

长按识别下方二维码关注“高志谦”公众号

可下载更多会计考试资料及了解考试最新动态



## 2025年《初级会计实务》逐章刷题---第4章 非流动资产 (1)

### 固定资产专题

【核心考点】固定资产的定义和特征

#### 一、固定资产的定义及特征

定义	固定资产，是指企业为生产商品、提供劳务或经营管理而持有的，且使用寿命超过一个会计年度的有形资产。
特征	<p>①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有。</p> <p>【拓展】企业持有固定资产不是为了转售，所以“持有待售固定资产”不是固定资产，而应定为流动资产，类似于存货。</p> <p>②使用寿命超过一个会计年度。</p> <p>固定资产使用寿命一般表现为使用期间，也可能表现为生产产品或提供劳务的数量。</p> <p>③固定资产是有形资产。</p> <p>【拓展】无形资产与固定资产本质上均为生产资料，区别就在于此：固定资产是有形的、而无形资产是无形的。</p>

【核心考点】固定资产的初始计量

#### 一、固定资产初始计量原则

固定资产应当按照成本进行初始计量。

固定资产的成本，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。

【拓展】

①“固定资产竣工决算日”通常晚于“达到预定可使用状态日”，在预定可使用状态日先按暂估原价计入固定资产，于第二个月开始折旧，等到竣工决算日有了准确的成本资料，再修正原暂估原价，但已提折旧不追溯。

②固定资产的验收合格日、固定资产投入使用日与会计核算无关。

#### 二、不同取得渠道下固定资产的初始成本确认

##### 1. 外购方式

(1) 入账成本=买价(购入固定资产对应的进项税通常允许抵扣)+场地整理费+装卸费+运输费(运费匹配的增值税通常可以抵扣)+安装费+专业人员服务费(员工培训费列入当期损益，不得计入固定资产成本)

【拓展】外购环节的增值税问题。

价款匹配的进项税额和运费匹配的进项税额	<p><b>通常可以抵扣</b></p> <p><b>相关会计分录如下：</b></p> <p><b>购入时：</b></p> <p><b>借：固定资产（价款）</b></p> <p><b>    应交税费——应交增值税（进项税额）（价款×税率）</b></p> <p><b>    贷：银行存款</b></p>
安装固定资产挪用原材料	<p><b>①原材料的进项税通常可以抵扣，分录如下：</b></p> <p><b>借：在建工程</b></p> <p><b>    贷：原材料</b></p> <p><b>②如果是集体福利设施的安装挪用原材料，则进项税不予抵扣：</b></p> <p><b>借：在建工程</b></p> <p><b>    贷：原材料</b></p> <p><b>    应交税费——应交增值税（进项税额转出）</b></p>
安装固定资产领用产品时	<p><b>①通常不作视同销售处理：</b></p> <p><b>借：在建工程</b></p> <p><b>    贷：库存商品</b></p> <p><b>        应交税费——应交消费税</b></p> <p><b>②如果集体福利设施的安装领用自产产品时，则作视同销售处理：</b></p> <p><b>借：在建工程</b></p> <p><b>    贷：库存商品</b></p> <p><b>        应交税费——应交增值税（销项税额）</b></p> <p><b>        ——应交消费税</b></p>

**【基础案例】**丙公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%，2025年6月1日购入一台需要安装的生产用设备，买价为200万元，进项税额为26万元，取得运费增值税专用发票，其中运费10万元，增值税0.9万元，装卸费2万元，保险费3万元，安装过程中挪用生产用原材料10万元，其购进时的进项税额为1.3万元，领用企业的产品用于安装，产品的成本为70万元，计税价格为100万元，消费税税率为10%，2025年12月1日设备达到预定可使用状态。

**【解析】**

购入设备时	<p><b>借：在建工程（200+10+5）215</b></p> <p><b>    应交税费——应交增值税（进项税额）（26+0.9）26.9</b></p> <p><b>    贷：银行存款 241.9</b></p>
领用原材料时	<p><b>借：在建工程 10</b></p> <p><b>    贷：原材料 10</b></p>
领用产品时	<p><b>借：在建工程 80</b></p> <p><b>    贷：库存商品 70</b></p> <p><b>        应交税费——应交消费税 10</b></p>
固定资产达到预定可使用状态时	<p><b>借：固定资产 311</b></p> <p><b>    贷：在建工程 311</b></p>

(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的**公允价值比例**对总成本进行分配。

2. 自行建造方式

(1) 按建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的全部支出作为入账价值（= **工程用物资成本+人工成本+相关税费+应予资本化的借款费用+间接费用**）

(2) 出包方式下的会计核算



①企业按合理估计的发包工程进度和合同规定向建造承包商结算的进度款

**借：在建工程**

**应交税费——应交增值税（进项税额）**

**贷：银行存款**

②工程完成时按合同规定补付的工程款

**借：在建工程**

**应交税费——应交增值税（进项税额）**

**贷：银行存款**

③工程达到预定可使用状态时，按其成本

**借：固定资产**

**贷：在建工程**

(3) 自营方式下的会计核算

①购入工程物资时

**借：工程物资**

**应交税费——应交增值税（进项税额）**

**贷：银行存款**

②领用工程物资时

**借：在建工程**

**贷：工程物资**

③在建工程挪用生产用原材料

**借：在建工程**

**贷：原材料**

④在建工程领用本企业产品

**借：在建工程**

**贷：库存商品**

**应交税费——应交消费税**

⑤自营工程发生的工程人员工资等

**借：在建工程**

**贷：应付职工薪酬**

⑥自营工程达到预定可使用状态时，按其成本

**借：固定资产**

**贷：在建工程**

⑦固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工决算的，应自达到预定可使用状态之日起，根据工程预算、造价或者实际成本等，按估计价值转入固定资产，并提取折旧；待竣工决算后再作调整，对以前的折旧不再追溯调整。

**【基础案例】**乙股份有限公司（简称乙公司）为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。该公司在生产经营期间以自营方式建造一条生产线。2025年6月至10月发生的有关经济业务如下：

(1) 购入一批工程物资，收到的增值税专用发票上注明的价款为100万元，增值税额为13万元，款项已通过银行转账支付。

**【解析】**

**借：工程物资 100**

**应交税费——应交增值税（进项税额） 13**

**贷：银行存款 113**

(2) 工程领用工程物资80万元。

【解析】

借：在建工程 80

贷：工程物资 80

(3) 工程领用生产用 A 原材料一批，实际成本为 100 万元；购入该批 A 原材料支付的增值税额为 13 万元；未对该批 A 原材料计提存货跌价准备。

【解析】

借：在建工程 100

贷：原材料——A 原材料 100

(4) 应付工程人员职工薪酬 44 万元。

【解析】

借：在建工程 44

贷：应付职工薪酬 44

(5) 工程达到预定可使用状态并交付使用。

【解析】

借：固定资产 224

贷：在建工程 224

3. 盘盈方式取得的固定资产

按**重置成本**作为入账价值。

按**前期差错更正**，**追溯重述**。

【核心考点】固定资产的后续计量

一、固定资产的折旧

(一) 固定资产的折旧计提范围

1. 不提折旧的固定资产

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改扩建期间的固定资产；

④提前报废的固定资产。

2. 折旧计提范围的认定中易出错的项目

①未使用、不需用的固定资产需计提折旧，而且折旧费用记入“管理费用”科目；

②因大修而停工的固定资产需要提取折旧，但折旧费用按正常的方式处理，即不一定是“管理费用”；

③替换设备要提折旧。

3. 当月增加的固定资产**当月不提折旧**，当月减少的固定资产**当月照提折旧**。

(二) 影响折旧的因素

1. 折旧的基数

计算的固定资产折旧的基数一般为取得固定资产原始成本，即固定资产的账面原价。企业计提固定资产折旧时，以月初应提取折旧的固定资产账面原值为依据，当月增加的固定资产，当月不提折旧，当月减少的固定资产，当月照提折旧。

2. 固定资产的预计使用年限

3. 固定资产的预计净残值

预计净残值，是指假定固定资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态，企业目前从该项资产处置中获得的扣除预计处置费用后的金额。

4. 固定资产已提的减值准备

每计提一次减值准备，都视为一个新固定资产的出现，需重新测定折旧指标。



(三) 固定资产折旧方法

【基础案例】甲公司 2024 年初开始对设备提取折旧，原价 202 万元，折旧期 4 年，预计净残值为 2 万元。

年限平均法	年折旧 = $(202 - 2) \div 4 = 50$ (万元)			
加速折旧法:	2024 年	2025 年	2026 年	2027 年
双倍余额递减法	$202 \times 2/4 = 101$ (万元)	$(202 - 101) \times 2/4 = 50.5$ (万元)	$[(202 - 101 - 50.5) - 2] / 2 = 24.25$ (万元);	
年数总和法	$(202 - 2) \times 4/10 = 80$ (万元)	$(202 - 2) \times 3/10 = 60$ (万元)	$(202 - 2) \times 2/10 = 40$ (万元)	$(202 - 2) \times 1/10 = 20$ (万元)

【理论总结】

年限平均法	年折旧额 = (原价 - 预计净残值) ÷ 预计使用年限 年折旧率 = (1 - 预计净残值率) ÷ 预计使用年限 × 100% 月折旧率 = 年折旧率 ÷ 12 月折旧额 = 固定资产原值 × 月折旧率
工作量法	单位工作量折旧额 = 固定资产原值 × (1 - 预计净残值率) ÷ 预计总工作量 月折旧额 = 固定资产当月工作量 × 单位工作量折旧额
双倍余额递减法	年折旧率 = $2 / \text{预计使用寿命} \times 100\%$ 固定资产年折旧额 = 固定资产期初折余价值 × 年折旧率 固定资产月折旧额 = 固定资产年折旧额 ÷ 12 另，为了调整该折旧方法的误差，要求在倒数第二年改为直线法。
年数总和法	年折旧率 = 尚可使用年限 / 预计使用寿命的年数总和 × 100% $= (\text{预计使用寿命} - \text{已使用年限}) / [\text{预计使用寿命} \times (\text{预计使用寿命} + 1) / 2] \times 100\%$ 年折旧额 = (固定资产原价 - 预计净残值) × 年折旧率 月折旧率 = 年折旧率 / 12 月折旧额 = (固定资产原价 - 预计净残值) × 月折旧率

(四) 折旧的会计分录

借：**制造费用**（生产用固定资产）  
**管理费用**（管理部门用固定资产）  
**销售费用**（销售部门用固定资产）  
**在建工程**（用于工程的固定资产）  
**其他业务成本**（经营租出的固定资产）  
**研发支出**（用于无形资产研发）  
 贷：累计折旧

5. 固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核

企业至少应当于**每年年度终了**，对固定资产的**使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核**。使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产使用寿命。预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残

值。与固定资产有关的经济利益预期消耗方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法。

固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为**会计估计变更**。

## 二、固定资产的后续支出

### (一) 后续支出的处理原则

后续支出	
更新改造支出	修理支出
<p>①通常资本化</p> <p>②改良失败时，则费用化</p>	<p>①通常费用化，行政设备的则列支于“管理费用”；专设销售机构相关的后续支出在费用化时列支于“销售费用”</p> <p>②大修理费用如果符合资本化条件则应资本化计入固定资产成本，生产设备的修理费用则计入“制造费用”，即资本化入存货成本。</p>

### (二) 资本化的后续支出

**【基础案例】**甲公司对生产线改良，原价为200万元，累计折旧120万元，改良支付银行存款450万元，拆下零部件原价为40万元，当作废料卖了2万元，收回银行存款。

1. 固定资产转入改扩建时：	<p>借：在建工程</p> <p>    累计折旧</p> <p>    固定资产减值准备</p> <p>    贷：固定资产</p>
2. 发生改扩建工程支出时：	<p>借：在建工程</p> <p>    贷：银行存款等</p>
3. 替换原固定资产的某组成部分时：	<p>借：银行存款或原材料（残值价值）</p> <p>    营业外支出（净损失）</p> <p>    贷：在建工程（被替换部分的账面价值）</p>
4. 生产线改扩建工程达到预定可使用状态时：	<p>借：固定资产</p> <p>    贷：在建工程</p>
5. 转为固定资产后，按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。	

### (三) 费用化的后续支出

借：制造费用  
    管理费用  
    销售费用  
    应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：原材料  
    应付职工薪酬  
    银行存款

### 【核心考点】 固定资产的处置

固定资产终止确认的条件	<p>满足下列条件之一的，应当予以终止确认：</p> <p>①该固定资产处于处置状态；</p> <p>②该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。</p>
会计分录	<p>①将固定资产清理时的账面价值转入“固定资产清理”</p> <p>借：固定资产清理</p> <p>    累计折旧</p> <p>    固定资产减值准备</p>



	<p><b>贷：固定资产</b></p> <p>②支付清理费</p> <p><b>借：固定资产清理</b></p> <p><b>应交税费——应交增值税（进项税额）</b></p> <p><b>贷：银行存款</b></p> <p>③固定资产处置回收价值</p> <p><b>借：其他应收款、银行存款或原材料</b></p> <p><b>贷：固定资产清理</b></p> <p><b>应交税费——应交增值税（销项税额）</b></p> <p>④固定资产出售实现收益时</p> <p><b>借：固定资产清理</b></p> <p><b>贷：资产处置损益</b></p> <p>⑤固定资产出售形成亏损时</p> <p><b>借：资产处置损益</b></p> <p><b>贷：固定资产清理</b></p> <p>⑥固定资产发生毁损和报废，计入“营业外支出”“营业外收入”科目核算。</p>
--	---

**【核心考点】 固定资产的清查**

盘盈	盘盈当时，按前期重大差错更正处理	<p><b>借：固定资产</b></p> <p><b>贷：以前年度损益调整</b></p>
	处理时	<p><b>借：以前年度损益调整</b></p> <p><b>贷：盈余公积</b></p> <p><b>利润分配——未分配利润</b></p>
盘亏	盘亏时	<p><b>借：待处理财产损益</b></p> <p><b>累计折旧</b></p> <p><b>固定资产减值准备</b></p> <p><b>贷：固定资产</b></p> <p>同时，按折余价值乘以增值税率认定不可抵扣的进项税额，分录如下：</p> <p><b>借：待处理财产损益</b></p> <p><b>贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）</b></p>
	审批后处理时	<p><b>借：其他应收款</b></p> <p><b>（保险赔款或责任人赔款）</b></p> <p><b>营业外支出</b></p> <p><b>贷：待处理财产损益</b></p>

**【考点经纬】 现金、存货和固定资产盘盈、盘亏对比**

	盘盈处理	盘亏处理
现金	追加“营业外收入”、“其他应付款”	追加“管理费用”、“其他应收款”
存货	冲减“管理费用”	①追加“其他应收款”、“管理费用”和“营业外支出”； ②管理不善导致盘亏的存货，其进项税额不得抵扣
固定资产	作为重要前期差错处理	追加“其他应收款”和“营业外支出”