

第三节 固定资产业务的账务处理

一、固定资产的概念与特征

固定资产是指为生产商品、提供劳务、出租或者经营管理而持有、使用寿命超过一个会计年度的有形资产。固定资产同时具有以下特征：

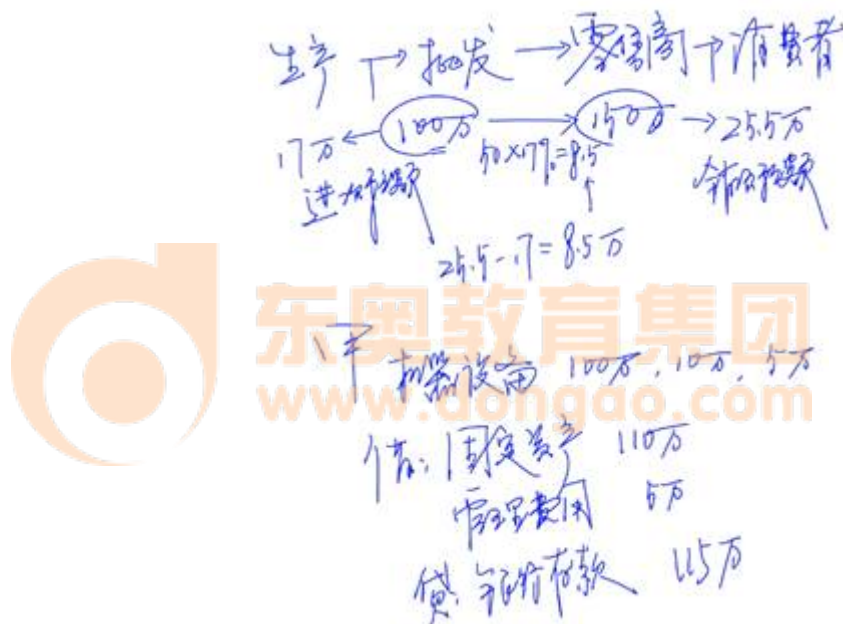
- (1) 属于一种有形资产；
- (2) 为生产商品、提供劳务、出租或者经营管理而持有；
- (3) 使用寿命超过一个会计年度。

二、固定资产的成本

固定资产的成本是指企业购建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理、必要的支出。

外购固定资产入账成本 = 买价 + 场地整理费 + 装卸费 + 运输费 + 安装费 + 相关税费 * + 专业人员服务费等

【提示】 增值税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。



三、固定资产的折旧

(一) 概念

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。其中，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。*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。

预计净残值是指假定固定资产的预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态，企业目前从该项资产的处置中获得的扣除预计处置费用后的金额。预计净残值率是指固定资产预计净残值额占其原价的比率。企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的预计净残值。预计净残值一经确定，不得随意变更。

【例题·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】 上述选项均会影响固定资产的折旧。

(二) 固定资产折旧范围

1. 企业应当按月对所有的固定资产计提折旧。但是，已提足折旧仍继续使用的固定资产、单独计价入账的土地和持有待售的固定资产除外。

2. 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。提前报废的固定资产，不再补提折旧。

（三）固定资产的折旧方法

企业可选用的折旧方法有年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。

1. 年限平均法，又称直线法，是指将固定资产的应计折旧额均匀地分摊到固定资产预计使用寿命内的一种方法。

年折旧率 = (1 - 预计净残值率) ÷ 预计使用寿命 (年)

月折旧率 = 年折旧率 ÷ 12

月折旧额 = 固定资产原值 × 月折旧率

年折旧额 = (固定资产原值 - 预计净残值) / 预计使用年限 = 固定资产原值 (1 - 预计净残值率) / 预计使用年限

月折旧额 = 年折旧额 / 12

【例题】

甲公司有一台机器设备，原价为 608 万元，预计使用 10 年，预计净残值为 8 万元。计算该机器设备每月计提的折旧金额。

【答案】

月折旧额 = (原值 - 预计净残值) ÷ 使用年限 ÷ 12 = (608 - 8) ÷ 10 ÷ 12 = 5 (万元)。

2. 工作量法是根据实际工作量计算每期应提折旧额的一种方法。

单位工作量折旧额 = (固定资产原价 - 预计净残值) / 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

【例题】

某企业的一辆货运卡车的原价为 600000 元，预计总行驶里程为 500000 公里，预计报废时的净残值率为 5%，本月行驶 4000 公里。

单位里程折旧额 = 600000 × (1 - 5%) ÷ 500000 = 1.14 (元 / 公里)，

本月折旧额 = 4000 × 1.14 = 4560 (元)。

3. 不同的固定资产折旧方法，将影响固定资产使用寿命期间内不同时期的折旧费用。企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式合理选择折旧方法。

【提示】固定资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。

4. 固定资产在其使用过程中，因所处经济环境、技术环境以及其他环境均有可能发生很大变化，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。

四、账户设置

企业通过“固定资产”、“累计折旧”、“工程物资”、“在建工程”、“固定资产清理”等科目核算固定资产的取得、计提折旧和处置等情况。

1. “在建工程”账户 **【资产类】**

“在建工程”账户属于资产类账户，用以核算企业基建、更新改造等在建工程发生的支出。

借方登记企业各项在建工程的实际支出。

贷方登记工程达到预定可使用状态时转出的成本等。

期末余额在借方，反映企业期末尚未达到预定可使用状态的在建工程的成本。

该账户可按“建筑工程”、“安装工程”、“在安装设备”、“待摊支出”以及单项工程等进行明细核算。

2. “工程物资”账户 **【资产类】**

“工程物资”账户属于资产类账户，用以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。

借方登记企业购入工程物资的成本。

贷方登记领用工程物资的成本。

期末余额在借方，反映企业期末为在建工程准备的各种物资的成本。

该账户可按“专用材料”、“专用设备”、“工器具”等进行明细核算。

3. “固定资产”账户 **【资产类】**

“固定资产”账户属于资产类账户，用以核算企业持有的固定资产原价。

借方登记固定资产原价的增加。

贷方登记固定资产原价的减少。

期末余额在借方，反映企业期末固定资产的原价。

该账户可按固定资产类别和项目进行明细核算。

4. “累计折旧”账户 **【资产类】**

“累计折旧”账户属于资产类备抵账户，用以核算企业固定资产计提的累计折旧。

贷方登记按月提取的折旧额，即累计折旧的增加额。

借方登记因减少固定资产而转出的累计折旧。

期末余额在贷方，反映期末固定资产的累计折旧额。

该账户可按固定资产的类别或项目进行明细核算。

五、账务处理

(一) 固定资产的购入

借：固定资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

(二) 固定资产的折旧

企业按月计提的固定资产折旧，根据固定资产的用途计入相关资产的成本或者当期损益。

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的折旧）

 在建工程（用于工程的固定资产的折旧）

 研发支出（用于研发的固定资产的折旧）

 其他业务成本（经营租出的固定资产的折旧）

 贷：累计折旧

【例题·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】 对财务部门使用固定资产的折旧应计入管理费用。

【例题】

永发公司 2017年 12月 2日购入一台生产用设备，取得增值税专用发票注明的价款为 100万元，增值税税额为 17万元，支付保险费 1万元，支付装卸费 4万元，以上款项通过银行转账方式支付。当日安装完毕达到预定可使用状态。永发公司预计该设备可以使用 10年，预计净残值 5万元，采用年限平均法计提折旧。不考虑其他情况，相关会计处理如下：

【答案】

购入固定资产入账价值 =100+1+4=105（万元）

借：固定资产 105

 应交税费——应交增值税（进项税额） 17

 贷：银行存款 122

年折旧额 =（105-5）÷ 10=10（万元）

借：制造费用 10

 贷：累计折旧 10