

注册会计师教材精讲班会计

第三章 固定资产

【例题·单选题】甲公司升级生产线，升级改造之前，该生产线的账面价值为 3500 万元，被替换的冷凝设备的账面价值为 500 万元，企业为进行改造该固定资产发生如下支出：（1）购入新的冷凝装置成本为 1200 万元，增值税额为 156 万元；（2）企业为改造生产线借入专门借款的利息为 80 万元；（3）企业发生人工费 320 万元；（4）企业领用库存原材料 200 万元，增值税额 26 万元；（5）企业领用外购工程物资 400 万元，增值税额为 52 万元。

【答案】 B

【解析】更新改造后生产线的入账价值 = $3500 - 500 + 1200 + 80 + 320 + 200 + 400 = 5200$ （万元）

【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，适用增值税税率为 13%。20×6 年 7 月 1 日甲公司对某项生产用机器设备进行更新改造。当日该设备原价为 500 万元，累计折旧 200 万元，已计提减值准备 50 万元。更新改造过程中发生劳务费用 100 万元；领用本公司生产的产品一批，成本为 80 万元，市场价格（不含增值税额）为 100 万元。经更新改造的机器设备于 20×6 年 9 月 10 日达到预定可使用状态。

假定上述更新改造支出符合资本化条件，更新改造后该机器设备的入账价值为（ ）。

A. 430 万元 B. 467 万元 C. 680 万元 D. 717 万元

【答案】 A

【解析】机器设备更新改造后的入账价值 = 该项机器设备进行更新前的账面价值 + 发生的后续支出 = $(500 - 200 - 50) + 100 + 80 = 430$ （万元）。

第三节 固定资产的处置

【知识点 1】固定资产终止确认条件

1. 终止确认	满足下列条件之一：（1）该固定资产处于处置状态（不符合定义）；（2）该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益（不符合确认条件）。
2. 处置的账务处理	（1）固定资产转入清理（未划归为持有待售类别）； （2）发生的清理费用； （3）出售收入和残料价值（增值税）； （4）保险赔偿； （5）清理净损益的处理（资产处置损益）。

【知识点 2】固定资产处置

1. 出售、转让划归为持有待售类别的

按照持有待售非流动资产、处置组的相关章内容进行会计处理。（具体见“第二十五章持有待售的非流动资产、处置组和终止经营”）

2. 未划归为持有待售类别的

（1）固定资产因**出售、转让**等原因而终止确认的，通过“固定资产清理”科目归集所发生的损益，其产生的利得或损失转入“资产处置损益”科目，计入当期损益。

（2）固定资产因**报废毁损**等原因而终止确认的，通过“固定资产清理”科目归集所发生的损益，其产生的利得或损失计入营业外收入或营业外支出。

【提示】非流动资产毁损报废损失在“营业外支出”行项目反映。这里的“毁损报废损失”通常包括因自然灾害发生毁损、已丧失使用功能等原因而报废清理产生的损失。企业在不同交易中形成的非流动资产毁损报废利得和损失不得

相互抵销，应分别在“营业外收入”行项目和“营业外支出”行项目进行列报。

账务处理步骤	会计分录
1. 固定资产账面价值转入清理	借：固定资产清理 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产
2. 发生清理费用	借：固定资产清理 贷：银行存款等
3. 出售收入和残料等的处理	借：银行存款（出售价款、残料变价收入） 原材料（残料价值） 贷：固定资产清理 应交税费——应交增值税（销项税额）
4. 保险赔偿的处理	借：银行存款/其他应收款等 贷：固定资产清理
5. 清理净损益的处理	(1) 处置利得 借：固定资产清理 贷：资产处置损益（未丧失使用功能） 营业外收入（丧失使用功能）
	(2) 处置损失 借：资产处置损益（未丧失使用功能） 营业外支出（丧失使用功能） 贷：固定资产清理

【知识点3】固定资产的清查

一、固定资产清查

（一）固定资产盘盈的会计处理

账务处理	盘盈的固定资产，作为前期差错处理。报经批准处理前应先通过“以前年度损益调整”科目核算，盘盈的固定资产，应按重置成本确定其入账价值	
会计分录	1. 报经批准前	借：固定资产（按重置成本） 贷：以前年度损益调整
	2. 报经批准后	借：以前年度损益调整 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润

（二）固定资产盘亏的会计处理

账务处理	固定资产盘亏造成的损失，应当计入当期损益（营业外支出）
------	-----------------------------

会计分录	1. 报经批准前	借：待处理财产损益（按账面价值） 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产
	2. 报经批准后	借：其他应收款（应收保险赔偿或过失人赔偿） 营业外支出——盘亏损失 贷：待处理财产损益

二、复习：存货清查（盘盈和盘亏）

项目	账务处理	
存货盘盈	发现时	处理时
	借：库存商品/原材料等 贷：待处理财产损益	借：待处理财产损益 贷：管理费用
存货盘亏	发现时	处理时
	借：待处理财产损益 贷：库存商品/原材料等	借：管理费用（管理不善） 营业外支出（自然灾害等） 贷：待处理财产损益

【例题·多选题】下列关于固定资产的处置和清理，说法正确的有（ ）。

- A. 固定资产处于处置状态时，如用于出售和出租的固定资产，应当予以终止确认
- B. 预期通过使用或处置不能产生经济利益的生产设备，应当终止确认为固定资产，但是可以根据实际情况确认为持有待售资产
- C. 固定资产盘亏造成的损失，应当计入当期损益
- D. 企业在财产清查中盘盈的固定资产，作为前期差错处理，不通过“待处理财产损益”科目核算

【答案】CD

【解析】选项 A，用于出租的固定资产不属于处于处置状态；选项 B，预期通过使用或处置不能产生经济利益的生产设备，已不符合资产的定义和确认条件，既不能确认为固定资产，也不应确认为其他资产。

【小结】账面价值与账面余额的关系

固定资产账面余额=固定资产原值=“固定资产”科目余额

固定资产的净值=固定资产原值-累计折旧

固定资产的账面价值=固定资产原值-累计折旧-固定资产减值准备

