

第三节 固定资产折旧的核算

3. 双倍余额递减法（加速折旧法之一）

（1）概念

双倍余额递减法是指在**不考虑**固定资产预计净残值的情况下，根据每期期初**固定资产原价减去累计折旧**后的金额（即固定资产净值）和**双倍的直线法折旧率**计算固定资产折旧的一种方法。

（2）计算公式

年折旧率 = $2 / \text{预计使用年限}$

年折旧额 = **资产账面净值** × 年折旧率

月折旧额 = 年折旧额 / 12

（3）特点

① 折旧率是直线法的 2 倍。

② 年折旧额**逐年递减**。

③ 唯一一种方法在前几年计算折旧不扣除残值，在**最后两年考虑**（即年限平均法）。

提示：

固定资产账面余额 = 账面原值

固定资产账面净值 = 资产原值 - 累计折旧

固定资产账面价值 = 账面净值 - 资产减值准备

不同资产的三个概念可能存在区别，后续内容再作总结。

【计算分析】甲公司某项设备原价为 120 万元，预计使用寿命为 5 年，预计净残值率为 4%；假设甲公司没有对该机器设备计提减值准备。

解析：

甲公司按双倍余额递减法计算折旧，每年折旧额计算如下：

年份	尚可使用年限	原价 - 累计折旧 (-净残值)	折旧率	年折旧额	累计折旧
1	5	120	2/5	48	48
2	4	72	2/5	28.8	76.8
3	3	43.2	2/5	17.28	94.08
4	2	$25.92 - 120 \times 4\% = 21.12$	年限平均法处 理	10.56	104.64
5	1	10.56		10.56	115.2

年折旧率 = $2/5 \times 100\% = 40\%$

第一年应提的折旧额 = $120 \times 40\% = 48$ （万元）

第二年应提的折旧额

= $(120 - 48) \times 40\% = 28.8$ （万元）

第三年应提的折旧额

= $(120 - 48 - 28.8) \times 40\% = 17.28$ （万元）

从第四年起改按年限平均法（直线法）计提折旧：

第四、五年应提的折旧额

= $(120 - 48 - 28.8 - 17.28 - 120 \times 4\%) \div 2 = 10.56$ （万元）

4. 年数总和法（加速折旧法之一）

（1）概念

年数总和法又称年限合计法，是将固定资产的**原价减去预计净残值的余额**乘以一个以**固定资产尚可使用寿命为分子、以预计使用寿命逐年数字之和为分母的逐年递减的分数**计算每年的折旧额。

（2）计算公式

年折旧率 = $\text{尚可使用年限} \div \text{预计使用年限的年数总和}$

年折旧额 = $(\text{原价} - \text{预计净残值}) \times \text{年折旧率}$

（3）特点

- ①年折旧额逐年**递减**；
- ②各年的折旧率**不同**。

【计算分析】沿用上述例题的相关数据，采用年数总和法计算的各年折旧额如下表所示：

年份	尚可使用年限	原价—净残值	年折旧率	每年折旧额	累计折旧
第1年	5	1 152 000	5/15	384 000	384 000
第2年	4	1 152 000	4/15	307 200	691 200
第3年	3	1 152 000	3/15	230 400	921 600
第4年	2	1 152 000	2/15	153 600	1 075 200
第5年	1	1 152 000	1/15	76 800	1 152 000

提示：

- ①考试题目当中经常会结合固定资产投入使用的时间出题，例如一台设备3月投入使用，那么当年该设备应计提9个月的折旧。（当月增加，次月计提）
- ②已计提减值准备的固定资产，应当按照该项资产的账面价值以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额。（按照减值后的金额计算）

注意：

企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核：

1. 使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当**调整固定资产使用寿命**。
2. 预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当**调整预计净残值**。
3. 与固定资产有关的经济利益预期**消耗方式（教材为实现方式）**发生重大改变，企业应当**改变固定资产折旧方法**。
4. 以上变动应当作为**会计估计变更**处理（从现在采用新数据计算）。

【单选·2021】2020年6月5日甲公司以804万元购入X、Y和Z三台不需要安装的设备（均没有单独标价），其公允价值分别为280万元、360万元和260万元；同日甲公司支付可归属于X、Y和Z设备的运输费分别为1.8万元、2.4万元和2.8万元，并于当日将三台设备投入使用。甲公司对Y设备采用双倍余额递减法计提折旧，预计净残值为4万元，预计可使用年限为10年。至2021年度甲公司累计应计提Y设备的折旧额为（ ）万元。

- A. 51.84 B. 64.80 C. 90.72 D. 116.64

答案：C

解析：Y设备入账价值=360/（280+360+260）×804+2.4=324（万元）；

Y设备累计计提折旧额=324×（2/10）+[324-324×（2/10）]×（2/10）×6/12=64.8+25.92=90.72（万元）。

【多选·2022】关于固定资产折旧的表述中，正确的有（ ）。

- A. 符合固定资产确认条件的装修费用，应在两次装修期间与固定资产剩余使用寿命两者中较短的期间内计提折旧
- B. 提前报废的固定资产应补提折旧
- C. 自行建造的固定资产应在完成竣工决算后开始计提折旧
- D. 因进行大修理而停用的固定资产应继续计提折旧
- E. 已提足折旧仍继续使用的固定资产不再计提折旧

答案：ADE

解析：提前报废的固定资产，不再补提折旧，选项B错误；自行建造的固定资产应在达到预定可使用状态时开始计提折旧，选项C错误。

三、固定资产折旧的账务处理

（一）设置科目

企业应设置“累计折旧”科目核算固定资产计提的折旧。

“累计折旧”科目属于“固定资产”的**备抵科目**，核算企业固定资产的累计折旧，贷方登记企业计提的固定资产的折旧，借方登记处置固定资产转出的累计折旧，期末贷方余额反映企业固定资产的累计折旧额。

借方	累计折旧	贷方
		期初余额
减少额		增加额
		期末余额

(二) 账务处理 (用途不同, 科目不同)

借: 制造费用 (基本生产车间计提折旧)

管理费用 (企业管理部门、未使用的固定资计提折旧)

销售费用 (企业专设销售部门计提折旧)

其他业务成本 (经营出租固定资产计提折旧)

研发支出 (企业研发无形资产时使用固定资计提折旧)

在建工程 (在建工程中使用固定资产计提折旧)

贷: 累计折旧