

2008备考CPA辅导第第六章固定资产第一节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/352/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_352482.htm

第一节 固定资产初始计量 [例题 考点提示] 固定资产的初始计量，分为自制和融资租入性质。 [经典例题] 例题自制性质的：甲公司为增值税一般纳税人企业，发生如下两笔有关固定资产的业务，按照要求作出会计分录：资料1：因生产经营需要于2007年初自行建造仓库一座。购入为工程准备的各种物资200000元。支付的增值税额为34000元。实际领用工程物资（含税）187200元。剩于物资转作企业生产用原材料。另外还领用了企业生产用的原材料一批。实际成本为80000元，领用本企业自产增值税应税产品80000元，分配工程人员工资及福利费30000元。该工程于2011年6月达到预定可使用状态并交付使用。要求：（1）计算工程完工交付使用时固定资产的入账价值。（2）编制2010年与工程物资和固定资产购建有关的会计处理。资料2：2010年1月1日从C公司购入大型机器作为固定资产使用。该机器已收到需安装。合同规定，该机器的总价款为3000万元。分4年支付。2010年12月31日支付1500万元。2011年12月31日支付500万元。2012年12月31日支付600万元。2013年12月31日支付400万元。假定甲公司4年的银行借款利率为5%。2010年1月1日，设备抵达公司。并开始安装。发生运杂费和相关税费50万元。用银行存款支付。该年末。达到可使用状态。发生安装费用8.675万元.用银行存款支付.要求：根据以上资料对甲公司的业务做出相关的会计处理（答案用万元表示） [例题答案] 1：固定资产的入账价值=187200 80000 ×（1 17%）

$\times 230000 = 404400$ (元)。2: 会计分录: 资料1分录: (1)
 : 购入为工程准备的物资 借: 工程物资234000 贷: 银行存款234000 (2)
 : 领用工程物资: 借: 在建工程187200 贷: 工程物资187200 (3)
 : 剩余转做生产用的原材料 借: 原材料40000 应交税费应交增值税(进项税额)6800 贷: 工程物资46800 (4)
 : 工程领用生产用的原材料 借: 在建工程93600 贷: 原材料80000 应交税费应交增值税(进项税额转出)13600 (5)
 : 工程领用本企业自产产品 借: 在建工程93600 贷: 库存商品80000 应交税费-应交增值税(销项税额)13600 (6)
 借: 在建工程30000 贷: 应付职工薪酬30000 (7) 借: 固定资产404400 贷: 在建工程404400 资料2分录:
 (1): 购买价款的现值为: $1500 / (15\%) + 500 / (15\%)^2 + 600 / (15\%)^3 + 400 / (15\%)^4 = 1428.57 + 453.51 + 518.3329.08 = 2729.46$ (万元) (2): 未确认融资费用 = $3000 - 2729.46 = 270.54$ (万元) (3): 2010.1.1 借: 在建工程2729.46 未确认融资费用270.54 贷: 长期应付款3000 借: 在建工程50 贷: 银行存款50 (4): 2010年1月1日到2010年12月31日安装期间, 未确认融资费用的分摊符合资本化条件计入成本。借: 在建工程136.47 贷: 未确认融资费用136.47 ($2729.46 \times 5\% = 136.47$) 借: 长期应付款1500 贷: 银行存款1500 借: 在建工程8.675 贷: 银行存款8.675 借: 固定资产2924.605 贷: 在建工程2924.605 ($2729.46 + 50 + 136.47 + 8.675 = 2924.605$) (5): 2011年12月31日 借: 财务费用68.3 贷: 未确认融资费用68.3 [$(3000 - 1500) - (270.54 - 136.47)$] $\times 5\% = 68.3$ 借: 长期应付款500 贷: 银行存款500 (6): 2012年12月31日 借: 财务费用46.71 贷: 未确认融资费

用46.71 [(3000-1500-500) - (270.54-136.47-68.3)]*5%=46.71

借：长期应付款600 贷：银行存款600 (7) : 2013年12月31日

借：财务费用19.07 贷：未确认融资费用19.07

(270.54-136.47-68.3-46.71) =19.07 借：长期应付款400 贷：银行存款400 [例题总结与延伸] 该例题基本上对于故地给你资产的两种重要的增加方式进行了考虑，自制固定资产和融资租入固定资产是需要重点考虑的。其中自制固定资产会涉及到领用原材料、自产和委托加工材料的情况，其中涉及到的税费处理和入账价值的确认问题是比较重要的问题。领用本企业原材料是属于增值税非应税项目，应该做增值税进项转出的处理；对于领用本企业自产或者是委托加工的产品用于在建工程的，应该是作为视同销售处理，确认增值税销项税额，按照产品的账面价值结转到了在建工程。对于融资方式租入固定资产的，涉及到固定资产入账价值的确认和未确认融资费用的摊销，基本思路是延续了持有至到期投资的处理，基本理念和方法可以参照持有至到期投资的理念来理解。对于承租者来说，关键是确认长期应付款和现值，按照现值和固定资产公允价值的较低者入账，差额部分要确认为未确认融资费用，然后按照实际利率法摊销。关于固定资产增加的问题，需要注意一点就是对于在建工程已经达到预定可使用状态后，如果没有进行竣工决算的应该按照暂估价值入账，然后在办理完竣工决算的时候对于固定资产的入账价值进行追溯调整，但是不再调整固定资产的累计折旧，关于这个处理需要明确。另外融资租入固定资产的处理基本上可以作为对于融资租赁处理的入门，通过这个业务的训练要对于实际利率摊销法有个基本的了解，进一步加深对于持有至到期投资

实际利率摊销法处理的理解和掌握。 [知识点理解和总结] 固定资产增加的方式有很多，自制、外购、融资租入、非货币性资产)、接受捐赠等方式，其中需要注意的是自制和融资租入两种情况。自制固定资产中涉及到了领用本企业原材料和产品的情况，其中税费的处理是比较重要的处理；融资租入固定资产的处理涉及到了实际利率法摊销的问题。

1、自制固定资产，涉及到了相关税费的处理，对于领用本企业外购的产品的，一般需要进行进项转出的处理，如果是领用外购的工程物资的不需要这样的处理，因为工程物资就是按照购入材料成本和增值税进项入账的，分录如下：借：在建工程 贷：工程物资 原材料 应交税费 - 应交增值税（进项转出）（原材料用于非应税项目进项转出） 库存商品（自产和委托加工） 应交税费 - 应交增值税（销项税额）（自产委托加工产品视同销售） 应交税费 - 应交消费税（应税消费品视同销售处理） 应付职工薪酬（应付工资和福利费）

2、融资租入固定资产涉及到了固定资产入账价值的确认问题：最低租赁付款额 = 承租人应支付款项 + 承租方或者是相关第三方的担保余值，最低租赁付款额的现值 = 租金 × 年金现值系数 + 担保余值 × 复利现值系数，按照现值和固定资产公允价值的低者入账：借：在建工程 未确认融资费用 贷：长期应付款 - 最低租赁付款额 借：在建工程 贷：未确认融资费用

3、接受捐赠固定资产：接受捐赠固定资产需要区分固定资产价值的问题。如果固定资产价值比较小的，全部确认为当期营业外收入，纳入当期的应纳税所得额；如果是价值比较大的，需要分五年纳入应纳税所得额，当期应该确认递延所得税负债：借：固定资产 A 贷：营业外收入 A 借：所得税费用 A × 4/5 × 33

% 贷：递延所得税负债 $A \times 4/5 \times 33\%$ 4、非货币性资产:)：非货币性资产:)得到的固定资产需要按照下面共识确认入账价值：

具有商业实质的情况：换入固定资产入账价值 = 换出资产公允价值 + 支付的相关税费 - 可以抵扣的进项 + 支付的补价 - 受到的补价

不具有商业实质的情况：换入固定资产入账价值 = 换出资产账面价值 + 支付的相关税费 - 可以抵扣的进项 + 支付的补价 - 受到的补价

其中具有商业实质的需要确认整体非货币性资产:)损益：换出和换入资产的公允价值的差额确认为非货币性资产:)损益；另外单项资产的公允价值和账面价值的差额要确认为单项资产损益：其中如果换出的是存货的要确认主营业务收入和结转主营业务成本，原材料确认其他业务收入和结转其他业务成本。如果是换出金融资产的需要确认投资收益。如果是换出固定资产、无形资产的需要确认为营业外收支。

借：固定资产 贷：主营业务收入 其他业务收入 固定资产清理 应交税费 - 应交增值税（销项税额） 营业外收入 - 非货币性资产处置损益 营业外收入 - 非货币性资产:)处置损益

借：营业税金及附加 贷：应交税费 - 应交消费税 应交税费 - 应交营业税（不包括清理固定资产发生的营业税） 应交税费 - 应交资源税

如果是不具有商业实质的，这个时候营业税、消费税等价内税就需要确认为“支付的相关税费”中，存货等按照账面价值结转，不确认单项资产损益和整体非货币性资产:)的损益：

借：固定资产 贷：库存商品 原材料 固定资产清理 应交税费 - 应交增值税 应交税费 - 应交营业税 应交税费 - 应交资源税 应交税费 - 应交消费税 [容易犯错的地方]

1、自制固定资产中问题会比较多一些：领用原材料、资产产品、委托加工产品的，是否确认收入？是作为增值税

进项转出还是作为视同销售处理，不同的处理会影响到入账价值确认问题。另外如果和其他应税产品，比如消费税应税产品的，计入在建工程的时候还需要确认消费税问题。2、另外对于通过非货币性资产取得固定资产的，着重需要确认营业税、消费税等价内税的处理问题，具有商业实质的情况下，由于公允价值中已经包含了这部分价内税，那么不需要重复计入到固定资产入账价值中；不具有商业实质的情况，需要把这部分价内税进行考虑。3、对于融资方式租入固定资产的，需要掌握固定资产入账价值的确认问题和未确认融资费用的摊销问题。其中对于在建工程期间的未确认融资费用的摊销要作为在建工程的入账价值的一部分确认。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