

### 第三章 固定资产

1. 固定资产的确认和初始计量
2. 固定资产的后续计量
3. 固定资产的处置

#### 本章考情

本章属于基础性章节，难度不大。在历年的考试中，本章内容主要出现在客观题中，重点内容为固定资产的初始确认、计提折旧、改扩建及处置等。但也常与借款费用、资产负债表日后事项、会计差错更正、所得税等内容结合在计算分析题、综合题中出现。

#### 第一节 固定资产的确认和初始计量

何为固定资产？

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产：

1. 持有目的：为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有

出售为目的	库存商品
经营租出动产	固定资产
经营租出的不动产	投资性房地产

2. 使用期限：使用寿命超过一个会计年度

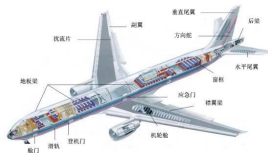
**【思考】**工业企业所持有的工具、用具、备品备件、维修设备等资产，使用期限超过一年，确认为固定资产吗？

(1) 通常情况确认为存货

由于数量多、单价低，考虑到成本效益原则

(2) 符合固定资产定义和确认条件的**重要性**为固定资产

企业（民用航空运输）的高价周转件



#### 一、固定资产的确认条件

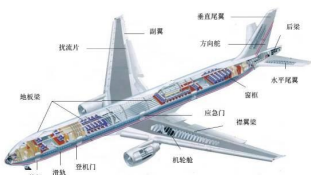
1. 与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业

**【思考】**企业由于安全或环保的要求购入设备等，确认为固定资产吗？

这些设备的使用虽然不会为企业带来直接的经济利益，但却有助于企业提高对废水、废气、废渣的处理能力，有利于净化环境，企业为此将减少未来由于污染环境而需支付的环境治理费或者罚款，因此，企业应将这些设备确认为固定资产。

#### 间接的经济利益

**【提示】**固定资产的各组成部分，如果具有不同使用寿命或者以不同方式为企业提提供经济利益，由此适用不同折旧率或折旧方法的，表明这些组成部分实际上是以独立的方式为企业提提供经济利益，因此，企业应当将各组成部分确认为单项固定资产。



飞机的引擎，如果其与飞机机身具有不同的使用寿命，适用不同折旧率或折旧方法，则企业应当将其单独确认为一项固定资产。

2. 该固定资产的成本能够可靠计量

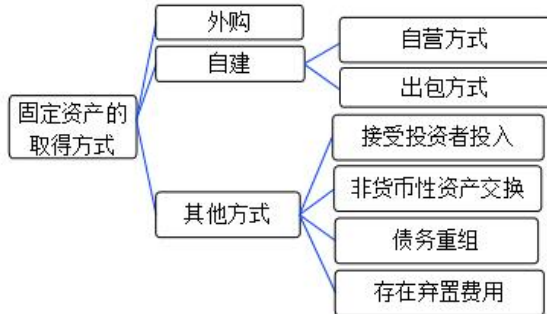
**【判断题】**企业为符合国家有关排污标准而购置的大型环保设备，因其不能为企业带来直接的经济利益，因

此不确认为固定资产。( )

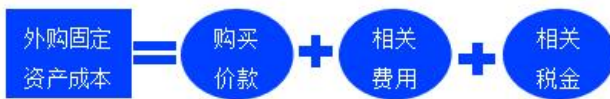
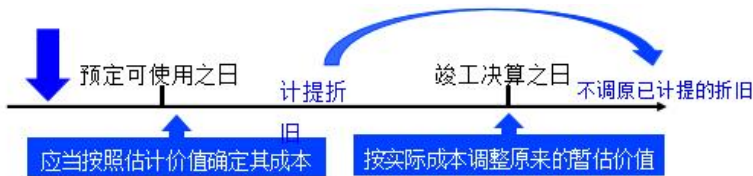
【答案】×

【解析】企业由于安全或环保的要求购入设备等，虽然不能直接给企业带来未来经济利益，但有助于企业从其他相关资产的使用中获得未来经济利益或者获得更多的未来经济利益，也应确认为固定资产。

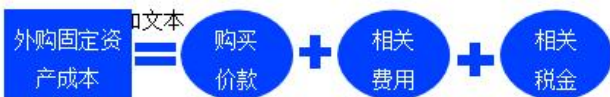
## 二、固定资产的初始计量



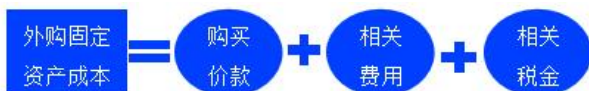
固定资产应当按照成本进行初始计量。固定资产的成本，是指企业购建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理、必要的支出。



- 1、发票上列明的价款
- 2、不含可以抵扣的进项税额



达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费  
(设备使用人员的培训费不计入)



关税、契税、车辆购置税、耕地占用税、小规模纳税人取得的增值税发票(不可抵扣)等

外购固定资产成本不包括：

- (1) 员工培训费、谈判费、采购差旅费
- (2) 增值税(一般纳税人增值税允许抵扣，不计入成本)

## 外购固定资产账务处理

外购不需要安装的固定资产	借：固定资产 应交税费—应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
外购需要安装的固定资产	借：在建工程 应交税费—应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
达到预定可使用状态： 借：固定资产 贷：在建工程	

【单选题】甲公司系增值税一般纳税人，购入一套需安装的生产设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为 300 万元，增值税税额为 39 万元，自行安装耗用材料 20 万元，发生安装人工费 5 万元。不考虑其他因素，该生产设备安装完毕达到预定可使用状态转入固定资产的入账价值为（ ）万元。

- A. 320
- B. 325
- C. 351
- D. 376

【答案】B

【解析】该固定资产的入账价值=300+20+5=325（万元）。增值税税额可以抵扣，不计入固定资产成本。

【提示】以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产

【提示】以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产



【处理原则】应当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。

【例 3-2】2021 年 4 月 21 日，甲公司向乙公司一次性购入 3 套不同型号且具有不同生产能力的设备 A、B 和 C，取得的增值税专用发票上注明的设备总价款为 500 万元，增值税税额为 65 万元，支付装卸费取得的增值税专用发票上注明的装卸费为 2 万元，增值税税额为 0.12 万元。全部以银行转账支付；A、B 和 C 设备分别满足固定资产确认条件，公允价值分别为 156 万元、234 万元和 130 万元。假定不考虑其他相关税费，甲公司的账务处理如下：

步骤 1：确定应计入固定资产成本的金额。

固定资产总成本=500+2=502（万元）

步骤 2：确定 A 设备、B 设备、和 C 设备的价值分配比例：

A、B、C 的公允价值合计=156+234+130=520（万元）

A 设备应分配的固定资产价值比例为=156/520×100%=30%

B 设备应分配的固定资产价值比例为=234/520×100%=45%

C 设备应分配的固定资产价值比例为=130/520×100%=25%

步骤 3：确定 A 设备、B 设备和 C 设备各自的成本：

A 设备的成本=502×30%=150.6（万元）

B 设备的成本=502×45%=225.9（万元）

C设备的成本=502×25%=125.5（万元）

借：固定资产—A设备	150.6
—B设备	225.9
—C设备	125.5
应交税费—应交增值税（进项税额）	65.12
贷：银行存款	567.12

## （二）自行建造固定资产

自行建造固定资产的成本，由建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成。

包括	工程用物资成本、人工成本、交纳的相关税费、应予资本化的借款费用以及应分摊的间接费用
不包括	为建造固定资产通过出让方式取得土地使用权而支付的土地出让金不计入在建工程成本，应确认为无形资产（土地使用权）

### 1. 自营方式建造固定资产

#### 外购原材料

借：原材料  
    应交税费—增（进）  
    贷：银行存款

#### 领用原材料

借：在建工程  
    贷：原材料

#### 外购工程物资

借：工程物资  
    应交税费—增（进）  
    贷：银行存款

#### 领用工程物资

借：在建工程  
    贷：工程物资

【例题】甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。2021年发生的有关自行建造设备的经济业务如下：

- 5月1日，购入为建造设备的各种物资5万元，增值税专用发票上注明的增值税税额为0.65万元，全部领用。
- 5月10日，领用生产用原材料一批，价值3万元，增值税税率为13%，购进该批原材料时支付的进项税额0.39万元已经抵扣。
- 5月20日，领用本企业产品一批，账面价值2万元，对外售价2.5元。
- 5月30日，分配建造人员薪酬1万元。
- 6月5日，该机器设备建造完毕，交付使用。

要求：根据以上资料，编制有关会计分录。

- 5月1日，购入为建造设备的各种物资5万元，增值税专用发票上注明的增值税税额为0.65万元，全部领用。

分析：

- 购入为建造设备的各种物资 → 建造设备（动产）

工程物资

借：工程物资	5
应交税费—应交增值税（进项税额）	0.65
贷：银行存款	5.65

- 购入为建造设备的各种物资 → 建造设备（动产）

工程物资 → 领用 → 在建工程

借：在建工程	5
--------	---

贷：工程物资 5

【例题】（2）5月10日，领用生产用原材料一批，价值3万元，增值税税率为13%，购进该批原材料时支付的进项税额0.39万元已经抵扣。

分析：

（2）领用生产用原材料 → 建造设备（动产）



借：在建工程 3  
贷：原材料 3

（3）5月20日，领用本企业产品一批，账面价值20 000元，对外售价25 000元。

分析：（3）领用本企业产品一批 → 建造设备（动产）



借：在建工程 2  
贷：库存商品 2

（4）5月30日，分配建造人员薪酬1万元。

借：在建工程 1  
贷：应付职工薪酬 1

（5）6月5日，该机器设备建造完毕，交付使用。



借：固定资产 11  
贷：在建工程 11

（3）工程物资盘盈、盘亏、报废、毁损的账务处理

计入或冲减所建工程项目的成本      计入当期营业外收入或营业外支出

事项	建设期间	完工后
盘盈	借：工程物资 贷：在建工程（净收益）	借：工程物资 贷：营业外收入（净收益）
盘亏报 废毁损	借：原材料 其他应收款 在建工程（净损失） 贷：工程物资	借：原材料 其他应收款 营业外支出（净损失） 贷：工程物资 应交税费—应交增值税（进项税额转出）（管理不善）