



第三章 固定资产



考点：初始计量

（一）外购固定资产

入账成本=买价+装卸费+运输费+安装费+相关税费+专业人

员服务费等

提示：专业人员培训费应计入当期损益。



考点：初始计量

外购固定资产的其他情形

(1) 以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产的公允价值比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。



考点：初始计量

(2) 采用分期付款方式购买固定资产超过正常信用条件，实质上具有融资性质的购入固定资产的成本不能以各期付款额之和确定，而应以各期付款额的现值之和确定。（实质重于形式）

（口诀：现值）

会计分录：

1. 企业购入相关资产时

借：固定资产/在建工程等（购买价款的现值，即本金）

 未确认融资费用（差额，即利息）

贷：长期应付款（应付款总额，即本息和）



考点：初始计量

2. 按期支付价款时

借：长期应付款

贷：银行存款

3. 摊销未确认融资费用

借：在建工程/财务费用[期初长期应付款本金 $\times$ 实际利率]

贷：未确认融资费用



考点：初始计量

（二）自行建造固定资产

1. 自营方式建造固定资产

（1）**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。

（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，同时记入“专项储备”科目。



考点：初始计量

2.出包工程建造固定资产

（1）待摊支出计入固定资产成本。

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。



考点：初始计量

(2) 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。

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，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。



考点：初始计量

（三）弃置费用

企业应当按照弃置费用的现值计入相关固定资产成本。

会计分录为：

预计弃置费用时

借：固定资产

 贷：预计负债 [弃置费用现值]

每期按实际利率计提预计负债利息时：

借：财务费用

 贷：预计负债



考点：后续计量

一、计提折旧的**空间**范围

不提折旧的固定资产：

- (1) 已提足折旧仍**继续使用**的固定资产；
- (2) 按照规定**单独计价**作为固定资产入账的土地；
- (3) **更新改造**期间的固定资产；
- (4) **提前报废**的固定资产。



考点：后续计量

二、固定资产折旧的方法

折旧方法	年限平均法	年折旧额=年折旧率×原价 =[(1-预计净残值率)÷预计使用年限]×原价
	工作量法	单位工作量折旧额=固定资产原价×(1-预计净残值率)÷预计总工作量 某项固定资产月折旧额=该项固定资产当月工作量×单位工作量折旧额
	双倍余额递减法	年折旧额=期初固定资产净值×2/预计使用年限 【提示】采用这种方法计算折旧额时，应在其折旧年限到期前两年内，将固定资产净值扣除预计净残值后的余额平均摊销



考点：后续计量

折旧方法	年数总和法	年折旧额=（原价-预计净残值）×年折旧率 年折旧率——用一个递减分数来表示，将预计使用寿命逐期年数相加作为递减分数的分母，将逐期年数倒转顺序分别作为各年递减分数的分子
会计处理		借：制造费用（基本生产车间用固定资产折旧费） 管理费用（管理部门用固定资产折旧费） 销售费用（销售部门用固定资产折旧费） 在建工程（用于工程的固定资产折旧费） 其他业务成本（经营租出的固定资产折旧费） 贷：累计折旧
复核		固定资产预计使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核 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 若发生变化的，应按会计估计变更进行会计处理



考点：固定资产后续支出、处置的核算

一、固定资产的后续支出

项目	内容	
资本化支出	1.发生资本化后续支出 (停止计提折旧, 将账面价值转入在建工程)	借: 在建工程 (按原固定资产的账面价值) 累计折旧 固定资产减值准备 贷: 固定资产
	2.发生的后续支出	后续支出: 借: 在建工程 贷: 应付职工薪酬、原材料 替换部件: 借: 银行存款、原材料 (入库残料价值) 营业外支出 (净损失) 贷: 在建工程 (被替换部分的账面价值)



考点：固定资产后续支出、处置的核算

一、固定资产的后续支出

项目	内容	
资本化支出	3.达到预定可使用状态	借：固定资产（扣除被替换部分的账面价值后） 贷：在建工程
费用化支出	（1）与存货的生产和加工相关的固定资产日常修理费，按照存货成本确定原则进行处理； （2）与行政管理部门、企业专设的销售机构等发生的固定资产日常修理费用按照功能分类计入管理费用或销售费用。	



考点：固定资产后续支出、处置的核算

二、固定资产的处置

项目	内容
1.转入清理	借：固定资产清理 固定资产减值准备 累计折旧 贷：固定资产
2.发生清理费用	借：固定资产清理 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
3.出售收入、残料	借：银行存款 原材料 贷：固定资产清理 应交税费——应交增值税（销项税额）
4.保险赔偿等	借：其他应收款、银行存款等 贷：固定资产清理



考点：固定资产后续支出、处置的核算

二、固定资产的处置

项目	内容
5.清理完毕，结转损益	借：营业外支出—处置非流动资产损失 贷：固定资产清理（处置净损失）
	或：← 丧失使用功能
	借：固定资产清理（处置净收益） 贷：营业外收入—处置非流动资产利得
	借：资产处置损益 贷：固定资产清理（处置净损失）
	或：← 未丧失使用功能
	借：固定资产清理（处置净收益） 贷：资产处置损益



考点：固定资产后续支出、处置的核算

三、固定资产的清查

项目	账务处理	
固定资产盘盈	发现时，按前期差错处理： 借：固定资产 贷：以前年度损益调整	
固定资产盘亏	发现时	处理时
	借：待处理财产损溢 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产	借：其他应收款（保险赔款或责任人赔款） 营业外支出 贷：待处理财产损溢



第四章 无形资产



考点：确认与初始计量

一、土地使用权的确认

序号	土地使用权（用途/情形）	确认	计量
1	通常情形	无形资产	支付的价款+相关税费
2	用于自行开发建造厂房等地上建筑物	无形资产	不与地上建筑物合并计算其成本；与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧
3	（房企）用于建造对外出售的房屋建筑物	存货	计入所建造的房屋建筑物成本（开发成本）



考点：确认与初始计量

一、土地使用权的确认

序号	土地使用权（用途/情形）		确认	计量
4	外购的房屋建筑物（实际支付的价款中包括土地）	能够合理分配	无形资产	按照合理的方法（如公允价值比例）分配确定
		确实无法合理分配	固定资产	按固定资产相关规定
5	用于赚取租金或资本增值		投资性房地产	按投资性房地产相关规定



考点：确认与初始计量

二、无形资产的初始计量

取得方式	无形资产成本的确定
1.外购	外购无形资产的成本，包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出，其中，包括发生的 专业服务费用、测试无形资产是否能够正常发挥作用的费用等 。
2.投资者投入	应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的，应按无形资产的 公允价值 入账。 不公允的，应公允价值入账，公允与约定的价值之间的差额计入 资本公积 。
3.通过政府补助取得	按公允价值计量；公允价值不能可靠计量的，按照名义金额（1元）



考点：确认与初始计量

三、自行研发形成的无形资产

（一）成本的构成

序号	项目	(是/否) 计入无形资产成本	
		是	否
1	开发该无形资产时 耗费 的材料、劳务成本	√	
2	注册费	√	
3	在开发该无形资产过程中使用的其他专利权和特许权的 摊销	√	
4	予以 资本化 的利息支出	√	
5	为使该无形资产达到预定用途 前 所发生的其他费用	√	
6	为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用		√
7	达到预定用途前发生的 可辨认 的无效和初始运作损失		√
8	为运行该无形资产发生的 培训支出 等		√



考点：确认与初始计量

（二）会计处理

1. 企业自行开发无形资产发生的研发支出

借：研发支出——费用化支出（不满足资本化条件的）
——资本化支出（满足资本化条件的）

贷：原材料/银行存款/应付职工薪酬等



考点：确认与初始计量

2.期（月）末，应将“研发支出—费用化支出”科目归集的费用化支出金额转入“管理费用”科目

借：管理费用

贷：研发支出——费用化支出



考点：确认与初始计量

3. 研究开发项目达到预定用途形成无形资产

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出

【提示】

企业购买正在进行中的研究开发项目且符合资本化条件的，应确认为无形资产。

借：研发支出——资本化支出

贷：银行存款

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出



考点：无形资产的处置

1.无形资产的出售

企业出售无形资产，应当将取得的价款与该无形资产账面价值的差额计入当期损益（资产处置损益）。

【提示】无形资产与固定资产的处置的相同与不同点：

（1）不同：固定资产的处置需要通过“固定资产清理”科目核算，无形资产的处置则不需要；

（2）相同：处置取得的价款与该资产账面价值的差额作为资产处置利得或损失（资产处置损益）。



考点：无形资产的处置

借：银行存款

无形资产减值准备

累计摊销

贷：无形资产

应交税费——应交增值税（销项税额）

差额：资产处置损益



考点：无形资产的处置

2.无形资产报废

无形资产预期不能为企业带来未来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销，其账面价值转作当期损益（营业外支出）。

会计分录为：

借：营业外支出

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产