

第五章长期资产

固定资产

固定资产概述

固定资产的特征：

- 1. 以经营为使用目的，而不是出售。
- 2. 是有形资产
- 3. 使用寿命超过一个会计年度

固定资产的确认条件：（满足定义（特征）的同时，同时满足以下条件）

- 1. 有关的经济利益很可能流入企业
- 2. 成本能够可靠地计量

分类：按经济用途分类 或 按使用情况分类 或 按综合标准分类（常用，土地的使用权是无形资产）

固定资产取得的核算

固定资产取得的初始计量原则（确定资产的取得成本）：

固定资产的取得方式：外购、自行建造、投资者投入、非货币性资产交换、债务重组、企业合并等。

取得方式	计量方法
外购	成本 = 购买价款 + 相关税费（增值税除外）+ 达到预定可使用状态前的各种费用（不需要安装的固定资产，购买即可发挥作用；需要安装的，安装后满足要求或标准才可到达可使用状态）
自行建造	成本 = 到达预定可使用状态前所发生的必要支出
投资者投入	成本 = 合同或协议约定的价值（公允）+ 相关税费

固定资产的核算方式：

- 外购固定资产的核算：
 - 不需要安装的：

借：固定资产、应交税费—应交增值税（进项税额） 贷：银行存款

- 需要安装的：
 1. 购入时：借：在建工程、应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
 2. 支付安装费：借：在建工程 贷：银行存款
 3. 交付使用：借：固定资产 贷：在建工程
- 自行建造固定资产的核算：
 - 以自营方式建造的：
 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
 2. 领用工程物资：借：在建工程 贷：工程物资
 3. 领用原材料：借：在建工程 贷：原材料
 4. 计算施工人员工资：借：在建工程 贷：应付职工薪酬
 5. 结转辅助生产的支出：借：在建工程 贷：生产成本——辅助生产成本
 6. 交付使用：借：固定资产 贷：在建工程
 - 以出包的方式建造的（招标）：
 1. 预付工程款：借：预付账款 贷：银行存款
 2. 第一阶段验收合格：借：在建工程 贷：预付账款
 3. 补付工程款：借：在建工程 贷：银行存款
 4. 交付使用：借：固定资产 贷：在建工程
- 投资者投入固定资产的核算：

借：固定资产 贷：实收资本

固定资产折旧的核算

固定资产的折旧包括：有形损耗、无形损耗。

影响固定资产折旧的因素：

1. 固定资产的原值
2. 预计净残值（预计净残值 = 预计残值收入 - 预计处置费用）
3. 固定资产减值准备
4. 固定资产的使用寿命

固定资产的预计净残值和使用寿命的判断是一项会计估计，至少每年复核（会计估计的变更）。

固定资产折旧的范围：所有固定资产除了已经提足折旧但仍在使用的和单独计价的土地。

注意：

1. 以经营租赁方式租出的固定资产，应计提折旧
2. 提足折旧后，不再计提折旧；提前报废，不再计提补提，净损失计入营业外支出。
3. 已经到达预定可使用状态但未办理竣工决算的，应计提折旧。
4. 固定资产一般按月计提折旧。当月增加，当月不提；当月减少，当月照提。

固定资产折旧的计算方法	计算公式
年限平均法（均衡分摊）	$\text{年折旧率} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{预计使用寿命（年）}}; \text{月折旧率} = \text{年折旧率} / 12;$ $\text{月折旧额} = \text{固定资产原价} * \text{月折旧率}$
工作量法（与使用程度联系）	$\text{单位工作量折旧额} = \frac{\text{固定资产原价} * (1 - \text{净残值率})}{\text{预计总工作量}};$ $\text{某资产的月折旧额} = \text{该资产当月实际工作量} * \text{单位工作量折旧额}$
双倍余额递减法（加速折旧法）（早期多，后期少，同一年每个月相同）	$\text{年折旧率} = 2 / \text{预计使用寿命} * 100\%;$ $\text{年折旧额} = \text{固定资产年初账面净值} * \text{年折旧率}; \text{月折旧额} = \text{年折旧额} / 12;$ $\text{最后两年折旧额} = (\text{倒数第二年初固定资产净值} - \text{预计净残值}) / 2;$ $\text{最有两年每月折旧额} = \text{最后两年年折旧额} / 12$
年数总和法（加速折旧法）（早期少，后期多）	$\text{年折旧率} = \frac{\text{尚可使用年数}}{\text{各年尚可使用寿命的年数总和}} * 100\%; \text{月折旧率} = \text{年折旧率} / 12;$ $\text{月折旧额} = (\text{固定资产原价} - \text{预计净残值}) * \text{月折旧率}$ <p>（各年尚可使用寿命的年数总和S是一个等差数列求和，例：尚可使用年数为5，则 $S = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$）</p>

从整体来看，不论采取何种折旧计算方法，企业的利润是一样的。

固定资产折旧：

企业应按月编制 固定资产折旧计算及分配表，作为固定资产折旧的核算依据。设置 累计折旧 科目。

使用部门或用途	有关科目
生产车间	制造费用
销售部门	销售费用
行政管理部门	管理费用
自行建造固定资产过程使用的固定资产	在建工程
研究开发无形资产过程使用的固定资产	研发支出
经营租出使用的固定资产	其他业务成本

例：借：制造费用——A车间、销售费用、管理费用、其他业务成本 贷：累计折旧

固定资产后续支出的核算

根据后续支出是否对固定资产有实质性改进区分资本化和费用化。

- 资本化后续支出
 - 转入在建工程：借： 在建工程、 累计折旧 贷： 固定资产
 - 改建支出：借： 在建工程 贷： 银行存款
 - 达到预定可使用状态：借： 固定资产 贷： 在建工程
- 费用化后续支出

担负主体	相关科目
生产车间	制造费用
行政管理部门	管理费用
销售机构	销售费用

例：借： 管理费用 贷： 原材料、 应付职工薪酬

借： 销售费用 贷： 银行存款

固定资产清查的核算

- 固定资产盘盈：
(待补充)
- 固定资产盘亏：
 - 发现盘亏：借： 待处理财产损益——待处理非流动资产损益、 累计折旧、 固定资产减值准备 贷： 固定资产
 - 批准转销：借： 其他应收款 (有责任情况下)、 营业外支出 贷： 待处理财产损益——待处理非流动资产损益

固定资产减值的核算

固定资产的减值，指的是固定资产的可收回金额低于其账面价值。可收回金额取变卖净价和在用价值的较高者。

固定资产计提减值后，固定资产账面价值给根据计提的减值准备相应抵减，未来折旧时按照新的固定资产账面价值进行每期折旧。（折旧时基于减值后的价值）

科目： 固定资产减值准备 (资产类科目)，借方登记转销的减值准备，贷方登记计提的减值准备，期末余额在贷方。

借： 资产减值损失 贷： 固定资产减值准备

固定资产处置的核算

固定资产处置包括：固定资产的出售、转让、报废或损毁、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等。

科目：

- 固定资产清理 (资产类科目)：借方登记

- **资产处置损益（损益类科目）**：借方登记处置损失，贷方登记处置收益，期末转入 **本年利润** 科目，无余额。

核算：

1. 转入清理：借： **固定资产清理**、 **累计折旧** 贷： **固定资产**
2. 支付清理费用：借： **固定资产清理** 贷： **银行存款**
3. 取得残值变价收入：借： **银行存款** 贷： **固定资产清理**
残料估价入库：借： **原材料** 贷： **固定资产清理**
4. 由负责人理赔的损失：借： **其他应收款** 贷： **固定资产清理**
5. 结转剩余固定资产清理（余额在贷方）：借： **营业外支出** 贷： **固定资产清理**
结转剩余固定资产清理（余额在借方）：借： **固定资产清理** 贷： **营业外收入**（出售、抵债、对外投资时计入 **资产处置损益**，报废时两者均可，但一般还是计入 **营业外收入** 或 **营业外支出**）

无形资产

无形资产概述

无形资产具有以下特征：

1. 不具有实物形态
2. 具有可辨认性
3. 属于非货币性资产

无形资产一般包括：专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。

分类：按取得方式分类 或 按使用寿命分类。

无形资产的确认和计量

符合定义的前提下，应满足两个条件：

1. 有关的经济利益很可能流入企业。
2. 成本能够可靠的计量。

不同的无形资产有不同的计量方法：

取得来源	计量方法
外购	成本 = 购买价款 + 相关税费 + 直接归属于达到预定用途前的其他支出
自行研发	成本 = 满足资本化条件至达到预定用途前发生的支出总额
投资者投入	成本 = 投资自合同或协议约定的价值（公允）

无形资产取得的核算

会计科目：

- 无形资产（资产类科目）：借方登记无形资产的成本，贷方登记转销的无形资产的账面余额。
- 研发支出（成本类科目）：借方登记发生的支出，贷方登记转销的支出。核算时，可以按费用化支出和费用化支出核算。

核算：

- 外购无形资产的核算：借：无形资产 贷：银行存款
- 自行研发无形资产的核算：
 - 发生研发支出：借：研发支出——费用化支出、研发支出——资本化支出（只有满足资本化条件的才能计入资本化支出） 贷：原材料、应付职工薪酬、银行存款
 - 结转费用化支出：借：管理费用 贷：研发支出——费用化支出
 - 研发结束，结转资本化支出：借：无形资产 贷：资本化费用
- 投资者投入无形资产的核算：借：无形资产 贷：实收资本

无形资产摊销的核算

使用寿命有限的无形资产需要摊销，使用寿命不确定的不需要摊销。

当月增加，当月摊销；当月减少，当月不提。（不同于固定资产的折旧）

摊销方法	采用条件
加速折旧法	受技术陈旧因素影响较大
产量法	有特定产量限制
直线法	无法可靠确定经济利益预期实现方式

会计科目：累计摊销（资产类科目），借方登转销的已提累计摊销，贷方登记按月计提的无形资产摊销。

核算：借：管理费用 贷：累计摊销（如果经济利益是通过生产产品或其他资产实现，则改为：借：其他业务成本）

无形资产减值的核算

会计科目：无形资产减值准备（资产类科目）：借方登记转销的减值准备，贷方登记计提的无形资产减值准备。

借：资产减值损失 贷：无形资产减值准备

无形资产处置的核算

无形资产的处置，主要指无形资产出售、对外出租、对外捐赠、报废。

- 出售：借：银行存款、累计摊销、无形资产减值准备 贷：无形资产、应交税费——应交增值税（进项税额）、资产处理损益
- 报废：借：累计摊销、无形资产减值准备、营业外支出 贷：无形资产（营业外收支科目用于平衡，在借方还是贷方要看具体）

