

注册会计师教材精讲班会计

第三章 固定资产

第二节 固定资产的后续计量

【知识点 2】固定资产后续支出

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。后续支出分为资本化支出和费用化支出两种类型。

（一）资本化支出

1. 资本化支出的原则：凡是后续支出符合固定资产确认条件的应当资本化，计入固定资产价值，同时将被替换部分的账面价值扣除（计入营业外支出），资本化期间停止计提折旧。

2. 达到预定可使用状态后从在建工程再转入固定资产，视同为一项新的固定资产，重新确定固定资产的原价、使用寿命、预计净残值、折旧方法，重新开始计提折旧。

3. 改造后的固定资产入账价值=改造前的账面价值-被替换部分账面价值+后续资本化支出

4. 资本化支出会计处理

借：在建工程

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷：固定资产

借：营业外支出（被替换资产的账面价值）

 贷：在建工程

借：在建工程（后续资本化支出）

 贷：银行存款等

借：固定资产（达到预定可使用状态时）

 贷：在建工程（转销余额）

【例题】甲航空公司 2012 年 12 月购入一架飞机，总计花费 8000 万元（含发动机），发动机当时的购价为 500 万元。甲公司未将发动机作为一项单独的固定资产进行核算。2021 年初，甲公司开辟新航线，航程增加。为延长飞机的空中飞行时间，甲公司决定更换一部性能更为先进的发动机。新发动机购价 700 万元，另需支付安装费用 5.1 万元。假定飞机的年折旧率为 3%，不考虑相关税费的影响，甲公司的账务处理为：

（1）2021 年年初飞机的累计折旧金额=8000×3%×8=1920（万元）。更新改造时将固定资产转入在建工程：

借：在建工程	6080	
累计折旧	1920	
贷：固定资产		8000

（2）安装新发动机：

借：在建工程	705.1
贷：工程物资	700
银行存款	5.1

（3）2021 年年初老发动机的账面价值=原值 500-累计折旧 500×3%×8 年=500-120=380（万元）。假定更换老发动机时，看成是提前报废，将损失转入营业外支出。

借：营业外支出	380
---------	-----

贷：在建工程 380

(4) 发动机安装完毕，投入使用，将在建工程转入固定资产

=64 051 000(元)

借：固定资产 6405.1

贷：在建工程 (6080+705.1-380) 6405.1

5. 与存货的生产和加工相关的固定资产的后续支出(如日常修理费用)按照存货成本确定原则计入制造费用

借：制造费用

贷：银行存款

(二) 费用化支出(降利润)

行政管理部门发生的固定资产维修费应计入管理费用，企业专设的销售机构发生的维修费应计入销售费用。

借：管理费用

销售费用

贷：银行存款