



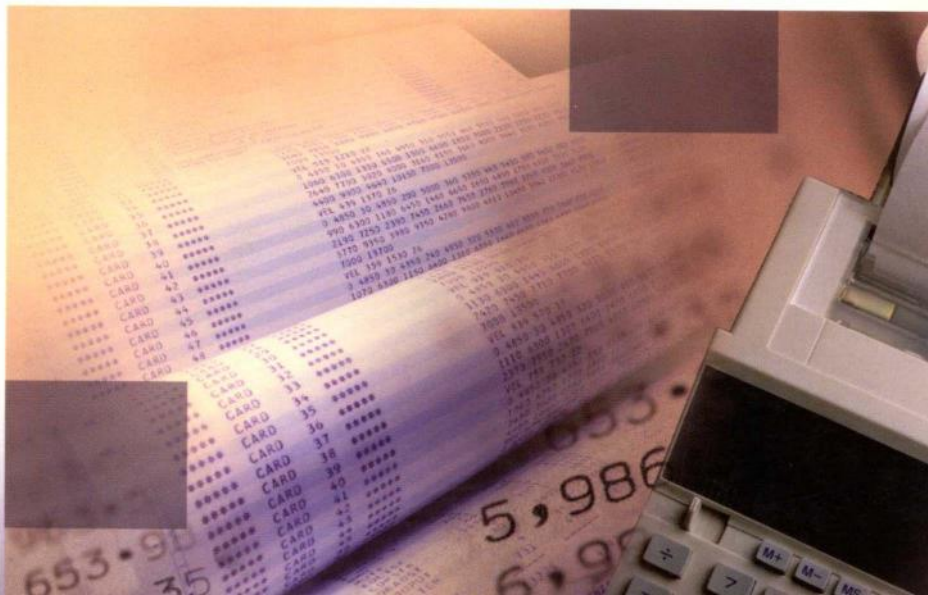
21世纪 | 规划教材  
高等职业教育 | 双证系列

(会计专业)

# 固定资产与无形资产会计

主编\毛波军 何丽

上海交通大学出版社



21世纪高等职业教育

# 固定资产与无形资产会计

主 编 毛波军 何 丽

副主编 杨相栋 苗成栋 张复宏

于北方 苏 龙 杨占军

上海交通大学出版社

## 内 容 提 要

本书是 21 世纪高等职业教育规划教材双证系列之一。全书分为 10 章,内容包括固定资产和无形资产的概念、基本特征、确认、初始计量;固定资产的增加;固定资产的折旧;固定资产的后续支出;固定资产的清查与减值;固定资产的处置;无形资产的后继计量;无形资产的处置和减值。

本书紧紧围绕现实中企业的固定资产和无形资产的热点、难点,从实际出发,运用案例进行分析。针对高等职业教育的特点,培养学生处理固定资产和无形资产经济业务的能力,并融入初级会计专业技术资格考试大纲编写而成,让学员在完成学历教育的同时,也能顺利地获得初级会计专业技术资格证书。力求做到复杂问题简单化,简单问题容易化,容易问题趣味化。

本教材适合于高等院校、高等职业技术学院、成人高校会计专业及相关专业学历教育的会计专业课程教材,也可作为会计人员继续教育教材。

### 图书在版编目(CIP)数据

固定资产与无形资产会计/毛波军,何丽主编.上海:上海  
交通大学出版社,2008

(21 世纪高等职业教育规划教材双证系列)

ISBN 978-7-313-05323-7

I. 固... II. ①毛...②何... III. ①企业—固定资  
产—会计—高等学校:技术学校—教材 ②企业—无形固定  
资产—会计—高等学校:技术学校—教材 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 127081 号

### 固定资产与无形资产会计

毛波军 何 丽 主编

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

上海锦佳装璜印刷发展公司 印刷 全国新华书店经销  
开本:787mm×960mm 1/16 印张:8 字数:146 千字

2008 年 9 月第 1 版 2008 年 9 月第 1 次印刷

印数:1~3050

ISBN978-7-313-05323-7/F·778 定价:15.00 元

---

版权所有 侵权必究

# 前 言

《固定资产与无形资产会计》是会计专业的核心课程之一，是 21 世纪高等职业教育规划教材、会计专业双证系列教材之一。依据《企业会计准则第 4 号——固定资产》、《企业会计准则第 6 号——无形资产》、《企业会计准则第 8 号——资产减值》等具体会计准则，并融入了 08 年初级会计专业技术资格考试大纲编写而成。

本教材系统地阐述了固定资产、无形资产的基本理论、基本方法和基本操作技术，本着理论够用、突出操作、学历教育与职业资格培训融通的原则，突出学历教育与会计专业技术资格培训的双重功能，力求提高我国高等学校会计教育的效率。在具体内容设计上，结合了会计核算与财务管理规定，依托案例分析，力求做到复杂问题简单化，简单问题容易化，容易问题趣味化。

本教材的主要内容包括固定资产和无形资产的会计确认、初始计量、后续计量、处置和盘盈盘亏。在主体结构上，使学生系统掌握企业固定资产的增加、折旧、修理、改建、扩建、改良、装修、出售、报废、毁损、减值和无形资产的取得、摊销、报废、减值等基本会计业务，进行会计处理，并且能够利用会计处理的数据信息，发现企业存在的问题，为企业决策提供有用的会计服务。

本教材是由 21 世纪高等职业教育通用教材编委会、湖北职业技术学院、威海职业技术学院、山东农业大学、沙洲职业工学院、江阴职业技术学院、长沙民政职业技术学院、长江职业技术学院等院校相关专业教学团队在《高职会计专业“双证书”课程体系与教材改革解决方案》课题的基础上组织编写的。由毛波军、何丽担任主编，杨相栋、苗成栋、张复宏、苏龙、于运会、杨占军担任副主编，朱虹担任主审。在编写过程中得到了各学院领导、同行的大力支持，并得到了武汉大学廖洪教授、中南财经政法大学方正生教授、张敦力主任、武汉理工大学石友蓉教授等会计专家的审订，在此表示真诚的感谢。

由于编者的水平有限，书中疏漏和不足之处，恳请读者批评指正。

编 者

# 序

中华人民共和国财政部于2006年2月颁发了《企业会计准则——基本准则》、于10月印发了《企业会计准则——应用指南》(包括1项基本准则和38项具体准则),并于2007年3月编写了《企业会计准则讲解》,标志着我国会计理论和会计实践的深刻变化,也是规范会计秩序、提高会计信息质量的重要措施。这对完善我国现代企业制度、实现中国会计与国际惯例接轨,将产生重大的影响,也对我国会计人才的培养、专业教学改革和教材建设提出了更高的要求。随着科学技术的迅猛发展,会计职业岗位(群)的总体结构发生了巨大的变化:分工明确、相互协作,会计信息质量要求进一步提高,会计职业岗位特征明显。同时《中华人民共和国会计法》第38条明确规定:从事会计工作的人员,必须取得会计从业资格证书。正是在这一背景下,经过近两年时间的社会调研和课题研究,又经过近三年时间的反复研讨,编写了这套高等职业教育会计专业双证系列教材,共由12门教材组成,与会计从业资格证书教育融通的教材:《会计学原理》、《财经法规与会计职业道德》、《会计电算化》、《珠算与会计书法》;与初级会计专业技术资格证书考试融通的教材:《出纳与往来会计》、《存货会计》、《销售与资本会计》、《固定资产与无形资产会计》、《成本会计》、《对外投资会计》、《特殊业务会计》、《财务报表与分析会计》。该系列教材的编写目的是培养学生实际操作能力,满足高职院校人才培养的需要,让学生在完成学历教育的同时,也能顺利地获取会计从业资格证书和初级会计专业技术资格证书。

该系列教材依据《会计法》、《会计基础工作规范》、2006《企业会计准则》等法规制度,系统地阐述了会计的基本理论、基本方法和基本操作技术。本着“理论够用,突出操作,学历证书与职业资格证书融通”的原则,突出学历证书教育与会计从业资格证书教育的双重功能,力求做到复杂问题简单化,简单问题趣味化,提高我国高等职业会计专业的教育的效率。在具体内容设计上,结合了会计核算与财务管理规定,依托案例分析,具有以下特点:

1) 内容新颖。在教材内容方面,2006年新的会计制度规定和科研成果,能够反映新的会计实务操作规定、方法和实践,使教学内容更贴近会计工作实际。使学生在各个会计要素时,能够理解各个会计要素核算的区别点和业务流程。

2) 结构完整。在教材结构方面,根据企业会计岗位设置的需要,针对企业会计岗位(群),采用设置岗位模块方式,将各个岗位需要的知识和能力组合在一起,每个模块既相对独立,又相互联系;同时采取开放式结构,便于根据国家经济法规的变化及企业会计制度的实施情况,不断地更新。

3) 实践性强。在实践方面,本系列教材提供了相关的典型企业财务会计操作实际案例,有利于加深学生对会计实际操作的理解,并且注明相关法规的规定,便于学生理解相关法规在会计操作中的应用。

4) 编写规范。本系列教材是严格按照教学大纲和规范的教学要求组织编写的。每章采用内容简介、知识目标、能力目标、教学内容、本章总结、复习思考题、练习题和初级会计师考试训练题或会计从业资格证考试训练题的编写形式。便于学生归纳总结、把握目标、边学边练,从而达到提高学习效果的目的。

5) 双证融通。本教材的编写强调把《会计从业资格考试大纲》和《会计专业技术资格考试大纲》融入课程体系,推动会计专业教学与会计职业资格证书考试在教学内涵上的整合。

该系列教材是由 21 世纪高等职业教育通用教材编委会、湖北职业技术学院、威海职业技术学院、山东农业大学、沙洲职业工学院、江阴职业技术学院、长沙民政职业技术学院、泰山职业技术学院、金陵科技学院、金华职业技术学院、天津职业大学、南通职业大学、苏州职业大学、长江职业技术学院、武汉商业服务职业技术学院、黄冈职业技术学院等院校相关专业教学团队在《高职会计专业“双证书”课程体系与教材改革解决方案》课题的基础上组织编写的。凝聚了组织者、全体参编人员、主审专家以及编辑、出版人员的心血,包含了他们的经验和智慧。

该系列教材由湖北职业技术学院毛波军在组织社会调研和课题研究成果的基础上,再统一规划、设计、组织、编写、修订、定稿,与相关院校教学团队共同编写。在研究和编写的过程中得到了各学院领导、同行的大力支持,并得到了武汉大学廖洪教授、中南财经政法大学方正生教授、张敦力主任、武汉理工大学石友蓉教授、湖北职业技术学院朱虹教授等会计专家的审订,在此表示真诚的感谢。

毛波军

# 目 录

|                    |           |
|--------------------|-----------|
| <b>1 固定资产</b>      | <b>1</b>  |
| 1.1 固定资产的概念及特征     | 1         |
| 1.2 固定资产的确认及分类     | 3         |
| 1.3 固定资产的初始计量      | 6         |
| 1.4 账户设置           | 8         |
| 复习思考题              | 9         |
| 初级会计师考试训练题         | 10        |
| <b>2 固定资产的增加</b>   | <b>12</b> |
| 2.1 外购的固定资产        | 13        |
| 2.2 自行建造的固定资产      | 17        |
| 2.3 其他方式取得的固定资产    | 20        |
| 复习思考题              | 24        |
| 练习题                | 24        |
| 初级会计师考试训练题         | 25        |
| <b>3 固定资产的折旧</b>   | <b>29</b> |
| 3.1 固定资产折旧概述       | 29        |
| 3.2 固定资产折旧的计算方法    | 32        |
| 3.3 固定资产折旧的会计处理    | 37        |
| 复习思考题              | 40        |
| 练习题                | 41        |
| 初级会计师考试训练题         | 41        |
| <b>4 固定资产的后续支出</b> | <b>47</b> |
| 4.1 固定资产的后续支出概述    | 47        |

|                          |           |
|--------------------------|-----------|
| 4.2 后续支出的处理原则 .....      | 48        |
| 4.3 不同形式的后续支出处理方法 .....  | 51        |
| 复习思考题.....               | 55        |
| 练习题.....                 | 55        |
| 初级会计师训练题.....            | 55        |
| <b>5 固定资产的清查与减值.....</b> | <b>59</b> |
| 5.1 固定资产的清查 .....        | 59        |
| 5.2 固定资产的减值 .....        | 61        |
| 复习思考题.....               | 63        |
| 练习题.....                 | 63        |
| 初级会计师训练题.....            | 64        |
| <b>6 固定资产的处置.....</b>    | <b>67</b> |
| 6.1 固定资产处置的概述 .....      | 67        |
| 6.2 出售、报废、毁损的固定资产 .....  | 69        |
| 6.3 其他方式减少的固定资产 .....    | 72        |
| 复习思考题.....               | 74        |
| 练习题.....                 | 74        |
| 初级会计师训练题.....            | 75        |
| <b>7 无形资产.....</b>       | <b>79</b> |
| 7.1 无形资产的概念及确认 .....     | 79        |
| 7.2 无形资产的内容 .....        | 81        |
| 复习思考题.....               | 83        |
| 初级会计师训练题.....            | 84        |
| <b>8 无形资产的初始计量.....</b>  | <b>87</b> |
| 8.1 无形资产初始计量的原则 .....    | 87        |
| 8.2 无形资产的取得 .....        | 89        |
| 复习思考题.....               | 95        |
| 练习题.....                 | 95        |
| 初级会计师训练题.....            | 95        |

|                      |            |
|----------------------|------------|
| <b>9 无形资产的后续计量</b>   | <b>98</b>  |
| 9.1 无形资产后续计量的原则      | 98         |
| 9.2 使用寿命有限的无形资产      | 101        |
| 9.3 使用寿命不确定的无形资产     | 103        |
| 复习思考题                | 104        |
| 练习题                  | 104        |
| 初级会计师训练题             | 105        |
| <b>10 无形资产的处置和减值</b> | <b>108</b> |
| 10.1 无形资产的处置         | 108        |
| 10.2 无形资产的减值         | 110        |
| 复习思考题                | 112        |
| 练习题                  | 113        |
| 初级会计师训练题             | 113        |
| <b>参考文献</b>          | <b>117</b> |

# 1 固定资产

固定资产是企业重要的生产力要素之一，是企业赖以生存的物质基础，是企业产生效益的源泉，固定资产的结构、状况、管理水平等直接影响着企业的竞争力，关系到企业的运营与发展。企业科学管理和正确核算固定资产，有利于促进企业正确评估固定资产的整体情况，提高资产使用效率，降低生产成本，保护固定资产的安全完整，实现资产的保值增值，增强企业的综合竞争实力。

## 知识目标

- 了解固定资产的概念、特征及确认条件；
- 熟悉固定资产的不同分类及核算账户设置；
- 掌握不同途径取得固定资产的价值构成。

## 能力目标

- 能正确判断一项资产是否属于固定资产；
- 能对企业的固定资产进行正确的分类；
- 能对不同途径取得的固定资产进行合理计价。

## 1.1 固定资产的概念及特征

### 1.1.1 固定资产的概念

固定资产是指在生产经营过程中，为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的，使用期限较长，单位价值较高，并且在使用过程中能够保持原有实物形态的有形资产。固定资产是指同时具有下列特征的有形资产：①为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的；②使用寿命超过一个会计年度。

### 1.1.2 固定资产的特征

从固定资产的定义看，固定资产具有以下三个特征：

(1) 固定资产是为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有。企业持有固定资产的目的是为了生产商品、提供劳务、出租或经营管理，这意味着，企业持有的固定资产是企业的劳动工具或手段，而不是直接用于出售的产品。其中“出租”的固定资产，是指用以出租的机器设备类固定资产，不包括以经营租赁方式出租的建筑物，后者属于企业的投资性房地产，不属于固定资产。

(2) 固定资产使用寿命超过一个会计年度。固定资产的使用寿命，是指企业使用固定资产的预计期间，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量。通常情况下，固定资产的使用寿命是指使用固定资产的预计期间，如自用房屋建筑物的使用寿命按使用年限表示。对于某些机器设备或运输设备等固定资产，其使用寿命往往以该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量来表示。例如，发电设备按其预计发电量估计使用寿命，汽车或飞机等按其预计行驶里程估计使用寿命。固定资产使用寿命超过一个会计年度，意味着固定资产属于长期资产，随着使用和磨损，通过计提折旧方式逐渐减少账面价值。对固定资产计提折旧，是对固定资产进行后续计量的重要内容。对固定资产计提减值准备也属于后续计量的重要内容，但不属于固定资产准则规范的内容，在《企业会计准则第8号——资产减值》准则中予以规范。

(3) 固定资产为有形资产。固定资产具有实物特征，这一特征将固定资产与无形资产区别开来。有些无形资产可能同时符合固定资产的其他特征，如无形资产为生产商品、提供劳务而持有，使用寿命超过一个会计年度，但是，由于其没有实物形态，所以，不属于固定资产。对于工业企业所持有的工具、用具、备品备件、维修设备等资产，施工企业所持有的模板、挡板、架料等周转材料，以及地质勘探企业所持有的管材等资产，企业应当根据实际情况，分别管理和核算。尽管该类资产具有固定资产的某些特征，如使用期限超过1年，也能够带来经济利益，但由于数量多，单价低，考虑到成本效益原则，在实务中，通常确认为存货。但符合固定资产定义和确认条件的，比如企业(民用航空运输)的高价周转件等，应当确认为固定资产。对于构成固定资产的各组成部分，如果各自具有不同使用寿命或者以不同方式为企业提提供经济利益，适用不同折旧率或折旧方法的，该各组成部分实际上是以独立的方式为企业提提供经济利益，因此，企业应当分别将各组成部分确认为单项固定资产，如飞机的引擎，如果其与飞机机身具有不同的使用寿命，适用不同折旧率或折旧方法，则企业应当将其确认为单项固定资产。

## 1.2 固定资产的确认及分类

### 1.2.1 固定资产的确认

一项资产项目，如果要作为固定资产加以确认，首先必须符合固定资产的定义，另外还要同时满足以下两个条件：

(1) 与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业。企业在确认固定资产时，需要判断与该项固定资产有关的经济利益是否很可能流入企业，在实务中，主要通过判断与该固定资产所有权相关的风险和报酬是否转移到了企业来确定。其中，与固定资产所有权相关的风险，是指由于经营情况发生变化造成的相关收益的变动，以及由于资产闲置、技术陈旧等原因造成的损失；与固定资产所有权相关的报酬，是指在固定资产使用寿命内直接使用该资产获得的收入及处置资产实现的利得等。

通常情况下，取得固定资产所有权是判断与固定资产所有权有关的风险和报酬转移到企业的一个重要标志。凡是所有权已属于企业，无论企业是否收到或拥有该固定资产，均可作为企业的固定资产；反之，如果没有取得所有权，即使存放在企业，也不能作为企业的固定资产。但是，所有权是否转移，不是判断与固定资产所有权相关的风险和报酬是否转移到企业的唯一标志。在有些情况下，某项固定资产的所有权虽然不属于企业，但是，企业能够控制与该项固定资产有关的经济利益流入企业，这就意味着与该项固定资产所有权相关的风险和报酬实质上已转移到了企业，在这种情况下，企业应将该项固定资产予以确认。例如，融资租入的固定资产，企业虽然不拥有该固定资产的所有权，但企业能够控制与该项固定资产有关的经济利益流入企业，与该项固定资产所有权的风险和报酬实质上已转移到了企业(承租人)，因此，满足固定资产确认的第一条件。

(2) 该固定资产的成本能够可靠地计量。作为企业资产的重要组成部分，要确认固定资产，企业取得该固定资产所发生的支出必须能够可靠地计量。企业在确定固定资产成本时，有时需要根据所获得的最新资料进行合理的估计。如果企业能够合理地估计出固定资产的成本，则视同固定资产的成本能够可靠地计量。例如，对于已达到预定可使用状态的固定资产，在尚未办理竣工决算前，企业需要根据工程预算、工程造价或者工程实际发生的成本等资料，按暂估价值确定固定资产的成本，待办理了竣工决算手续后再作调整。

当企业取得该固定资产发生的支出能够可靠计量，并同时满足其他确认条件的，企业才可以对固定资产加以确认；否则，企业不加以确认。

在实际工作中，对于固定资产的确认，还应注意以下两个问题：

(1) 如果一项固定资产是由多个部分组成，各个组成部分具有不同的使用寿命或以不同的方式为企业提供经济利益，适用不同的折旧率或折旧方法的，应当将各个组成部分单独确认为单项固定资产。

(2) 与固定资产有关的后续支出，满足固定资产确认条件的，应计入固定资产的成本，否则，应在发生时直接计入当期损益。

## 1.2.2 固定资产的分类

固定资产种类很多、规格不一，合理地对固定资产进行分类，是有效进行固定资产管理和核算的前提条件。企业应根据不同的管理需要和核算要求，选择适当的分类标准。目前我国固定资产分类方法主要有以下几种：

1) 按经济用途分类。按固定资产的经济用途，可以将固定资产分为生产经营用固定资产和非生产经营用固定资产。

(1) 生产经营用固定资产：是指直接服务于企业生产经营过程的各种固定资产，如生产经营用房屋、建筑物、机器、设备和工具等。

(2) 非生产经营用固定资产：是指不直接服务于生产、经营过程的各种固定资产，如职工宿舍、食堂、浴室、理发室、俱乐部等使用的房屋、设备和其他固定资产等。

固定资产按照经济用途分类，可以归类反映企业生产用固定资产和非生产用固定资产之间的组成变化，借以考核和分析企业固定资产的利用情况，促进固定资产的合理配置，充分发挥其作用。

2) 按所有权分类。按固定资产的所有权分类，可以将固定资产分为自有固定资产和租入固定资产。

(1) 自有固定资产：是指企业拥有的可供企业自由支配使用的固定资产。

(2) 租入固定资产：是指企业采用租赁方式从其他单位租入的固定资产。租入固定资产按照租赁方式不同可分为经营租赁固定资产和融资租入固定资产两种。

固定资产按所有权分类，有利于明确固定资产的产权归属。

3) 按使用情况分类。按固定资产的使用情况，可以分为使用中的固定资产、未使用的固定资产和不需用的固定资产。

(1) 使用中的固定资产：是指正在使用中的经营性和非经营性固定资产，企

业由于季节性和大修理等原因暂时停用的固定资产、企业经营租赁给其他单位使用的固定资产以及企业内部替换使用的固定资产,也属于企业使用中的固定资产。

(2) 未使用的固定资产:是指已完工或已购建但尚未正式使用的新增固定资产以及因改、扩建等原因暂时停用的固定资产。例如,企业购建的尚待安装的固定资产和因经营任务变更停止使用的固定资产及主要设备等属于此类资产。

(3) 不需用的固定资产:是指本企业多余或不适用,需要调配处理的各种固定资产。

固定资产按使用情况分类,有利于分析比较固定资产的利用效率,挖掘固定资产的使用潜力,促进固定资产的合理使用。

4) 按是否需要安装分类。按固定资产是否需要安装分类,可以分为不需要安装的固定资产和需要安装的固定资产。

(1) 不需要安装的固定资产:是指企业在购入后不需要进行安装就能达到预定使用状态的固定资产。例如,企业购进的运输汽车、轿车、客车等,购进企业后,可以立即投入使用,成为企业的固定资产。

(2) 需要安装的固定资产:是指企业在购入后需要进行安装才能达到预定使用状态的固定资产。例如,企业购进的用于生产用机床、车床等设备,需要安装调试才能投入使用。

固定资产按是否需要安装分类,有利于对固定资产进行会计核算,同时也为固定资产计提折旧提供依据。

5) 综合分类。按固定资产的经济用途和使用情况等综合分类,可把企业的固定资产划分为七大类:

(1) 生产经营用固定资产。

(2) 非生产经营用固定资产。

(3) 租出固定资产(指在经营租赁方式下出租给外单位使用的固定资产)。

(4) 不需用固定资产。

(5) 未使用固定资产。

(6) 土地(指过去已经估价单独入账的土地。因征地而支付的补偿费,应计入与土地有关的房屋、建筑物的价值内,不单独作为土地价值入账。企业取得的土地使用权,应作为无形资产管理,不作为固定资产管理)。

(7) 融资租入固定资产(指企业以融资租赁方式租入的固定资产,在租赁期内,应视同自有固定资产进行管理)。

由于企业的经营性质不同,经营规模各异,对固定资产的分类不可能完全一致。但在实际工作中,企业大多采用综合分类的方法作为编制固定资产目录,进行固定资产核算的依据。

## 1.3 固定资产的初始计量

### 1.3.1 固定资产的计量属性

会计计量是指为了将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表而确定其金额的过程。固定资产的计量属性，是从会计角度来反映固定资产入账金额的确定基础，主要包括：

(1) 历史成本：也称为原始价值或原始购置成本，是指企业购建某项固定资产达到预计可使用状态前所发生的一切合理必要的支出。历史成本是固定资产的基本计价标准，具有客观性和可验证性，是计算固定资产折旧的基础和重要依据。

(2) 重置成本：也称现行成本，是指按照当前市场条件，重新取得相同或相似一项固定资产所需支付的全部现金或现金等价物金额。由于重置成本本身受现时价值变化的影响，在会计实务中不具备可操作性。因此，重置成本多应用于盘盈固定资产的计量或接受捐赠而捐赠方又不能提供相关票据的固定资产的计量等。

(3) 可变现净值：是指在正常对外销售固定资产时所能收到的现金或现金等价物的金额减去将要发生的成本、费用及相关的税金后的净额。

(4) 现值：是指按照固定资产持续使用和最终处置中所产生的未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值。例如，采用分期付款购买固定资产，且在合同中规定的付款期限超过3年以上，购入资产的成本不能以各期付款额之和确认，而应以各期付款额选择恰当的折现率进行折现后的金额加以确认。

(5) 公允价值：是指在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额。例如，企业以非货币性资产交易或债务重组取得的固定资产以公允价值和应支付的相关税费计价。

另外，由于固定资产价值较大，而且随着服务能力的下降其价值会逐渐减少，因此，固定资产的计价除了要考虑历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值外，必要时还应该揭示固定资产的折余价值。固定资产折余价值，是指固定资产原始价值减去已提折旧后的净额。它主要适用于计算固定资产的折旧额，可以反映企业固定资产的新旧程度。

## 1.3.2 固定资产取得的价值构成

固定资产取得时的价值构成，主要包括企业为购建某项固定资产达到预计可使用状态前所发生的一切合理的、必要的支出。由于固定资产的取得途径不同，其价值构成的具体内容也有所差异，下面介绍几种常见的固定资产取得时入账价值的确认方法。

(1) 外购固定资产的成本。包括买价、相关税费以及为使固定资产达到预计可使用状态前所发生的可直接归属于该资产的其他支出，如场地整理费、运输装卸费、其他专业人员服务等。如果一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应按各项固定资产的公允价值的比例对购入资产的总成本进行分配，分别确定各项固定资产的入账价值。

(2) 自行建造固定资产的成本。按建造该项固定资产达到预计可使用状态前所发生的必要支出作为入账价值。包括工程用物资成本、人工成本、交纳的相关税费、应予资本化的借款费用以及应分摊的间接费用。对已达到预计可使用状态但尚未办理竣工核算手续的固定资产，应按估价入账，待确定实际成本后再进行调整。

(3) 投资者投入的固定资产的成本。投资者投入的固定资产，按照投资合同或协议约定的价值，作为固定资产的入账价值，但合同或协议约定价值不公允的除外。

(4) 接受捐赠固定资产的成本。接受捐赠的固定资产，捐赠方提供了有关凭据的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费，作为固定资产的成本；捐赠方未提供有关凭据，则按照活跃市场的市价或同类、类似固定资产的市价估计的金额，加上由企业负担的运输费、保险费、安装调试费等作为固定资产的入账价值；同类或类似固定资产不存在活跃市场的，应按接受捐赠的固定资产的预计未来现金流量的现值入账。

(5) 在原有基础上进行改、扩建固定资产的成本。在原有基础上进行改、扩建的固定资产，如果该项支出增强了固定资产获取未来经济利益的能力，提高了固定资产的性能，延长了固定资产的使用寿命，使产品质量得到实质性的提高或使产品成本得到实质性降低，则应按照固定资产的原账面价值，加上改、扩建过程中发生的为使固定资产达到预计可使用状态前的全部支出，减去改、扩建过程中发生的变价收入，作为固定资产的入账价值。

(6) 融资租入固定资产的成本。融资租入固定资产，按租赁开始日租赁资产的公允价值与最低租赁付款额的现值两者中较低者作为租入固定资产的入账价

值。在租赁谈判和签订租赁合同过程中发生的手续费、律师费、印花税等初始直接费用，也应计入固定资产成本。

(7) 其他方式取得的固定资产的成本。其他方式取得的固定资产，如通过债务重组、非货币性资产交易等方式取得的固定资产的计量，分别按照债务重组、非货币性资产交易的准则的规定进行确认。

固定资产的入账价值中，还应包括企业为取得固定资产而交纳契税、耕地占用税、车辆购置税等相关税费。企业购置计算机硬件所附带的、未单独计价的软件，应与所购置的计算机硬件一并作为固定资产管理。如涉及借款，还应考虑相关的借款费用资本化金额、外币借款折算差额等问题。

## 1.4 账户设置

为了反映固定资产的价值形成及其变化过程，对固定资产的核算应设置“固定资产”、“在建工程”、“工程物资”、“累计折旧”、“固定资产减值准备”、“固定资产清理”等账户。

(1) “固定资产”账户：是资产类账户，核算企业拥有的固定资产的原价。该账户借方登记企业增加的固定资产原价；贷方登记企业减少的固定资产原价；期末余额在借方，反映企业期末固定资产的原价。“固定资产”账户按照固定资产的类别和项目等设置明细账，进行明细分类核算。企业融资租入的固定资产，应在“固定资产”总账下设置“融资租入固定资产”明细账进行核算。

(2) “在建工程”账户：是资产类账户，用来核算企业基建、更新改造等在建工程发生的支出。借方登记企业各项在建工程的实际支出；贷方登记完工工程转出的实际支出；期末余额在借方，反映企业期末尚未达到预计可使用状态的在建工程成本。企业发生的满足固定资产准则规定的确认条件的更新改造支出等固定资产后续支出，也在“在建工程”账户中核算。“在建工程”账户应当按照“建筑工程”、“安装工程”、“在安装设备”、“待摊支出”以及单项工程等进行明细核算。在建工程发生减值的，应在“在建工程减值准备”账户进行核算。

(3) “工程物资”账户：是资产类账户，用来核算企业为在建工程而准备的各种物资的成本，包括工程用材料、尚未安装的设备以及为生产准备的工器具等。借方登记企业购入的工程物资的成本；贷方登记领用工程物资的成本；期末余额在借方，反映企业为在建工程准备的各种物资的成本。“工程物资”账户应当按照“专用材料”、“专用设备”、“工器具”等进行明细核算。工程物资发生减值准备的，应在“工程物资减值准备”账户进行核算。