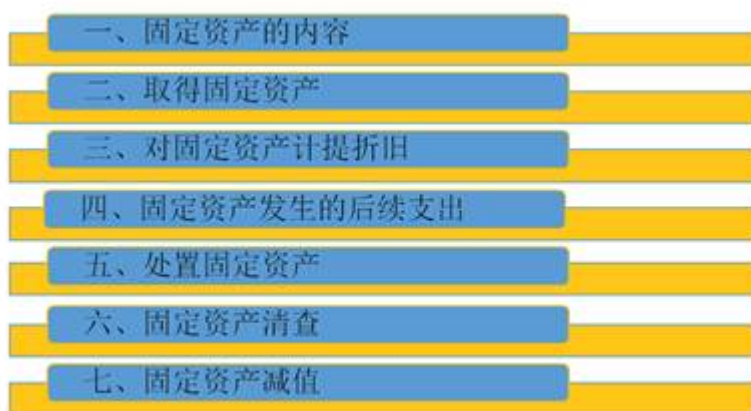


第二章 资产

第五节 固定资产



【本节重点提示】

1. 熟悉固定资产的内容；
2. 掌握固定资产的初始计量【尤其是自建固定资产的初始入账价值（工程物资、领用原材料和自产产品的增值税的处理）】；
3. 掌握固定资产折旧和减值（折旧范围、加速折旧法折旧额的计算）；
4. 掌握固定资产后续支出的处理（更新改造后固定资产的入账价值）；
5. 熟悉固定资产的清查；
6. 熟悉固定资产处置（处置净损益的计算）。

一、固定资产的内容

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产：【4号准则第三条】

（1）为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的；

（2）使用寿命超过一个会计年度。

如：机器、设备、生产经营用的房屋、建筑物、器具、工具等。



按固定资产的经济用途和使用情况等综合分类，可把企业的固定资产划分为七大类：

- （1）生产经营用固定资产；
- （2）非生产经营用固定资产；
- （3）租出固定资产（指企业在经营租赁方式下出租给外单位使用的固定资产）；
- （4）不需用固定资产；
- （5）未使用固定资产；
- （6）土地（指过去已经估价单独入账的土地。因征地而支付的补偿费，应计入与土地有关的房屋、建筑物的价值内，不单独作为土地价值入账。企业取得的土地使用权，应作为无形资产管理与核算，不作为固定资产管理和核算）；
- （7）融资租入固定资产（指企业以融资租赁方式租入的固定资产，在租赁期内，应视同自有固定资产进行管理）。

【注意】

1. 融资租入的固定资产，视为承租方资产，承租方按自有资产进行管理。经营租入的固定资产属于出租方的固定资产，不属于承租方的固定资产。

2. 企业经营租赁方式出租的房屋建筑物，按照投资性房地产核算。企业经营租赁方式出租的机器、设备，按照固定资产核算。

固定资产核算应设置的会计科目

为了反映和监督固定资产的取得、计提折旧和处置等情况，企业一般需要设置“工程物资”、“在建工程”、“固定资产”、“累计折旧”、“固定资产清理”等科目。

“工程物资”科目，核算企业为在建工程而准备的各种物资的实际成本，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，期末借方余额，反映企业为在建工程准备的各种物资的成本。

“在建工程”科目，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，贷方登记完工工程转出的成本，期末借方余额，反映企业尚未达到预定可使用状态的在建工程的成本。

“固定资产”科目，核算企业固定资产的原价，借方登记企业增加的固定资产原价，贷方登记企业减少的固定资产原价，期末借方余额，反映企业期末固定资产的账面原价。企业应当设置“固定资产登记簿”和“固定资产卡片”，按固定资产类别、使用部门和每项固定资产进行明细核算。

“累计折旧”科目属于“固定资产”的调整（备抵）科目，核算企业固定资产的累计折旧，贷方登记企业计提的固定资产折旧额，借方登记处置固定资产时转出的累计折旧额，期末贷方余额，反映企业固定资产的累计折旧额。

“固定资产清理”科目，核算企业因出售、报废、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发生的清理费用和清理收益，借方登记转出的固定资产账面价值、清理过程中应支付的相关税费及其他费用，贷方登记出售固定资产取得的价款、残料价值和变价收入。期末借方余额，反映企业尚未清理完毕的固定资产清理净损失，期末如为贷方余额，则反映企业尚未清理完毕的固定资产清理净收益。固定资产清理完成时，借记登记转出的清理净收益，贷方登记转出的清理净损失，结转清理净收益、净损失后，该科目无余额。企业应当按照被清理的固定资产项目设置明细账，进行明细核算。

此外，企业固定资产、在建工程、工程物资发生减值的，还应当设置“固定资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“工程物资减值准备”等科目进行核算。

二、取得固定资产（★★★）

（一）外购固定资产

1. 外购固定资产的初始成本【4号准则第八条】

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

【注意】

（1）员工培训费不计入固定资产的成本，应于发生时计入当期损益（计入管理费用）。

（2）计入固定资产成本的相关税费：取得固定资产而交纳的关税、契税、耕地占用税、车辆购置税等相关税费。不包括可以抵扣的增值税进项税额。

（3）一般纳税人购建（包括购进、自行建造、改扩建等）固定资产发生的增值税进项税额可以从销项税额中抵扣，不过如果是不动产要分两年进行，动产一次性扣除，都不计入固定资产的成本。

（4）小规模纳税人购建固定资产发生的增值税进项税额不可以从销项税额中抵扣，应计入固定资产的成本。

2. 外购固定资产的会计分录

借：固定资产（设备不需要安装）
 在建工程（设备需要安装）
 应交税费——应交增值税（进项税额）（税额的 100%或者 60%）
 ——待抵扣进项税额（税额的 40%）

贷：银行存款等

下年度同月：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）（税额的 40%）

 贷：应交税费——待抵扣进项税额（税额的 40%）

发生安装费时：

借：在建工程
 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

设备安装完毕达到预定可使用状态后：

借：固定资产
 贷：在建工程

【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2009年12月31日购入不需安装的生产设备一台，当日投入使用。该设备价款为360万元，运杂费2万元，专业人员服务费1万元，员工培训费2万元，增值税税额为61.2万元，该设备的入账价值为（ ）万元。

- A. 72
C. 424.2
B. 363
D. 168.48

【答案】 B

【解析】 该设备的入账价值 =360+2+1=363（万元）。

3. 一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产

【4号准则第八条】

企业要将各项资产单独确认为单项固定资产。并按照各项固定资产的公允价值比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

每一单项固定资产的入账成本 =待分配总成本× [该单项固定资产的公允价值÷（各单项固定资产公允价值之和）]

【例 2-84】 2018年 1月 1日，甲公司购入一台不需要安装即可投入使用的设备，取得的增值税专用发票上注明的设备价款为 30000元，增值税额为 5100元，另支付包装费并取得增值税专用发票，注明包装费 700元，税率 6%，增值税税额 42元，款项以银行存款支付。甲公司是增值税一般纳税人，应编制如下会计分录。

借：固定资产 30700
 应交税费——应交增值税（进项税额） 5142
贷：银行存款 35842

【例 2-85】 2018年 1月 1日，甲公司用银行存款购入一台需要安装的设备，增值税专用发票上注明的设备买价为 200000元，增值税额为 34000元，支付安装费并取得增值税专用发票，注明安装费 40000元，税率 17%，增值税税额 6800元。甲公司是增值税一般纳税人。

借：在建工程 200000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 34000
贷：银行存款 234000
借：在建工程 40000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 6800
贷：银行存款 46800
借：固定资产 240000
贷：在建工程 240000

【例 2-87】 2018年 1月 1日，甲公司向乙公司（为增值税一般纳税人）一次购进了三台不同型号且具有不同生产能力的设备 A、B、C，增值税专用发票上注明支付款项 100000000元，增值税额 17000000元，另支付包装费 750000元，增值税税额为 45000元，全部以银行存款转账支付；假定设备 A、B、C均满足固定资产的定义及确认条件，公允价值分别为 45000000元、38500000元、16500000元。甲公司为增值税一般纳税人，增值税进项税额可以在销项中抵扣，不纳入固定资产成本核算。甲公司的账务处理如下：

（1）确定应计入固定资产成本的金额，包括购买价款、包装费，即：

应计入固定资产成本的金额
=100000000+750000=100750000（元）

（2）确定设备 A、B、C的价值分配比例。

A 设备应分配的固定资产价值比例 =45000000/（45000000+38500000+16500000）×100%=45%

B 设备应分配的固定资产价值比例 =38500000/（45000000+38500000+16500000）×100%=38.5%

C 设备应分配的固定资产价值比例 =16500000/（45000000+38500000+16500000）×100%=16.5%

（3）确定 A、B、C设备各自的成本：

A 设备的成本 =100750000×45%=45337500（元）

B 设备的成本 =100750000×38.5%=38788750（元）

C 设备的成本 =100750000×16.5%=16623750（元）

（4）甲公司应作如下会计处理：

借：固定资产——A设备 45337500
 ——B设备 38788750
 ——C设备 16623750
 应交税费——应交增值税（进项税额） 17045000
贷：银行存款 117795000

【例题·单选题】 2011年 4月 1日，甲公司向乙公司一次购进了三套不同型号且有不同生产能力的设备 X、Y和 Z。甲公司以银行存款支付货款 880000元、包装费 20000元。X设备在安装过程中领用生产用原材料账面成本 20000元，支付安装费 30000元。假定设备 X、Y和 Z分别满足固定资产的定义及其确认条件，公允价值分别为 300000元、250000元、450000元。假设不考虑其他相关税费，则 X设备的入账价值为（ ）元。

- A. 320000
B. 324590
C. 350000
D. 327990

【答案】 A

【解析】 X设备的入账价值

=（880000+20000）×[300000÷（300000+250000+450000）]+20000+30000=320000（元）。

【例题·判断题】企业以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产时，应将多项固定资产合并入账。（ ）

【答案】×

【解析】企业基于产品价格等因素的考虑，可能以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产。应将各项资产单独确认为固定资产，并按各项固定资产公允价值的比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

