

第五章 固定资产

本章提纲

固定资产概述

固定资产增加和减少的核算

固定资产折旧和修理

固定资产的期末计价

第一节 固定资产概述

一、固定资产的概念和特点

固定资产是指企业为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的，使用寿命超过一个会计年度的有形资产。

具体包括：房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。

特点:

- (1) 固定资产是企业生产经营的必要条件。
- (2) 能够长期使用并保持其实物形态不变。
- (3) 单位价值较高。
- (4) 价值逐渐转移。

二、固定资产的分类

- (1) 按经济用途分类
- (2) 按使用情况分类
- (3) 按所有权分类
- (4) 按经济用途和使用情况综合分类

三、固定资产的计价

历史成本

重置成本

现值

净值（折余价值=原值-累计折旧）

第二节 固定资产的核算

取得

折旧

修理

出售

清理和报废

一、固定资产取得的核算

- (1) 购入
- (2) 自行建造
- (3) 投资者投入
- (4) 融资租赁租入
- (5) 接受捐赠
- (6) 盘盈
- (7) 债务重组取得
- (8) 以非货币性交易换入

(一) 外购

不需要安装
需要按照

不需要安装

入账成本 = 实际支付的价款 + 相关费用

买价 运杂费

包装费 保险费

注意：不包括支付的增值税进项税额。

核算科目：固定资产

需要安装

入账成本

= 实际支付的价款 + 相关费用 + 安装过程中发生的安装费用

核算科目： 在建工程

不需要安装:

借: 固定资产

 应交税费—增值税（进项税额）

贷: 银行存款

需要安装:

借: 在建工程

 应交税费—增值税（进项税额）

贷: 银行存款

(二) 自行建造

入账成本：工程材料、建造人工费、**借款利息**

为购建固定资产而发生的借款费用，符合资本化条件的，计入购建固定资产的成本。

科目：**工程物资**

（三）投资者投入固定资产的核算

入账价值：按投资合同或协议约定的价值入账，但合同或协议约定价值不公允的除外。

二、固定资产折旧

(一) 折旧的含义和范围

固定资产折旧是指固定资产在使用过程中逐渐损耗的价值。

固定资产的损耗有：有形损耗、无形损耗

固定资产的损耗使企业的资本费用化，无论是有形损耗，还是无形损耗，都是通过计提折旧费的方式计入生产成本和期间费用。

折旧的意义：

1. 折旧是成本的分摊和计算过程
2. 折旧是资本的回收过程

企业用于固定资产的投资成本，通过折旧的方式与收入相配比。将固定资产的投资成本，系统合理地分摊到资产创造收益期间的程序。

固定资产计提折旧范围

——企业**拥有**和**控制**的固定资产

——下列情况外：

- 1.已经提足折旧仍然继续使用的固定资产；
- 2.按规定单独估价作为固定资产入账的土地。

注意下列固定资产要提取折旧：

1.融资租入的固定资产

2.经营租赁方式租出的固定资产

（二）影响固定资产折旧的因素

- （1）计提折旧的基数
- （2）固定资产净残值
- （3）固定资产使用年限
- （4）折旧计算方法

（三）固定资产折旧的计算方法

年限平均法

工作量法

年数总和法

双倍余额递减法

折旧方法一经确定，不得随意变更，如需要变更，经批准后报送有关方面备案，并应在会计报表附注中予以说明。

1、年限平均法

年限平均法又称直线法，是将固定资产的应提折旧额按固定资产的预计使用年限均衡地分摊到使用各期的一种折旧方法。

也可以用净残值率——140页



$$\text{固定资产年折旧额} = \frac{\text{固定资产原值} - \text{预计残值} + \text{预计清理费}}{\text{预计使用年限}}$$

$$\text{年折旧率} = \text{固定资产年折旧额} \div \text{固定资产原值} \times 100\%$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

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

折旧率有：个别折旧率、分类折旧率、综合折旧率

2. 工作量法

工作量法是按照固定资产应提折旧额和预计使用年限内预计完成的工作总量，先计算出单位工作量应提取的折旧额，再按照各月实际完成的工作量计算月折旧额的一种方法。其计算公式如下：

$$\begin{aligned} \text{单位工作量折旧额} &= \frac{\text{原值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{预计工作总量}} \\ \text{月折旧额} &= \text{单位工作量折旧额} \times \text{本月实际工作量} \end{aligned}$$

3. 双倍余额递减法

双倍余额递减法是在不考虑净残值的前提下，以固定资产的期初账面净值为折旧基数、以直线法折旧率的两倍作为折旧率，来计算各期折旧额的方法。

$$\text{年折旧率} = \frac{2}{\text{预计使用年限}} \times 100\%$$

$$\text{月折旧率} = \text{年折旧率} \div 12$$

$$\text{月折旧额} = \text{期初固定资产账面净} \text{值} \times \text{月折旧率}$$

采用双倍余额递减法时，应当在固定资产折旧年限期满的最前两年，将账面净值扣除预计净残值后平均摊销。

例：某企业甲设备原值为**50000**元，预计折旧年限**5**年，预计净残值为**800**元，折旧计算表如下：

各年折旧计算表

年次	年折旧额	累计折旧额	账面净值
期初			50000
1	$50000 \times 40\% = 20000$	20000	30000
2	$30000 \times 40\% = 12000$	32000	18000
3	$18000 \times 40\% = 7200$	39200	10800
4	$(10800 - 800) / 2 = 5000$	44200	5800
5	$(10800 - 800) / 2 = 5000$	49200	800

4、年数总和法

年数总和法又称合计年限法。它是以固定资产原值减去预计净残值后的净额,乘以逐年递减的分数来计算每年折旧额的一种方法。递减分数的分子代表固定资产尚可使用年数,分母代表使用年数的逐年数字之和。

$$\text{年折旧率} = \frac{\text{预计使用年限} - \text{已使用年限}}{\text{预计使用年限} \times (\text{预计使用年限} + 1) \div 2} \times 100\%$$

例： 某企业A设备原值50000元，预计折旧年限4年，预计净残值2000元，折旧计算见下表：

各年折旧计算表

年次	应计折旧总额	折旧率 (%)	年折旧额	累计折旧	账面净值
期初					50000
1	48000	$\frac{4-0}{4 \times (4+1) \div 2} \times 100\% = 40$	19200	19200	30800
2	48000	$\frac{4-1}{4 \times (4+1) \div 2} \times 100\% = 30$	14400	33600	16400
3	48000	$\frac{4-2}{4 \times (4+1) \div 2} \times 100\% = 20$	9600	43200	6800
4	48000	$\frac{4-3}{4 \times (4+1) \div 2} \times 100\% = 10$	4800	48000	2000

双倍余额递减法、年数总和法比较

方 法	折旧依据(基数)	折旧率
双倍余额递减法	资产折余价值、 <u>每年不同</u> (不考虑净残值)	固定不变
年数总和法	资产原始价值、 <u>每年相同</u> (考虑净残值)	一年一变

双倍余额递减法和年数总和法属于加速折旧法

加速折旧法的特点：

使用前期提折旧多、使用后期少

各年折旧额呈递减趋势

相对加快折旧速度

加速折旧法的优点：

（1）能使企业在较短时间内收回大部分投资。降低固定资产因科学技术的进步、生产力水平的提高和通货膨胀的影响而发生的无形损耗；

（2）可增强企业的固定资产投资能力。加快固定资产的更新换代，在一定程度上起到刺激生产力水平提高的作用；

（3）推迟了所得税款的交纳。固定资产使用前期少纳所得税，使用后期多交，从而相当于国家为企业提供了一笔无息贷款。

（四）固定资产折旧的账务处理

- 设置“**累计折旧**”账户
- 是“固定资产”的**备抵账户**
- **按月计提折旧时：**
 - 借：制造费用
 - 销售费用
 - 管理费用
 - 其他业务成本
 - 贷：累计折旧

“累计折旧”是资产类账户，折旧的增加就是资产价值的减少。

“累计折旧”账户是固定资产的调整账户。

固定资产		累计折旧	
原始投资额			计提的折旧额
	报废减少额		
余额：原始价值			余额：折旧的累计额

固定资产净值 = 原始价值 - 折旧的累计额

三、固定资产的修理

固定资产修理是指为保持固定资产的正常运转和使用，而恢复固定资产原有性能的行为。

固定资产修理按其修理范围的大小、修理时间的长短和修理费用的多少，分为两类：

经常性修理
大修理

1. 固定资产经常性修理

是指为保持固定资产的正常运转和使用，日常对固定资产进行的个别部分的修理。

特点：范围小、间隔时间短、发生次数多、费用支出少。

账务处理方法：直接转销（一次性直接计入当期费用）

不同部门的计入科目如下：

生产车间：制造费用

管理部门：管理费用

销售部门：销售费用

2. 固定资产大修理

是指对固定资产进行的**全面彻底的修理**。

特点：范围大、间隔时间长、发生次数少、费用支出多。

账务处理方法：**分期摊销**

说明：如果大修理费用数额不是很大，也可以采用**直接转销**的方法

核算科目：**长期待摊费用**

四、固定资产减少的核算（处置）

企业在生产经营过程中，通常对不适用或不需用的固定资产进行出售转让；对磨损严重、技术落后以及毁损的固定资产进行清理；对因投资、捐赠、抵债等原因而减少的固定资产进行处置。

减少的固定资产应通过“**固定资产清理**”科目进行核算。

固定资产减少的原因：

以固定资产对外投资；

固定资产出售、报废、毁损；

固定资产对外捐赠；

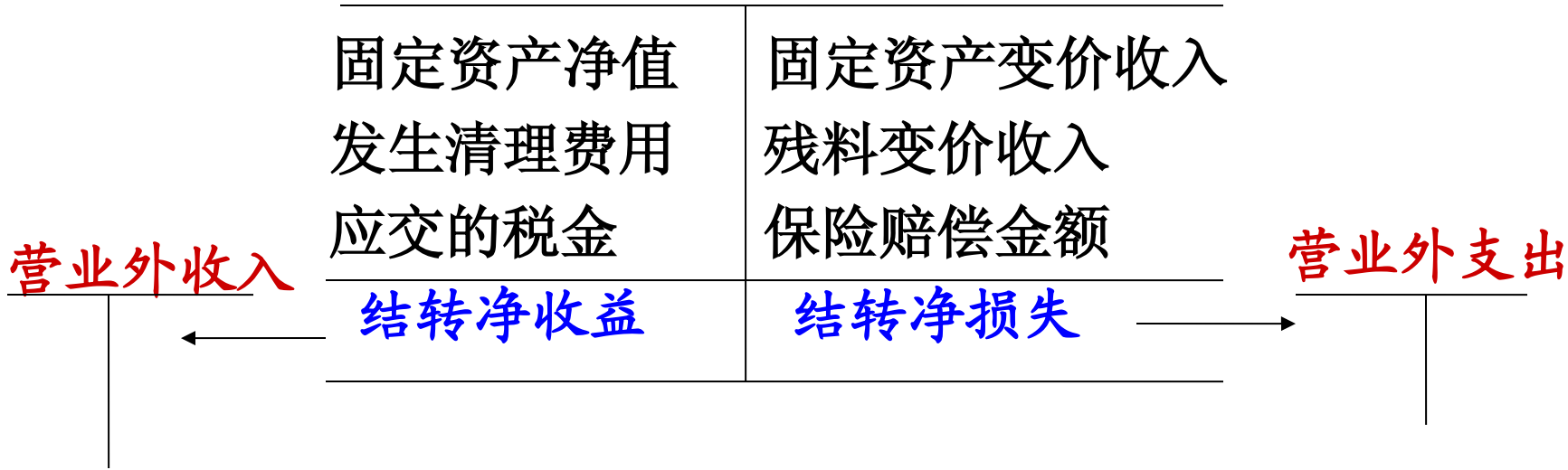
以债务重组方式转出固定资产；

以非货币交易换出固定资产；

固定资产盘亏。

设置账户：

固定资产清理



固定资产报废的核算

某企业报废生产设备一台，原值260 000元，
已提折旧240 000元；在清理过程中，以银行
存款支付清理费用6 000元，残料变卖收入
2 800元。会计处理如下：

(1) 转出固定资产的原值及累计折旧时

借：固定资产清理	20 000	
累计折旧	240 000	
贷：固定资产		260 000

(2) 支付清理费用时

借：固定资产清理	6 000	
贷：银行存款		6 000

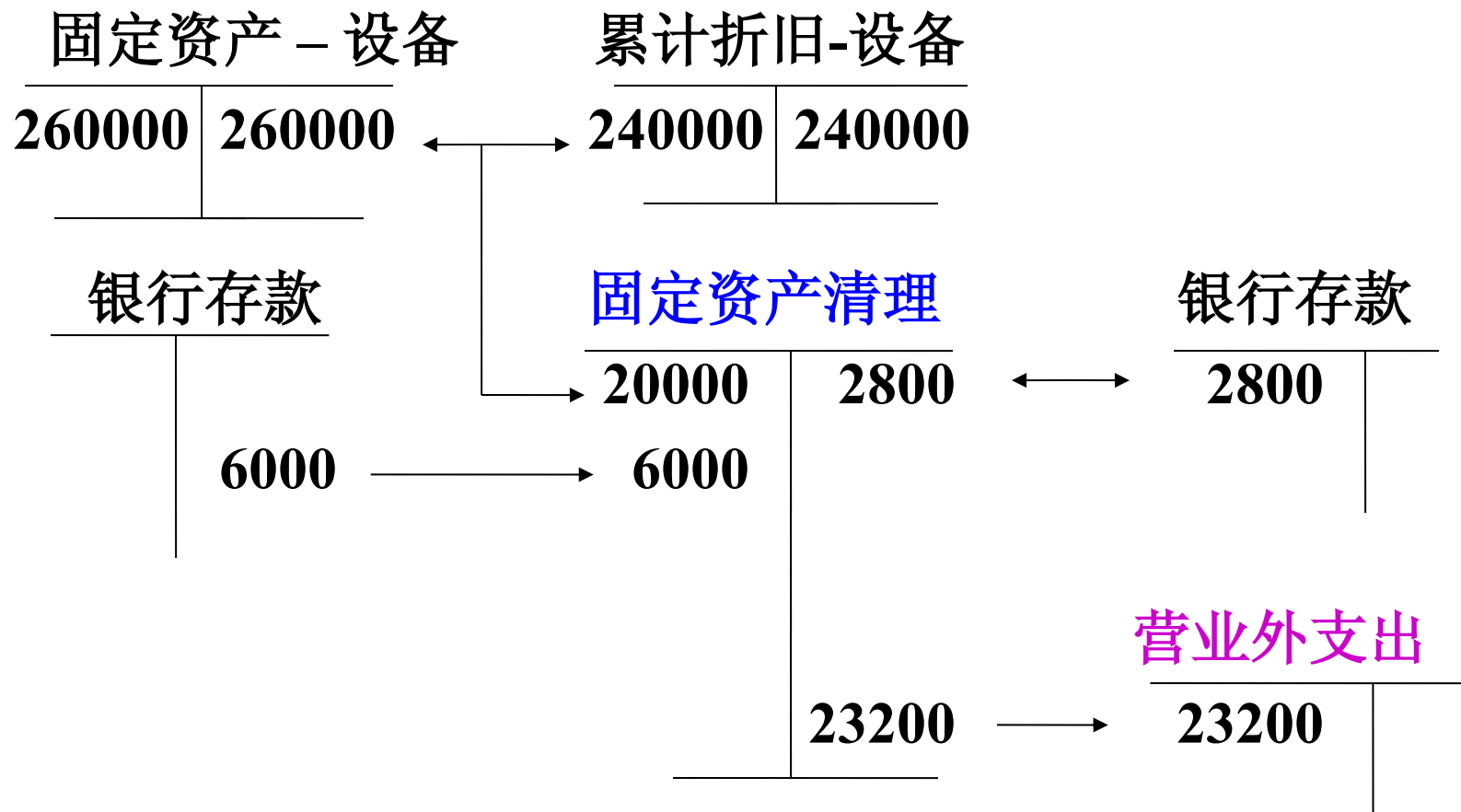
(3) 收到变价收入时

借：银行存款	2 800
贷：固定资产清理	2 800

(4) 结转净损益时

借：营业外支出—处置固定资产净损失	23 200
贷：固定资产清理	23 200

账务处理示意图：



第三节 固定资产的期末计价

会计期末，企业应按固定资产账面价值与预计可收回金额孰抵计量，对预计可收回金额低于其账面价值的，计提固定资产减值准备。

固定资产在使用过程中，由于存在有形损耗和无形损耗以及其他经济原因，发生资产减值是必然的。对于已经发生的资产减值如果不予以确认，必然导致虚计企业资产，这不符合可靠性原则，也有悖于谨慎性原则。

会计准则规定：可收回金额应当根据资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。

处置费用是指与资产处置有关的法律费用、相关税费、搬运清理费等。

可收回金额低于其账面价值 就是资产减值损失。

- 固定资产减值的会计处理：

借：资产减值损失——固定资产减值
贷：固定资产减值准备

注意：

1. 固定资产减值准备按**单项资产**计提。
2. 固定资产减值损失一经确认，以后**不得转回**。