



中级会计职称

中级会计实务

教材精讲班

主讲老师：杨菠



知识点2 固定资产的后续支出

二、固定资产的后续支出

固定资产后续支出的处理原则：

符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除；不符合固定资产确认条件的，应当计入当期损益。

知识点2 固定资产的后续支出

资本化后续支出的会计处理

1. 定义：固定资产改良、改扩建、更新改造支出一般与提高固定资产生产能力有关，改扩建支出满足资本化条件计入在建工程。

资本化后续支出的特点：不影响利润表

2. 资本化后续支出的相关会计分录如下：

（1）将固定资产的账面价值转入在建工程。因已转入在建工程，所以停止计提折旧。

借：在建工程
 累计折旧
 固定资产减值准备
 贷：固定资产

知识点2 固定资产的后续支出

(2) 后续支出的核算

借：在建工程

 贷：原材料

 应付职工薪酬等

(3) 替换部件：替换原固定资产的某组成部分，应将被替换部分的账面价值扣除。

借：营业外支出

 银行存款

 贷：在建工程

科目：在建工程

金额：账面价值

知识点2 固定资产的后续支出

(4) 达到预定可使用状态时，再从在建工程转为固定资产，并按重新确定的固定资产原价、使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。

借：固定资产

贷：在建工程

知识点2 固定资产的后续支出

【例2-4】甲公司是一家饮料生产企业，有关业务资料如下：

(1) 2018年12月，该公司自行建成了一条饮料生产线并投入使用，建造成本为600000元；采用年限平均法计提折旧；预计净残值率为固定资产原价的3%，预计使用年限为6年。

(2) 2020年12月31日，由于生产的产品适销对路，现有这条饮料生产线的生产能力已难以满足公司生产发展的需要，但若新建生产线成本过高，周期过长，于是公司决定对现有生产线进行改扩建，以提高其生产能力。假定该生产线未发生过减值。

知识点2 固定资产的后续支出

(3) 至2021年4月30日，完成了对这条生产线的改扩建工程，达到预定可使用状态。改扩建过程中发生以下支出：用银行存款购买工程物资一批，增值税专用发票上注明的价款为210000元，增值税税额为27300元，已全部用于改扩建工程；发生有关人员薪酬84000元。

(4) 该生产线改扩建工程达到预定可使用状态后，大大提高了生产能力，预计尚可使用年限为7年。假定改扩建后的生产线的预计净残值率为改扩建后其账面价值的4%；折旧方法仍为年限平均法。

知识点2 固定资产的后续支出

假定甲公司按年度计提固定资产折旧，为简化计算过程，整个过程不考虑其他相关税费，甲公司的账务处理如下：

（1）本例中，饮料生产线改扩建后生产能力大大提高，能够为企业带来更多的经济利益，改扩建的支出金额也能可靠计量，因此该后续支出符合固定资产的确认条件，应计入固定资产的成本。

知识点2 固定资产的后续支出

固定资产后续支出发生前，该条饮料生产线的应计折旧额

$$=600000 \times (1-3\%) =582000 \text{ (元)}$$

$$\text{年折旧额} =582000 \div 6 =97000 \text{ (元)}$$

2019年1月1日至2020年12月31日两年间，各年计提固定资产折旧

借：制造费用	97 000
贷：累计折旧	97 000

知识点2 固定资产的后续支出

(2) 2020年12月31日, 将该生产线的账面价值406000 $[600000 - (97000 \times 2)]$ 元转入在建工程

借：在建工程——饮料生产线	406 000
累计折旧	194 000
贷：固定资产——饮料生产线	600 000

知识点2 固定资产的后续支出

(3) 发生改扩建工程支出

借：工程物资	210 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	27 300
贷：银行存款	237 300
借：在建工程——饮料生产线	294 000
贷：工程物资	210 000
应付职工薪酬	84 000

知识点2 固定资产的后续支出

(4) 2021年4月30日，生产线改扩建工程达到预定可使用状态，转为固定资产

借：固定资产——饮料生产线	700 000
贷：在建工程——饮料生产线	700 000

知识点2 固定资产的后续支出

(5) 2021年4月30日, 转为固定资产后, 按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧

应计折旧额=700000×(1-4%)=672000(元)

月折旧额=672000÷(7×12)=8000(元)

2021年应计提的折旧额为64000元(8000×8),

会计分录为:

借: 制造费用	64 000
贷: 累计折旧	64 000

知识点2 固定资产的后续支出

2022年至2027年每年应计提的折旧额为96000元（ 8000×12 ），

会计分录为：

借：制造费用	96 000
贷：累计折旧	96 000

2028年应计提的折旧额为32000元（ 8000×4 ）

会计分录为：

借：制造费用	32 000
贷：累计折旧	32 000

知识点2 固定资产的后续支出

【例2-5】2021年6月30日，甲公司一台生产用升降机械出现故障，经检修发现其中的电动机磨损严重，需要更换。该升降机械购买于2017年6月30日，甲公司已将其整体作为一项固定资产进行了确认，原价400000元（其中的电动机在2017年6月30日的市场价格为85000元），预计净残值为0，预计使用年限为10年，采用年限平均法计提折旧。为继续使用该升降机械并提高工作效率，甲公司决定对其进行改造，为此购买了一台更大功率的电动机替代原电动机。

知识点2 固定资产的后续支出

新购置电动机的价款为82000元，增值税税额为10660元，款项已通过银行转账支付；改造过程中，辅助生产车间提供了劳务支出15000元。

假定原电动机磨损严重，没有任何价值。不考虑其他相关税费，甲公司的账务处理为：

(1) 固定资产转入在建工程

在本例中的更新改造支出符合固定资产的确认条件，应予资本化；同时终止确认原电动机价值。2021年6月30日，原电动机的价值=85000- (85000÷10) ×4=51000 (元)

知识点2 固定资产的后续支出

(1)

借：在建工程——升降机械	240 000	
累计折旧——升降机械	160 000	
贷：固定资产——升降机械		400 000
借：营业外支出——处置非流动资产损失	51 000	
贷：在建工程——升降机械		51 000

知识点2 固定资产的后续支出

教材分录：

借：营业外支出	51 000
在建工程——升降机械	189 000
累计折旧——升降机械	160 000
贷：固定资产——升降机械	400 000

知识点2 固定资产的后续支出

(2) 更新改造支出

借：工程物资——新电动机	82 000	
应交税费——应交增值税（进项税额）	10660	
贷：银行存款		92660
借：在建工程——升降机械	97 000	
贷：工程物资——新电动机	82 000	
生产成本——辅助生产成本	15 000	

知识点2 固定资产的后续支出

(3) 在建工程转回固定资产

借：固定资产——升降机械	286 000
贷：在建工程——升降机械	286 000

知识点2 固定资产的后续支出

企业对固定资产进行定期检查发生的大修理费用，有确凿证据表明符合固定资产确认条件的部分，应予以资本化计入固定资产成本，不符合固定资产确认条件的，应当费用化，计入当期损益。

知识点2 固定资产的后续支出

【例题·单选题】甲公司某项固定资产已完成改造，累计发生的改造成本为400万元，拆除部分的原价为200万元。改造前，该项固定资产原价为800万元，已计提折旧250万元。不考虑其他因素，甲公司该项固定资产改造后的入账价值为（ ）万元。

A. 750

B. 812.5

C. 950

D. 1000

知识点2 固定资产的后续支出

【答案】B

【解析】改造后的入账价值= $(800 - 250) + 400 - (200 - 200/800 \times 250) = 812.5$ (万元)。

知识点2 固定资产的后续支出

后续支出	相关内容
费用化后续支出	<p>固定资产日常维修、维护、保养，维持其原有的性能，不符合资本化条件，应费用化</p> <ol style="list-style-type: none">1. 费用化后续支出特点：影响当期损益（利润）2. 费用化后续支出的相关会计分录如下： 借：管理费用/销售费用 贷：银行存款等
	<p>【提示】</p> <ol style="list-style-type: none">1. 企业行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出计入管理费用（2021修改）2. 企业专设销售机构的，其发生的与专设销售机构相关的固定资产修理费用等后续支出，计入销售费用。

知识点2 固定资产的后续支出

【例题·多选题】企业在固定资产发生资本化后续支出并达到预定可使用状态时进行的下列各项会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 重新确定预计净残值
- B. 重新确定折旧方法
- C. 重新确定入账价值
- D. 重新确定预计使用寿命

知识点2 固定资产的后续支出

【答案】 ABCD

【解析】 在固定资产发生的资本化后续支出完工并达到预定可使用状态时，再从在建工程转为固定资产，并重新确定其使用寿命、预计净残值、折旧方法计提折旧。

【本节小结】

1. 掌握固定资产折旧相关规定
2. 掌握固定资产资本化后续支出的会计处理

【小结】

会计思维：

固定资产后续计量：资产负债表日确定固定资产的价值。

固定资产账户余额=原值

固定资产账面净值=原值-累计折旧

固定资产账面价值=原值-累计折旧-固定资产减值准备=报

表数

谢谢观看

THANK YOU

