

企业会计知识更新丛书·第五册

长期资产会计

主 编

樊 华 张秀娥

辽宁大学出版社

一九九三年·沈阳

参 编 人 员

樊 华 张秀娥 刘启新

朱镕晖 张生权

目 录

第五册

第一节 长期资产会计概述.....	1
一、长期资产及其特点	1
二、长期资产的内容及分类	1
三、长期资产核算的任务	3
第二节 固定资产的核算.....	3
一、固定资产的计价	3
二、固定资产核算的帐簿体系	5
三、固定资产增加的核算.....	10
四、固定资产折旧的核算.....	13
五、固定资产减少的核算.....	26
六、固定资产修理的核算.....	30
七、固定资产清查与重估的核算.....	33
八、“在建工程”的核算.....	54
九、固定资产租赁的核算.....	64
第三节 无形资产及递延资产的核算	71
一、无形资产的来源与计价.....	71
二、无形资产及递延资产核算应设置的科目.....	72
三、土地使用权的核算.....	73
四、专利权与专有技术的核算.....	75
五、特许经营权的核算.....	76

六、商誉的核算.....	77
七、版权的核算.....	78
八、商标权的核算.....	79
九、递延资产和其他资产的核算.....	79
十、无形资产的转让与投资的核算.....	81

第一节 长期资产会计概述

一、长期资产及其特点

长期资产是指企业经营中供长期使用而不以出售为目的的资产,也称作耐用资产,如机器设备、房屋建筑等。长期资产的特点是:经济价值大,经济寿命长、种类多;长期资产供生产经营使用而不是以出售为目的;长期资产在企业生产经营过程中不改变原有的形态,不构成新产品的实体,但在生产经营过程中由于使用而发生损耗,其价值逐步地转移到新产品中去,形成新产品价值的一部分;这部分价值随销售收入而收回,使长期资产的损耗价值得到补偿。

二、长期资产的内容及分类

长期资产包括固定资产、无形资产、递延资产与其它资产。

(一) 固定资产

固定资产是指使用期限超过一年,单位价值在规定标准以上的房屋、建筑物、机器、机械、运输设备、工具器具等。有的企业,在生产经营过程中的某些特殊物品,虽然价值很大,但使用时间不满一年,如轧钢厂的轧辊等,为管理上的方便,作为大型工具核算。有的资产,虽然使用时间超过一年,但其价值低,易损耗,更换频繁,只作低值易耗品。一项资产能否作为长期资产,既要视其是否同时满足以上条件,还应分析其具体情况。有些资产虽然价值很低,但因是企业的主要劳动资料,也列作固定资产,如服装厂的缝纫机等。固定资产按其性质、

使用情况与所有权等条件分为以下几类：

1. 生产用固定资产：包括房屋、建筑物、动力设备、传导设备、工作机器与设备、工具仪器及生产用具、运输设备、管理用具等；

2. 非生产用固定资产：包括职工家属住宅、医疗设备、学校、托儿所等设施；

3. 租出固定资产：指企业按规定出租的房屋、设备等；

4. 未使用固定资产：包括已建设完工交付使用部门尚未投产的固定资产及改扩建中的固定资产等；

5. 不需用的固定资产：指已不适应企业生产而封存或准备调出的固定资产；

6. 土地：50年代清产核资时已经估价单独入帐的土地。以后征用的土地都不单独计价入帐。

7. 融资租入固定资产：指企业以融通资金方式租入的机器设备。以这种方式租入的固定资产在租赁期满以后，所有权一般转归租入企业。这种租赁方式实际上是用分期付款方式购买固定资产。因此，融资租赁固定资产在租赁期内视同本企业固定资产管理与核算。

(二)无形资产

无形资产是指那些没有物质实体的资产。它们或者表明企业所拥有的一种特殊权利，或者有助于企业取得高于一般水平的收益，它们虽然没有物质实体，但价值较高。其特点是不具有实体，能使企业取得高于同行业其它企业较高水平的收益，而且是有偿取得。无形资产包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、经营特许权、专有技术权、商誉等。

(三)递延资产

递延资产是指不能计入当年损益，应当在以后年度内分

期摊销的各项费用,包括开办费、租入固定资产改良支出及摊销期在一年以上的待摊费用等。

(四)其它长期资产

其它长期资产是指除以上各项以外的长期资产,诸如矿山、取材林等各种自然资源。自然资源在西方列作固定资产或递延资产,我国会计准则及财务通则均无明确说明,故将其并入其它长期资产。

三、长期资产核算的任务

长期资产是企业的主要资产,是企业生产经营不可缺少的物质条件。这部分资产金额大、数量多、使用时间长,因而企业必须对长期资产的增加、减少、清理报废等进行及时正确的核算与监督。长期资产核算的任务是:

(一)正确反映长期资产的增加、减少与结存,以充分利用长期资产为企业创造效益。

(二)正确计算固定资产的折旧、无形资产的摊销、递延资产的摊销、其它资产的摊销等,借以为成本计算提供资料。

第二节 固定资产的核算

一、固定资产的计价

(一)固定资产的计价原则

固定资产计价应当依据会计准则第十九条原则规定,按实际成本计价。当遇到物价变动时,除国家另有规定外,不得调整其帐面价值。只有在固定资产出租、投资或重估时,才能依据有关规定调整其帐面原值。

(二)固定资产的计价方式

1. 固定资产原始价值,简称原值或原价,是指企业在购置或建造某项固定资产达到可以使用状态前的一切合理的、必要的支出,包括买价、运杂费、包装费、安装费等。

2. 重置完全价值,简称重置价值,是指在某一时期重新购建该项固定资产,根据当时生产条件和市场情况所需的全部支出。

3. 净值,亦称折余价值,是指固定资产原值或重置价值减去累计折旧后的差额。

4. 重估价值,是指企业在进行固定资产的出租、出售、投资时,依据一定的原则并采用科学的计算方法,对固定资产重新确定的价值。

固定资产采用不同的计价方式,是因为对固定资产管理和核算的不同要求。采用原始价值计价,既可以反映企业在固定资产方面的投资,也可以在一定程度上反映企业的生产规模,同时,原值也是计提折旧的依据。采用重置价值是在无法确定固定资产的价值时采用的一种计价方法,如盘盈固定资产。采用净值计价是用以了解固定资产的新旧程度,了解设备的技术状况,借以合理安排更新改造。采用重估价值是为了在出租、出售固定资产或以固定资产投资时,借以合理确定固定资产价值,以合理确定收益。

(三)固定资产原始价值的确定

固定资产的来源不同,其原始价值的确定也不相同。依据工业企业财务制度规定,固定资产按照下列不同情况分别确定其价值。

1. 购入的固定资产,按买价加上支付的运输费、途中保险费、包装费和安装成本等计价。如果购入的是旧的固定资产,

应以原单位原值减去原单位安装费,加上新的安装费计价。

2. 自行建造的固定资产,按建造过程中实际发生的全部支出计价。建造过程中的借款利息,在固定资产建造完工交付使用之前,计入固定资产的价值;在固定资产建造完工交付使用之后,记入财务费用。

3. 投资者投入的固定资产,按照评估或者合同、协议确认的价值记帐。

4. 融资租入的固定资产,按照租赁协议确认的价款加上运输费、保险费、安装费等计价。融资租赁固定资产的手续费、租赁费利息,不计入固定资产的价值。

5. 接受捐赠的固定资产,按所附单据确认的金额加上由企业负担的运输费、保险费、安装费、调试费等计价。无所附单据的,参照同类设备的市价计价。

6. 在原有固定资产基础上进行改扩建的,按照固定资产的原价,加上改扩建发生的支出,减去改扩建过程中发生的变价收入后的余额计价。

7. 盘盈的固定资产,按照同类固定资产的市价或者重置完全价值计价。

二、固定资产核算的帐簿体系

为了全面反映与监督固定资产增减变动的实际情况,固定资产的核算采用总分类核算、二级分类核算及明细分类核算三级。

(一)固定资产的总分类核算

为了进行固定资产的总括核算,应设置“固定资产”和“累计折旧”两个总帐科目。

1. “固定资产”。本科目核算固定资产原始价值的增减变化。企业购入不需要安装的固定资产,借记本科目,贷记“银行

存款”科目；购入需要安装的固定资产，先记入“在建工程”科目，安装完毕交付使用时，借记本科目，贷记“在建工程”科目；企业自行建造完工的固定资产，借记本科目，贷记“在建工程”科目；其它单位投入的固定资产，应按评估确认或者合同、协议约定的价格，借记本科目，贷记“实收资本”科目；融资租入的固定资产，交付使用时，借记本科目，贷记“在建工程”科目（需安装）或“长期应付款”科目；接受捐赠的固定资产，按确认的原价，借记本科目，按估计的折旧贷记“累计折旧”科目，按其差额贷记“资本公积”科目；盘盈的固定资产，按重置完全价值，借记本科目，按估计折旧贷记“累计折旧”科目，按其差额贷记“待处理财产损益”科目。

企业因出售、报废和毁损等原因减少的固定资产，应按减少的固定资产的净值，借记“固定资产清理”科目，按已提折旧借记“累计折旧”科目，按固定资产原价贷记本科目。

投资转出的固定资产，借记“长期投资”、“累计折旧”科目，贷记本科目；盘亏的固定资产，按其净值借记“待处理财产损益”科目，按已提折旧借记“累计折旧”科目，按固定资产原价贷记本科目。

本科目期末余额为固定资产期末原值累计额。

临时租入的固定资产不属本科目核算的内容，应通过备查帐簿核算。

2.“累计折旧”。本科目核算企业固定资产的累计折旧额。企业按月计提固定资产折旧时，借记“制造费用”、“管理费用”、“其他业务支出”等科目，贷记本科目。

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允许补提折旧。

当固定资产清理、报废、毁损时，其已提折旧，可根据固定

资产卡片上所记载的该项固定资产原价、折旧率和实际使用年限等资料计算,并根据计算的已提折旧额借记本科目,原值与累计折旧的差额借记“固定资产清理”科目,按原值贷记“固定资产”科目。

(二)固定资产二级分类核算

为了较详细反映与监督固定资产的增减变化,应按固定资产类别,使用部门设置“固定资产登记簿”,对固定资产进行二级分类核算。固定资产登记簿应按照固定资产类别开设帐页,在每一页中按照使用车间、部门设置专栏,按照固定资产增减日期序时登记。每月末应结出余额,反映固定资产在各车间、部门的原始价值。

固定资产登记簿由会计部门设立,由固定资产核算人员根据涉及固定资产增减的转帐凭证按原值进行登记。为简化核算工作,固定资产在企业内部各车间、部门的转移可以只登记登记簿,不登记总帐。

设置固定资产登记簿,不仅可以了解各类固定资产在各车间、部门的增减变动和分布情况,还可以为计算各车间固定资产折旧提供资料。

固定资产类别的划分除按照综合分类的七大类别外,还包括生产用和非生产用的机械设备、动力设备、传导设备、运输设备、自动化控制及仪器仪表、工业炉窑、工具及其他生产用具、非生产用设备及器具……等。

(三)固定资产明细核算

为详细反映和监督固定资产的增减变化,应设置固定资产明细帐。固定资产明细帐按固定资产项目设置。固定资产项目是指具有一定用途的独立的单项固定资产,包括为完成固定资产登记簿的格式如图表 5-1 所示:

图表 5-1

固定资产登记簿

固定资产类别:生产用固定资产——机器及设备

××年 月 日	凭证号 种类 编号	摘要	第一车间		第二车间		合计	
			增加	减少	增加	减少	增加	减少
3 31		月末余额	1250000	50000	2600000	100000	3850000	150000
4 1	转 10	购入吊车一台	250000				250000	
4 10	转 20	购入电机 5 台			500000		500000	
4 15	转 35	报废电机 2 台				200000		200000
4 20	转 50	购入车床一台	150000				150000	
4 25	转 60	购入钻床一台	250000				250000	
4 30	转 65	内部转移 车床一台		150000	150000		150000	150000
4 30		本月合计	650000	150000	650000	200000	130000	350000
4 30		本月末余额	1900000	200000	3250000	300000	5150000	500000

该项固定资产职能所必须的附属设备或附件。例如,每一机器设备连同机座和附属设备、工具、仪器等作为一项固定资产;房屋以每幢房屋连同与其不可分割的照明设备、卫生设备等作为一个固定资产项目。固定资产卡片就是固定资产明细帐。

在固定资产卡片中,应该记录该项固定资产的编号、名称、规格、技术特征、技术资料编号、附属物、所在单位、所在地、购建年份、开始使用日期、中间停用日期、原值、预计使用年限、折旧率、来源、大修理次数和日期、转移调拨和报废清理等情况。

固定资产卡片一般应填写一式三份,一份由固定资产管理部门登记、保管;一份由财会部门登记保管;一份由使用车间、部门登记保管。固定资产卡片要按使用车间、部门、固定资产类别编号排列存放在卡片箱内妥善保管。为了确保固定资产核算资料的准确,固定资产管理部门、使用部门、财会部门

应定期进行核对帐簿记录。固定资产卡片如图表 5—2 和图表 5—3 所示。

分 类		固 定 资 产 卡 片				№2	
资产编号: 建卡		年		月		日	
资产名称		型号及规格		总重量		吨	
制 造 厂		制造日期		年 月 日		安装地点	
安装日期		原 值		效使用年限			
技术条件及性能							
附 属 设 备							
名 称		型 号 及 规 格		台 数		重 量	

[illegible]

三、固定资产增加的核算

(一) 固定资产增加的凭证手续

为了保证固定资产核算资料的真实性,企业增加固定资产时,必须严格办理验收和移交手续,取得和填制有关凭证。

企业固定资产验收和移交的凭证是“固定资产交接单”。在“固定资产交接单”中,应该填明移交和接收单位的名称、固定资产的名称、规格、技术特征、附属物、原值、安装费等项目,并由验收人员、移交单位负责人、接收单位负责人和接收单位会计主管人员签章等。固定资产交接单如图表 5—4 所示。

图表 5—4

固定资产交接单

年 月 日 第 号

移交单位		接收单位	
固定资产名称		规格(型号)	
技术特征			
附属物			
建造单位		出厂或建成日期	
安装单位		安装完工日期	
原始价值		其中:安装费	
验收意见:			
固定资产编号		验收人签章	验收单位签章
移交单位负责人签章	移交单位财务签章 移交单位主管会计签章	接收单位负责人签章	接收单位财务签章 接收单位会计主管签章

(二) 固定资产增加的核算应设置的科目

固定资产增加的核算除设置了“固定资产”、“累计折旧”科目外,还涉及到“实收资本”、“资本公积”、“预付帐款”、“应付帐款”等科目。

“实收资本”科目核算企业实际收到投资人投入的资本。

收到投资人投入的房屋、机器设备等实物时,应按投出单位的帐面原价,借记“固定资产”等科目,按确认的价值,贷记本科目。帐面原价大于确认价值的差额,贷记“累计折旧”科目。如果确认的价值大于帐面原价,应按确认的价值,借记“固定资产”科目,贷记本科目。收到投资人投入的无形资产及其他物资时,按确认的价值借记“无形资产”等科目,贷记本科目。“资本公积”科目核算企业取得的资本公积。企业接受的实物捐赠,应按同类资产的市场价格或根据所提供的有关凭据确定的价值,借记“固定资产”等科目,贷记本科目和“累计折旧”科目。

“应付帐款”科目核算企业因购买材料、物资和接受劳务供应而应付给供应单位的款项。

企业购入设备时,应根据有关凭证借记“固定资产”、“在建工程”等科目,贷记本科目;企业偿付应付帐款时,借记本科目,贷记“银行存款”等科目。

“预付帐款”科目核算企业按照购货合同规定预付给供应单位的货款。企业按照规定预付工程物资款项时,借记本科目,贷记“银行存款”科目,收到工程物资或设备时,借记“在建工程”或“固定资产”等科目,贷记本科目。

(三)固定资产增加的帐务处理

1. 企业购入不需要安装设备的核算

例1 华丰厂1992年1月15日,购入汽车吊一辆,买价152000元,运费1000元,已用银行存款支付,汽车吊已验收。根据所附原始凭证编制会计分录如下:

借:固定资产	153000
贷:银行存款	153000

2. 企业购入需要安装设备的核算

企业购入需要安装设备时,首先通过“在建工程”科目核算安装成本,安装完工后,根据买价、运输费、安装费借记“固定资产”,贷记“在建工程”科目。

例2 华丰厂1992年5月1日购入机床一台,买价256000元,付运费4000元,发生安装费5000元。机床安装完工,根据工程竣工单和交接单编制会计分录如下:

借:固定资产	265000
贷:在建工程	265000

3. 其他单位投入固定资产的核算

例3 华丰厂1992年6月1日接受光华公司投入汽车一辆,帐面原值58000元,双方确认价值32000元,根据“固定资产交接单”编制会计分录如下:

借:固定资产	58000
贷:累计折旧	26000
贷:实收资本	32000

例4 按上例,如果双方确认价值为60000元,则编制会计分录如下:

借:固定资产	60000
贷:实收资本	60000

4. 接受捐赠资本的核算。

例5 华丰厂1992年6月20日,接受晨光公司捐赠设备一台,帐面原值250000元,重估价值200000元,根据固定资产交接单编制会计分录如下:

借:固定资产	250000
贷:累计折旧	50000
贷:资本公积	200000

5. 融资租入固定资产的核算

例 6 华丰厂 1992 年 7 月 15 日,以融资租入方式从新丰机械厂租入设备一台,价值 358000 元,付运费、包装费 22000 元,付保险费 1000 元,设备安装费 1500 元,根据有关凭证编制会计分录如下:

借:固定资产	382500
贷:长期应付款	382500

四、固定资产折旧的核算

(一)固定资产折旧的意义

固定资产在使用过程中,由于不断损耗而转移到产品成本中去的价值叫折旧。固定资产损耗分为有形损耗和无形损耗两种。有形损耗是指固定资产由于使用和自然力的影响而引起的固定资产使用价值和价值上的损失;无形损耗是指由于技术进步而引起的固定资产的贬值。企业为了提高劳动生产率,降低产品成本,应该尽可能采用技术先进的、生产效能好的机器设备,以更换陈旧的设备。所以在计算固定资产折旧时,既要考虑固定资产的有形损耗,也要考虑其无形损耗。

固定资产折旧作为折旧费计入产品成本。固定资产折旧计入产品成本的过程,也就是固定资产的价值在生产过程中的转移过程。固定资产折旧随产品销售收入的收回而收回,当固定资产正常报废时,其价值将全部地转移到产品成本中去。

(二)影响固定资产折旧的因素

影响固定资产折旧的因素:一是固定资产原值;二是固定资产预计清理费;三是固定资产的预计残值。上述三个因素数额的代数和是固定资产在报废之前应收回的价值。第四个因素是固定资产的预计使用年限。在确定固定资产的预计使用年限时,既要考虑固定资产的有形损耗,也要考虑其无形损