

2009年会计职称中级会计实务复习第三章会计师资格考试

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/522/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c44_522250.htm

第三章 固定资产 本章主要讲了与固定资产有关的四个问题：初始计量、折旧、后续支出、处置。

一、固定资产初始计量。主要包括如下几种情况：1. 外购。在不需要安装的情况下，其成本=购买价款 相关税费（包括增值税进项税额，东北地区除外）；在需要安装的情况下，其成本=购买价款 相关税费（包括增值税进项税额，东北地区除外）使固定资产达到预定可使用状态前所发生的相关费用（包括运输费、装卸费、安装费、专业人员服务费等）。如果以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，那就按照各项固定资产的公允价值比例对总成本进行分配。比如某企业以100万元购入3项固定资产：A设备（公允价值为40万元）、B设备（公允价值为50万元）、C设备（公允价值为30万元），据此可以计算出这三项固定资产的公允价值的总额是120万元。因此，A设备的成本= $100 \times (40/120)$ =33.33（万元），B设备的成本= $100 \times (50/120)$ =41.67（万元），C设备的成本= $100 \times (30/120)$ =25（万元）。2.自行建造。用自营方式建造固定资产的，其成本=直接材料（含增值税进项税额）直接人工 直接机械施工费 应予以资本化的借款利息 其他支出。需要注意的是，公式中的每个项目都是在固定资产达到预定可使用状态前发生的。用出包方式建造固定资产的，其成本=建筑工程支出 安装工程支出 在安装设备支出 需分摊计入的待摊支出 应予以资本化的借款利息 其他支出。其中，需分摊计入的待摊支出=该工程的建筑工程支出、

安装工程支出和在安装设备支出合计 \times (累计发生的待摊支出/全部建筑工程支出、安装工程支出和在安装设备支出合计)。同样需要注意的是，公式中的每个项目都是在固定资产达到预定可使用状态前发生的。

3.融资租入。计量该种情况下的成本，首先需要计算最低租赁付款额现值，最低租赁付款额现值就是将最低租赁付款额进行折现（折现率的确定可参见教材相关内容），最低租赁付款额一般包括租金、承租方的担保余值等。然后需要有个比较，即比较租赁开始日租赁资产的公允价值与最低租赁付款额现值，选取其中的较小者（用A表示）。该种情况下的固定资产成本=A 相关的初始直接费用（包括手续费、律师费、差旅费、印花税等）。

4.存在弃置费用。对一些特殊行业，将弃置费用进行折现，计入到固定资产成本中。

5.投资者投入。按照投资合同或协议约定的价值确定其成本（不公允的除外）。

二、固定资产折旧。

除了已提足折旧仍继续使用的固定资产以及按照规定单独估价作为固定资产入账的土地以外，其余所有的固定资产均需计提折旧。折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法、年数总和法等。这些方法对于考中级职称的人来说是小菜一碟了，因此在这里就不再嗦了。只提醒一句：双倍余额递减法是在最后两个折旧年度计提折旧时考虑净残值，而年数总和法是在开始计提折旧时就考虑净残值。

三、固定资产后续支出。

固定资产在使用的过程中，常常需要更新改造、修理等，由此而发生的支出，就是固定资产后续支出。该支出分为两种：资本化的、费用化的。对于资本化的后续支出，将其固定资产的价值转入到“在建工程”科目中，待资本化的后续支出结束并使其固定资产达到预定可使用

状态之后，再将该项目的“在建工程”科目的金额（包含了资本化的后续支出）转入到“固定资产”科目中。对“脱胎换骨”后的固定资产重新确定使用寿命、预计净残值、折旧方法等。对于费用化的后续支出，则直接计入当期损益。

四、固定资产处置。

教材主要讲了固定资产出售、报废或毁损的情况。首先，将固定资产的价值转入到“固定资产清理”科目中。然后，将清理过程中发生的相关税费及其他费用计入到“固定资产清理”科目中，并将收回残料、出售价款、保险赔偿的金额冲减“固定资产清理”科目。最后，如果“固定资产清理”有贷方余额，则将其转到“营业外收入”科目中；如果“固定资产清理”有借方余额，则将其转到“营业外支出”科目中。教材中又讲了一个持有待售资产的问题。对于该类固定资产，就是一个调整预计净残值的问题。举个例子，一台机器，原价为200万元，累计折旧为140万元，已提减值准备为40万元，预计净残值为3万元，由此可知这台机器的账面价值为20万元。如果这台机器的公允价值减去处置费用后的净额为30万元，则不调账，但此时的预计净残值由3万元变成了20万元。如果这台机器的公允价值减去处置费用后的净额为18万元，则计提2万元的减值损失，此时的预计净残值由3万元变成了18万元。换句话说，一旦一项固定资产变成了持有待售的固定资产，在经过调账或不调账的折腾之后，此时的账面价值就是其新的预计净残值。第三章就总结到这里了。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