

财务会计

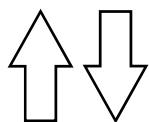
Financial Accounting

张昕

Email: xzhang@nsd.pku.edu.cn

购置长期资产的会计处理

资产 = 负债 + 所有者权益



涉及的账户

- ◆ 固定资产
- ◆ 使用权资产
- ◆ 无形资产
- ◆ 商誉
- ◆ 生产性生物资产
- ◆ 油气资产
- ◆ 投资性房地产
- ◆ 长期待摊费用

固定资产（Fixed Assets）

同时具有以下特征的有形资产

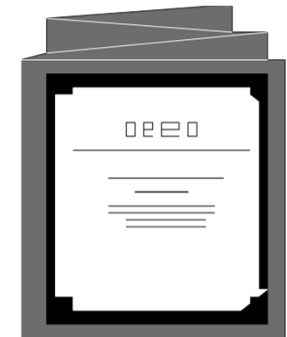
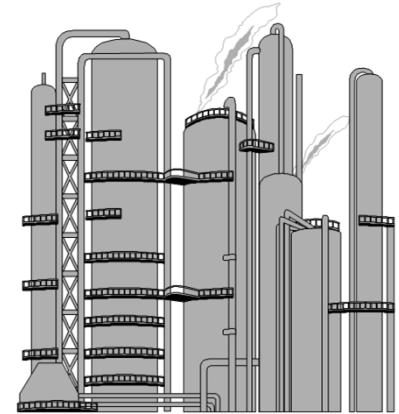
- 为生产商品、提供劳务、出租（融资租赁、出租的房地产除外）或经营管理而持有使用年限超过一个会计年度
- 通常金额较大

重要性

Fixed Assets (Property, Plant, and Equipment or Plant Assets)

房产、厂房及设备

Fixed assets are long-term or relative permanent assets. They are tangible because they exist physically. They are owned and used for the business and not offered for sale as part of normal operations.



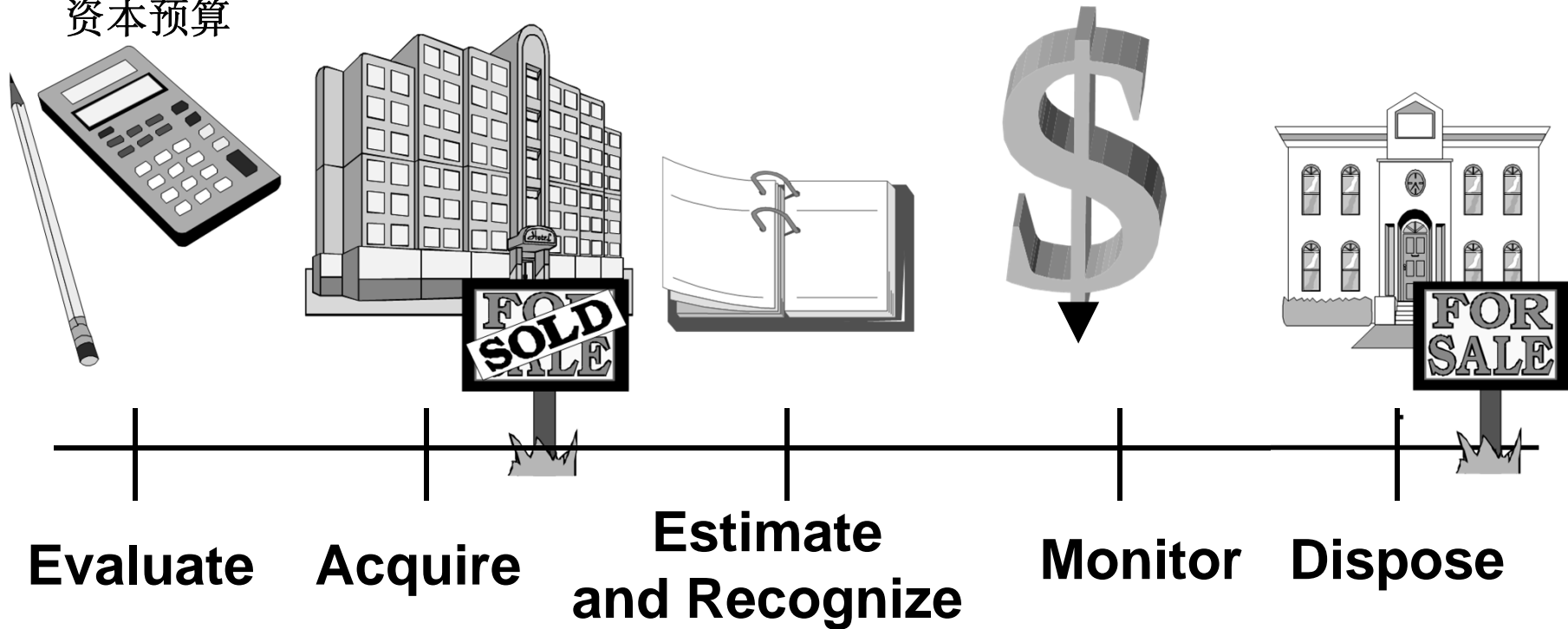
思考题

土地是否属于固定资产？



Time Line of Business Issues

Capital Budgeting
资本预算



- 1、取得（新购建）固定资产会计处理
- 2、后续持有使用资产会计处理
- 3、固定资产处置会计处理

固定资产（Fixed Assets）

■ 取得（新购建）固定资产的会计处理

- ◆ 计价基础：按历史成本计价
- ◆ 历史成本是指企业购建某项固定资产达到可使用状态前所发生的一切合理、必要的支出（包括固定资产购买价款、包装费、安装成本、专项借款利息、外币借款汇兑损益等）
- ◆ 发生了可以抵扣的增值税（进项税额），要单独记录
- ◆ 企业设置“固定资产”账户核算有关业务

增值稅（Value Added Tax）

- 增值稅起源于法国，是就货物或服务（劳务）的增值额征收的一种稅
- 纳税义务人：境内销售货物、无形资产、不动产或者提供服务与劳务以及进口货物的单位和個人

增值稅（Value Added Tax）

- 增值額在生產和流通過程中是一個難以準確計算的數據，實際操作上採用間接計算辦法，即稅款抵扣辦法
 - ◆ 根據銷售商品或服務（勞務）的銷售額，按規定的稅率計算出銷項稅額
 - ◆ 扣除取得該商品或勞務時所支付的進項稅額
 - ◆ 差額就是增值額應交的稅額
- 增值稅是一種價外稅
- 稅收負擔由商品、服務（勞務）最終消費者承擔

增值稅（Value Added Tax）

- 增值稅稅率：13%、9%和6%三檔稅率
 - ◆ 13%：銷售、進口貨物、提供加工、修理修配勞務、有形動產租賃
 - ◆ 9%：交通運輸、郵政、基礎電信、建築、不動產租賃、銷售土地使用權、不動產；銷售、進口糧食、食用油等農產品；自來水、暖氣、天然氣、居民用煤等公用事業產品；報紙圖書雜誌等產品
 - ◆ 6%：增值電信、金融服務、現代服務、生活服務（文化體育、教育醫療、旅遊娛樂、餐飲住宿、居民日常服務）、銷售土地使用權以外的無形資產

增值税 (Value Added Tax)

		1300172130 成品油		河北增值税专用发票 		No 04180702 1300172130 04180702		开票日期: 2019年04月01日		
购买方	名称: 栾城区润兴帆布厂 纳税人识别号: 92130124MA08P7X267 地址、电话: 栾城区北留营村15833923512 开户行及账号: 中国农业银行股份有限公司栾城油河分理处50320501040002170				密 码 区 //00460<01+243736-82295305> <2-52>042-80*34**6>10>->1/> <219<9>*67*-<6+>5334<992297 101--0942664098/525*6+9797+					
	货物或应税劳务、服务名称 *乙醇汽油*92#汽油		规格型号	单位 升	数量 15.479876	单 价 5.7168141593	金 额 88.50	税率 13%	税 额 11.50	
	合 计						￥88.50		￥11.50	
	价税合计(大写)		<input checked="" type="checkbox"/> 壹佰圆整		(小写) ￥100.00					
销售方	名称: 石家庄市金利源石油经销有限公司 纳税人识别号: 911301047984082159 地址、电话: 石家庄市桥西区师范街131号 0311-85135365 开户行及账号: 河北银行股份有限公司高新支行644012015000002385				备 注 		河北广播电视台			
	收款人:				复核:		开票人:			

第二联: 抵扣联 购买方扣税凭证

应交税费（Accrued Taxes）

- 企业根据税法规定与权责发生制原则，应该确认但暂未上缴的税费产生的一种负债
- 企业设置“应交税费”会计科目，具体包括应交增值税、应交消费税、应交所得税、应交城市维护建设税、应交教育费附加、应交资源税、应交土地增值税、应交房产税、应交土地使用税、应交车船税、应交印花税、应交耕地占用税等明细科目

固定资产（Fixed Assets）

■ 取得（新购建）固定资产的会计处理

◆ 购入不需安装的固定资产——可以抵扣增值税

借：固定资产 × ×

应交税费——应交增值税（进项税额）

金额等于固定资产买价的**13%**

贷：银行存款 × ×

卖方收到款项的会计处理

借：银行存款 × ×

贷：主营业务收入 × ×

应交税费——应交增值税（销项税额） × ×

固定资产（Fixed Assets）

例：某企业购入一台不需安装的设备，采购价格**50,000**元，增值税额**6,500**元，款项全部付清

固定资产 (Fixed Assets)

■ 取得（新购建）固定资产的会计处理

◆需要安装或自行建造—可以抵扣增值税

(1) 初始购入阶段

借：在建工程 ××

应交税费——应交增值税（进项税额）

金额等于安装设备买价的13%

贷：银行存款 ××

“在建工程”用于核算固定（无形）资产投入使用之前发生的相关支出。企业为在建工程准备的各种物资，包括工程用材料、尚未安装的设备等在“工程物资”中核算

固定资产（Fixed Assets）

■ 取得（新购建）固定资产的会计处理

◆ 需要安装或自行建造——可以抵扣增值税

（2）安装或建造阶段

借：在建工程 × ×

 应交税费——应交增值税（进项税额） × ×

 贷：银行存款（应付职工薪酬） × ×

（3）安装建造结束后

借：固定资产 × ×

 贷：在建工程 × ×

应付职工薪酬

(Accrued Employee Compensation)

- 是企业对职工个人的一种负债，包括工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费、非货币性福利、辞退福利、股份支付等
- 企业设置“应付职工薪酬”会计科目，核算与职工薪酬有关的经济业务

固定资产（Fixed Assets）

例：2020年3月10日，甲公司购入需安装的生产设备一台，取得的增值税专用发票上注明的设备价款为30万元，增值税税额为3.9万元。当日，设备运抵甲公司并开始安装。为安装设备，以银行存款支付安装费，取得的增值税专用发票上注明的安装费为4万元，增值税税额为3,600元。3月28日，该设备经调试达到预定可使用状态。

固定资产（Fixed Assets）

- 3月10日购入设备
- 安装设备
- 3月28日安装完毕，投入使用

一揽子采购（**Basket Purchase**）

- 以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产
- 按照各项固定资产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（**Relative Fair Market Value Method**）

一揽子采购（Basket Purchase）

例：2021年4月21日，甲公司向乙公司一次购入3套不同型号且具有不同生产能力的设备A、B和C。甲公司使用银行存款支付价款500万元，增值税税额65万元；支付装卸费2万元，增值税税额1200元。假定A、B、C设备分别满足固定资产确认条件，其公允价值分别为156万、234万、130万。不考虑其他相关税费。

一揽子采购（**Basket Purchase**）

固定资产的采购成本为：

A、B、C应分配的比例及采购成本为：

会计分录：

固定资产后续使用过程中
， 需要如何核算？

折旧（Depreciation）

- 折旧：在固定资产使用寿命内，按照一定的方法将固定资产的购置成本系统地分摊到产品成本或当期费用的过程

Depreciation is the process of allocating the costs of these assets over their estimated lives.

- 折旧费用是一种费用。但与一般费用不同，这种费用发生期间并没有实际付出货币资金，而是在购建固定资产时支出了货币

永辉超市2021年经营活动现金流量（间接法） 亿元

	2020年	2021年
净利润	16.5	-44.9
加：资产减值准备	6.9	7.8
信用减值损失	0.8	1.6
折旧折耗摊销	10.2	34.6
长期待摊费用摊销	7.1	6.9
处置、报废固定资产等长期资产的损失	1.9	0.8
公允价值变动损失	-11.5	3.8
财务费用	3	16.7
投资损失	1.4	-1.9
递延所得税资产减少	-0.5	1.0
递延所得税负债增加	1.3	-4.4
存货的减少	15.5	0.9
经营性应收项目的减少	6.8	25.2
经营性应付项目的增加	-0.2	10.5
经营活动产生的现金流量净额	61.4	58.3

折旧术语 (Depreciation Terms)

- 使用寿命 (Useful Life)

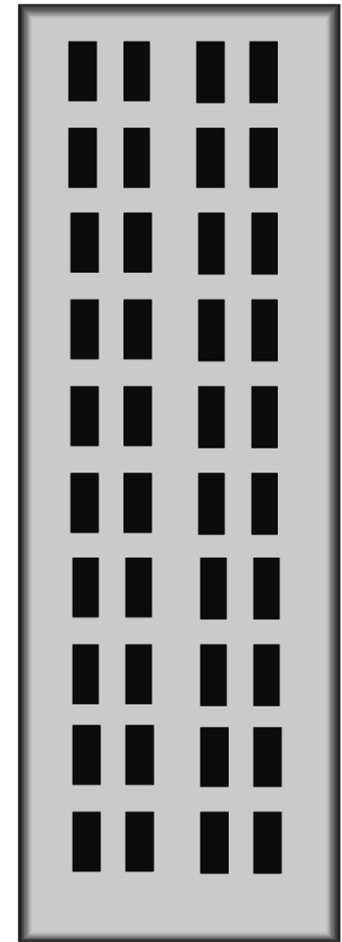
预计资产可使用的时间或生产产品、提供劳务的数量

- 残值 (Salvage Value or Residual Value)

预计固定资产在使用寿命期末处置时可以收到的金额

- 应计折旧额 (Depreciable Value)

以折旧形式分摊到使用期的那部分购置成本，等于固定资产初始成本减去残值



累计折旧（Accumulated Depreciation）

- 累计折旧：是固定资产的备抵账户（**Contra Account**），记录已经提取的折旧总额
 - ◆ 累计体现了资产从开始使用到目前为止的累积状况，全新的固定资产累计折旧为0，使用时间越长的固定资产累计折旧金额越大，因此可以反映固定资产的损耗情况
 - ◆ 可以被看作是一种负资产，因此其借贷记账规则正好与资产相反
 - ◆ 累计折旧增加，要贷记
 - ◆ 累计折旧减少，要借记

会计恒等式：进一步讨论

资产 + 费用 = 负债 + 资本 + 期初留存收益 + 收入

↓

DR	CR
(+)	(-)

↖

资产正常损耗
意味费用增加

↓

DR	CR
(-)	(+)

←

累计折旧可
理解为是一
项负资产，
记账规则与
资产相反

**Asset and expense
accounts:**

**Debit is an increase.
Credit is a decrease.**

**Liabilities, owners' equity
and revenue accounts:**

**Debit is a decrease.
Credit is an increase.**

折旧规定（Rule of Depreciation）

■ 中国准则

- ◆ 固定资产应当按月计提折旧，并根据用途计入相关资产的成本或者当期损益
- ◆ 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，当月照提折旧，从下月起不提折旧
- ◆ 固定资产提足折旧后，不管能否继续使用，均不再提取折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧

折旧规定（Rule of Depreciation）

■ US. GAAP

All assets placed in or taken out of service during the first half of a month are treated as if the event occurred on the first day of that month. That is, these businesses compute depreciation on the added assets for the entire month. Likewise, all fixed addition and deductions during the second half of a month are treated as if the event occurred on the first day of the next month

折旧（Depreciation）

■ 计提折旧的会计处理

根据固定资产的不同用途

借：主营业务成本（服务型企业运营过程中使用的固定资产）

？

其他业务成本（闲置不用对外出租的固定资产）

？

制造费用（生产车间固定资产）

？

销售费用（销售部门固定资产）

？

管理费用（管理部门固定资产）

？

贷：累计折旧

？

主营业务成本与其他业务成本

- “主营业务成本”科目核算企业销售商品时商品的采购或制造成本以及提供服务、劳务时营业活动应负担的相关成本
- “其他业务成本”科目核算企业确认的其他经营活动所发生的支出，包括制造型企业销售原材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额等

主营业务成本与其他业务成本在利润表中“营业成本”对外披露

营业成本

- 服务型企业的营业成本主要指提供服务过程中发生的人工成本、燃料成本以及机器设备折旧等

中国航空2023年营业成本构成

单位：千元 币种：人民币						
分行业情况						
分行业	成本构成项目	本期金额	本期占营业成本比例(%)	上年同期金额	上年同期占营业成本比例(%)	本期金额较上年同期变动比例(%)
航空运输业	航空油料成本	46,725,219	34.87	22,762,814	27.49	105.27
航空运输业	起降及停机费用	15,554,795	11.61	6,499,775	7.85	139.31
航空运输业	折旧	24,531,097	18.30	19,280,357	23.28	27.23
航空运输业	飞机保养、维修和大修成本	9,921,853	7.40	5,640,163	6.81	75.91
航空运输业	员工薪酬成本	23,413,609	17.47	19,613,786	23.68	19.37
航空运输业	航空餐饮费用	3,002,720	2.24	872,189	1.05	244.27
航空运输业	其他主营业务成本	9,790,954	7.31	6,801,344	8.21	43.96
其他主业	其他业务成本	1,074,435	0.80	1,341,837	1.63	(19.93)
合计	/	134,014,682	100.00	82,812,265	100.00	61.83

制造费用（Manufacturing Overhead）

- 制造费用：所有与制造过程有关，但是不能作为直接材料、直接人工的支出。制造费用是产品生产成本的一部分，最终要计入产品成本

- 企业设置“制造费用”科目核算有关业务
- 思考题：

制造费用在财务报表哪里体现？

管理费用（Administrative Expense）

- 管理费用：是指企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动所发生的各种必要支出。
管理费用一般不具体由经营活动或产品负担
- 企业设置“管理费用”科目核算有关业务

管理费用（Administrative Expense）

- 管理费用：主要包括管理人员薪酬、折旧（摊销）费用、办公设施修理费、中介服务费、办公费、开办费、租赁费、工会经费、董事会费、诉讼费、业务招待费等

永辉超市2021年与2020年管理费用明细

66、管理费用

√适用 □不适用

单位：元 币种：人民币

项目	本期发生额	上期发生额
职工薪酬	1,197,805,771.55	1,212,178,237.13
折旧及摊销	307,727,664.43	231,051,215.18
商品损耗费	212,270,303.09	222,994,413.80
房租及物业管理费	61,445,423.78	80,297,316.10
汽车、差旅、通讯等办公费用	124,038,919.26	144,568,864.96
咨询、审计、律师等中介费用	73,524,424.83	144,174,148.69
低值易耗品	22,029,683.00	5,527,607.04
股权激励	11,565,233.98	92,387,678.15
其他	145,048,567.96	159,848,462.89
合计	2,155,455,991.88	2,293,027,943.94

销售费用（Selling Expense）

- 销售费用：是指企业产品在销售环节发生的各项费用，其目的是为了促进、扩大产品的销售，占领市场，最终提高产品的市场竞争能力
- 企业设置“销售费用”科目核算有关业务

销售费用（Selling Expense）

- 销售费用：主要包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等，以及为销售商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等

永辉超市2021年与2020年销售费用明细

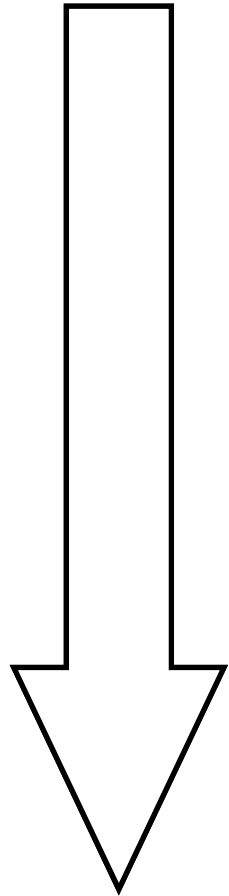
65、销售费用

√适用 □不适用

单位：元 币种：人民币

项目	本期发生额	上期发生额
职工薪酬	7,046,857,303.99	6,229,272,262.68
折旧及摊销	3,552,285,375.38	1,485,365,468.35
水电费及燃料费	1,379,250,486.39	1,247,815,472.93
运费及仓储服务费	1,235,941,963.87	1,174,395,969.90
房租及物业管理费	750,713,040.72	2,809,555,990.73
业务宣传费	539,686,946.80	518,481,743.69
保洁费	522,660,045.32	502,959,223.44
低值易耗品	489,632,689.54	532,316,374.80
修理费	342,255,794.69	273,278,472.16
平台服务费	285,958,224.26	262,132,020.82
汽车、差旅、通讯等办公费用	192,986,250.12	193,088,029.38
其他	291,279,947.52	210,068,840.84
合计	16,629,508,068.60	15,438,729,869.72

折旧方法 (Depreciation Methods)



- 年限平均法 (旧准则及国外: 直线法)
(**Straight-Line Depreciation**)
 - 工作量法
(**Units-of-Production Depreciation**)
 - 双倍余额递减法
(**Double-Declining-Balance Depreciation**)
 - 年数总和法
(**Sum-of-Years' Digits Depreciation**)
- 后两种方法也被称为加速折旧
(**Accelerated Depreciation**)

折旧方法（Methods of Depreciation）

年限平均法（Straight-Line Depreciation）

$$\text{年折旧费用} = \frac{\text{成本} - \text{残值}}{\text{预计使用寿命（年）}}$$

$$\text{月折旧费用} = \frac{\text{年折旧费用}}{12}$$

折旧方法 (Depreciation Methods)



某农场**2008年12月**购入一辆叉车，初始入账成本为**40万元**，使用年限为**5年**，可以行驶**36万公里**，预计残值为**4万元**

年限平均法：

年折旧费用= $(400000-40000) \div 5 = 72000$ 元

月折旧费用= $72000 / 12 = 6000$ 元

折旧方法（Methods of Depreciation）

年限平均法（Straight-Line Depreciation）

$$\text{年折旧率} = \frac{1 - \text{残值率}}{\text{预计使用寿命（年）}}$$

$$\text{月折旧率} = \frac{\text{年折旧率}}{12}$$

永辉超市折旧政策（2021年）

类别	折旧方法	折旧年限（年）	残值率	年折旧率
房屋及建筑物	年限平均法	20-35	5%	2.71-4.75%
机器设备	年限平均法	5-10	5%	9.5-19%
运输设备	年限平均法	5-10	5%	9.5-19%
电子设备及工具器具	年限平均法	5	5%	19%

年折旧率=（1-残值率）/ 折旧年限

电子设备年折旧率=（1-5%）/ 5 =19%

多家钢铁企业延长折旧年限

- 鞍钢股份从**2011年10月1日**起调整固定资产折旧年限，房屋、建筑物年限由**20年**调整为**30年**，机器设备年限由**10年**调整为**15年**，第四季度减少折旧费用**4.9亿元**，增加净利润**3.7亿元**
- 武钢股份从**2012年4月1日**起将房屋建筑物及机器设备类固定资产折旧年限延长**3年**，当年减少折旧费用**5.9亿元**，增加净利润**4.5亿元**
- 新钢、柳钢、马钢、南钢股份等也先后作出类似调整，增加公司利润

宝钢股份从**2003年1月1日**起，对运输类固定资产的折旧年限和折旧率进行调整，变更前折旧年限为**6~10年**，年折旧率**9.6%~16%**，变更后除大型运输设备折旧年限为**10年**外，运输类设备使用年限为**5年**，年折旧率**9.6% ~ 19.2%**

折旧方法（Methods of Depreciation）

工作量法

(Units-of-Production Depreciation)

$$\frac{\text{单位工作量}}{\text{折旧费用}} = \frac{\text{成本} - \text{残值}}{\text{预计使用寿命（工作量）}}$$

$$\text{月折旧费用} = \frac{\text{单位工作量}}{\text{折旧费用}} \times \text{月工作量}$$

折旧方法 (Depreciation Methods)



某农场2008年12月购入一辆叉车，初始入账成本为40万元，使用年限为5年，可以行驶36万公里，预计残值为4万元。假定某月行驶5000公里。

工作量法：

单位工作量折旧费用 = $(400000 - 40000) \div 360000 = 1 \text{元/公里}$

月折旧费用 = $1 \times 5000 = 5000 \text{元}$

航空公司对飞机发动机按飞行
小时数以工作量法计提折旧

折旧方法 (Depreciation Methods)

双倍余额递减法

(Double-Declining-Balance Depreciation)

$$\text{年折旧费用} = \text{固定资产年初账面价值} \times \frac{2}{\text{预计使用寿命 (年)}}$$

$$\text{月折旧费用} = \frac{\text{年折旧费用}}{12}$$

账面余额与账面价值

■ 账面余额（**Balance of Account**）

指某账户的账面实际余额，不扣除该账户备抵账户金额

■ 账面价值（**Book Value/net book value/carrying amount**）

指某账户账面余额减去该账户备抵项目（例如：累计折旧、固定资产减值准备等）后的金额

折旧方法（Depreciation Methods）

■ 使用双倍余额递减法必须注意

- ◆ 应当在固定资产折旧年限到期前两年内，将固定资产净值扣除残值后的余额平均摊销，即最后两年改为年限平均折旧法，确保使用寿命结束时固定资产账面价值等于预计残值
- ◆ 不能使固定资产的账面价值降低到它的预计残值以下

折旧方法 (Depreciation Methods)

- 某设备初始购置成本为**100万**，使用寿命为**4**年，预计残值**30**万元，采用双倍余额递减法计提折旧

- ◆ 第一年折旧费 = $100 \times (2/4) = 50$ 万

- ◆ 第二年折旧费

$$(100 - 50) \times (2/4) = 25 \text{万}$$

$$100 - 50 - 25 = 25 \text{万 (低于预计残值)}$$

$$\text{第二年折旧费} = 100 - 50 - 30 = 20 \text{万}$$

折旧方法 (Depreciation Methods)



某农场2008年12月购入一辆叉车，初始入账成本为40万元，使用年限为5年，可以行驶36万公里，预计残值为4万元

双倍余额递减法：

2009年折旧费用= $40 \times 2/5 = 16$ 万元

2010年折旧费用= $(40 - 16) \times 2/5 = 9.6$ 万元

2011年折旧费用= $(40 - 16 - 9.6) \times 2/5 = 5.76$ 万元

2012/13年折旧费用= $(40 - 16 - 9.6 - 5.76 - 4) / 2 = 2.32$ 万元

折旧方法（Depreciation Methods）

年数总和法

(Sum-of-Years' Digits Depreciation)

$$\text{年折旧费用} = (\text{成本} - \text{残值}) \times \frac{\text{剩余使用年限（年初时点）}}{\text{预计使用寿命的加总（年）}}$$

$$\text{月折旧费用} = \frac{\text{年折旧费用}}{12}$$

折旧方法 (Depreciation Methods)



某农场2008年12月购入一辆叉车，初始入账成本为40万元，使用年限为5年，可以行驶36万公里，预计残值为4万元

年数总和法：

2009年折旧费用 = $(40 - 4) \times 5 / (1 + 2 + 3 + 4 + 5) = 12$ 万元

2010年折旧费用 = $(40 - 4) \times 4 / (1 + 2 + 3 + 4 + 5) = 9.6$ 万元

2012年折旧费用 = $(40 - 4) \times 3 / (1 + 2 + 3 + 4 + 5) = 7.2$ 万元

2013年折旧费用 = $(40 - 4) \times 2 / (1 + 2 + 3 + 4 + 5) = 4.8$ 万元

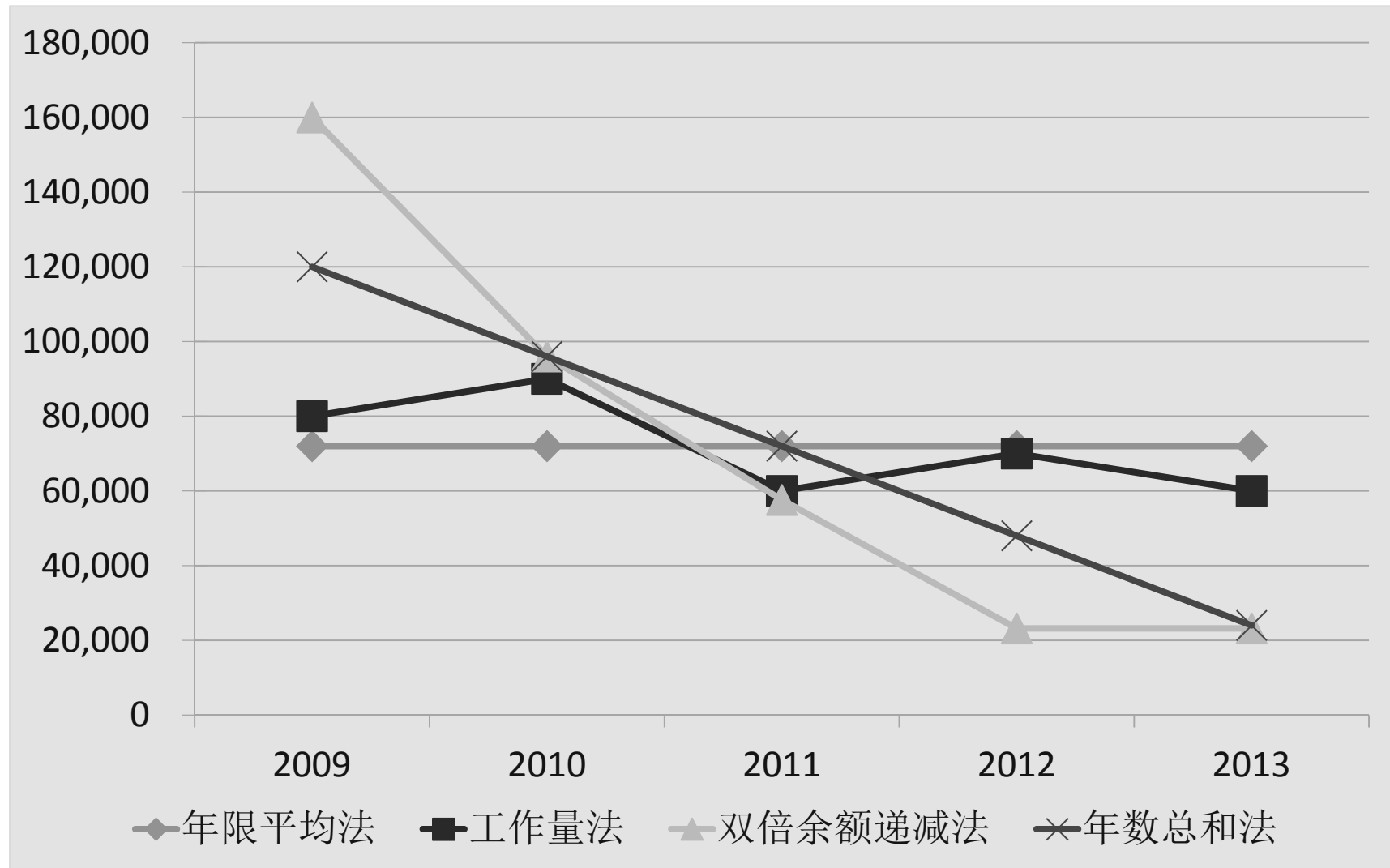
2014年折旧费用 = $(40 - 4) \times 1 / (1 + 2 + 3 + 4 + 5) = 2.4$ 万元

折旧规定（Rule of Depreciation）

按固定资产使用年度计算的全年折旧金额要平均记到12个月份之中，这12个月份可能存在跨年度的情况，因此固定资产的记账年度与会计年度可能会存在不一致的情况。如果使用加速折旧法，同一会计年度中各个月份的折旧金额很可能不相等

假定A公司3月份购买投入使用一项固定资产，记账年度为4月至第二年3月

不同折旧方法的对比



折旧规定（**Rule of Depreciation**）

■ 财务会计（**both in China and in US**）

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，合理选择固定资产折旧方法

■ 税务会计

◆ 中国，所得税法中以年限平均法为主

◆ **US.** 可以任意选择折旧方法，多数企业采用加速折旧法，例如：**MACRS (Modified Accelerated Cost Recovery System)**

MACRS Percentages
(with half-year convention)

Year	5-year Property	7-year Property
1	20.00%	14.29%
2	32.00%	24.49%
3	19.20%	17.49%
4	11.52%	12.49%
5	11.52%	8.93%
6	5.76%	8.92%
7	—	8.93%
8	—	4.46%

《企业所得税法实施条例》（2013）第六十条

- 除国务院财政、税务主管部门另有规定外，
固定资产计算折旧的最低年限如下
 - ◆ 房屋、建筑物，为20年
 - ◆ 飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为10年
 - ◆ 与生产经营活动有关的器具、工具、家具等，为5年
 - ◆ 飞机、火车、轮船以外的运输工具，为4年
 - ◆ 电子设备，为3年

财税【2014】75号：财政部、国家税务总局关于完善固定资产加速折旧企业所得税政策的通知（2014年10月20日）

- 生物药品制造业，专用设备制造业，铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业，计算机、通信和其他电子设备制造业，仪器仪表制造业，信息传输、软件和信息技术服务业等6个行业的企业2014年1月1日后新购进的固定资产，可缩短折旧年限（60%）或采取加速折旧的方法

2015年10月，国总发布《关于进一步完善固定资产加速折旧企业所得税政策有关问题的公告》（2015年第68号），将固定资产加速折旧优惠扩大到轻工、纺织、机械、汽车四个领域重点行业

2021-2023年中国370家上市企业固定资产折旧方法

	2021年		2022年		2023年	
固定资产折旧方法	公司数	占比	公司数	占比	公司数	占比
年限平均法	353	95.4%	353	95.4%	349	94.3%
双倍余额递减法	1	0.3%	1	0.3%	1	0.3%
年数总和法	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
工作量法	0	0.0%	0	0.0%	0	0.0%
同时使用多种方法	15	4.1%	15	4.1%	16	4.3%
未明确披露	1	0.3%	1	0.3%	4	1.1%
总计	370	100%	370	100%	370	100%

2021-2023年，东方电气、和邦生物、红星发展、千金药业、宇通客车使用双倍余额递减法

2021-2023年，恒瑞医药、红星发展使用年数总和法

折旧规定（Rule of Depreciation）

■ 我国会计准则规定

- ◆ 企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命和预计残值进行复核。如果使用寿命、预计残值的预期数与原先估计数出现差异，应当相应调整
- ◆ 对于会计估计变更，采用“未来适用法”

折旧规定（Rule of Depreciation）

■ 我国会计准则规定

企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的折旧方法进行复核。如果与固定资产有关的经济利益预期实现方式有重大改变的，应当相应改变固定资产的折旧方法，并按照会计估计变更的有关规定进行处理

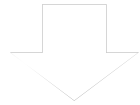
收益性支出与资本性支出

(Revenue Expenditures VS. Capital Expenditures)

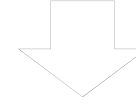
- 固定资产后续支出，是指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等
- 后续支出的处理方法
 - ◆ 资本化的后续支出
 - ◆ 费用化的后续支出

会计恒等式：进一步讨论

资产 + 费用 = 负债 + 资本 + 期初留存收益 + 收入



DR	CR
(+)	(-)



DR	CR
(-)	(+)

Asset and expense accounts:
Debit is an increase.
Credit is a decrease.

Liabilities, owners' equity and revenue accounts:
Debit is a decrease.
Credit is an increase.

收益性支出与资本性支出

- 资本化的后续支出（**Improvements**）
主要适用于固定资产的更新改造。这类改造通常可以大大增加未来流入企业的经济利益。例如，固定资产的改良支出、技术改造
- 资本化期间，固定资产及相关累计折旧金额要结转至“在建工程”账户
借：在建工程
 累计折旧
 贷：固定资产

收益性支出与资本性支出

■ 费用化的后续支出（**Repairs, Maintenance**）

一般情况下，固定资产投入使用后，由于磨损可能会导致固定资产的局部损坏，为了维护固定资产的正常运转和使用，充分发挥其使用效能，企业会对固定资产进行必要的维护。这类日常维护支出，应该被费用化，计入当期费用。例如，固定资产修理费用

WorldCom

- **WorldCom Inc.'s audit committee uncovered what could be one of the largest accounting frauds in history, with the discovery of \$3.8 billion in expenses improperly booked as capital expenditures**
- **“Certain transfers from line cost expenses to capital accounts” weren't made according to generally accepted accounting principles.**

固定资产计提减值准备

- 企业应当在资产负债表日判断固定资产是否存在可能发生减值的迹象，如果固定资产可收回金额低于其账面价值，应计提固定资产减值准备

■ 会计处理

借：资产减值损失 ××

贷：固定资产减值准备 ××

revaluation model 重估价值模式

资产减值损失

- 属于损失类账户，表示因资产的账面价值高于其可收回金额而造成的损失
- 该账户直接与利润表中的资产减值损失项目相对应，影响当期损益
- 记账规则与费用类账户一致
 - ◆ 借记表示损失增加
 - ◆ 贷记表示损失减少

会计恒等式：进一步讨论

资产 + 费用 = 负债 + 资本 + 期初留存收益 + 收入



Asset and expense accounts:
Debit is an increase.
Credit is a decrease.

Liabilities, owners' equity and revenue accounts:
Debit is a decrease.
Credit is an increase.

固定资产计提减值准备

- 固定资产减值准备，也可以被看作是一种负资产，因此其借贷记账规则正好与资产相反
 - ◆ 固定资产减值准备增加，要贷记
 - ◆ 固定资产减值准备减少，要借记
- 固定资产账户的借方余额减去累计折旧和固定资产减值准备的贷方余额表示企业固定资产的真实价值（账面价值）

折旧规定（**Rule of Depreciation**）

- 资产减值损失确认后，减值资产的折旧或者摊销费用应当在未来期间作相应调整，以使该资产在剩余使用寿命内，系统地分摊调整后的资产账面价值（扣除预计净残值）

折旧规定（Rule of Depreciation）

例：A公司购入一台设备，该设备入账价值**61**万，预计净残值**1**万，预计使用寿命**6**年，采用年限平均法计提折旧，第一年应计提折旧**10**万元。假设第一年年末该设备由于技术老化，发生减值，贬值**10**万元

第二年应该计提折旧的金额 = **【61（初始成本） - 10（第一年折旧） - 10（减值） - 1（残值）】 ÷ 5年 = 8万元**

中国国航第三届董事会第二十二次会议决议（2012年3月12日）

——39架飞机计提减值超16.9亿

- 3月12日中国国航召开董事会，同意就意向出售飞机及相关资产计提减值准备**16.89**亿元。
 - ◆ 公司聘请了专业第三方评估师对**33**架有意出售飞机、备发及相关资产的可收回金额进行再次评估，对可收回金额低于账面价值的部分计提减值准备，减值准备金额共计**13.73**亿元
 - ◆ 控股子公司中国货运也对**6**架意向出售的**B747-400F**飞机及相关资产进行了减值测试，根据第三方评估机构出具的评估报告，计提减值准备**3.16**亿元

一、批准《关于审议、批准公司就意向出售飞机及相关资产计提减值准备的议案》，同意公司于 2011 年度就意向出售飞机及相关资产计提减值准备人民币 13.73 亿元，2011 年度合并报表层面共计提减值准备人民币 16.89 亿元。此事项详细情况请见公司在《中国证券报》、《上海证券报》和《证券日报》及上海证券交易所网站（www.sse.com.cn）上另行刊登的公告。

中国国航2011年年报

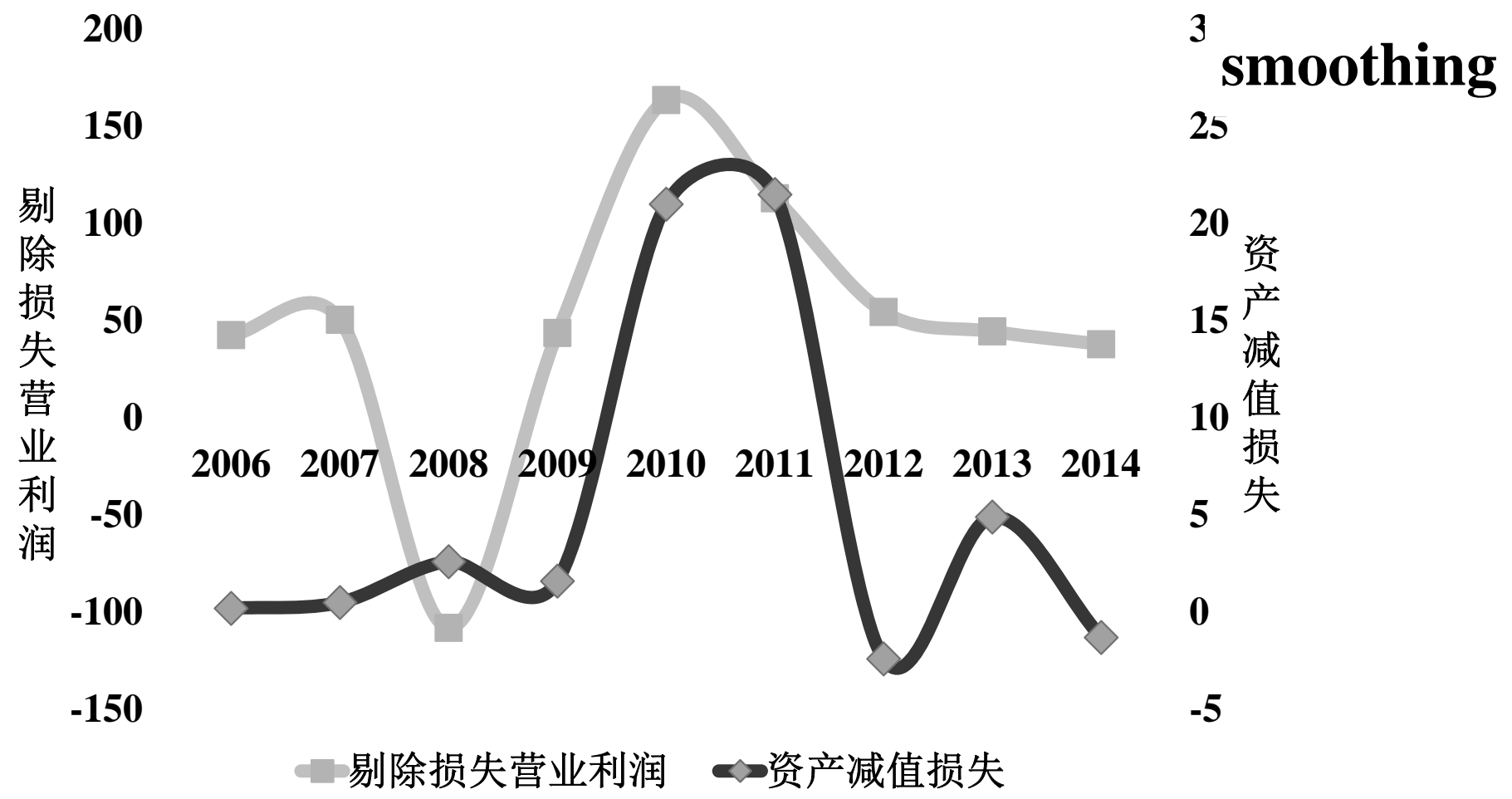
资产减值损失

	2011年度	2010年度
固定资产减值损失	1,689,874	1,610,804
在建工程减值损失	-	33,583
长期股权投资减值损失	19,810	-
商誉减值损失	176,891	-
存货减值损失	65,008	211,193
坏账损失	<u>195,233</u>	<u>242,676</u>
	<u>2,146,816</u>	<u>2,098,256</u>

2012年3月28日发布2011年年报

中国国航营业利润与资产减值损失

Income



	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
营业利润	42.4	49.9	-110.7	42.1	142.6	91.5	57	39.6	39.2
资产减值损失	0.2	0.5	2.6	1.6	21	21.5	-2.4	4.9	-1.3
剔除损失营业利润	42.6	50.5	-108.1	43.7	163.6	113	54.5	44.5	37.9