

2008备考CPA辅导第第六章固定资产第二节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/455/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_455294.htm 第二节 固定资产后续支出计量 [例题考点提示] 固定资产后续计量中的资本化和费用化的支出的处理。 [经典例题] 某企业发生了下列关于固定资产的业务，请按照要求作出相应的会计分录：（1）某企业20*1年底。该公司自行建造了一条生产线，成本为2360万元。用直线法计提折旧。预计净值为0.预计使用寿命为8年。（2）20*5年1月1日，由于适销对路，该企业要对该生产线进行改扩建。已提减值准备100万元。在改扩建过程中，领用工程物资300万元，生产用的原材料100万元，原材料的进项税额为17万元。另发生改扩建人员的工资150万元。用银行存款支付其他费用33万元。该生产线于年底达以预定可使用状态。大大提高了生产力。预计将使用寿命延长了2年。即为10年。改扩建后，预计净值和折旧方法式不变。（在建工程持续时间为一年，2005年底固定资产开始投入使用）（3）假定该生产线在资料（2）的基础上有一批固定资产（绣花机）。当时的购价为6000万元。公司未将该批绣花机作为一单独的固定资产进行核算。20*6年12月底，为了增加产品的销路，对该绣花机更换一部性能更为先进的绣花机，新绣花机购价800万元。另支付安装费用100万元。假定该绣花机的预计净值为0.预计折旧年限和该生产线剩余折旧年限一致一致。不考虑预计相关税费的影响。（4）假如该绣花机要进行日常维护。维护过程中领用本企业原材料一批。价值900万元。支付维护人工工资100万元。不考虑其他相关税费。要求：经对上面的资料，

分别对该企业做出账户处理。（答案用万元表示）。[例题答案]（1）：该生产线应计提的折旧额= $2360/8=295*3=885$ （万元）这三年每年计提的固定资产折旧账务处理为：借：制造费用 295 贷：累计折旧 295（2）：固定资产转入改扩建借：在建工程 1375（ $2360-885-100$ ）固定资产减值准备 100 贷：固定资产 2360 借：在建工程 300 贷：工程物资 300 借：在建工程 117 贷：原材料 100 应交税费 - - -应交增值税（进项税额转出） 17 借：在建工程 150 贷：应付职工薪酬 150 借：在建工程 33 贷：银行存款 33 改扩建后，在建工程账户的金额为： $1375+300+117+150+33=1975$ （万元）借：固定资产 - - -生产线 1975 贷：在建工程 1975（3）： $20*6$ 年的折旧= $1975/(10-3)=282.14$ （万元）借：制造费用 282.14 贷：累计折旧 282.14 借：在建工程 1692.86 累计折旧 282.14 贷：固定资产 - - 生产线 1975 绣花机薪安装借：在建工程 900 贷：银行存款 100 工程物资 800 $20*6$ 年原绣花机的账面价值为： $600-600/7=514.29$ （万元），终此确认绣花机的账面价值514.29万元。借：营业外支出 514.29 贷：在建工程 514.29 绣花机安装完毕投入使用：借：固定资产 - - -生产线 2078.57（ $1692.86+900-514.29$ ） 贷：在建工程 2078.57（4）：借：管理费用 1000 贷：应付职工薪酬 100 原材料 900 [例题总结与延伸]（1）：后续支出的处理原则：与固定资产有关的更新改造等后续支出，符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除，与固定资产有关的修理费用等后续支出，不符合固定资产确认件的应当计入当期损益。（2）：当有要替换部分的某固定资产组成部分时，发生的后续支出符合固定资产确认条件时，应将其计入固定资产成本，同时要把被替换

部分的账面价值扣掉。可以防止将替换部分的成本和被替换部分的成本同时计入固定资产成本，导致固定资产成本高计。

(3)：固定资产的日常维护不产生未来的经济利益，因此，通常不符合固定资产的确认条件。就在发生时直接进入当期损益。企业生产车间（部门）和行政管理部门发生的固定资产修理费用等后续支出计入管理费用。如果设有专销机构相关的修理费用支出计入到销售费用科目里。[知识点理解和总结]

1、固定资产更新改造费用一般都是资本化处理的，计入固定资产原值。首先要把固定资产转入在建工程。然后对于后续的资本化支出处理可以参照自制固定资产的处理，其中涉及的税费，是否确认收入等一定要明确。这里需要注意的一点就是更新改造后的账面价值不能超过固定资产的可收回金额，高于可收回金额的部分应该是确认为当期损益，也就是确认资产减值损失。这里需要注意的就是经营租入的固定资产。更新改造的费用支出要作为“长期待摊费用”核算，不通过固定资产科目核算，然后在租赁期限内按照租金支付的比例和进度进行摊销。

借：再工程 固定资产减值准备
累计折旧 贷：固定资产
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） 如果在建工程价值低于固定资产可收
回金额的要按照实际发生的成本入账；账面价值高于固定资
产的可收回金额的，高于的部分要确认资产减值损失：
借：固定资产 资产减值损失 贷：在建工程 其中经营租入固定资产

的更新改造费用支出要通过长期待摊费用核算，不增加经营租入固定资产的账面价值。更新改造过程中发生的相关支出、税费等的处理参照自制固定资产。只是在最后结转在建工程的时候要结转到长期待摊费用账户。借：长期待摊费用 - 经营租入固定资产改良支出 贷：在建工程 2、固定资产装修支出。固定资产装修支出是在固定资产科目下单独设置一个明细科目"固定资产装修"核算。并在两次装修期间与固定资产尚可使用年限两者中较短的期间内，采用合理的方法单独计提折旧。如果在下次装修时，该项固定资产相关的"固定资产装修"明细科目仍有余额，应将该余额一次全部计入当期营业外支出。这个所谓的符合资本化的条件就是说：资本化的金额不能超过固定资产的可收回金额，超过部分是不能够资本化的。同样对于经营租入固定资产发生的装修支出也应该是确认为长期待摊费用核算。 3、固定资产发生的修理费用支出是全部作为当期损益处理的。计入管理费用或者是销售费用处理。对于销售部分的固定资产修理支出应该计入到销售费用外，其他的固定资产的修理费用支出都是作为管理费用核算的。这点处理和之前有很大的变化，之前的处理比较容易理解，比如生产用固定资产的修理支出可以计入到当期的制造费用，然后计入到产品的成本，应该说之前的处理比较注重配比原则，从处理也容易理解。新准则的处理其实是简化了修理支出的处理。 4、无形资产的后续支出中不存在资本化的问题，全部是作为当期损益处理的，所以处理是相对简单的。 [容易犯错的地方]（1）：在更换原固定资产的某组成部分时的公式：固定资产进行更换后的原价=该项固定资产进行更换前的账面价值 发生后续支出资本化的金额-该项

固定资产被更换部件的账面价值。（2）：费用化的后续支出中，不符合固定资产确认条件的，应当根据不同情况在发生时计入当期管理费用或销售费用。（3）：企业经营租凭方式租入的固定资产发生的改良支出，应该以资本化作为：长期待摊费用，合理进行摊销。[错题举例]某企业为延长甲设备的使用寿命，2011年6月份对其进行改良并于当月完工，改良时发生相关支出共计22万元。估计能使甲设备延长使用寿命2年。根据2011年6月末的记录。甲设备的原账面原价为120万元。已提折旧为57万元。未计提减值准备。若确定甲设备改良完工后的可收回金额为78万元。则该企业2011年6月份可以费用化的甲设备后续支出为（A）万元。A.7 B.15 C.22 D.18 答案是： $120-57=63$ 万元。因可收回金额是78万元。所以 $78-63=15$ 要资本化的，而共支出了22万元，所以费用化是 $22-15=7$ （万元）。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