

第五节 固定资产

三、对固定资产计提折旧 (★★★)

(一) 固定资产几个概念	账面余额 = 固定资产原值 账面净值 (折余价值) = 固定资产原值 - 累计折旧 账面价值 (账面净额) = 固定资产原值 - 累计折旧 - 固定资产减值准备
(二) 影响固定资产折旧的因素	1. 固定资产原价; 2. 预计净残值; 3. 固定资产减值准备; 4. 固定资产的使用寿命。
(三) 固定资产的折旧范围	1. 不提折旧的固定资产: 【4号准则第十四条】 (1) 已提足折旧仍继续使用的固定资产, 不提折旧; (2) 按规定单独计价作为固定资产入账的土地, 不提折旧; (3) 改扩建期间的固定资产、更新改造过程停止使用的固定资产, 应将其账面价值转入在建工程, 在改扩建期间不再计提折旧; (4) 提前报废的固定资产, 不再补提折旧。 【注意】 (1) 因大修理而停工的固定资产、不需、未使用的固定资产需要提取折旧。 (2) 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。 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。 3. 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。 与固定资产有关的经济利益预期实现方式有重大改变的, 应当改变固定资产折旧方法。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。 【4号准则第十九条】



【例题·多选题】下列各项中, 应计提固定资产折旧的有 ()。(2011年)

- A. 经营租入的设备
- B. 融资租入的办公楼
- C. 已投入使用但未办理竣工决算的厂房
- D. 已达到预定可使用状态但未投产的生产线

【答案】 BCD

	1. 年限平均法 (直线法) 年折旧额 $= (\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}) \div \text{预计使用年限}$ $= \text{固定资产原值} \times (1 - \text{预计净残值率}) \div \text{预计使用年限}$
--	---

(四) 固定资产的折 旧方法【 4号 准则第十七 条】	月折旧额 =年折旧额 ÷12
	2. 工作量法 单位工作量折旧额 =固定资产原值 × (1-净残值率) ÷预计总工作量 月折旧额 =固定资产当月工作量 ×单位工作量折旧额
	3. 加速折旧法 加速折旧的计提方法有多种, 常用的有以下两种: (1) 双倍余额递减法 年折旧率 =2/预计使用年限 ×100% 固定资产年折旧额 =固定资产期初净值 ×年折旧率 = (固定资产原值 - 累计折旧) ×年折旧率 固定资产月折旧额 =固定资产年折旧额 ÷12 【注意】要求在倒数第二年改为年限平均法。采用双倍余额递减法计提 折旧的时候除了最后两年之外是不需要考虑预计净残值的。 最后两年每年的折旧额 = (固定资产的原值 -预计净残值 -以前年度累 计折旧) ÷2



(四) 固定资产的折 旧方法	(2) 年数总和法 年折旧率 =尚可使用期限 /预计使用寿命的年数总和 年折旧额 = (固定资产原值 -预计净残值) ×年折旧率 月折旧率 =年折旧率 ÷12 【注意】 (1) 开始不需考虑预计净残值的折旧方法是: 双倍余额递减法。 (2) 每年折旧额递减的折旧方法: 双倍余额递减法和年数总和法。
----------------------	--

【例题·单选题】某企业于 20× 6年 12月 31日购入一项固定资产, 其原价为 200万元, 预计使用年限为 5年, 预计净残值为 0.8万元, 采用双倍余额递减法计提折旧。 20× 7年度该项固定资产应计提的年折旧额为 () 万元。(2007年)

- A . 39.84
- B . 66.4
- C . 79.68
- D . 80

【答案】 D

【解析】年折旧率 =2/5× 100%=40%, 20× 7年度该项固定资产应计提的年折旧额 =200× 40%=80 (万元)。

【例题·单选题】 2009年 12月 31日, 甲公司购入一台设备并投入使用, 其成本为 25万元, 预计使用年限 5年, 预计净残值 1万元, 采用双倍余额递减法计提折旧。假定不考虑其他因素, 2010年度该设备应计提的折旧额为 () 万元。(2011年)

- A . 4.8
- B . 8
- C . 9.6
- D . 10

【答案】 D

【解析】 2010年该设备应计提的折旧额 $=25 \times 2/5=10$ （万元）。

【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人， 2009年 12月 31日购入不需要安装的生产设备一台，当日投入使用。该设备价款为 360万元，增值税税额为 61.2万元，预计使用寿命为 5年，预计净残值为零，采用年数总和法计提折旧。该设备 2010年应计提的折旧为（ ）万元。（ 2010年）

- A . 72
- B . 120
- C . 140.4
- D . 168.48

【答案】 B

【解析】 本题购入的生产设备，所以增值税进项税额是可以抵扣的，不计入固定资产成本，所以固定资产入账价值是 360万元，采用年数总和法计提折旧， 2010年应该计提的折旧额 $=360 \times 5/（1+2+3+4+5）=120$ （万元）。

(五) 累计折旧 账务处理	借：制造费用（生产用固定资产折旧） 管理费用（行政管理用固定资产折旧） 销售费用（销售部门用固定资产折旧） 在建工程（用于工程建造的固定资产折旧） 其他业务成本（经营出租的固定资产折旧） 研发支出（技术研发用固定资产折旧） 管理费用（未使用、不需固定资产折旧） 贷：累计折旧
---------------------	--



【例题·多选题】企业计提固定资产折旧时，下列会计分录正确的有（ ）。

- A . 计提行政管理部门固定资产折旧：借记“管理费用”科目，贷记“累计折旧”科目
- B . 计提生产车间固定资产折旧：借记“制造费用”科目，贷记“累计折旧”科目
- C . 计提专设销售机构固定资产折旧：借记“销售费用”科目，贷记“累计折旧”科目
- D . 计提自建工程使用的固定资产折旧：借记“在建工程”科目，贷记“累计折旧”科目

【答案】 ABCD

【解析】 计提固定资产折旧应该按照受益对象的不同分别记入管理费用、制造费用、销售费用和在建工程等科目。

【例 2-93】某企业一项固定资产的原价为 1 000 000元，预计使用年限为 5年，预计净残值为 4 000元。按双倍余额递减法计提折旧，每年的折旧额计算如下：

年折旧率 $=2/5 \times 100\%=40\%$

第 1年应提的折旧额 $=1\,000\,000 \times 40\%=400\,000$ （元）

第 2年应提的折旧额 $=（1\,000\,000-400\,000） \times 40\%=240\,000$ （元）

第 3年应提的折旧额 $=（600\,000-240\,000） \times 40\%=144\,000$ （元）

从第 4年起改用年限平均法（直线法）计提折旧。

第 4年、第 5年的年折旧额

$=[（1\,000\,000-400\,000-240\,000-144\,000） -4\,000]/2=106\,000$ （元）

每年各月折旧额根据年折旧额除以 12来计算。

【承前例】假如采用年数总和法，计算的各年折旧额如表所示。

金额单位：元

--	--	--	--	--	--

年份	尚可使用年限	原价 - 净残值	变动折旧率	年折旧额	累计折旧
1	5	996 000	5/15	332 000	332 000
2	4	996 000	4/15	265 600	597 600
3	3	996 000	3/15	199 200	796 800
4	2	996 000	2/15	132 800	929 600
5	1	996 000	1/15	66 400	996 000

【例 2-95】某企业 2017 年 1 月份各生产车间应分配的固定资产折旧额为：一车间 1 500 000 元，二车间 2 400 000 元，三车间 3 000 000 元。该企业应作如下会计处理：

借：制造费用——一车间 1 500 000
——二车间 2 400 000
——三车间 3 000 000
贷：累计折旧 7 500 000

【例 2-96】乙公司为增值税一般纳税人，2017 年 3 月份管理部门、销售部门应分配的固定资产折旧额为：管理部门房屋建筑物计提折旧 14 800 000 元，运输工具计提折旧 2 400 000 元；销售部门房屋建筑物计提折旧 3 200 000 元，运输工具计提折旧 2 630 000 元。当月新购置机器设备一台，价值为 5 400 000 元，预计使用寿命为 10 年，预计净残值为 4 000 元，该企业同类设备采用年限平均法计提折旧。乙公司应编制如下会计分录：

借：管理费用 17 200 000
销售费用 5 830 000
贷：累计折旧 23 030 000

【例题·多选题】下列各项固定资产，应当计提折旧的有（ ）。

- A．闲置的固定资产
- B．单独计价入账的土地
- C．经营租出的固定资产
- D．已提足折旧仍继续使用的固定资产

【答案】AC

【解析】单独计价入账的土地、已提足折旧仍继续使用的固定资产不计提折旧。

【例题·多选题】下列各项中，影响固定资产折旧的因素有（ ）。（2012 年）

- 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

【例题·多选题】下列关于固定资产计提折旧的表述，正确的有（ ）。（2009 年）

- A．提前报废的固定资产不再补提折旧
- B．固定资产折旧方法一经确定不得改变
- C．已提足折旧但仍继续使用的固定资产不再计提折旧
- D．自行建造的固定资产应自办理竣工决算时开始计提折旧

【答案】AC

【解析】选项 B，固定资产的折旧方法一经确定不得随意变更，当与固定资产有关的经济利益预期实现方式有重大变更的，应当改变固定资产折旧方法；选项 D，自行建造的固定资产，已经达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的，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。