

2007年注册会计师考试《会计》学习讲义（五）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/237/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_237062.htm 第五章 固定资产 这一章有一些变化，但主要是观念上的变化。实质性的变化不多。所以基本可以按原有内容预习。

第一节 固定资产概述

一、固定资产的概念 新准则在此略有变化，主要是取消了“单位价值较高”这一标准，也就是说，只要符合下列两条，就可以作为固定资产入账并进行管理。

- 1、为生产产品、提供劳务、出租或经营管理而持有的；
- 2、使用寿命超过一个会计年度。

注意这里是一个会计年度，而不是一年。会计年度可能长于也可能短于一年。

二、确认条件 注意要同时满足：

- 1、该固定资产包含的经济利益很可能流入企业
- 2、固定资产的成本能够可靠计量

注意以下问题：

- 1、这里的同时满足，是指在符合概念的情况下，还要同时满足确认条件。
- 2、固定资产的各组成部分具有不同使用寿命或者以不同方式为企业提供经济利益，适用不同折旧率或折旧方法的，应当分别将各组成部分确认为单项固定资产（准则第五条）。这是旧准则没有的。

总体来说，第一节作为了解内容，防客观题即可。

第二节 固定资产取得 固定资产应当按照成本进行初始计量。

一、外购的固定资产

- 1、外购固定资产的成本，包括购买价款、进口关税和其他税费，使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的场地整理费、运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费。
- 2、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。
- 3、如果

购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，固定资产的成本以购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除了按新的《企业会计准则第17号——借款费用》应予资本化的以外，应当在信用期间计入当期损益（按实际利率法摊销，摊销金额除了符合借款费用资本化条件因而计入固定资产成本之外，其他部分计入财务费用）。具体多长时间属于正常的信用条件，以商业惯例为依据。超过了正常的商业惯例的时间，就属于融资性质。分录如下：借：固定资产（或在建工程） 购买价值的现值 未确认融资费用 贷：长期应付款 支付金额 采用实际利率法摊销时 借：在建工程（应予资本化的部分） 财务费用 贷：未确认融资费用（计算出的摊销额）

二、自行建造固定资产 自行建造的固定资产，按建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出，作为入账价值。其中“建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出”，包括工程用物资成本、人工成本、交纳的相关税费、应予资本化的借款费用以及应分摊的间接费用等。企业为在建工程准备的各种物资，应按实际支付的购买价款、增值税税额、运输费、保险费等相关税费，作为实际成本，并按各种专项物资的种类进行明细核算。应计入固定资产成本的借款费用，应当按照《企业会计准则第17号借款费用》的有关规定处理。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）企业为在建工程准备的各种物资，应当按照实际支付的买价、不能抵扣的增值税税额、运输费、保险费等相关税费，作为实际成本，并按照各种专项物资的种类进行明细核算。分录为：借：工程物资 贷：银行存款 工程完工后

剩余的工程物资，如转作本企业库存材料的，按其实际成本或计划成本转作企业的库存材料。存在可抵扣增值税进项税额的，应按减去增值税进项税额后的实际成本或计划成本，转作企业的库存材料。分录为：借：原材料等 应交税费—应交增值税（进项税额） 贷：工程物资 盘盈、盘亏、报废、毁损的工程物资，减去保险公司、过失人赔偿部分后的差额，工程项目尚未完工的，计入或冲减所建工程项目的成本；工程已经完工的，计入当期营业外收支。

(2)在建工程应当按照实际发生的支出确定其工程成本，并单独核算。第一，企业的自营工程，应当按照直接材料、直接工资、直接机械施工费等计量；采用出包工程方式的企业，按照应支付的工程价款等计量。设备安装工程，按照所安装设备的价值、工程安装费用、工程试运转等所发生的支出等确定工程成本。第二，工程达到预定可使用状态前因进行负荷联合试车所发生的净支出，计入工程成本。企业的在建工程项目在达到预定可使用状态前所取得的负荷联合试车过程中形成的、能够对外销售的产品，其发生的成本，计入在建工程成本，销售或转为库存商品时，按其实际销售收入或预计售价冲减工程成本。第三，在建工程发生单项或单位工程报废或毁损，减去残料价值和过失人或保险公司等赔款后的净损失，工程项目尚未达到预定可使用状态的，计入继续施工的工程成本；工程项目已达到预定可使用状态的，属于筹建期间的，计入管理费用，不属于筹建期间的，计入营业外支出。如为非常原因造成的报废或毁损，或在建工程项目全部报废或毁损，应将其净损失直接计入当期营业外支出。第四，所建造的固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工决算的，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，按估计价值转入固定资产，并按有关计提固定资产折旧的规定，计提固定资产折旧。待办理了竣工决算手续后再作调整。

三、投资者投入的固定资产 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除外。这里应当注意，这个约定价值实际上就是公允价值。

四、租入的固定资产 具体内容将在《租赁》中讲述。

（一）融资租赁 是指实质上转移了与资产所有权有关的全部风险和报酬的租赁。其所有权最终可能转移，也可能不转移。企业与出租人签订的租赁合同是否认定为融资租赁合同，不在于租赁合同的形式，而应视出租人是否将租赁资产的风险和报酬转移给了承租人而定。如果实质上转移了与资产所有权有关的全部风险和报酬，则该项租赁应认定为融资租赁；如果实质上并没有转移与资产所有权有关的全部风险和报酬，则该项租赁应认定为经营租赁。在融资租赁方式下，承租人应于租赁开始日，将租赁开始日租入固定资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者作为租入固定资产入账价值，将最低租赁付款额作为长期应付款入账价值，其差额作为未确认融资费用。

（二）经营租赁 如果一项租赁在实质上没有转移与租赁资产所有权有关的全部风险和报酬，那么该项租赁应认定为经营租赁。

五、其他方式取得的固定资产 企业合并、非货币性资产交换、债务重组、融资租赁取得的固定资产，其成本应当分别按照新的《企业会计准则第20号——企业合并》、《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》、《企业会计准则第12号——债务重组》和《企业会计准则第21号——租赁》确定。

六、预计弃置费用 新的《企业会计

准则》规定，在确定固定资产成本时，应考虑弃置费用因素。会计分录为：借：固定资产—预计弃置费用 贷：预计负债—预计固定资产弃置支出（折现值） 值得注意的是，这个考虑弃置费用的规定，主要是针对某些特殊行业，而不是要求普遍实行的，一般企业固定资产的报废清理费，应在实际发生时作为固定资产清理费用处理，不属于本准则规范的弃置费用。所以这部分内容实际上与我们的考试关系不大，略看一下就可以了。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com