

第四节 固定资产后续支出、处置的核算

目录

PART1 固定资产的后续支出

PART2 固定资产的处置

PART3 固定资产的清查

一、固定资产的后续支出

(一) 概念

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。

(二) 基本原则

1. 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（不是账面原值）**扣除；
2. 不符合固定资产确认条件的，应当**计入当期损益**。

(三) 具体情形

1. 资本化的后续支出

(1) 处理原则

- ①企业将固定资产进行更新改造的，应将相关固定资产的原价、已计提的累计折旧和减值准备转销，将固定资产的账面价值转入在建工程，并停止计提折旧。**（转账面）**
- ②与固定资产有关的更新改造等后续支出，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（不是账面原值）**扣除。**（扣替换）**
- ③固定资产发生的可资本化的后续支出，通过“在建工程”科目核算。**（新投入）**
- ④待固定资产发生的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，并按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。**（预定之后可转固）**

(2) 账务处理

①转入在建工程**（转账面）**

借：在建工程**（账面价值）**

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷：固定资产

②发生资本化支出**（新投入）**

借：在建工程

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

③扣除被替换部分的**账面价值（扣替换）**

借：银行存款（变价收入）

 营业外支出（净损失）

贷：在建工程

提示：变价收入与新资产的入账价值**没有关系**。

④达到预定可使用状态**（预定之后可转固）**

借：固定资产

 贷：在建工程

区别：固定资产处置 4 步走

【计算分析】某航空公司 20×0 年 12 月购入一架飞机，总计花费 8 000 万元（含发动机），发动机当时的购价为 500 万元。公司未将发动机作为一项单独的固定资产进行核算。20×9 年年初，公司开辟新航线，航程增加。为延长飞机的空中飞行时间，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 51 000 元。假定飞机的年折旧率为 3%，不考虑相关税费的影响。

解析：

该公司的账务处理如下：

(1) 20×9 年年初飞机的累计折旧金额为 $80\ 000\ 000 \times 3\% \times 8 = 19\ 200\ 000$ (元)

固定资产转入在建工程 (转账面)

借：在建工程——××飞机	60 800 000
累计折旧	19 200 000
贷：固定资产——××飞机	80 000 000

(2) 安装新发动机 (新投入)：

借：在建工程——××飞机	7 051 000
贷：工程物资——××飞机	7 000 000
银行存款	51 000

(3) 20×9 年年初老发动机的账面价值为 $5\ 000\ 000 - 5\ 000\ 000 \times 3\% \times 8 = 3\ 800\ 000$ (元)，终止确认老发动机的账面价值。假定报废处理，无残值。(扣替换)

借：营业外支出	3 800 000
贷：在建工程——××飞机	3 800 000

(4) 发动机安装完毕，投入使用。固定资产的入账价值为：(预定之后可转固)

$60\ 800\ 000 + 7\ 051\ 000 - 3\ 800\ 000 = 64\ 051\ 000$ (元)

借：固定资产——××飞机	64 051 000
贷：在建工程——××飞机	64 051 000

【单选·2022】2021 年 5 月 31 日，甲公司对一项固定资产进行更新改造。该固定资产原值为 6 000 万元，已计提折旧 2 400 万元。更新过程中发生人工费 112 万元，领用工程物资 888 万元，被替换部分原值为 800 万元。2021 年 9 月完成该固定资产的更新改造。改造完成后的固定资产预计使用年限为 10 年，预计净残值率为 4%，采用双倍余额递减法计提折旧。则 2021 年固定资产更新改造后应计提的折旧额为 () 万元。

- A. 190
- B. 182.4
- C. 206
- D. 197.76

答案：C

解析：更新改造后该固定资产的成本 = $6\ 000 - 2\ 400 + 112 + 888 - (800 - 2\ 400 / 6\ 000 \times 800) = 4\ 120$ (万元)。

更新改造后应计提的折旧额 = $4\ 120 \times 2 / 10 \times 3 / 12 = 206$ (万元)。

【单选·2019】甲公司某项固定资产原值为 500 万元，预计使用年限为 10 年，已计提折旧 200 万元。现对该固定资产的某一主要部件进行更换，发生支出合计 55 万元，符合会计准则规定的固定资产确认条件，被更换部分的原值为 80 万元，则该固定资产更换部件后的入账价值是 () 万元。

- A. 320
- B. 310
- C. 317
- D. 307

答案：D

解析：该项固定资产被替换部件的账面价值 = $80 - 80 \times 200 / 500 = 48$ (万元)，更换部件后固定资产的入账价值 = $500 - 200 - 48 + 55 = 307$ (万元)，选项 D 正确。

2. 费用化的后续支出

与固定资产有关的修理费用等后续支出，**不符合**资本化条件的，应当根据不同情况分别在发生时**计入当期管理费用或销售费用**。

除与存货的生产和加工相关的固定资产的修理费用按照存货成本确定原则进行处理外，行政管理部门、企业专设的销售机构等发生的固定资产修理费用等后续支出计入管理费用或销售费用；企业固定资产更新改造支

出不满足资本化条件的，在发生时应直接计入当期损益。