

## 第一节 固定资产的确认和初始计量

【例题】2×15年1月1日，甲公司与乙公司签订一项购货合同，甲公司从乙公司购入一台需要安装的特大型设备。合同约定，甲公司采用分期付款支付方式支付价款。该设备价款共计900万元（不考虑增值税），在2×15年至2×19年的5年内每半年支付90万元，每年的付款日期分别为当年6月30日和12月31日。

2×15年1月1日，设备如期运抵甲公司并开始安装。2×15年12月31日，设备达到预定可使用状态，发生安装费398530.60元，已用银行存款付讫。

假定甲公司适用的6个月折现率为10%。

答案：

(1) 购买价款的现值为： $900\ 000 \times (P/A, 10\%, 10) = 900\ 000 \times 6.1446 = 5\ 530\ 140$ （元）

2×15年1月1日甲公司的账务处理如下：

借：在建工程                    5 530 140  
    未确认融资费用            3 469 860  
    贷：长期应付款               9 000 000

(2) 确定信用期间未确认融资费用的分摊额

日期	分期付款额	确认的融资费用	应付本金减少额	应付本金余额
①	②	③=期初⑤×10%	④=②-③	期末⑤=期初⑤-④
2x15.1.1				5530140
2x15.6.30	900000	553014	346986	5183154
2x15.12.31	900000	518315.40	381684.60	4801469.40
2x16.6.30	900000	480146.94	419853.06	4381616.34
2x16.12.31	900000	438161.63	461838.37	3919777.97
2x17.6.30	900000	391977.80	508022.20	3411755.77
2x17.12.31	900000	341175.58	558824.42	2852931.35
2x18.6.30	900000	285293.14	614706.86	2238224.49
2x18.12.31	900000	223822.45	676177.55	1562046.94
2x19.6.30	900000	156204.69	743795.31	818251.63
2x19.12.31	900000	81748.37	818251.63	0
合计	9000000	3469860	5530140	0

尾数调整： $81\ 748.37 = 900\ 000 - 818\ 251.63$ ，

818 251.63为最后一期应付本金余额。

利息=本金×利率

(3) 2×15年1月1日至2×15年12月31日为设备的安装期间，未确认融资费用的分摊额符合资本化条件，计入固定资产成本。

2×15年6月30日甲公司的账务处理如下：

借：在建工程 553 014  
    贷：未确认融资费用 553 014  
借：长期应付款 900 000  
    贷：银行存款 900 000

2×15年12月31日甲公司的账务处理如下：

借：在建工程 518 315.40  
    贷：未确认融资费用 518 315.40  
借：长期应付款 900 000  
    贷：银行存款 900 000  
借：在建工程 398 530.60  
    贷：银行存款 398 530.60  
借：固定资产 7 000 000  
    贷：在建工程 7 000 000

固定资产成本=5 530 140+553 014+518 315.40+398 530.60=7 000 000（元）

（4）2×16年1月1日至2×19年12月31日，该设备已经达到预定可使用状态，未确认融资费用的分摊额不再符合资本化条件，应计入当期损益。

2×16年6月30日：

借：财务费用 480 146.94  
    贷：未确认融资费用 480 146.94  
借：长期应付款 900 000  
    贷：银行存款 900 000

会计分录：

**购入时：**

借：固定资产（在建工程）[购买价款的现值]  
    未确认融资费用 [差额]  
    贷：长期应付款 [应付购买价款]

**支付款项时：**

借：长期应付款  
    应交税费——应交增值税（进项税额）  
    贷：银行存款  
借：在建工程/财务费用[期初长期应付款本金×实际利率]  
    贷：未确认融资费用

（二）自行建造固定资产

测试固定资产**可否正常运转**而发生的支出属于固定资产达到预定可使用状态前的**必要支出**，应当**计入该固定资产成本**。

测试固定资产可否正常运转，指评估该固定资产的技术和物理性能是否达到生产产品、提供服务、对外出租或用于管理等标准的活动，**不包括评估固定资产的财务业绩**。

补充解释：

评估固定资产的财务业绩，是通过一系列指标来衡量固定资产在企业运营中发挥的作用及带来的效益。

举例：

例如某企业的生产设备在一个月內总共发生了 10 次故障，而该月设备应正常运行的总时长为 300 小时，故障停机时间累计 20 小时，那么设备故障率可通过故障停机时间占比等方式衡量，此次故障率约为 6.67%（20÷300×100%）。较高的故障率可能导致生产延误、成本增加，影响固定资产的整体财务业绩。

企业将固定资产达到预定可使用状态前产出的**产品或副产品对外销售**（以下统称**试运行销售**）的：

关注一：卖了

对试运行销售相关的收入和成本分别进行会计处理，计入当期损益，**不应将试运行销售相关收入抵销相关成本后的净额冲减固定资产成本**。

关注二：没卖之前

符合《存货》规定的应当确认为存货，符合其他相关企业会计准则中有关资产确认条件的应当确认为相关资产。

企业应当按照规定，判断试运行销售是否属于企业的日常活动，并在财务报表中分别日常活动和非日常活动列

示试运行销售的相关收入和成本：

属于日常活动的，在“**营业收入**”和“**营业成本**”项目列示；

属于非日常活动的，在“**资产处置收益**”等项目列示。

同时，企业应当在附注中单独披露试运行销售的相关收入和成本金额、具体列报项目以及确定试运行销售相关成本时采用的重要会计估计等相关信息。