \frac{4}{15} \\ 2018 \quad (400-4) \times \frac{3}{15} \end{array}$$



经典例题

答案：D

解析：2017年该设备应计提的折旧额为 $(400-4) \times (4 \div 15) = 105.6$ （万元）。



经典例题

【单选题】2019年11月21日，某公司购入一项固定资产直接交付使用。该固定资产原值500万元。预计使用年限5年，预计净残值5万元。按年数总和法计提折旧。不考虑其他因素，2019年该项固定资产应计提的折旧额为（ ）万元。（2020年）

A. 8.25

B. 13.75

C. 27.5

D. 16.5

$$1. (500 - 5) \times \frac{5}{15} = 165$$

$$2. (500 - 5) \times \frac{4}{15} = 132 \div 12 \times 11$$

2019 12

$$13.75 \times \frac{12}{12} = 134.75$$



第三节 固定资产

(三) 固定资产折旧的账务处理

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



经典例题

【单选题】下列各项中，企业计提专设销售机构的固定资
产折旧应借记的会计科目是（ ）。

- A. 销售费用
- B. 管理费用
- C. 其他业务成本
- D. 制造费用



经典例题

答案：A

解析：专设销售机构的固定资产折旧应借记“销售费用”科目，贷记“累计折旧”科目。选项 A 正确。



第三节 固定资产

知识点五 固定资产发生的后续支出

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。

满足固定资产确认条件	计入 <u>固定资产成本</u>
不满足固定资产确认条件	固定资产 <u>修理费</u> 等，计入当期损益或计入相关资产的成本。 如 <u>行政管理部门</u> 、企业专设的销售机构等发生的固定资产日常修理费用按照功能分类计入 <u>管理费用</u> 或 <u>销售费用</u> 。



第三节 固定资产

(一) 固定资产发生的可资本化的后续支出

结转固定资产账面价值	借： <u>在建工程</u> 70 累计折旧 10 固定资产减值准备 20 贷： <u>固定资产</u> 100
发生的可资本化的后续支出	借： 在建工程 应交税费——应交增值税 （进项税额） 贷： 银行存款等



第三节 固定资产

发生的可资本化的后续支出	扣除被替换部分的 <u>账面价值</u>	借： <u>银行存款/原材料</u> 【 <u>残料价值</u> 】 营业外支出 贷： <u>在建工程</u> 【 <u>被替换部分账面价值</u> 】
完工并达到预定可使用状态时	借： <u>固定资产</u> 贷： <u>在建工程</u> 转为固定资产后， <u>按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。</u>	



第三节 固定资产

【提示】 对于固定资产后续支出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。

【小技巧】 $\text{上述固定资产金额} = \text{改造前账面价值} + \text{新增的} - \text{剔除的账面价值}$



第三节 固定资产

$$8000 \times 3\% \times 8.5$$

$$8.5 \text{ 年}$$

【例4-28】甲航空公司为增值税一般纳税人，2015年12月份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。甲航空公司未将发动机单独作为一项固定资产进行核算。2024年6月末，甲航空公司开辟新航线，航程增加。为延长飞机的空中飞行时间，公司决定更换一部性能更为先进的发动机。

新发动机的成本为700万元，增值税专用发票上注明增值税税额为91万元；另支付安装费用并取得增值税专用发票，注明安装费10万元，税率9%，增值税税额0.9万元。

假定飞机的年折旧率为3%，不考虑预计净残值，替换下的老发动机报废且无残值收入。

$$500 - 500 \times 3\% \times 8.5$$



第三节 固定资产

(1) 2024年6月末飞机的累计折旧金额 $=8000 \times 3\% \times 8.5 = 2040$

(万元)，将固定资产转入在建工程：

借：在建工程	<u>5 9600000</u>
累计折旧	<u>2 0400000</u>
贷：固定资产	<u>8 0000000</u>

(2) 购入并安装新发动机：

借：工程物资	<u>7000000</u>
应交税费—— <u>应交增值税（进项税额）</u>	<u>910000</u>
贷：银行存款	7910000
借：在建工程	7000000
贷：工程物资	7000000



第三节 固定资产

(3) 支付安装费用:

借: 在建工程

 应交税费——应交增值税(进项税额) 9000

 贷: 银行存款

5960	372.5
700	
100000	
10	
109000	
62	
6297.5	

(4) 2024年6月末老发动机的账面价值 = 500 -

$500 \times 3\% \times 8.5 = 372.5$ (万元)。

终止确认老发动机的账面价值:

借: 营业外支出

3725000

 贷: 在建工程

3725000



第三节 固定资产

(5) 新发动机安装完毕, 投入使用, 固定资产的入账价值
 $=5960+700+10-372.5=6297.5$ (万元)

借: 固定资产	6 2975000
贷: 在建工程	6 2975000



经典例题

【单选题】A公司对一座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。则新办公楼的入账价值为（ ）万元。

- A. 1100
- B. 1050 ✓
- C. 1048
- D. 1052

Handwritten calculations and a table:

500	50
600	
<hr/>	
500 × $\frac{100}{1000}$	1050

Below the table, a calculation shows the depreciation of the replaced part: $100 - \frac{50}{1000} \times 100 = 50$.



经典例题

500

答案: B

$$100 - \frac{100 \times \frac{500}{1000}}$$

解析: 被替换部分的账面价值 = $100 \times (1 - 500/1000) = 50$

(万元)。新办公楼的入账价值 = $1000 - 500 + 600 - 50 = 1050$ (万元)。



第三节 固定资产

知识点六 处置固定资产

固定资产处置，即固定资产的终止确认，具体包括企业因出售、报废、毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等。

(花钱)借 固定资产清理 贷(收钱)

账面价值转入
清理费用

收回出售价款
残料入库
保险公司
其他过失人的赔偿



第三节 固定资产

(1) 固定资产转入清理

借：固定资产清理 70
 累计折旧 10
 固定资产减值准备 20
 贷：固定资产 100

(2) 结算清理费用等

借：固定资产清理 1
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款



第三节 固定资产

(3) 收到出售固定资产的价款、残料价值和变价收入等

借：银行存款【价税合计】/原材料【残料入库】等

贷：固定资产清理

 应交税费——应交增值税（销项税额）

(4) 确认应收责任单位（或个人）赔偿损失

借：其他应收款

贷：固定资产清理

WR



第三节 固定资产

(5) 结转清理净损益

业务情形		清理净损益的账务处理
1. 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 （客观因素）	净损失	借：营业外支出——非流动资产处置损失 [正常报废] ——非常损失 [自然灾害] 贷：固定资产清理
	净收益	借：固定资产清理 贷：营业外收入——非流动资产处置利得



第三节 固定资产

(5) 清理净损益的处理

业务情形		清理净损益的账务处理
2. 因 <u>出售、转让</u> 等原因产生的固定资产处置利得或损失应计入 <u>资产处置损益</u> （主观因素）	净损失	借：资产处置损益（损失） 贷：固定资产清理
	净收益	借：固定资产清理 贷： <u>资产处置损益</u> （利得）



经典例题

【单选题】某企业处置一台旧设备，原价为23万元，已计提折旧5万元。处置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。

- A. -2.9
- B. 0.5 ✓
- C. 20
- D. 2

18	20
1.5	
<hr/>	
	0.5

$$20 - (18 + 1.5) = 0.5$$



经典例题

答案：B

解析：借：固定资产清理 180000
 累计折旧 50000
 贷：固定资产 230000

借：银行存款/应收账款 226000
 贷：固定资产清理 200000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 26000

借：固定资产清理 15000
 贷：银行存款 15000

借：固定资产清理 5000
 贷：资产处置损益 5000



经典例题

【多选题】下列各项中，应通过“固定资产清理”科目核算的有（ ）。

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



经典例题

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。



第三节 固定资产

知识点七 固定资产清查

企业应当定期或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。

在固定资产清查过程中，如果发现盘盈、盘亏的固定资产，应当填制固定资产盘盈盘亏报告表。

清查固定资产的损益，应当及时查明原因，并按照规定程序报批处理。



第三节 固定资产

(一) 固定资产盘盈

1. 盘盈时：

借：固定资产（重置成本）

贷：以前年度损益调整（前期差错）

2. 由于以前年度损益调整而增加的所得税费用

借：以前年度损益调整

贷：应交税费——应交所得税

3. 将以前年度损益调整科目余额转入留存收益时：

借：以前年度损益调整

贷：盈余公积

利润分配——未分配利润



经典例题

【判断题】企业固定资产盘盈利得应计入营业外收入。（）

答案：×

解析：企业在财产清查中盘盈的固定资产，在按管理权限报经批准处理前，应先通过“以前年度损益调整”科目核算。报经批准后，由于以前年度损益调整而增加的所得税费用，借记“以前年度损益调整”科目，贷记“应交税费——应交所得税”，将“以前年度损益调整”科目余额转入留存收益。



第三节 固定资产

(二) 固定资产盘亏

1. 盘亏固定资产时:

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

2. 转出不可抵扣的进项税额时:

借: 待处理财产损溢

 贷: 应交税费——应交增值税（进项税额转出）



第三节 固定资产

3. 报经批准转销时

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



第三节 固定资产

【例4-34】乙公司为增值税一般纳税人，2024年12月31日进行财产清查时，发现短缺一台笔记本电脑，原价为10 000元，已计提折旧7 000元，购入时增值税税额为1 300元。

该笔记本电脑因盘亏，其购入时的增值税进项税额中不可从销项税额中抵扣的金额 = $(10000 - 7000) \times 13\% = 390$ (元)

(1) 盘亏固定资产时：

借：待处理财产损益	3 000	
累计折旧	<u>7 000</u>	
贷：固定资产		<u>10 000</u>



第三节 固定资产

(2) 转出不可抵扣的进项税额时：

借：待处理财产损溢 390

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出） 390

(3) 报经批准转销时：

借：营业外支出——盘亏损失 3 390

贷：待处理财产损溢 3 390



经典例题

【单选题】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



经典例题

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。



第三节 固定资产

【总结】

	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： <u>待处理财产损益</u> 贷：库存现金
库存现金	借：待处理财产损益 贷：其他应付款 <u>营业外收入（不明原因）</u>	借：其他应收款 <u>管理费用（不明原因）</u> 贷：待处理财产损益



第三节 固定资产

【总结】

	盘盈	盘亏
存货	借：原材料等 贷：待处理财产损益	借： <u>待处理财产损益</u> 贷：原材料等 应交税费——应交增值税（进项税额转出）
	借：待处理财产损益 贷： <u>管理费用</u>	借： <u>原材料</u> （残料） 其他应收款（赔款） <u>管理费用</u> （ <u>一般经营损失</u> ） 营业外支出（非常损失） 贷：待处理财产损益



第三节 固定资产

【总结】

	盘盈	盘亏
固定资产	借：固定资产（重置成本） 贷：以前年度损益调整	借： <u>待处理财产损溢</u> 累计折旧 固定资产减值准备
	借：以前年度损益调整 贷：应交税费——应交所得税 借：以前年度损益调整 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润	贷： <u>固定资产</u> 应交税费——应交增值税（进项税额转出） <hr/> 借： <u>其他应收款</u> （赔款） <u>营业外支出——盘亏损失</u> 贷：待处理财产损溢



第三节 固定资产

知识点八 固定资产减值

固定资产的真实价值有可能低于账面价值，在期末必须对固定资产减值损失进行确认。

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。

借：资产减值损失

贷：固定资产减值准备

【提示】固定资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。



经典例题

【单选题】下列各项中，关于企业固定资产会计处理的表述正确的是（ ）。（2018）

- A. 盘盈的固定资产应计入~~营业~~外收入
- B. 已提足折旧仍继续使用的固定资产不再计提折旧
- C. 固定资产发生的符合资本化条件的后续支出计入~~当期~~损益
- D. 已确定的固定资产减值损失在以后会计期间可以转回



经典例题

答案：B

解析：选项A应作为前期会计差错进行更正，通过“以前年度损益调整”科目核算，选项C应计入固定资产成本，选项D已确定的固定资产减值损失在以后会计期间不可以转回。



经典例题

【单选题】某企业2017年12月31日购入一台设备，入账价值为200万元，预计使用寿命为10年，预计净残值为10万元，采用年限平均法计提折旧。2018年12月31日该设备存在减值迹象，经测试预计可收回金额为150万元。2018年12月31日该设备账面价值应为（ ）万元。

- A. 150 ✓
- B. 160
- C. 180
- D. 182

$$(200 - 10) \div 10 = 19$$

$$181$$

$$200 - 19 - 31$$



经典例题

答案：A

解析：确定减值之前固定资产的账面价值 $=200 - (200 - 10) / 10 = 181$ （万元），大于可收回金额150万元，因此固定资产发生了减值，减值以后固定资产应该按照可收回金额确认账面价值，因此2018年12月31日该设备账面价值应为150万元。



本节总结

固定资产概述

取得固定资产

外购成本=价、税、费（不可扣）

自营建造：工程物资、在建工程、固定资产



本节总结

对固定资产计提折旧

应计折旧额=原价-预计净残值-固定资产减值准备

折旧方法：年限平均法、工作量法、双倍余额递减法、年数总和法

固定资产发生的后续支出

账面价值转入“在建工程”，加进减出，替换部分净损失计入“营业外支出”，改扩建期间不提折旧



本节总结

处置固定资产

通过“固定资产清理”科目，借（花钱）贷（收钱）

主观因素处置：资产处置损益

客观因素处置：营业外收/支

固定资产清查

盘盈（重置成本）

盘亏（待处理财产损益——营业外支出）

固定资产减值

计提减值金额=账面价值-可收回金额

减值已经计提，不得转回

谢谢 观看

THANK YOU



第四节

无形资产和长期待摊费用



本节概要

无形资产

长期待摊费用



第四节 无形资产和长期待摊费用

知识点一 无形资产

(一) 无形资产的概念和特征

1. 无形资产的概念

无形资产是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。

其主要包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权和特许权等。



第四节 无形资产和长期待摊费用

2. 无形资产的特征

(1) 具有资产基本特征：由企业拥有或者控制并能为其带来未来经济利益是无形资产作为一项资产的基本特征。

(2) 不具有实物形态；

(3) 具有可辨认性；

【提示】企业自创商誉由于无法与企业自身分离而存在，不具有可辨认性，不属于无形资产。

(4) 属于非货币性资产。



第四节 无形资产和长期待摊费用

【总结】

内容		核算科目
专利权		无形资产
非专利技术		无形资产
商标权		无形资产
特许权		无形资产
著作权		无形资产
土地/ 土地使用权	单独估价入账的土地	固定资产
	出租或增值出售	投资性房地产
	房地产企业取得的土地 使用权	存货
	非房地产企业取得的土 地使用权	无形资产



第四节 无形资产和长期待摊费用

【提示】企业为宣传自创并已注册登记的商标而发生的相
关费用，应在发生时直接计入**当期损益**。企业如果购买他人的
商标，**一次性支出费用较大**，可以将购入商标的**价款、支付的
手续费及有关费用**作为商标权的**成本**。



经典例题

【单选题】下列项目中，不能够确认为无形资产的是（ ）。

- A. 通过购买方式取得的土地使用权 ✓
- B. 自创的商誉 ✗
- C. 通过吸收投资方式取得的土地使用权 ✓
- D. 通过购买方式取得的非专利技术 ✓



经典例题

答案：B

解析：商誉是不可辨认的，不能作为无形资产核算。



第四节 无形资产和长期待摊费用

(二) 无形资产的账务处理

1. 科目设置“无形资产”“研发支出”“累计摊销”等。
2. 无形资产的取得：无形资产应当按照取得成本进行初始计量。取得方式主要有外购、自行研究开发等。

+ 无形资产		-
取得成本	处置转出	



第四节 无形资产和长期待摊费用

1. 取得无形资产

(1) 外购无形资产

外购无形资产的成本包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出。

取得增值税专用发票→应交税费-应交增值税（进项税额）

取得增值税普通发票→不可抵扣，计入无形资产的成本



第四节 无形资产和长期待摊费用

(2) 自行研究开发无形资产

企业内部研究开发项目所发生的支出应区分研究阶段支出和开发阶段支出。

企业内部研究开发项目研究阶段的支出全部费用化，结转记入当期“管理费用”科目。开发阶段的支出，符合条件的才能资本化，不符合资本化条件的结转记入当期“管理费用”科目。

研究阶段	费用化
开发阶段	1. 满足资本化条件 —— 资本化 2. 不满足资本化条件 —— 费用化



第四节 无形资产和长期待摊费用

		自行研究开发无形资产的会计处理	
研究阶段		借：研发支出—— <u>费用化支出</u> 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款、原材料、应付职工薪酬	
开发阶段	不符合资本化条件	月末： 借：管理费用 贷：研发支出——费用化支出	无法区分的， <u>费用化</u> （管理费用）
	符合资本化条件	借：研发支出—— <u>资本化支出</u> 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款、原材料、应付职工薪酬 达到预定用途： 借：无形资产 贷：研发支出——资本化支出	

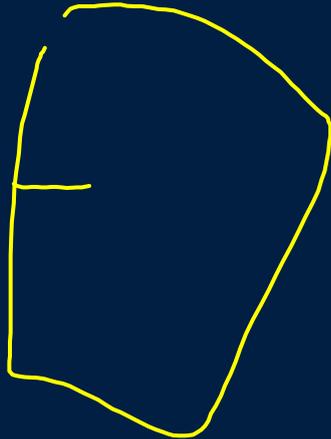


经典例题

【单选题】某公司自行研发非专利技术共发生支出460万元，其中：研究阶段发生支出160万元；开发阶段发生支出300万元，符合资本化条件的支出为180万元。不考虑其他因素，该研发活动应计入当期损益的金额为（ ）万元。

- A. 180
- B. 280 ✓
- C. 340
- D. 160

120
280





经典例题

答案：B

解析：研究阶段发生的支出160万元和开发阶段发生的不符合资本化条件的支出120万元（ $300-180$ ）全部计入管理费用，所以计入当期损益的金额= $160+120=280$ （万元），选项B正确。



经典例题

【多选题】下列各项中，关于自行研发无形资产业务的会计处理表述正确的有（ ）。（2020年）

A. 满足资本化条件的研发支出达到预定用途，应转入“无形资产”科目的借方

B. 不满足资本化条件的研发支出，期末应转入“管理费用”科目的借方

C. 满足资本化条件的研发支出，应记入“研发支出——费用化支出”科目的借方

D. 不满足资本化条件的研发支出，应记入“研发支出——资本化支出”科目的借方



经典例题

答案：AB

解析：满足资本化条件的研发支出，应记入“研发支出——资本化支出”科目的借方，选项C错误；不满足资本化条件的研发支出，应记入“研发支出——费用化支出”科目的借方，选项D错误。



第四节 无形资产和长期待摊费用

2. 无形资产摊销

(1) 企业应当于取得无形资产时分析判断其使用寿命。

使用寿命 <u>不确定</u>	<u>不摊销</u>
使用寿命有限	1. <u>应进行摊销</u> ，通常其 <u>残值</u> 视为零。 2. 应当自可供使用（即其达到预定用途） <u>当月起开始摊销</u> ， <u>处置当月不再摊销</u>

【小技巧】 无形资产摊销有头无尾

固定资产计提折旧掐头不去尾



第四节 无形资产和长期待摊费用

(2) 无形资产的摊销方法

无形资产摊销方法包括年限平均法（即直线法）、生产总量法等。

无法可靠确定预期消耗方式的，应当采用直线法摊销。

企业应当按月对无形资产进行摊销。



第四节 无形资产和长期待摊费用

(3) 无形资产摊销

借：生产成本、制造费用（属于专门用于生产某种产品或其他资产的）

 管理费用（企业管理用的无形资产）

 其他业务成本（出租的无形资产）

 贷：累计摊销



经典例题

【多选题】某公司为增值税一般纳税人，2019年1月4日购入一项无形资产，取得的增值税专用发票注明价款为880万元，增值税税额为52.8万元，该无形资产使用年限为5年，按年进行摊销，预计残值为零。下列关于该项无形资产的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 2019年1月4日取得该项无形资产的成本为880万元
- B. 2019年12月31日该项无形资产的累计摊销额为176万元
- C. 该项无形资产自2019年2月起开始摊销
- D. 该无形资产的应计摊销额为932.8万元



经典例题

答案：AB

解析：无形资产按照取得时的成本进行初始计量，选项A正确；对于使用寿命有限的无形资产应当自可供使用当月起开始摊销，所以2019年的摊销额 $=880 \div 5 = 176$ （万元），选项B正确，选项C错误；该无形资产的应计摊销额为无形资产的成本880万元，选项D错误。



经典例题

【多选题】下列各项关于企业无形资产摊销会计处理的表述中，正确的有（ ）。（2024年）

- A. 出租无形资产的摊销额计入管理~~费~~用
- B. 无形资产摊销方法应反映其有关经济利益的预期消耗方式
- C. 使用寿命有限的无形资产应自可供使用的~~当~~月开始摊销
- D. 使用寿命不确定的无形资产应采用年限平均法进行摊销



经典例题

答案：BC

解析：选项A，出租无形资产的摊销额计入其他业务成本；
选项D，使用寿命不确定的无形资产不应摊销。



第四节 无形资产和长期待摊费用

3. 出售和报废无形资产

企业出售无形资产，应将差额，计入资产处置损益。

差额 = 出售取得的款项 - 账面价值 - 出售相关税费

$$113 - 70 - 13 = 30$$

$$100 - 70 = 30$$



第四节 无形资产和长期待摊费用

$$143 - 113 = 30$$

出售和报废无形资产	
出售	<p>借：银行存款、其他应收款等 <u>13</u> 累计摊销 <u>10</u> 无形资产减值准备 <u>20</u> 贷：无形资产 <u>100</u> 应交税费——应交增值税（销项税额） <u>13</u> 资产处置损益【倒挤差额，也可能在借方】 <u>30</u></p>
	<p>【对比】处置固定资产要通过“<u>固定资产清理</u>”科目过渡，而无形资产不需要。</p> <p>【提示】<u>增值税销项税额</u>不影响处置净损益，因为它是单独结算，对应的是银行存款。</p>



第四节 无形资产和长期待摊费用

	出售和报废无形资产
报 废	借：累计摊销 10 无形资产减值准备 20 <u>营业外支出——非流动资产处置损失</u> 70. 贷：无形资产 100



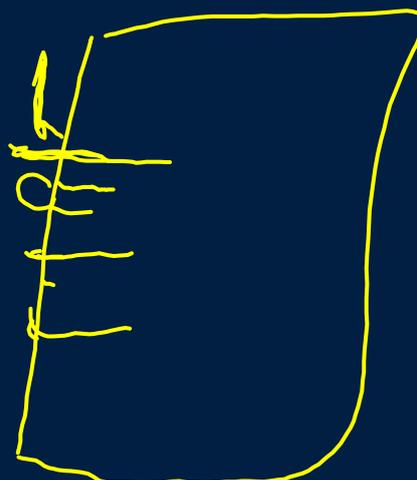
经典例题

$$106 - 50 - 6 = 50$$

【单选题】2023年7月，某制造业转让一项专利权，开具增值税专用发票上注明的价款为100万元，增值税税额为6万元，全部款项已存入银行，该专利权成本为200万元，已摊销150万元。不考虑其他因素，该企业转让专利权对利润总额的影响金额为（ ）万元。

- A. 56
- B. -94
- C. 50 ✓
- D. -100

$$100 - 50 = 50$$





经典例题

答案：C

解析：会计分录为：

借：银行存款	106
累计摊销	150
贷：无形资产	200
应交税费——应交增值税（销项税额）	6
资产处置损益	50



经典例题

【单选题】甲公司为增值税一般纳税人，本月将一项专利权转让给乙公司，开具增值税专用发票上注明的价款为40万元，增值税税额为2.4万元。该专利权成本为30万元，已累计摊销15万元。不考虑其他因素，转让该项专利权应确认的处置净损益为（ ）万元。（2020年）

- A. 12.4
- B. 27.4
- C. 10
- D. 25



$$42.4 - 15 - 2.4$$

$$40 - 15 = 25$$



经典例题

答案：D

解析：转让该项专利权的会计处理为：

借：银行存款等	<u>42.4</u>	
累计摊销	15	
贷：无形资产	30	
应交税费——应交增值税（销项税额）		<u>2.4</u>
资产处置损益	25	



第四节 无形资产和长期待摊费用

4. 无形资产的减值

无形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，企业应当将该无形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，计提相应的资产减值准备。

借：资产减值损失

贷：无形资产减值准备

$$100 - 20 = 80$$



第四节 无形资产和长期待摊费用

【提示】

无形资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。



经典例题

【多选题】下列各项中，关于制造业企业无形资产的会计处理表述正确的有（ ）。（2018）

- A. 使用寿命有限的无形资产自使用当月起开始摊销
- B. 已计提的无形资产减值准备在以后期间可以转回
- C. 出租无形资产的摊销额应计入其他业务成本
- D. 使用寿命不确定的无形资产不进行摊销



经典例题

答案：ACD

解析：对于使用寿命有限的无形资产应当自可供使用（即其达到预定用途）当月起开始摊销，使用寿命不确定的无形资产不应摊销，选项AD正确；无形资产减值损失一经确认，以后会计期间不得转回，选项B错误；出租无形资产的摊销额应计入其他业务成本，选项C正确。



第四节 无形资产和长期待摊费用

知识点二 长期待摊费用

长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上的各项费用，如以租赁方式租入的使用权资产发生的改良支出等。

企业应通过“长期待摊费用”科目，核算长期待摊费用的发生、摊销等情况。



第四节 无形资产和长期待摊费用

1. 发生长期待摊费用

借：长期待摊费用

500

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：原材料/ 银行存款等

500

2. 摊销长期待摊费用

借：管理费用（管理部门使用）

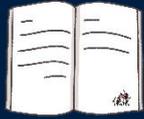
销售费用等（销售部门使用）

贷：长期待摊费用



第四节 无形资产和长期待摊费用

【例4-45】2024年6月1日，甲公司对以经营租赁方式新租入的办公楼进行装修，发生以下有关支出：领用生产用材料80万元，有关人员工资等职工薪酬40万元。2024年11月30日，该办公楼装修完工，达到预定可使用状态并交付使用，按租赁期10年进行摊销。假定不考虑其他因素。



第四节 无形资产和长期待摊费用

(1) 装修领用原材料时:

借: 长期待摊费用 800000
 贷: 原材料 800000

(2) 确认工程人员职工薪酬时:

借: 长期待摊费用 400000
 贷: 应付职工薪酬 400000

(3) 2024年12月摊销装修支出时:

借: 管理费用 10000 (120万元 ÷ 10 ÷ 12)
 贷: 长期待摊费用 10000



经典例题

【判断题】企业以租赁方式租入固定资产供销售部门使用，对该资产进行改良发生的支出应直接计入使用权资产的成本。

()



经典例题

答案：×

解析：以租赁方式租入使用权资产发生的改良支出应当计入长期待摊费用，长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在一年以上的各项费用。



经典例题

【判断题】长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在一年以上的各项费用。（）（2020年）



经典例题

答案：√

解析：长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上的各项费用。



经典例题

【判断题】企业对租入的租赁期为10年的办公楼进行装修，发生的装修支出为100万元，应直接计入固定资产成本。（ ）
(2024年)



经典例题

答案：×

解析：本题应计入长期待摊费用。长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上的各项费用，如以租赁方式租入的使用权资产发生的改良支出等。



本节总结

无形资产

取得取本

1. 外购的无形资产成本=价、费、税（不可扣）
2. 自行研究开发的无形资产入账成本=自满足资本化条件的
时至无形资产达到预定用途所发生的可直接归属于该无形资产的、必要支出总和。
3. 研究阶段：费用化，开发阶段满足资本化条件的资本化



本节总结

无形资产

摊销

1. 使用寿命有限——摊销，不确定——不摊销

2. 无形资产的应摊销金额 = $\frac{\text{成本} - \text{预计残值} - \text{无形资产减值准备累计金额}}{0}$

3. 有头无尾

4. 无形资产摊销方法选择：无法确定实现方式——直线法

出售和报废无形资产：

正常处置：资产处置损益

报废：营业外支出

无形资产的减值：已经计提，不得转回



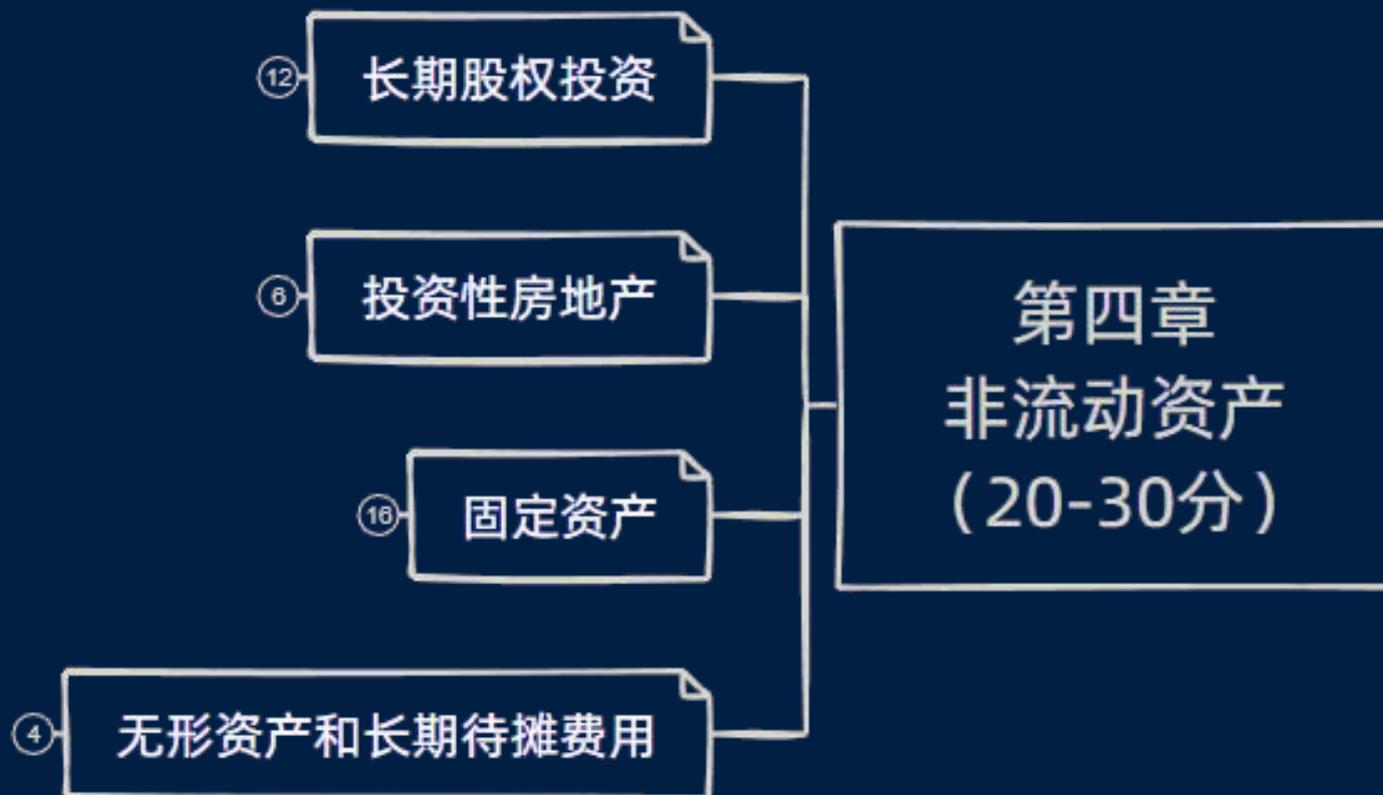
本节总结

长期待摊费用

租入使用权资产改良支出

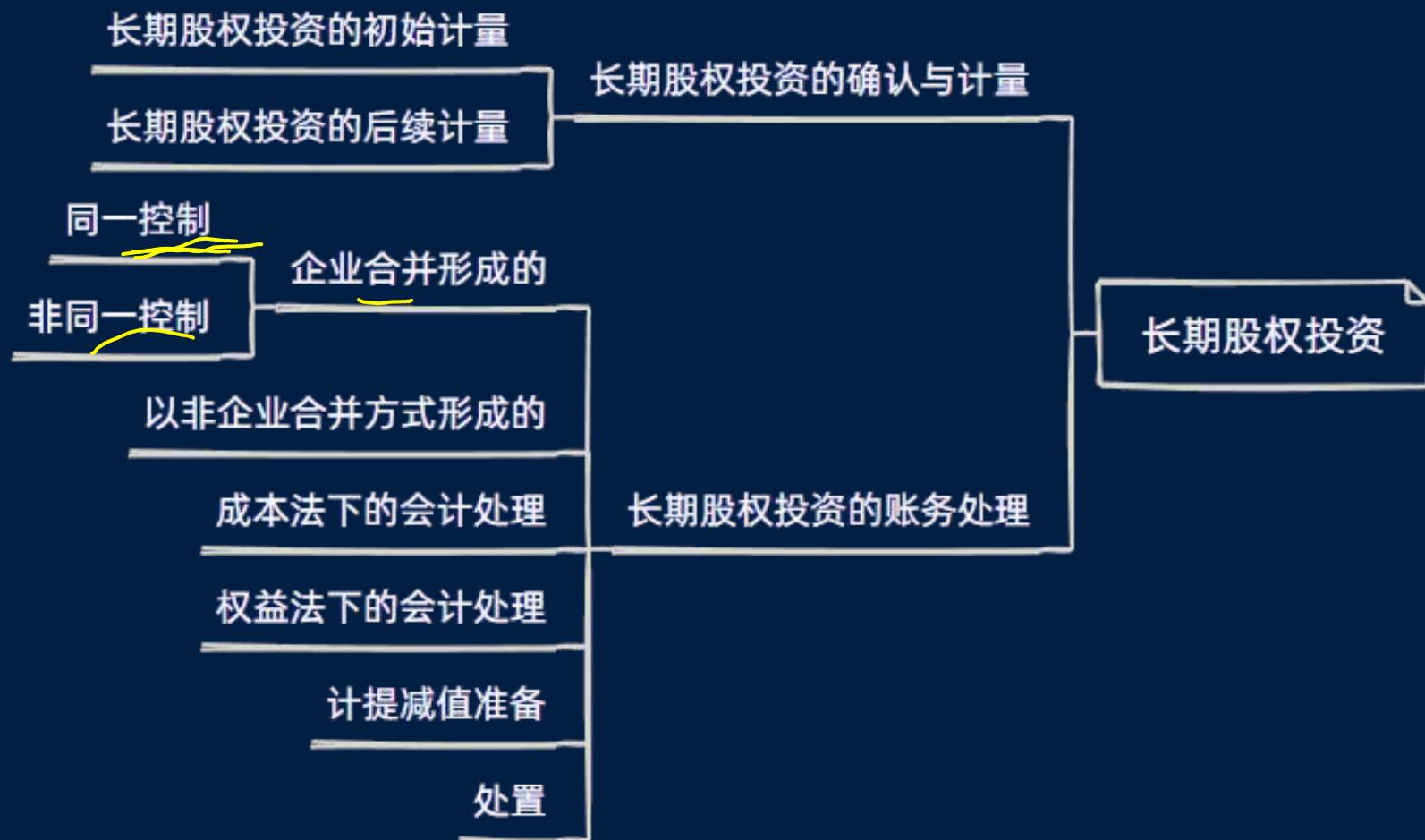


本章小结





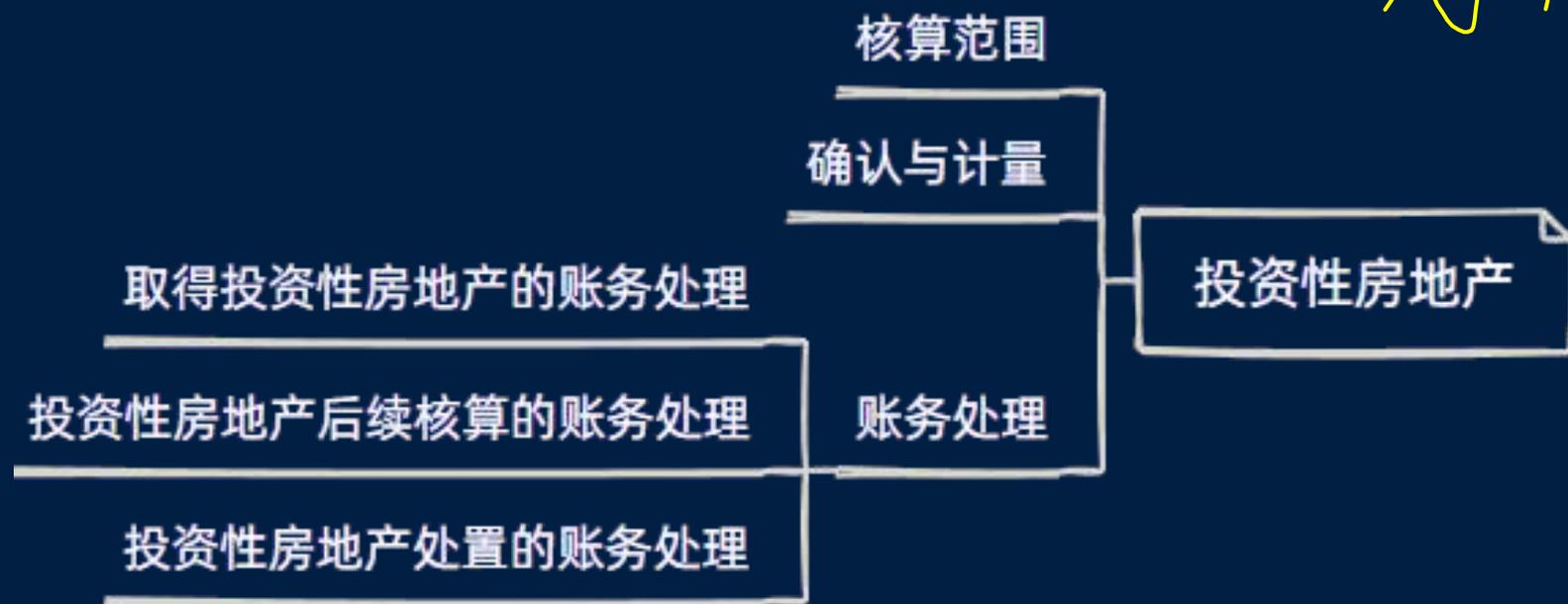
本章小结





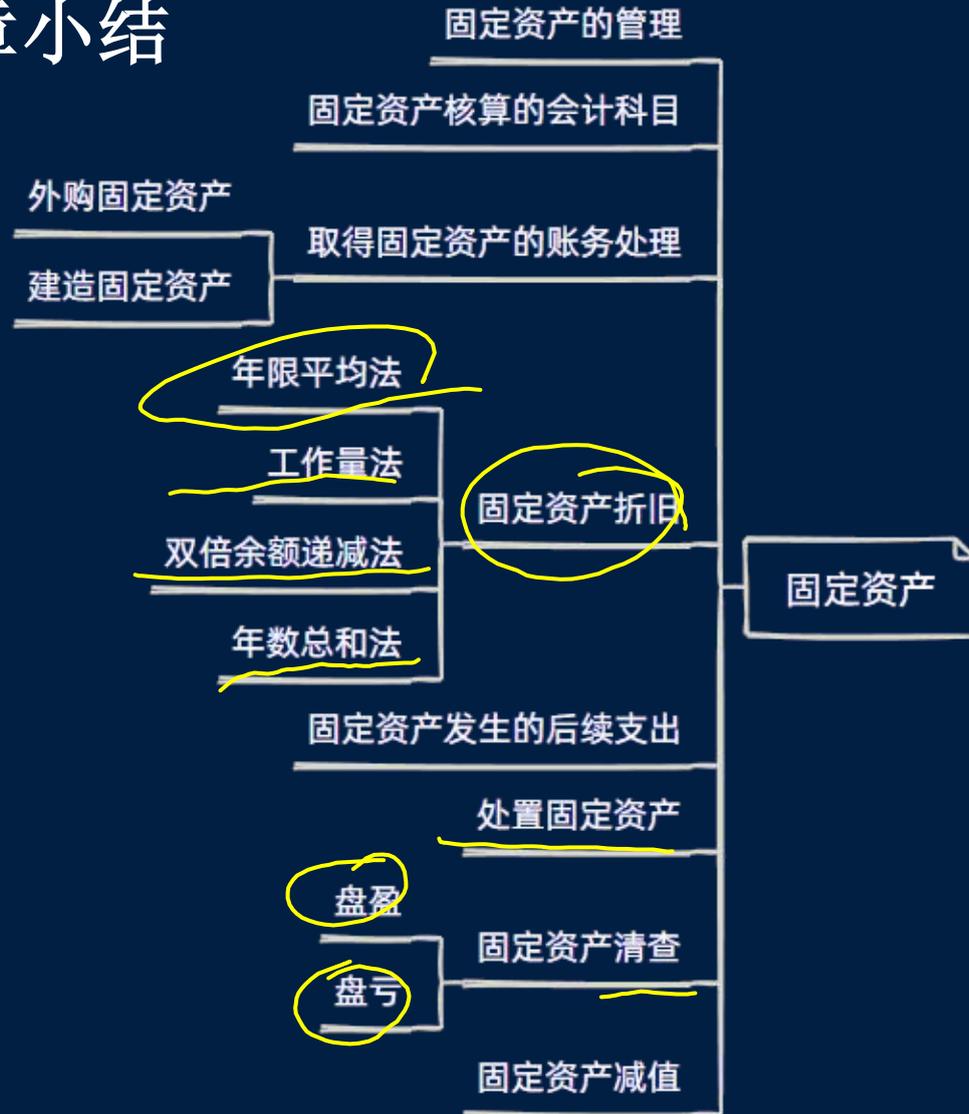
本章小结

小结 / 会计 / 会计





本章小结





本章小结

无形资产的概念和特征

无形资产的账务处理

无形资产

长期待摊费用

无形资产和长期待摊费用

谢谢 观看

THANK YOU