

2017 税务师考试《财务与会计》第十一章高频考点汇总

第十一章 非流动资产（一）

序号	考点	考频
考点一	固定资产的初始计量	★★★★★
考点二	固定资产折旧	★★★
考点三	固定资产的后续支出和处置	★★★
考点四	无形资产的确认和初始计量	★★★
考点五	无形资产的摊销、处置和报废	★★★
考点六	固定资产和无形资产减值的核算	★★★★★

2017 税务师《财务与会计》高频考点：固定资产的初始计量

【内容导航】

1. 外购固定资产的初始计量
2. 自行建造固定资产的初始计量
3. 其他方式取得固定资产的初始计量

【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2015 年度、2013 年度、2012 年度和 2011 年度出现过单项选择题，2015 年度、2013 年度、2012 年度出现过多项选择题。

【高频考点】固定资产的初始计量

1. 外购固定资产的初始计量

(1) 一般情况下的外购固定资产

购买成本 = 买价 + 相关税费（不包括可以抵扣的增值税进项税额）+ 装卸费 + 运输费 + 安装费 + 专业人员服务费（不包括员工培训费）

如果企业以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应按各项固定资产公允价值的比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

(2) 具有融资性质的分期购买固定资产的处理

购买时：

借：固定资产/在建工程（购买价款的现值）

未确认融资费用（差额）

贷：长期应付款等（实际应支付的款项）

未确认融资费用分摊：

借：财务费用

贷：未确认融资费用

各期支付款项：

借：长期应付款

贷：银行存款

注：①未确认融资费用的摊销金额符合借款费用资本化条件的，应资本化计入固定资产成本；其余部分应在信用期间内费用化计入财务费用。

②每期应摊销的未确认融资费用=期初应付本金余额×实际利率=(期初长期应付款的科目余额-期初未确认融资费用的科目余额)×实际利率

2. 自行建造固定资产的初始计量

(1) 自营方式

成本=工程物资成本+人工成本+相关税费+应予资本化的借款费用以及应分摊的间接费用等

①外购工程物资：

借：工程物资

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

②领用自产产品：

借：在建工程

贷：库存商品

③领用原材料：

借：在建工程

贷：原材料

④工程达到预定可使用状态前进行负荷联合试车：

a. 发生费用时：

借：在建工程



贷：银行存款、原材料等

b. 取得产品或产品收入时：

借：银行存款、库存商品等

贷：在建工程

(2) 出包方式

成本 = 建筑工程支出 + 安装工程支出 + 需分摊的待摊支出

待摊支出 = 管理费 + 可行性研究费 + 临时设施费 + 公证费 + 监理费 + 税金 + 可资本化的借款费用 + 建设期间工程物资盘亏、报废或毁损净损失 + 负荷联合试车费等

达到预定可使用状态时，分配待摊支出：

待摊支出分配率 = 累计发生的待摊支出 / (建筑工程支出 + 安装工程支出) × 100%

某工程应分配的待摊支出 = 某工程的建筑工程支出、安装工程支出合计 × 分配率

(3) 高危行业提取安全生产费用的核算

提取时：

借：生产成本等

贷：专项储备——安全生产费

使用时：

① 属于费用性支出的：

借：专项储备——安全生产费

贷：银行存款等

② 形成固定资产的，在固定资产达到预定可使用状态时一次性计提折旧（以后期间不再计提折旧）：

借：专项储备——安全生产费

贷：累计折旧

3. 其他方式取得固定资产的初始计量

(1) 非货币性资产交换换入的固定资产

① 具有商业实质，且换入或换出资产公允价值均能够可靠计量的，按换出资产的公允价值（若有确凿证据表明换入资产的公允价值更可靠则采用换入资产的公允价值）和为换入资产支付的相关税费作为换入固定资产的成本。

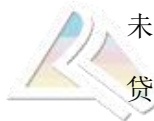
② 不具有商业实质，或者虽具有商业实质但换入或换出资产公允价值均不能够可靠计量的，按照换出资产的账面价值和为换入资产和换出资产支付的相关税费作为换入固定资

产的成本。

(2) 融资租入的固定资产

租赁期开始日

借：固定资产（租赁开始日租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中的较低者+初始直接费用）

 未确认融资费用
贷：长期应付款（最低租赁付款额）

银行存款等

租赁期间的处理

①未确认融资费用分摊：

借：财务费用等

贷：未确认融资费用


②租赁资产折旧的计提：

借：生产成本等

贷：累计折旧

③履约成本的会计处理：

借：管理费用等

 贷：银行存款
www.chinaacc.com

④或有租金的会计处理：

借：销售费用/管理费用

贷：银行存款

(3) 投资者投入的固定资产

借：固定资产（合同或协议约定的价格）

贷：实收资本、股本等

(4) 债务重组取得的固定资产

借：固定资产（公允价值+支付的相关税费）

坏账准备

营业外支出（或贷记“资产减值损失”）

贷：应收账款

银行存款

(5) 企业合并取得的固定资产

①同一控制下的企业合并取得的固定资产,按照合并日在被合并方企业的账面价值计量。

②非同一控制下的企业合并取得的固定资产,按照其在购买日的公允价值计量。

(6) 盘盈的固定资产

应作为前期会计差错进行更正,通过“以前年度损益调整”科目核算。

(7) 存在弃置义务的固定资产

①定义:弃置费用是指根据国家法律和行政法规、国际公约等有关规定,企业承担的环境保护和生态环境恢复等义务所确定的支出,如油气资产、核电站核设施的弃置和恢复环境等义务。

②弃置费用的会计处理

弃置费用按照现值计入固定资产成本:

借: 固定资产

贷: 预计负债

②期末计算并确认利息费用:

借: 财务费用

贷: 预计负债

③使用期满,企业支付弃置费用:

借: 预计负债

贷: 银行存款

2017 税务师《财务与会计》高频考点: 固定资产折旧

【内容导航】

1. 固定资产的折旧计提范围
2. 固定资产计提折旧的方法

【考频分析】

考频: ★★★

复习程度: 理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点,在 2014 年度、2013 年度、2012 年度和 2010 年度出现过单项选择题,2012 年度、2010 年度出现过多项选择题。

【高频考点】固定资产折旧

1. 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。

(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，而且折旧费用计入“管理费用”；
- ②因大修理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。

2. 固定资产计提折旧的方法

方法		计算公式
直线法	年限平均法	$\text{年折旧额} = [\text{固定资产原值} - (\text{预计残值收入} - \text{预计清理费用})] / \text{预计使用年限}$ $= (\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}) / \text{预计使用年限}$ $\text{月折旧额} = \text{年折旧额} / 12$
		$\text{年折旧率} = (\text{固定资产年折旧额} / \text{固定资产原值}) \times 100\%$ $\text{年折旧率} = [(1 - \text{预计净残值率}) / \text{预计使用年限}] \times 100\%$ $\text{月折旧率} = \text{年折旧率} / 12$
	工作量法	$\text{单位工作量折旧额} = \text{固定资产原值} \times (1 - \text{预计残值率}) / \text{预计总工作量}$ $\text{月折旧额} = \text{单位工作量折旧额} \times \text{当月实际完成工作量}$
加速折旧法	双倍余额递减法	$\text{年折旧率} = 2 / \text{预计使用年限} \times 100\%$ $\text{年折旧额} = \text{期初固定资产账面净值} \times \text{年折旧率}$ $\text{月折旧额} = \text{年折旧额} / 12$
旧法	年数总和法	$\text{年折旧率} = \text{尚可使用年限} / \text{预计使用年限的逐年数字总和} \times 100\%$ $\text{月折旧率} = \text{年折旧率} / 12$ $\text{年折旧额} = (\text{固定资产原价} - \text{预计净残值}) \times \text{年折旧率}$

	月折旧额 = (固定资产原价 - 预计净残值) × 月折旧率
--	--------------------------------

提示：(1) 双倍余额递减法下，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。即，最后两年将固定资产账面净值扣除预计净残值后的余额平均摊销。

(2) 在采用加速折旧法计提折旧时，如果会计年度和折旧年度不一致，先以折旧年度为期间，计算每一折旧年度应计提的折旧额，然后再按照每一个会计年度所涵盖的具体期间分段分析计算相应会计年度的折旧额。

(3) 在采用年数总和法计提折旧时，每期都应当考虑预计净残值；在采用双倍余额递减法计提折旧时，只有最后两年才需要考虑预计净残值。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：固定资产的后续支出和处置

【内容导航】

1. 固定资产的后续支出
2. 固定资产的处置
3. 固定资产盘亏
4. 持有待售固定资产



【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2015 年度、2011 年度、2010 年度出现过单项选择题，2012 年度、2011 年度出现过多项选择题。

【高频考点】固定资产的后续支出和处置

1. 固定资产的后续支出

项目	内容
发生的更新改造等支出	符合固定资产确认条件的，应计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除；不符合固定资产确认条件的，应当在发生时计入当期管理费用（或销售费用）
大修理和日常修理费用	通常不符合固定资产确认条件的，应当在发生时计入当期管理费用等，不得采用预提或待摊的方式处理
以经营租赁方式租入的固定资产发生	应予资本化，作为长期待摊费用，并在剩余租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的时间，合理进行摊销

的改良支出

2. 固定资产的处置

企业出售、转让、报废固定资产或发生固定资产毁损，应当将处置收入扣除账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。

① 固定资产转入清理

借：固定资产清理

——累计折旧

——固定资产减值准备

贷：固定资产

② 清理过程中发生的其他费用以及相关税费（仅限转让自用房产才会发生营业税）

借：固定资产清理

贷：银行存款

——应交税费——应交营业税

③ 出售收入和取得残料等

借：银行存款（变价收入）

——原材料（残料入库）

贷：固定资产清理

——应交税费——应交增值税（销项税额）

④ 保险赔偿的处理

借：其他应收款（保险公司或过失人赔偿的损失）

贷：固定资产清理

⑤ 清理净损益的处理

借：营业外支出——非常损失（自然灾害等非正常原因）

——营业外支出——处置非流动资产损失（生产经营期间正常的处理损失）

贷：固定资产清理

若为净收益，则应贷记营业外收入。

注意：如果固定资产的毁损是发生在筹建期间，相关的损失或者收益记入（或者冲减）“管理费用”。

3. 固定资产盘亏

借：待处理财产损溢

 累计折旧

 固定资产减值准备

 贷：固定资产

盘亏的损失在报经批准处理时

借：营业外支出——盘亏损失

 贷：待处理财产损溢

4. 持有待售固定资产

(1) 持有待售固定资产的认定。

同时满足如下条件时应将固定资产划分为持有待售固定资产：

①企业已经就处置固定资产作出决议；

②企业已经与受让方签订了不可撤销的转让协议；

③该项转让将在一年内完成。

(2) 账务处理。

企业对于持有待售的固定资产，应当调整该项固定资产的预计净残值，使该项固定资产的预计净残值能够反映其公允价值减去处置费用后的金额，但不得超过符合持有待售条件时该项固定资产的原账面价值，原账面价值高于预计净残值的差额，应作为资产减值损失计入当期损益。

持有待售的固定资产从划分为持有待售之日起停止计提折旧和减值测试。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：无形资产的确认和初始计量

【内容导航】

1. 外购的无形资产
2. 自行开发的无形资产
3. 投资者投入的无形资产
4. 接受政府补助取得的无形资产
5. 土地使用权的特殊规定

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2013

年度、2012 年度和 2011 年度出现过多项选择题。

【高频考点】无形资产的确认和初始计量

1. 外购的无形资产

(1) 企业外购的无形资产，按应计入无形资产成本的金额，成本包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出。

借：无形资产
贷：银行存款

(2) 购入无形资产超过正常信用条件延期支付价款，实质上具有融资性质的

借：无形资产（购买价款的现值）

未确认融资费用

贷：长期应付款（应支付的金额）

2. 自行开发的无形资产

企业自行进行的无形资产研究开发项目，区分为研究阶段与开发阶段。

(1) 企业研究阶段的支出全部费用化，计入当期损益（管理费用）；

(2) 开发阶段的支出符合资本化条件的，才能确认为无形资产；不符合资本化条件的计入当期损益（管理费用）。

(3) 无法区分研究阶段支出和开发阶段支出，应当将其所发生的研发支出全部费用化，计入当期损益（管理费用）。

3. 投资者投入的无形资产

投资者投入的无形资产，成本应当按照投资合同或协议约定价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。

4. 接受政府补助取得的无形资产

企业接受政府补助而取得的无形资产，应按照所取得的无形资产的公允价值入账。

5. 土地使用权的特殊规定

(1) 企业取得的土地使用权通常应确认为无形资产，但改变土地使用权的用途、用于出租或增值目的时，应当将其转为投资性房地产。

(2) 在土地上自行开发建造厂房等地上建筑物时，土地使用权与地上建筑物应当分别进行摊销和提取折旧（即，土地使用权无需从无形资产转入在建工程中）。但下列情况除外：

① 房地产开发企业取得土地用于建造对外出售的房屋建筑物，相关的土地使用权应当计入所建造的房屋建筑物成本。

②企业外购的房屋建筑物支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间进行分配；难以分配的，应当全部作为固定资产，并按照固定资产的规定进行处理。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：无形资产的摊销、处置和报废

【内容导航】

1. 无形资产的摊销
2. 无形资产处置和报废的核算

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2014 年度、2013 年度、2012 年度和 2010 年度出现过单项选择题，在 2013 年度和 2010 年度出现过多项选择题。

【高频考点】无形资产的摊销、处置和报废

1. 无形资产的摊销

(1) 使用寿命有限的无形资产，应在其预计的使用寿命内采用系统合理的方法对应摊销金额进行摊销，摊销方法包括直线法、产量法等。一般采用直线法摊销，净残值为 0。摊销金额一般计入当期损益，但是如果该无形资产是专门用于生产某种产品的，应当计入资产成本。

企业至少应当于每年年度终了，对使用寿命有限的无形资产的使用寿命及摊销方法进行复核。

(2) 使用寿命不确定的无形资产，在持有期间内不需要摊销，但应当在每个会计期间进行减值测试。

(3) 无形资产，当月增加，当月计提摊销；当月减少，当月不计提摊销。

2. 无形资产处置和报废的核算

- (1) 出售无形资产

借：银行存款

 无形资产减值准备

 累计摊销

 营业外支出——处置非流动资产损失（出售发生损失时）

贷：无形资产

应交税费——应交营业税

营业外收入——处置非流动资产收益（出售实现收益时）

（2）出租无形资产

取得租金收入时：

借：银行存款

贷：其他业务收入

发生相关支出时：（比如：摊销无形资产价值）

借：其他业务成本

贷：累计摊销

（3）无形资产报废

借：营业外支出

累计摊销

无形资产减值准备

贷：无形资产



2017 税务师《财务与会计》高频考点：固定资产和无形资产减值的核算

【内容导航】

1. 资产减值迹象的判断

2. 需要定期测试减值的资产

3. 资产可收回金额的计量

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2013 年度、2012 年度和 2011 年度出现过单项选择题，在 2014 年度、2012 年度和 2010 年度出现过多项选择题。

【高频考点】无形资产的摊销、处置和报废

1. 资产减值迹象的判断

（1）资产的市价当期大幅度下跌，其跌幅明显高于因时间的推移或者正常使用而预计的下跌。

（2）企业经营所处的经济、技术或者法律等环境以及资产所处的市场在当期或者将在

近期发生重大变化，从而对企业产生不利影响。

(3) 市场利率或者其他市场投资报酬率在当期已经提高，从而影响企业计算资产预计未来现金流量现值的折现率，导致资产可收回金额大幅度降低。

(4) 有证据表明资产已经陈旧过时或者其实体已经损坏。

(5) 资产已经或者将被闲置、终止使用或者计划提前处置。

(6) 企业内部报告的证据表明资产的经济绩效已经低于或者将低于预期，如资产所创造的净现金流量或者实现的营业利润（或者亏损）远远低于（或者高于）预计金额等。

(7) 其他表明资产可能已经发生减值的迹象。

2. 需要定期测试减值的资产

因企业合并形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，每年都应当进行减值测试。另外，对于尚未达到可使用状态的无形资产由于其价值具有不确定性，也需要定期进行减值测试。

3. 资产可收回金额的计量

计量原则	可收回金额应当根据资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定	
公允价值 减去处置 费用后的 净额	<p>(1) 对于存在销售协议的，应当根据公平交易中资产的销售协议价格减去可直接归属于该资产处置费用后的金额确定。</p> <p>处置费用包括与资产处置有关的法律费用、相关税费、搬运费以及为使资产达到预定可销售状态所发生的直接费用等</p> <p>(2) 对于不存在销售协议但存在活跃市场的，应当按照该资产的市场价格减去处置费用后的金额确定</p> <p>(3) 在销售协议和资产活跃市场均不存在的情况下，应当以可获取的最佳信息为基础，估计资产的公允价值减去处置费用后的净额</p>	
资产预计 未来现金 流量现值 的确定	预计未来现金流量	<p>资产预计未来现金流量的内容包括：</p> <p>(1) 资产持续使用过程中预计产生的现金流入；</p> <p>(2) 为实现资产持续使用过程中产生的现金流入所必需的预计现金流出（包括为使资产达到预定可使用状态所发生的现金流出）；</p> <p>(3) 资产使用寿命结束时，处置资产所收到或者支付的净现金流量</p>

折现率	该折现率是企业在购置或者投资资产时所要求的必要报酬率 折现率的确定通常以该资产的市场利率为依据
预计未来现金流量现值的计算	预计未来现金流量现值 = $\sum [\text{第 } t \text{ 年预计资产未来现金流量} / (1 + \text{折现率})^t]$

