



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

### （二）自行建造固定资产

#### 1. 成本构成

自行建造的固定资产，其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、缴纳的相关税费，应予资本化的借款费用以及应分摊的间接费用等。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

注意：

(1) 企业将固定资产达到预定可使用状态前或者研发过程中产出的产品或副产品对外销售的，应当按照《企业会计准则第14号——收入》《企业会计准则第1号——存货》等规定，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或者研发支出。**

(2) 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，**应当计入固定资产成本。**



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

### 2. 具体方式

企业自行建造固定资产包括**自营建造**和**出包建造**两种方式。

#### (1) 自营方式建造固定资产

##### a. 购入工程物资

企业为建造固定资产准备的各种物资，应当按照实际支付的买价、运输费、保险费等相关税费作为实际成本，通过“工程物资”科目核算（**不属于存货**）。

借：工程物资

    应交税费——应交增值税（进项税额）

    贷：银行存款等



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

b. 领用工程物资及其他支出

借：在建工程

    贷：工程物资（领用工程物资）

        原材料、库存商品（领用外购材料、自产

产品；**成本金额**）

        应付职工薪酬（应负担的职工薪酬）

        生产成本（应负担的辅助部门支出）

        银行存款（其他支出）



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

c. 工程完工后，剩余的工程物资转为本企业存货的，按其实际成本或计划成本进行结转

借：原材料等

贷：工程物资



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

d. 工程完工后，盘盈、盘亏、报废、毁损的工程物资，减去残料价值以及保险公司、过失人等赔款后的差额，计入当期损益（营业外收入或营业外支出）。

借：营业外支出（盘亏净损失）

    原材料（残料收入）

    其他应收款（保险赔款）

    贷：工程物资

借：工程物资

    贷：营业外收入（盘盈净收益）

提示：

如工程未完工，则应将其计入在建工程或冲减在建工程。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

e. 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。（保证账实相符）

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。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

【单选·2025】甲公司于2×24年采用自营方式建造一条生产线。建造过程中，外购一批工程物资总价款为1 200万元，该工程物资全部用于生产线的建造，领用成本为300万元、公允价值为330万元的自有原材料，应付工程人员的薪酬为200万元。该生产线达到预定可使用状态前试运营收入为35万元，成本为30万元，达到预定可使用状态后为维持生产线正常运行发生技术服务费50万元。不考虑其他因素，甲公司该生产线的入账成本为（ ）万元。

- A. 1 725
- B. 1 695
- C. 1 700
- D. 1 750



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

答案：C

解析：生产线的入账成本=1 200+300+200=1 700（万元）。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

### (2) 出包方式建造固定资产

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，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出以及需要分摊计入的待摊支出。

即入账价值

= 建筑工程支出 + 安装工程支出 + 分摊的待摊支出



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

分摊方法：企业采用出包方式建造固定资产发生的、需分摊计入固定资产价值的待摊支出，应按下列公式进行分摊：

①待摊支出分摊率

$$= \frac{\text{累计发生的待摊支出}}{\text{（建筑工程支出} + \text{安装工程支出} + \text{在安装设备支出）}} \times 100\%$$

②某工程应分配的待摊支出

$$= \text{某工程的建筑工程支出} + \text{安装工程支出} + \text{在安装设备支出} \times \text{待摊支出分摊率}$$



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

【多选·2024】下列各项中，应计入企业自行建造固定资产初始入账成本的有（ ）。

- A. 建造过程中发生的工程物资盘亏净损失
- B. 建造过程中发生的负荷联合试车费
- C. 建造过程中发放给施工人员的防暑降温费
- D. 分摊的为建造工程发生的可行性研究费



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

答案：ABCD

解析：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，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出，以及需分摊计入的待摊支出。待摊支出包括为建造工程发生可行性研究费、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，选项A、B、C和D均正确。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

### （三）其他方式取得的固定资产

1. 接受固定资产投资的企业，在办理了固定资产移交手续之后，应按投资合同或协议约定的价值加上应支付的相关税费作为固定资产的入账价值，但合同或协议约定价值不公允的除外。

在投资合同或协议约定价值不公允的情况下，按照该项固定资产的公允价值作为入账价值，固定资产的公允价值与投资合同或协议约定的价值之间的差额计入资本公积。

2. 非货币性资产交换、债务重组等方式取得的固定资产的成本，参照相关准则处理。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

### （四）存在弃置费用的固定资产

#### 1. 概述

特殊行业的特定固定资产，对其进行计量时，还应当考虑弃置费用。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

### 2. 账务处理

(1) 企业应当将弃置费用的现值计入相关固定资产的成本，同时确认相应的预计负债。

借：固定资产

贷：预计负债（现值）

(2) 在固定资产的使用寿命内，按照预计负债的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用，应当在发生时计入财务费用。

借：财务费用

贷：预计负债



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

(3) 由于技术进步、法律要求或市场环境变化等原因，特定固定资产的履行弃置义务可能发生支出金额、预计弃置时点、折现率等变动，从而引起的预计负债变动，应按照以下原则调整该固定资产的成本：



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

①对于预计负债的减少，以该固定资产账面价值为限扣减固定资产成本。如果预计负债的减少额超过该固定资产账面价值，超出部分确认为当期损益。

②对于预计负债的增加，增加该固定资产的成本。

按照上述原则调整的固定资产，在资产剩余使用年限内计提折旧。一旦该固定资产的使用寿命结束，预计负债的所有后续变动应在发生时确认为损益。



## 考点1：固定资产的概念和初始计量

注意：

一般工商企业的固定资产发生的报废清理费用，不属于弃置费用，应当在发生时作为固定资产毁损报废损失处理。