

第一节 固定资产的确认和初始计量

1. 自营方式建造固定资产

企业通过自营方式建造的固定资产，其入账价值应当按照该项资产**达到预定可使用状态前**所发生的必要支出确定，包括直接材料、直接人工、直接机械施工费等。

第一节 固定资产的确认和初始计量

会计分录为：

购入工程物资时：

借：工程物资

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

工程领用外购工程物资时：

借：在建工程

 贷：工程物资

支付发生的其他工程费用时：

借：在建工程

 贷：银行存款

支付工程工资及福利时：

借：在建工程

 贷：应付职工薪酬

使用本企业自产产品时：

借：在建工程

 贷：库存商品

使用本企业外购的材料时：

借：在建工程

 贷：原材料

工程完工时（达到预定可使用状态）：

借：固定资产

 贷：在建工程

【提示】——看时间段

建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损，减去残料价值以及保险公司、过失人等赔款后的净损失，计入所建工程项目的**成本**；盘盈的工程物资或处置净收益，冲减所建工程项目的成本。

工程完工**后**发生的工程物资盘盈、盘亏、报废、毁损，计入当期营业外收支。

经典例题

【单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2×17年5月开始建造办公楼。下列各项中，应计入甲公司所建造办公楼成本的是（ ）。

- A. 办公楼建造期间发生的工程物资报废净损失
- B. 办公楼开始建造前借入的专门借款发生的利息费用
- C. 为建造办公楼购入的工程物资支付的增值税进项税额
- D. 办公楼达到预定可使用状态后发生的相关费用

答案：A

解析：选项A，办公楼建造期间发生的工程物资报废净损失，应计入在建工程核算。

【提示】

（1）所建造的固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工结算的，应当自达到预定可使用状态之日起，根据工程预算、造价或者工程实际成本等，**按暂估价值**转入固定资产，并按有关计提固定资产折旧的规定，计提固定资产折旧。待办理竣工决算手续后再调整原来的暂估价值，但**不需要调整原已计提的折旧额**。

（2）企业按照国家规定提取的**安全生产费**，应当计入相关产品的成本或当期损益。

计提时：

借：生产成本、管理费用等

贷：专项储备

使用时（用于费用性支出）：

借：专项储备

贷：银行存款

使用时（用于形成固定资产）：

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

项目完工达到预定可使用状态时：

借：固定资产

贷：在建工程

同时，按照形成固定资产的成本冲减专项储备，并确认相同金额的累计折旧，该固定资产在以后期间不再计提折旧：

借：专项储备

贷：累计折旧[一次性提折旧]

【单选题】甲公司为矿山企业，该企业依据开采的原矿产量按月提取安全生产费，提取标准为每吨8元。2×24年9月1日，甲公司“专项储备——安全生产费”科目余额为800万元。2×24年9月5日，经有关部门批准，该企业购入一台不需要安装的安全防护设备，价款为100万元。甲公司于2×24年9月份支付安全生产设备检查费22万元。9月原矿产量为15万吨。不考虑相关税费等其他因素，2×24年9月30日甲公司“专项储备——安全生产费”科目余额为()。

- A. 800万元
- B. 820万元
- C. 798万元
- D. 678万元

经典例题

答案：C

解析：本题考查高危行业提取的安全生产费的计算。使用专项储备资金购入固定资产时应编制的会计分录为：

借：固定资产100

贷：银行存款100

同时，根据固定资产金额全额计提折旧：

借：专项储备100

贷：累计折旧100

使用专项储备资金支付安全生产设备检查费时：

借：专项储备 22

贷：银行存款22

计提安全生产费时：

借：制造费用 (15×8)120

贷：专项储备120

所以，2×24年9月30日甲公司“专项储备——安全生产费”科目余额=800-100-22+120=798(万元)，选项C当选；选项A不当选，误将期初余额作为期末余额；选项B不当选，未扣除当月安全检查费；选项D不当选，未包括当月计提的安全生产费金额。

【提示】

“专项储备”科目期末余额在资产负债表所有者权益项下的“专项储备”项目反映。

企业提取的维简费（维护简单再生产的费用）等其他具有类似性质的费用，比照安全生产费的原则进行会计处理：

假设企业提取维简费（假设提取金额为 50 万元）

借：生产成本（或相关费用科目，根据受益对象确定） 50

贷：专项储备 —— 维简费50

使用维简费用于费用性支出（假设支出金额为 15 万元）

借：专项储备 —— 维简费 15

贷：银行存款（或应付账款等，根据支付方式确定） 15

使用维简费形成固定资产：

（1）发生支出时（假设支出金额为 40 万元，通过银行存款支付）

借：在建工程 —— 维简项目 40

贷：银行存款 40

（2）维简项目完工达到预定可使用状态时

借：固定资产 —— 维简设施 40

贷：在建工程 —— 维简项目 40

（3）按照形成固定资产的成本冲减专项储备并确认相同金额的累计折旧

借：专项储备 —— 维简费 40

贷：累计折旧 40 （该固定资产后续不再计提折旧）

2. 出包工程建造固定资产

企业以出包方式建造固定资产，其成本由建造该项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成。

入账价值 = 建筑工程支出 + 安装工程支出 + 安装设备支出 + 分摊的待摊支出

待摊支出分配率 = 累计发生的待摊支出 / （建筑工程支出 + 安装工程支出 + 在安装设备支出） × 100%

第一节 固定资产的确认和初始计量

某工程应分配的待摊支出 = 某工程的建筑工程支出、安装工程支出和在安装设备支出合计 × 待摊支出分配率

企业为建造固定资产发生的待摊支出：

借：在建工程 —— 待摊支出

贷：银行存款/应付职工薪酬/长期借款等

待摊支出分摊处理：

借：在建工程 —— A

—— B

—— C

贷：在建工程 —— 待摊支出

待摊支出是指在建设期间发生的，不能直接计入某项固定资产价值，而应由所建造固定资产共同负担的相关费用，包括为建造工程发生的管理费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费、应负担的税金、符合资本化条件的借款费用、建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失，以及负荷联合试车费等。

一般分录如下：

① 预付工程款项

借：预付账款

贷：银行存款

②企业按合理估计的发包工程进度和合同规定向建造承包商结算的进度款

借：在建工程

贷：银行存款或预付账款

③工程完成时按合同规定补付的工程款

借：在建工程

贷：银行存款

④工程达到预定可使用状态时，按其成本

借：固定资产

贷：在建工程

【例题】2024年A公司建造一座发电厂，工程分厂房建设、设备采购和设备安装等三个部分，厂房建设分包给B公司，投标价为900万元，设备采购分包给C公司，投标价为200万元，设备安装分包给D公司，投标价为100万元，监理费用共计12万元，假定无其他待摊支出。工程款于2024年3月1日一次支付到位，相关分录如下：

第一节 固定资产的确认和初始计量

（1）支付工程款时

借：在建工程——厂房	900
——设备	200
——设备安装	100
——待摊支出	12

贷：银行存款 1212

（2）待摊支出分摊处理如下：

①待摊支出分摊率

$$=12 \div (900 + 200 + 100) \times 100\% = 1\%;$$

②厂房分摊的待摊支出 $= 900 \times 1\% = 9$ （万元）；

③设备分摊的待摊支出 $= 200 \times 1\% = 2$ （万元）；

④设备安装分摊的待摊支出 $= 100 \times 1\% = 1$ （万元）。

第一节 固定资产的确认和初始计量

相关分录如下：

借：在建工程——厂房	9
——设备	2
——设备安装	1

贷：在建工程——待摊支出 12

（3）工程完工时

借：固定资产——厂房 909

——设备	303
贷：在建工程——厂房	909
——设备	202
——设备安装	101

【例题】假设甲制造企业为扩大生产规模，购入一台需要安装的大型生产设备，价值 500,000 元（不含税），增值税税率为 13%，企业已通过银行存款支付款项，并将设备验收入库作为工程物资核算。之后将设备运抵现场安装，相关会计分录如下：

1. 购入设备时

借：工程物资 ——×× 设备 500,000
 应交税费 —— 应交增值税（进项税额） 65,000（500,000×13%）
 贷：银行存款 565,000

2. 将设备运抵现场安装时

借：在建工程 —— 在安装设备（×× 设备）500,000
 贷：工程物资 ——×× 设备 500,000

后续在设备安装过程中，若发生安装工人薪酬 10,000 元，领用原材料成本 5,000 元，会计分录如下：

借：在建工程 —— 在安装设备（×× 设备）15,000
 贷：应付职工薪酬 10,000
 原材料 5,000

3. 设备安装完成达到预定可使用状态

借：固定资产 ——×× 设备 515,000（500,000 + 15,000）
 贷：在建工程 —— 在安装设备（×× 设备）515,000