



第七讲

固定资产

2023

主讲人：徐楠
2023年11月1日

主要内容

• 固定资产的概念和种类

- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算

初始确认和
计量

- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

后续确认和
计量

固定资产的概念和种类

•固定资产：一般认为，固定资产是指使用年限较长（一年以上）、单位价值较高（2000元）、并在使用过程中保持原有物质形态的资产



- 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**
- ③ 固定资产具有**实物形态**，其实物形态在企业使用过程中随时间推移而**逐渐陈旧**

固定资产的概念和种类

按经济用途
分类



经营用固定资产

- 直接服务于生产经营过程中的各种固定资产
- 如用于企业生产经营的房屋、建筑物、机器设备、运输设备等。

非经营用固定资产

- 他是指不直接服务于生产经营活动中的各种固定资产
- 如用于职工住宅、公共福利设施、文化娱乐和卫生保健等方面的房屋和建筑物等。

固定资产的概念和种类

使用中固定资产

- 处于使用状态

未使用固定资产

- 已经建构完成但是尚未交付使用的新增固定资产以及记性改建、扩建等暂时脱离生产经过程的固定资产

按使用情况
划分

出租固定资产

- 根据租赁合同的规定，以经营租赁方式租给其他企业

不需固定资产

- 多余的或不适用的待处置固定资产

固定资产的概念和种类

- 按来源划分：

外购固定资产

自行建设固定
资产

投资者投入固
定资产

改建和扩建新
增固定资产

接受捐赠固定
资产

盘盈固定资产

固定资产的概念和种类

•按是否需要安装划分：

需要安装固定资产

- 企业购入固定资产后**需要经过一定的安装程序**才能达到预定可使用状态
- 机床、车床
- 未到达预定可使用状态：在建工程

不需要安装的固定资产

- 企业购入固定资产后不需要经过安装就能到达预定可使用状态
- 运输汽车、客车、轿车等
- 直接可以确认为固定资产

主要内容

- 固定资产的概念和种类
- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算
- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

固定资产的确认和计量步骤

- 固定资产的确认：

- 初始确认：是决定是否将某项资源作为企业的固定资产进行核算的起点。除定义外，还必须满足以下两个条件：

- 该固定资产包含的经济利益很可能流入企业

- 该固定资产的成本能够可靠计量

- 后续确认：指根据变化的情况对原已确认的固定资产再次加以确认的过程：

- 扩建、改建、折旧、出售、出租、捐赠、达到使用寿命

- 对固定资产的**规模**和**成本**重新加以确认

固定资产的确认和计量步骤

• 固定资产的计量

➤ **初始计量：** 对企业采取不同方式获得的固定资产成本的确定。按照实际成本核算。来源方式不同，初始成本计量方法也不同。

□ 外购固定资产：买价、相关税费、运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

□ 自行建设固定资产：建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出，包括物资，人工，税费等。

□ 投资者投入固定资产：应按投资合同或协议约定的价值加上应付的相关税费作为固定资产的入账价值。

□ 企业合并取得的固定资产：属于企业接受长期股权投资的核算内容。

➤ **后续计量：**

固定资产
折旧计提

固定资产
减值损失

固定资产
后续支出

固定资产的计量属性

历史成本

- 固定资产按购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照取得资产时所付出对价的公允价值。

重置成本

- 固定资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额。

可变现净值

- 固定资产按照其正常对外销售所能收到的净值。

现值

- 按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额

公允价值

- 按照市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售该项固定资产所能收到的价格计量。

固定资产的计量属性

- 按照我国《企业会计准则》的要求，企业在对固定资产进行计量时，一般应当采用**历史成本**，采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的固定资产成本能够取得并能够可靠计量。

主要内容

- 固定资产的概念和种类
- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算
- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

固定资产取得的处理：外购固定资产

- 外购固定资产的成本：

- 买价、相关税费（关税）、使固定资产达到预定可使用状态前发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安置费和专业人员服务费等。

- 外购固定资产的类型：

- 不需安装的固定资产（购入后即可发挥作用）

- 需要安装的固定资产（购入后需要安装调试，达到设计要求或合同规定的标准，才可发挥作用，达到预定可使用状态）



固定资产取得的处理：外购固定资产

- 开设“固定资产”账户：

- 本帐户核算所持有的固定资产价值的增加和减少情况

- ❑ 本帐户**借方**登记企业取得固定资产的原价，对方账户根据**支付情况**在**贷方**进行相应登记（**银行存款、应付账款、应付票据**）

- ❑ **贷方**登记因各种原因**减少**的固定资产的原价

- ❑ 本帐户**期末余额在借方**，反映现有固定资产的价格

- 应交税费账户：

- 本帐户主要核算应从**销项税额**中扣除的**进项税额**

- ❑ **销项税额**登记在**贷方**

- ❑ **进项税额**登记在**借方**

- $\text{税额} = \text{买价} \times \text{税率}$

- **负债**类账户

固定资产取得的处理：外购固定资产

例1：东方公司购入不需要安装的生产用设备1台，买价30 000元，销售方开具的增值税专用发票上注明增值税额5100元，发生运输费900元。以上款项全部用银行存款支付。假设运输费涉及的增值税不予考虑。编制会计分录为：

借：固定资产	30900
应交税费——应交增值税（进项税额）	5100
贷：银行存款	36000

若购入的设备需要调试和安装，如何进行记录呢？

固定资产取得的处理：外购固定资产

• 开设“**在建工程**”账户：

➤ 核算企业基建、更新改造等在建工程发生的支出

➤ 自行建造固定资产

□ 建筑工程：工程用物资成本、人工成本、相关税费、应予资本化的借款费用、应分摊的间接费用等

➤ 需要安装的固定资产

□ 安装工程：发生的各种安装费用

□ 待安装设备：需要安装的设备的购买成本

发生时记入本帐户借方



完工时结转入“**固定资产**”借方



期末余额为借方余额，反映在建工程的实际成本

固定资产取得的处理：外购固定资产

例2：东方公司购入不需要安装的生产用设备1台，买价30 000元，销售方开具的增值税专用发票上注明增值税额5 100元，发生运输费900元。以上款项全部用银行存款支付。假设运输费涉及的增值税不予考虑。如何编制会计分录？

① 东方公司购买设备，交付的增值税为**进项税额**，登记在**应交税费借方**

② **固定资产入账价值：运输费+购买价格**

借：固定资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

30 900

5 100

36 000

买价+运
输费

固定资产取得的处理：外购固定资产

例3：某企业以长期借款购入需要安装的生产设备一套，买价400 000元，安装调试过程中消耗各种材料5245元，应付工人工资3000元，完工交付使用前发生应付利息费用1755元。用支票支付增值税68 000元，运输费用4000元，装卸费1000元；如何编制会计分录？

购入设备

借：在建工程	400 000
贷：长期借款	400 000

固定资产取得的处理：外购固定资产

支付增值税、运费、装卸费等

借：应交税费——应交增值税（进项税	68 000
在建工程	5 000
贷：银行存款	73 000

安装过程发生材料、工资和借款利息

借： 在建工程	10000
贷： 原材料	5245
应付职工薪酬	3000
应付利息	1755

固定资产取得的处理：外购固定资产

安装调试结束，结转固定资产成本

固定资产入账价值 = 在建工程 = 400 000 + 10 000 + 5 000 = 415 000

借：固定资产	415 000
贷：在建工程	415 000

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

- 自行建造固定资产的方式：
 - 自营工程
 - 出包方式建造：企业委托建筑公司等其他单位进行的固定资产建造工程
- 自行建造固定资产的成本：建造该项资产达到预定可使用状态前发生的全部支出
 - 工程物资成本
 - 人工成本
 - 交纳的相关税费
 - 应予资本化的借款费用
 - 应分摊的间接费用等

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

- “固定资产” 账户：
- “在建工程” 账户：
 - 核算企业基建、更新改造等在建工程发生的支出。
 - 成本发生时计入借方；工程完工达到预定可使用状态时，将其发生的全部成本结转至“固定资产” 账户的借方。
 - 期末余借方余额，反映在建工程的实际成本。
- “工程物资” 账户：
 - 核算企业为在建工程准备的各种物资的成本，包括工程用材料、尚未安装的设备以及为生产准备的工具等。
 - 企业购入物资计入借方，领用工程物资计入贷方。
 - 期末为借方余额，反映企业为在建工程准备的各种物资的成本。

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

例4：华联实业股份有限公司利用剩余生产能力自行制造一台设备，该设备用于产品生产。在建造过程中发生了下列支出：

- ①2018年1月6日用银行存款购入工程物资93 600元，其中价款80 000元，应交增值税13 600元，工程物资验收入库；
- ②2018年1月20日工程开工，当日实际领用工程物资80 000；领用库存材料一批，实际成本6 000元；领用库存产成品若干件，实际成本8 100元；辅助生产部门为工程提供水电等劳务支出共计5 000元；工程应负担的人工费用10 260元
- ③2018年4月30日工程完工，并达到预定可使用状态。

对以上经济业务编制会计分录

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

2018年1月6日，购入工程物资、验收入库

借：工程物资	80 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	13 600
贷：银行存款	93 600

2018年1月20日，领用工程物资，投入自营工程

借：在建工程	80 000
贷：工程物资	80 000

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

2018年1月20日，领用库存材料投入自营工程

借：在建工程	60 000	
贷：原材料		60 000

2018年1月20日，领用库存产成品

借：在建工程	8100	
贷：库存商品		8100

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

结转应由工程负担的水电费

借：在建工程	5000	
贷：生产成本		5000

结转应由工程负担的直接人工费

借：在建工程	10260	
贷：应付职工薪酬		10260

固定资产取得的处理：自行建造固定资产

2018年4月30日，工程完工，并达到预定可使用状态，计算并结转工程成本

设备制造成本

= 工程物资 + 库存材料 + 库存产成品 + 水电费 + 直接人工费

= 80000 + 6000 + 8100 + 5000 + 10260

= 109360元

借：固定资产

109360

贷：在建工程

109360

固定资产取得的处理：接受投资、捐赠

- 企业收到投资人投入的房屋、设备等固定资产
 - 借记固定资产
 - 贷记实收资本（股本、资本公积）
- 企业接受捐赠的固定资产
 - 借记固定资产
 - 贷记营业外收入

固定资产取得的处理：接受投资、捐赠

例5：华联实业股份有限公司根据投资各方达成协议，按资产评估确认的价值作为投资各方投入资本价值确认的标准。在各方的投资中A股东以一座厂房作为投资投入该公司，该厂房经评估确认的价值为1 200 000元，增值税为60 000元，按协议可折换成每股面值为1元、数量为1 000 000股股票的股权；B股东以一台设备作为投资投入该公司，该设备经评估确认价值为200 000元，应交增值税34000元，按协议可折换成每股面值为1元、数量为160 000股股票的股权。此项设备需要安装才能达到预定可使用状态，公司支付设备安装成本3000元。对以上业务进行会计处理。

固定资产取得的处理：接受投资、捐赠

A股东投入的厂房

借：固定资产	1 200 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	60 000
贷：股本——A股东	1 000 000
资本公积	260 000

B股东投入的设备，等待安装

借：在建工程	200 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	34 000
贷：股本——B股东	160 000
资本公积	74 000

固定资产取得的处理：接受投资、捐赠

设备投入安装

借：在建工程	3000
贷：银行存款	3000

设备安装完毕，结转在建工程成本

借：固定资产	203 000
贷：在建工程	203 000

固定资产取得的处理：租入的固定资产

例6：嘉禾实业股份有限公司行政管理部门因管理需要而临时租入一台办公设备，租赁合同规定，租赁期1个月，租金2200元，租赁开始时一次付清。租赁期满，及时归还设备。对嘉禾实业该项经济业务进行会计处理。

租入设备

← 经营性租赁，将所租设备在备查登记簿中进行登记

支付租金

借：管理费用	2200
贷：银行存款	2200

租赁期满

← 归还设备，在备查登记簿中注销

固定资产取得的处理：盘盈的固定资产

例7：华联实业股份有限公司在固定资产清查中，发现一台仪器没有在账簿中记录。该仪器当前的市场价格为8000元，根据其新旧程度估计价值损耗为2000元。对以上业务进行会计处理。

盘盈的固定资产的入账价值 = $8000 - 2000 = 6000$ 元

借：固定资产	6000
贷：以前年度损益调整	6000

主要内容

- 固定资产的概念和种类
- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算
- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

固定资产折旧的处理：折旧的概念

- 固定资产折旧的概念：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性分摊。

➤ 应计折旧额：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。

□ 应计折旧额 = 固定资产原值 - 预计净残值

➤ **计提折旧**：对折旧额进行计算并按固定资产的经济用途记入有关成本或费用的过程称作计提折旧

➤ **折旧额**：被分摊计入企业成本或费用的那部分固定资产价值损耗

- 折旧核算的目的：通过核算各会计期间的折旧费用来确定损益，满足收入与费用相配比的原则，正确确认企业在不同会计期间的损益

固定资产折旧的处理：折旧的计算

将应提折旧总额在固定资产各使用期间进行分配时所采用的具体计算方法

折旧计算方法

平均折旧法

直线法

工作量法

加速折旧法

年数总和法

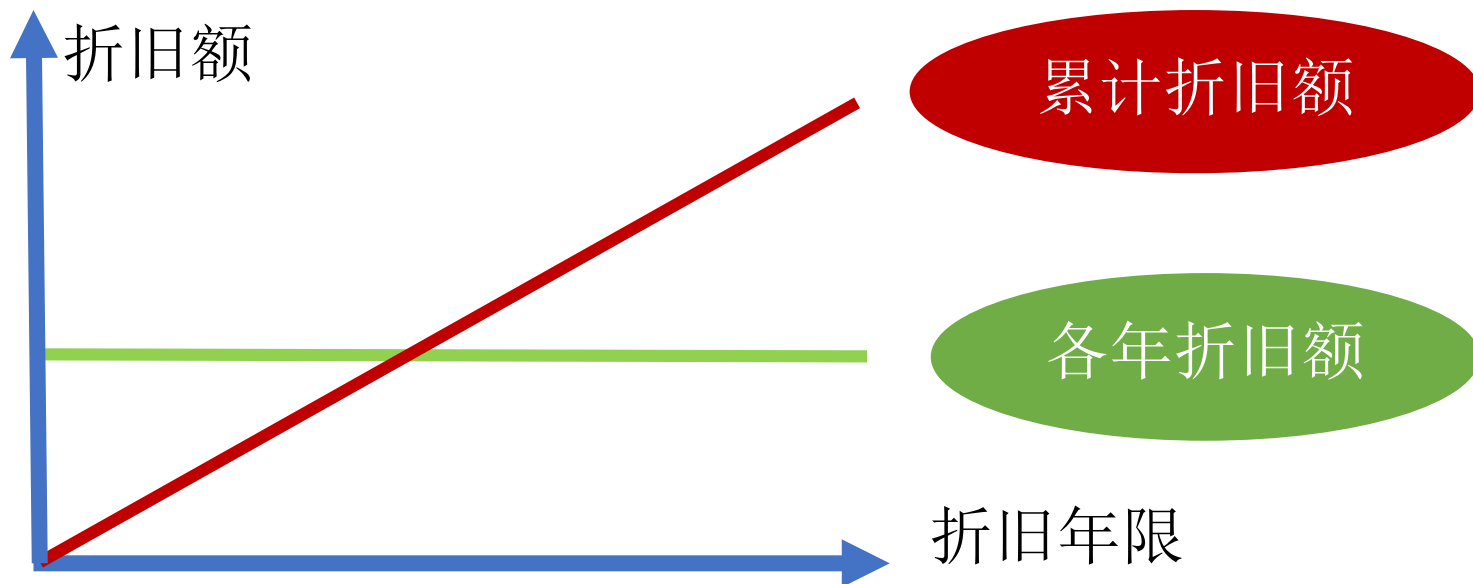
双倍余额递减法

固定资产折旧的处理：折旧的计算

- 直线法（年限平均法）：以固定资产的预计使用年限为分摊标准，将固定资产的应计折旧额（原始价值与净残值差额）均衡地分摊到各使用年度

- 每期折旧额均相等

- 不受固定资产使用频率或产品生产数量（提供劳务数量）影响



固定资产折旧的处理：折旧的计算

•折旧额的计算：

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

➤ 固定资产月折旧额 = 固定资产年折旧额 ÷ 12

•折旧率的计算：

➤ 固定资产年折旧率 = $\frac{\text{固定资产年折旧额}}{\text{固定资产原价}} \times 100\%$

□ 预计净残值率 = $\frac{\text{预计净残值}}{\text{固定资产原价}} \times 100\%$,

□ 年折旧额 = 原始价值 × 年折旧率

➤ 固定资产月折旧率 = 固定资产年折旧率 ÷ 12

固定资产折旧的处理：折旧的计算

例8：华联实业股份有限公司一台机器设备原始价值为92 000元，预计净残值为4%，预计使用5年，采用年限平均法计提折旧。

$$\textcircled{1} \text{ 固定资产年折旧率} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{固定资产原价}} \times 100\% = \frac{1 - 4\%}{5} = 19.2\%$$

$$\textcircled{2} \text{ 月折旧率} = \frac{\text{年折旧率}}{12} = \frac{19.2\%}{12} = 1.6\%$$

$$\textcircled{3} \text{ 固定资产年折旧额} = \frac{\text{固定资产原价} - \text{预计净残值}}{\text{预计使用年限}} = \text{原始价值} \times \text{年折旧率} = 92000 \times 19.2\% = 17664 \text{元}$$

$$\textcircled{4} \text{ 固定资产月折旧额} = \frac{\text{年折旧额}}{12} = \frac{17664}{12} = 1472 \text{元}$$

固定资产折旧的处理：折旧的计算

•年限平均法各年折旧计算表

使用年次	年折旧额	累计折旧额	账面净值
购置时			92000
1	17664	17664	74336
2	17664	35328	56672
3	17664	52992	39008
4	17664	70656	21344
5	17664	88320	3680
合计	88320		

固定资产折旧的处理：折旧的计算

- 直线法（年限平均法）缺点：

- 只注重固定资产的使用时间，忽略了使用状况，使固定资产无论物质磨损程度如何，均计提同样的折旧费用
- 固定资产每年的使用成本负担不均衡，早期负担费用偏低，后期负担偏高

- 工作量法（变动费用法）：以固定资产预计可完成的工作总量为分摊标准，根据各年度实际完成的工作量计算折旧

- 依据企业的经营情况或设备的使用状况计算折旧
- 折旧与固定资产的使用程度成正比

固定资产折旧的处理：折旧的计算

- 工作量法（变动费用法）

- 工作时数

$$\square \text{每小时折旧额} = \frac{\text{固定资产原价} - \text{净残值}}{\text{固定资产预计工作总时数}} = \frac{\text{原始价值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{固定资产预计工作总时数}}$$

$$\square \text{年（月）折旧额} = \text{固定资产本年（月）工作时数} \times \text{每小时折旧额}$$

- 产量

$$\square \text{单位产量折旧额} = \frac{\text{固定资产原价} - \text{净残值}}{\text{固定资产预计总产量}} = \frac{\text{原始价值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{固定资产预计总产量}}$$

$$\square \text{年（月）折旧额} = \text{固定资产本年（月）实际生产量} \times \text{单位产量折旧额}$$

固定资产折旧的处理：折旧的计算

例9：星海公司的一台机器设备按工作时数计提折旧。该设备原价为150 000元，预计残值为6000元，预计清理费用为1500元。预计可工作10 000小时，该设备投入使用后第一年的时数为3000小时。各月使用时数分别为：一月220小时，二月280小时，三月340小时，四至十二月各月使用数均为240小时，计算第一年各月折旧额。

- 每小时折旧额 = $\frac{\text{固定资产原价} - \text{净残值}}{\text{固定资产预计工作总时数}} = \frac{150000 - (6000 - 1500)}{10000} = 14.55$

- 每月折旧额如下：

- 1月：220 × 14.55 = 3201元

- 2月：280 × 14.55 = 4074元

- 3月：340 × 14.55 = 4947元

- 4-12月各月：240 × 14.55 = 3492元

第一年总折旧额：
46350

固定资产折旧的处理：折旧的计算

•例10 华联实业股份有限公司的一台施工机械按工作量法计提折旧。原始价值为150 000元，预计净残值率为3%，预计可工作20 000个台班时数。该设备投入使用后，各年的实际工作台班时数假定为：第一年7200小时，第二年6800小时，第三年4500小时，第四年1500小时。按照工作量法计提每一年的折旧额。

$$\text{单位台班小时折旧额} = \frac{\text{原始价值} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{固定资产预计工作总时数}} = \frac{150000 \times (1 - 3\%)}{20000} = 7.275 \text{ (元/每小时)}$$

工作量
法各年
折旧计
算表

使用年次	年折旧额	累计折旧额	账面净值
购置时			150000
1	52380	52380	97620
2	49470	101850	48150
3	32737.5	134587.5	15412.5
4	10912.5	145500	4500
合计	145500		

固定资产折旧的处理：折旧的计算

- 加速折旧法（递减折旧费用法）：固定资产折旧费用在使用早期提的较多，在使用后期提的较少，即固定资产的大部分成本在使用早期尽快得到补偿，从而相对加快折旧速度

- 对应提折旧总额在各使用年限之间的分配采用递减的方式

- 主要方法：

余额递减法

双倍余额递减法

年数总和法

递减折旧率法

固定资产折旧的处理：折旧的计算

•加速折旧法——年数总和法：即年限积数法，以计算折旧当年年初固定资产尚可使用年数作为分子，以各年年初固定资产尚可使用年数的总和做分母，分别确定各年折旧率，然后用各年折旧率乘以应提折旧总额计算每年折旧

- 将固定资产的原值减去残值后的净额（应提折旧总额）乘以一个逐年递减的分数
- 分子：从计提折旧的会计期间算起至固定资产达到预计使用寿命期限之间的时间
- 分母：固定资产预计使用寿命逐年数字之和
- 年折旧额：假设一共预计使用 n 年，折旧当年为第 m 年

$$(\text{固定资产原值} - \text{净残值}) \times \frac{(n - m + 1)}{n(n + 1)/2}$$

固定资产折旧的处理： 折旧的计算

例11：某企业一台设备的原价为40 000元，预计净残值为1000元，预计使用年限为5年，用年数总和法计算每年的折旧额

$$\textcircled{1} \quad \text{第一年: } \frac{(40000-1000) \times (5-1+1)}{(1+5) \times 5 \div 2} = 13000 \text{元}$$

$$\textcircled{2} \quad \text{第二年: } \frac{(40000-1000) \times (5-2+1)}{(1+5) \times 5 \div 2} = 10400 \text{元}$$

$$\textcircled{3} \quad \text{第三年: } \frac{(40000-1000) \times (5-3+1)}{(1+5) \times 5 \div 2} = 7800 \text{元}$$

$$\textcircled{4} \quad \text{第四年: } \frac{(40000-1000) \times (5-4+1)}{(1+5) \times 5 \div 2} = 5200 \text{元}$$

$$\textcircled{5} \quad \text{第五年: } \frac{(40000-1000) \times (5-5+1)}{(1+5) \times 5 \div 2} = 2600 \text{元}$$

固定资产折旧的处理：折旧的计算

例11：某企业一台设备的原价为40000元，预计净残值为1000元，预计使用年限为5年，用年数总和法计算每年的折旧额

年份	应计折旧总额	年数总和	尚可使用年数	折旧率	折旧额	累计折旧	期末账面净值
	原价-净残值	$(1+5) \times 5 \div 2$		尚可使用年数/年数总和	应计折旧总额×折旧率		原价-累计折旧
1	39000	15	5	5/15	13000	13000	27000
2	39000	15	4	4/15	10400	23400	16600
3	39000	15	3	3/15	7800	31200	8800
4	39000	15	2	2/15	5200	36400	3600
5	39000	15	1	1/15	2600	39000	1000

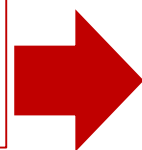
固定资产折旧的处理：折旧的计算

- 双倍余额递减法：以双倍的直线折旧率作为加速折旧率，乘以各年年初固定资产的账面净值计算各年折旧额

- 折旧率不考虑固定资产的净残值

- 折旧率为直线折旧率的两倍

$$\text{年折旧率} = \frac{1}{\text{预计使用年限}} \times 2 \times 100\%$$



$$\text{某年折旧额} = \text{该年年初固定资产账面净值} \times \text{年折旧率}$$

- 固定资产使用的最后几年，将双倍余额递减法转换为直线法计算折旧

□ 当 $\frac{\text{固定资产账面净值} - \text{预计净残值}}{\text{剩余折旧年限}}$ > 该年继续使用双倍余额递减法计算的折旧金额时，使用直线折旧法

固定资产折旧的处理：折旧的计算

例12：华联实业股份有限公司一台A设备采用双倍余额递减法计算折旧。该设备原始价值为100 000元，预计使用5年，预计净残值为3100元，计算其每一年的折旧情况。

$$\text{年折旧率} = \frac{1}{\text{预计使用年限}} \times 2 \times 100\% = \frac{1}{5} \times 2 = 40\%$$

使用年次	折旧率	年折旧额	累计折旧额	账面净值
购置时				100000
1	40	40000	40000	60000
2	40	24000	64000	36000
3	40	14400	78400	21600
4		9250	87650	12350
5		9250	96900	3100
合计		96900		

$$\frac{21600 - 3100}{2} = 9250 > 21600 \times 40\% = 8640$$

直线法计提折旧

固定资产折旧的处理：折旧的会计处理

- 设置“累计折旧”账户

- 本帐户核算企业对固定资产的累计折旧

- 计提的折旧记入本帐户贷方，借方登记其他相应账户（根据固定资产的受益对象分配计入有关的成本或费用中）

- ❑ 企业生产部门—制造费用借方

- ❑ 企业管理部门—管理费用借方

- ❑ 企业专设销售机构—销售费用借方

- ❑ 经营性出租的固定资产—其他业务成本借方

- ❑ 自行建造固定资产过程中使用的固定资产—在建工程借方

- ❑ 未使用的固定资产—管理费用借方

- 本帐户期末余额在贷方，表示企业固定资产的累计折旧额

固定资产折旧的处理：折旧的会计处理

例13：2014年8月31日，某企业编制的固定资产折旧额计算表如下，对其计提的固定资产折旧额进行登记

使用部门	固定资产项目	上月折旧额	上月增加固定资产		上月减少固定资产		本月折旧额	费用分配
			原价	月折旧额	原价	月折旧额		
一车间	厂房	60000					60000	制造费用
	机械设备	180000	90000	8500	70000	5900	182600	
	其它设备	20000					20000	
	小计	260000					262600	
二车间	厂房	40000	80000	7600			47600	
	机械设备	70000			20000	1800	68200	
	小计	110000					115800	
厂部	办公楼	30000					30000	管理费用
	办公设备	23000			30000	2400	20600	
	运输工具	8000					8000	
	小计	61000					58600	
其他	经营性出租	3000					3000	其他业务成本
合计		434000					440000	

固定资产折旧的处理：折旧的会计处理

借：制造费用—— 一车间	262 600
—— 二车间	115 800
管理费用	58 600
其他业务成本	3000
贷：累计折旧	440 000

固定资产减值损失的核算

- 固定资产减值：指固定资产的可收回金额低于其账面价值这样一种情况。
- 下列迹象表明资产可能发生了减值：
 - 固定资产市价大幅度下跌，跌幅大大高于因时间推移或正常使用预计的下跌，且在近期内不可恢复
 - 企业所处经营环境，或者产品营销市场在当期发生或在近期发生重大变化，对企业产生负面影响
 - 同期市场利率等大幅度提高，进而影响企业计算固定资产可收回金额的折现率，导致固定资产可收回金额大幅度降低
 - 固定资产陈旧过时或者发生实体损坏
 - 固定资产预计使用方式发生重大不利变化，如企业计划终止或重组该资产所属的经济业务、提前处置资产等情形，给企业带来负面影响
 - 其他有可能表明资产已经发生减值的情况。

固定资产减值损失的核算

- 固定资产减值损失的确定

- 可收回金额低于其账面价值所形成的损失。

- 会计处理：**“固定资产减值准备”** 账户

- 确定固定资产发生减值的，应减记的金额记入“资产减值损失”借方，同时计入**“固定资产减值准备”**的贷方

- 处置固定资产时对已计提的固定资产减值准备进行结转，记入**“固定资产减值准备”**的借方

- **“固定资产减值准备”** 期末余额为贷方，反映企业已计提尚未结转的固定资产减值准备

固定资产减值损失的核算

- 例14. 2018年末，泰兴公司某项专用设备原价为160万元，累计折旧为67.5万元，账面价值为92.5万元。假设该设备的可回收金额为78万元，则泰兴公司应计提固定资产减值准备14.5万元。会计分录如下：

借：资产减值损失	145 000
贷：固定资产减值准备	145 000

- 资产减值损失确认后，减值固定资产的账面价值等于固定资产账户的借方余额减去累计折旧账户的贷方余额和固定资产减值准备账户的贷方余额。
- 计提减值准备前账面价值为92.5万元，计提减值损失后，账面净值为78万元。相应的要调整之后每年折旧。

主要内容

- 固定资产的概念和种类
- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算
- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

固定资产的后续支出

- 固定资产的后续支出是指固定资产在投入使用以后期间发生的**与固定资产使用效能直接相关**的各种支出
 - 固定资产的**增置、改良与改善、换新、修理、重新安装**等业务
- 固定资产支出的目的
 - 使固定资产的**质量**发生变化：维护、恢复或改进固定资产的性能
 - 使固定资产的**数量**发生变化：扩建、改建或增建
- 支出频率
 - **经常性或正常性**的支出：在取得固定资产时可预见其发生
 - **偶然性或特殊性**的支出：在取得固定资产时很难预见其发生

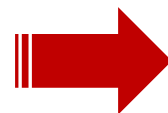
固定资产的后续支出：增置

- 固定资产的增置：固定资产总体数量的增加

- 添置全新的资产项目

- 对原有的资产项目进行改建、扩建、延伸、添加和补充等

增加了固定资产的总体规模，从而扩大了企业的生产经营规模



资本性支出

固定资产



在建工程



固定资产

固定资产的后续支出：增置

例15：A公司因生产产品需要，将一栋厂房交付扩建，以增加使用面积。该厂房原价235 000元，累计折旧85 000元。在扩建过程中，共发生扩建支出43 000元，均通过银行支付扩建款项，厂房拆除部分的残料作价2000元。对以上业务进行会计处理：

厂房转入扩建

借： 在建工程	150 000
累计折旧	85 000
贷： 固定资产	235 000

固定资产的后续支出：增置

支付扩建支出

借：在建工程	43000	
贷：银行存款		43000

残料作价入库

借：原材料	2000	
贷：在建工程		2000

固定资产的后续支出：增置

扩建工程完工

借：固定资产	191 000
贷：在建工程	191 000

承上例，假设该固定资产扩建后预计使用寿命是10年，预计净残值率是重新确定的原价的4%，折旧方法采用年限平均法（直线法），计算以后各年的固定资产的折旧额。

$$\text{固定资产年折旧率} = \frac{1 - \text{预计净残值率}}{\text{固定资产原价}} \times 100\% = \frac{1 - 4\%}{10} \times 100\% = 9.6\%$$

$$\text{固定资产年折旧额} = 191000 \times 9.6\% = 18336 \text{ 元}$$

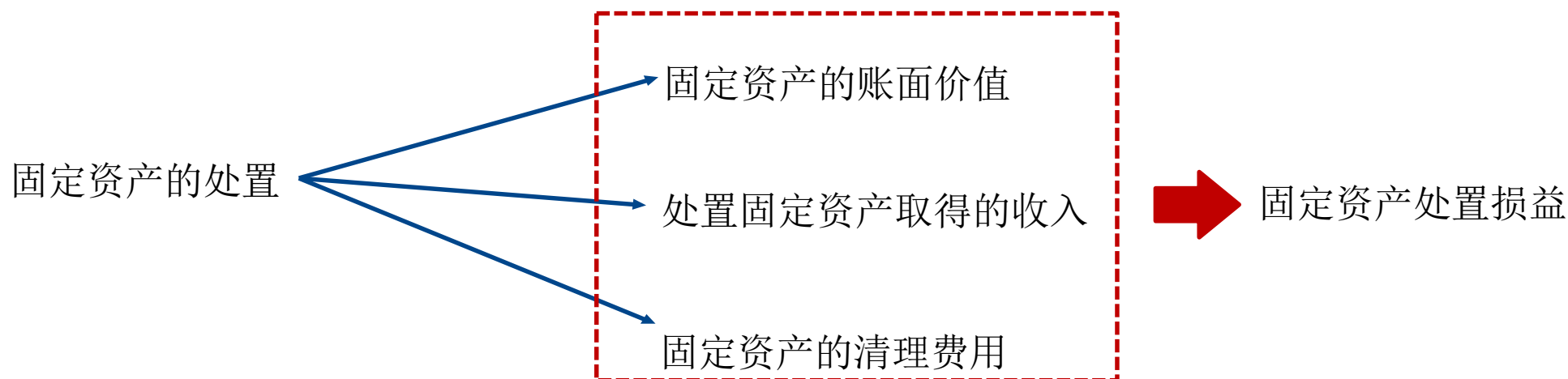
主要内容

- 固定资产的概念和种类
- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算
- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

固定资产的处置

• 固定资产的处置是指由于各种原因使企业固定资产退出生产经营过程所做的处理活动

- 出售、转为待售、转让、报废、毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等
- 固定资产予以终止确认的条件
 - ✓ 固定资产处于处置状态
 - ✓ 固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益



固定资产的处置

- **固定资产处置**一般通过“**固定资产清理**”账户进行核算，如出售、报废或转让固定资产。
- 处置固定资产的收入扣除账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。
- 为进行固定资产减少的核算，仍需要“固定资产”和“累计折旧”等账户。

借方	固定资产清理	贷方
1. 转入清理的固定资产净值 2. 支付的清理费用 3. 转出清理的净收益		1. 出售固定资产的收入和残料的收入 2. 转出清理的净损失

固定资产的处置：固定资产减少的账务处理

- “固定资产清理” 账户：

➤本账户核算企业因出售、报废和毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等原因转入清理的固定资产价值以及在清理过程中所发生的的清理费用和清理收入等。

- 按该固定资产账面净额**借记**本账户

- 按其账面余额，贷记“固定资产” 账户

- 收回出售固定资产的价款、残料价值和变价收入等，应冲减清理支出。

按实际收回价款和收回材料的价值，借记“银行存款” “原材料” 等账户，**贷记本账户**。

固定资产的处置： 固定资产减少的账务处理

•第一，将固定资产转入清理。

➤按固定资产账面净值计入“固定资产清理”账户的借方。

➤按已计提的累计折旧，计入“累计折旧”账户的借方。

➤原已计提减值准备的，按已计提的减值准备借记“固定资产减值准备”账户。

➤按固定资产账面价值计入“固定资产”账户的贷方。

•例17. 兴海公司将不需要的设备一台出售给长江公司，其原始价值为100 000元，累计折旧为20 000元，已计提减值准备5 000元。编制的会计分录为：

借：固定资产清理	75 000	
累计折旧	20 000	
固定资产减值准备	5 000	
贷：固定资产		100 000

固定资产的处置： 固定资产减少的账务处理

- 第二，发生的清理费用。

- 在固定资产清理过程中发生的其他有关费用以及应支付的相关税费，计入“固定资产清理”账户的借方

- 贷记“银行存款”，“应交税费”等账户。

•例18. 接上例，在清理过程中，使用原材料1 000元，用银行存款支付清理费1200元。编制的会计分录为：

借：固定资产清理	22 00
贷：原材料	1 000
银行存款	1 200

固定资产的处置： 固定资产减少的账务处理

- 第三，出售收入和残料等的处理。

- 在固定资产清理贷记出售固定资产的收入和残料的收入

- 第四，保险赔偿的处理。

- 企业计算或收到的应由保险公司或过失人赔偿的损失，应冲减清理支出。

- 借记“其他应收款”“银行存款”等账户

- 贷记“固定资产清理”账户

固定资产的处置： 固定资产减少的账务处理

•第五，转出清理净损益的处理——“固定资产清理”账户：

➤固定资产清理完成产生的净损失：贷记“固定资产清理”账户

□属于在建期间的，借记“管理费用”账户

□属于生产经营期间正常的处理损失的，借记“资产处理损益”账户或“营业外支出”账户。

□属于生产经营期间由于自然灾害等非正常原因造成的处理损失的，借记“营业外支出——非常损失”账户。

➤固定资产清理完成产生的净收益：借记“固定资产清理”账户

□属于在建期间的，贷记“管理费用”账户

□属于生产经营期间正常的处理损失的，贷记“资产处理损益”账户或“营业外收入”账户。

➤该账户如果期末有余额，反映企业尚未清理完毕的固定资产的价值以及尚未处理的清理净损益(清理收入减去清理费用)。

固定资产的处置：出售

- 企业对多余闲置或不再需用的固定资产，可出售给其他需要该项固定资产的企业，以收回资金。
- 出售固定资产的损益是出售固定资产取得的价款与固定资产账面价值、发生的清理费用之间的差额

例16：华联实业股份有限公司因经营管理的需要，于2017年5月将1台2016年3月购入的设备出售，出售的价款为500 000元，适用的增值税税率为17%，应交增值税为85 000元，开具增值税专用发票。出售设备的原始价值为530 000元，累计折旧40 000元。发生清理费用1200元。对以上业务进行会计处理。

固定资产的处置：出售

注销固定资产原价及累计折旧

借：固定资产清理	490 000	
累计折旧	40 000	
贷：固定资产		530 000

支付清理费用

借：固定资产清理	1200	
贷：银行存款		1200

固定资产的处置：出售

收到出售设备的款项

借：银行存款	585 000
贷：固定资产清理	500 000
应交税费—应交增值税（销项税额）	85 000

结转固定资产清理净损益

$$\text{净收益} = 500000 - 490000 - 1200 = 8800 \text{元}$$

借：固定资产清理	8800
贷：营业外收入——处置非流动资产利得	8800

固定资产的处置：对外投资

- 企业用现有的固定资产对外投资，意味着企业用自身的固定资产交换其他企业的股权，属于非货币交易。
- 以该资产的**公允价值**作为投资成本，固定资产公允价值与账面价值之间的差额直接计入当期损益。
 - 按照固定资产的公允价值，借记“长期股权投资”
 - 按投出固定资产的已提折旧，借记“累计折旧”
 - 按投出固定资产的账面原价，贷记“固定资产”
 - 评估确认的公允价值与账面价值的差额：记入当期损益
 - 公允价值 > 账面价值：营业外收入
 - 公允价值 < 账面价值：营业外支出

固定资产的处置：对外投资

例17：某企业与其他企业联营，将一栋办公楼作价投资。该办公楼原价800 000元，已计提折旧100 000元，经评估确认按照其现行公允价值1 000 000元作为对外投资额，对该业务进行会计分录登记。

公允价值 > 原账面价值



营业外收入

借：长期股权投资	1 000 000	
累计折旧	100 000	
贷：固定资产		800 000
营业外收入		300 000

固定资产的处置：报废清理

固定资产转入清理

借：固定资产清理 → 转入待清理的固定资产净值

 累计折旧

 固定资产减值准备

 贷：固定资产

发生清理费用

借：固定资产清理 → 发生的清理费用和其他费用

 贷：银行存款

固定资产的处置：报废清理

出售收入和残料等的处理

借：银行存款

原材料

贷：固定资产清理 → 出售获得收入对该账户进行冲减

保险赔偿的处理

借：银行存款

其他应收款

贷：固定资产清理 → 获得收入对该账户进行冲减

固定资产的处置：报废清理

清理损益的处理

发生收益

借：固定资产清理

贷：营业外收入—处置非流动资产利得

发生损失

借：营业外支出—处置非流动资产损失

贷：固定资产清理

“固定资产清理账户”的期末余额反映企业尚未清理完毕的固定资产的价值以及尚未处理的清理净损益

固定资产的处置：报废清理

例20：某企业2005年1月1日购置一套生产线，价值为50000元，当时预计使用年限为10年，净残值为2000元。2012年4月8日因发生火灾而提前报废，将部分残料出售，获得残料收入4300元，另有部分残料作价900元入库，并发生了清理费用500元。企业向保险公司申请赔款8000元，向事故有关责任人收取罚款700元，企业采用直线法计提折旧。对以上业务记录。

按月份计提折旧

$$(50000 - 2000) \div 120 = 400 \text{元}$$

借：制造费用	400	
贷：累计折旧		400

固定资产的处置：报废清理

对该固定资产进行清理

至报废时止，该固定资产的累计折旧额和净值为：

- 累计折旧额： $400 \times (12 \times 7 + 4) = 35200$ 元
- 报废时固定资产的净值： $50000 - 35200 = 14800$ 元

注销该固定资产的原价和累计折旧

借：固定资产清理	14800
累计折旧	35200
贷：固定资产	50000

固定资产的处置：报废清理

对该固定资产进行清理

发生清理费用：

借：固定资产清理 500

贷：银行存款 500

出售部分固定资产残值收入及部分残料作价入库

借：银行存款 4300

存货 900

贷：固定资产清理 5200

固定资产的处置：报废清理

向保险公司申请赔款及向责任人收取罚款

借：其他应收款—保险公司	8000	
库存现金	700	
贷：固定资产清理		8700

对固定资产清理账户余额进行计算

固定资产清理账户借方： $14800+500=15300$	}	借方余额1400（损失）
固定资产清理账户贷方： $5200+8700=13900$		

借：营业外支出—处置非流动资产损失	1400	
贷：固定资产清理		1400

主要内容

- 固定资产的概念和种类
- 固定资产的确认和计量步骤
- 固定资产取得的核算
- 固定资产折旧的处理
- 固定资产的后续支出
- 固定资产的清理
- 固定资产的清查

固定资产的处置：清查

- 概念：企业对其在生产经营过程中使用的房屋、建筑物和设备等进行的清查
- 结果：
 - 盘盈：固定资产实有数量>账面结存数量
 - 盘亏：固定资产实有数量<账面结存数量
- 账务处理：“待处理财产损益”
 - 盘盈：“以前年度损益调整”，不通过本账户核算。
 - 盘亏：
 - ❑发现盘亏后，按净值借记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”账户，按已提折旧借记“累计折旧”账户，按盘亏资产的原价贷记“固定资产”账户。
 - ❑批准后，借记“营业外支出——盘亏损失”账户，贷记“待处理财产损益——待处理固定资产损益”账户

固定资产的处置：清查

- 账务处理（盘亏）：

- 查明原因前：

- ☐ “待处理财产损益” 借方
 - ☐ “累计折旧” 借方
 - ☐ “固定资产减值准备” 借方
 - ☐ “固定资产” 贷方

- 查明原因后：

- ☐ 收回的残料：“原材料” 借方
 - ☐ 可收回的保险赔偿或过失责任人赔偿：“其他应收款” 借方
 - ☐ “待处理财产损益” 贷方转销
 - ☐ 差额：“管理费用”、“营业外收入”

固定资产的处置：清查

例21：云飞公司在财产清查中发现，某员工小张负责保管使用的设备因使用不当发生损毁，价值为5000元，已计提折旧3000元。假定无固定资产减值准备计提，也没有残值。经批准，由毁损造成的净损失应由小张个人赔偿。

• 报批前

借：待处理财产损益	2000	
累计折旧	3000	
贷：固定资产		5000

• 报批后

借：其他应收款—小张	2000	
贷：待处理财产损益		2000

固定资产的处置：清查

例20：某企业盘亏机床一台，账面原价50万元，已计提折旧36万元

- 报批前

借：待处理财产损益	140 000
累计折旧	360 000
贷：固定资产	500 000

- 报批后

借：营业外支出——盘盈损失	140 000
贷：待处理财产损益	140 000