

2006年考试大整理资产评估师财务会计辅导(五) PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/80/2021_2022_2006_E5_B9_B4_E8_80_83_c47_80852.htm

掌握以下内容：（1）固定资产、无形资产初始入账价值的确定及其会计处理。（2）固定资产的折旧方法、无形资产的摊销方法。（3）固定资产计提折旧、无形资产摊销的会计处理。（4）固定资产后续支出的会计处理。（5）固定资产、无形资产处置的会计处理。

（6）不具有商业实质情况下非货币性资产:的会计处理。

（7）具有商业实质情况下非货币性资产:的会计处理：一、**固定资产** 固定资产应当按照成本进行初始计量。固定资产成本是指企业购建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理、必要的支出。这些支出既包括直接发生的价款、运杂费、包装费和安装成本等，也包括间接发生的其他一些费用，如应承担的借款利息、外币借款折算差额以及应分摊的其他间接费用。在确定固定资产成本时，应当考虑预计弃置费用等因素。来源：www.examda.com

（一）外购的固定资产 外购的固定资产，成本包括购买价款、相关税费、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运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。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。（二）自行建造的固定资产 按建造该项固定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。1.自营方式（1）工程完工达到预定可使用状态后，应将该项工程完工达到预定可使用状态前所发生的必要支出结转，作为固定资产的入账

价值。（2）固定资产达到预定可使用状态后剩余的工程物资，如转作库存材料，按其实际成本或计划成本，转作企业的库存材料；若材料存在可抵扣的增值税进项税额，应按减去可抵扣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。（3）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余额，分别情况处理：如果工程项目尚未达到预定可使用状态，计入或冲减所建工程项目的成本；如果工程项目已经达到预定可使用状态，计入当期营业外支出。（4）工程在达到预定可使用状态前，因必须进行试运转而形成的、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，按实际销售收入或按预计售价冲减工程成本。（5）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，按照工程预算、造价或者工程实际成本等，按估计的价值转入固定资产，并计提固定资产的折旧，待办理了竣工决算手续后再作调整。（6）由于正常原因造成的单项工程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（或净收益），如果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（或冲减继续施工的工程成本）。如果工程项目已经达到预定可使用状态的，属于筹建期间的，计入长期待摊费用（或冲减长期待摊费用），不属于筹建期间的，直接计入当期营业外支出（或直接计入当期营业外收入）。来源：www.examda.com 如为非正常原因造成的单项工程或单位工程报废或毁损，或在建工程项目全部报废或毁损，减去残料价值和过失人或保险公司等赔款后的净损失（或净收益）

，属于筹建期间的，计入长期待摊费用（或冲减长期待摊费用），不属于筹建期间的，直接计入当期营业外支出（或直接计入当期营业外收入）。（三）投资者投入的固定资产应在办理了固定资产移交手续之后，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。（四）融资租入的固定资产

1.最低租赁付款额的概念 最低租赁付款额，指在租赁期间，承租人应支付或可能被要求支付的各种款项（不包括或有租金和履约成本），加上由承租人或其有关的第三方（例如母公司、子公司、联营企业和合营企业等）担保的资产余值。这里的资产余值是指在租赁开始日估计的租赁期届满时租赁资产的公允价值。如果租赁合同没有规定优惠购买选择权时：则 最低租赁付款额=各期租金之和 + 承租人或与其有关的第三方担保的资产余值 如果租赁合同规定有优惠购买选择权时：则 最低租赁付款额=各期租金之和 + 承租人行使优惠购买选择权而支付的任何款项

2.租赁开始日的会计处理，即租赁资产的资本化及其金额确定 如果融资租入资产总额大于承租人资产总额30%，在租赁开始日计算过程如下：（1）计算最低租赁付款额（2）计算最低租赁付款额的现值，确定租赁资产入账价值。根据孰低原则，租赁资产的入账价值应为租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者。其中，承租人在计算最低租赁付款额的现值时，其折现率为：如果知悉出租人的租赁内含利率，承租人应首选出租人的租赁内含利率作为折现率；否则，应采用租赁合同规定的利率作为折现率。如果出租人的租赁内含利率和租赁合同规定的利率均无法取得，那么承租人应当采用同期银行贷款利率作为折现率。（3）计算未确认融资费

用=最低租赁付款额 - 租赁资产的入账价值 (4) 会计处理为：
借：固定资产-融资租入固定资产【租赁资产公允价值与最低租赁付款额的现值两者中的较低者】未确认融资费用
贷：长期应付款-应付融资租赁款【按最低租赁付款额】
如果融资租入资产总额等于或小于承租人资产总额30%，在租赁开始日会计处理为：
借：固定资产 - - 融资租入固定资产【最低租赁付款额】
贷：长期应付款 - - 应付融资租赁款【最低租赁付款额】
如果融资租入的固定的资产在租赁开始日需要经过安装，应先通过"在建工程"科目核算，安装完毕交付使用时，再由"在建工程"科目转入"固定资产 - - 融资租入固定资产"科目。

3.承租人在租赁谈判和签订租赁合同过程中发生的，可归属于租赁项目的手续费、律师费、差旅费、印花税等初始直接费用，应当计入租入资产价值。

4.未确认融资费用分摊的会计处理 (1) 未确认融资费用分摊率的确定。在采用实际利率法的情况下，根据租赁开始日租赁资产和负债的入账价值确定基础不同，如果租赁资产和负债以最低租赁付款额的现值为入账价值，且以出租人的租赁内含利率为折现率或以租赁合同规定的利率为折现率。在这种情况下，应以折现率作为分摊率。(2) 计算分摊未确认融资费用 本期确认的确认融资费用=("长期应付款"科目期初余额 - "未确认融资费用"科目期初余额) × 分摊率 (3) 会计处理：借：长期应付款 - - 应付融资租赁款 贷：银行存款 借：财务费用【本期确认的融资费用=期初"应付本金"余额 × 分摊率】 贷：未确认融资费用

5.履约成本的会计处理 履约成本是指在租赁期内为租赁资产支付的各种使用成本，如技术咨询和服务费、人员培训费、维修费、保险费等。例如，对于固定资产的

修理费用、保险费等，可分摊计入各期费用或直接计入当期费用，借记"制造费用"、"管理费用"等科目，贷记"银行存款"等科目。

6.或有租金的会计处理 或有租金应在实际发生时确认当期费用，并分别情况进行会计处理：如果或有租金是以销售百分比、使用量等为依据计算的，借"营业费用"等科目，贷记"银行存款"等科目；如果或有租金是以物价指数为依据计算的，借记"财务费用"科目，贷记"银行存款"等科目。

7. 租赁期届满时的会计处理 在承租人享有优惠购买选择权的情况下，支付购买价款时，借记"长期应付款-应付融资租赁款"科目，贷记"银行存款"等科目；同时，将固定资产从"融资租入固定资产"明细科目转入有关明细科目。

承租人对经营租赁的会计处理 承租人在经营租赁下发生的租金应当在租赁期内的各个期间按直线法确认为费用；如果其他方法更合理，也可以采用其他方法。来源：www.examda.com

(五) 固定资产的折旧

1. 计提折旧的固定资产的范围，除下列情况外，企业应对所有固定资产计提折旧：

- (1) 已提足折旧仍继续使用的固定资产
- (2) 按规定单独作价作为固定资产入账的土地
- (3) 经营租赁方式租入的固定资产 已达到预定可使用状态的固定资产，如尚未办理竣工决算的，应当按照估计价值暂估入账，并计提折旧；待办理了竣工决算手续后，再按照实际成本调整原来的暂估价值，同时调整原已计提的折旧额。

注意问题：(1) 企业对固定资产进行更新改造时，应将其账面价值转入在建工程，并在此基础上确定更新改造后的固定资产原价。处于更新改造过程而停止使用的固定资产，因已转入在建工程故不计提折旧，待该项目达到预定可以使用状态转为固定资产后，再按新确定的折旧方法和尚可使用年限

限计提折旧。（2）企业一般应当按月提取折旧，当月增加的固定资产，当月不提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月照提折旧，从下月起不提折旧。固定资产提足折旧后，不管能否继续使用，均不再提取折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。（3）融资租入的固定资产，应当采用与自有应计折旧资产相一致的折旧政策。能够合理确定租赁期届满时将会取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产尚可使用年限内计提折旧；无法合理确定期满时能够取得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的期间内计提折旧。

2. 固定资产折旧的方法

有平均年限法（直线法）、工作量法、加速折旧法（包括双倍余额递减法和年数总和法）。借：制造费用【生产车间计提的折旧】管理费用【企业行政部门计提的折旧；未使用、不需用固定资产计提折旧】营业费用【企业销售部门计提的折旧】其他业务支出【出租固定资产计提的折旧】贷：累计折旧

3. 固定资产使用寿命和折旧方法的复核

（1）固定资产使用寿命的复核 企业应定期对固定资产预计使用寿命进行复核，如果固定资产使用寿命的预期数与原先的估计数有重大差异，则应当相应调整固定资产折旧年限，并按照会计估计变更的有关规定进行会计处理。企业对固定资产预计净残值所作的调整，也应作为会计估计变更处理。

（2）固定资产折旧方法的复核 企业应定期复核固定资产的折旧方法，如果固定资产包含的经济利益的预期实现方式有重大改变，则应在按规定履行相关程序报经批准后改按新的折旧方法计提折旧。对于固定资产折旧方法的变更，作为会计估计变更处理。

（六）固定资产的后续支出

1. 固定资产修理费用，应当直

接计入当期费用。2.固定资产改良支出应计入固定资产的账面价值，其增计后的金额不应超过其可收回金额。3.如果不能区分是固定资产修理还是固定资产改良，或固定资产修理和固定资产改良结合在一起，则企业应当判断，与固定资产有关的后续支出，是否使可能流入企业的经济利益超过了原先的估计。如果该后续支出使可能流入企业的经济利益超过了原先的估计，则后续支出应当计入固定资产账面价值，其增计后的金额不应超过该固定资产的可收回金额，否则，后续支出应当确认当期费用。4.固定资产的装修费用，符合有关规定可予以资本化的，应计入"固定资产装修"明细科目，并在两次装修期间与其尚可使用年限中较短期间内单独计提折旧。如果在下次装修时该明细科目仍有余额，应将余额一次全部转入当期营业外支出。5.融资租入的固定资产发生的装修费用，符合有关规定可予以资本化的，应在两次装修期间、剩余租赁期与尚可使用年限三者中较短期间内单独计提折旧。6.经营租入的固定资产发生的改良支出，应单设"经营租入固定资产改良"科目核算，并在剩余租赁期与固定资产尚可使用年限二者中较短期间内单独计提折旧。来源

：www.examda.com（七）固定资产的期末计量 1.固定资产的清查 企业应定期或者至少于每年年末对固定资产进行全面的清查。固定资产的清查采用实地盘点方式。对盘盈、盘亏的固定资产，应在期末结账前处理完毕。盘盈的固定资产，计入当期营业外收入；盘亏固定资产，在减去过失人或者保险公司等赔款和残料价值之后，计入当期营业外支出。如盘盈、盘亏或毁损的固定资产，在期末结账前尚未经批准处理的，在对外提供财务会计报告时应按上述原则进行处理，并在

附注中做出说明；如果其后批准处理的金额与已处理的金额不一致，应按其差额调整财务报表相关项目的年初数。2.固定资产的处置（1）企业因固定资产处置而减少的固定资产，一般应通过"固定资产清理"科目进行核算。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