

## 专题一 固定资产和无形资产



### 考点梳理

#### 押题点 1 固定资产的初始计量

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。这些支出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，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。

##### 一、外购固定资产

企业外购固定资产的成本，包括购买价款、相关税费（不含可抵扣的增值税进项税额）、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。外购固定资产分为购入不需要安装的固定资产和购入需要安装的固定资产两类。

**【注意】**员工培训费不计入固定资产的成本，应于发生时计入当期损益。

##### 1. 购入不需要安装的固定资产

相关支出直接计入固定资产成本。

借：固定资产

    应交税费——应交增值税（进项税额）

    贷：银行存款等

##### 2. 购入需要安装的固定资产

通过“在建工程”科目核算。

借：在建工程

    应交税费——应交增值税（进项税额）

    贷：银行存款、应付职工薪酬等

借：固定资产（达到预定可使用状态）

    贷：在建工程

##### 3. 外购固定资产的特殊考虑

(1) 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，分别确定各项固定资产的成本。

(2) 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。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，应当在信用期间内采用**实际利率法**进行摊销，摊销金额除满足借款费用资本化条件的应当

计入固定资产成本外，均应当在信用期间内确认为财务费用，计入当期损益。

## 二、自行建造固定资产

### 1. 自营方式建造固定资产

企业如有以自营方式建造固定资产，其成本应当按照直接材料、直接人工、直接机械施工费等计量。

高危行业企业按照国家规定提取的安全生产费用的会计处理如表 1 所示。

表 1 安全生产费的会计处理

项 目	会 计 处 理
提取安全生产费用时	借：生产成本(或当期损益) 贷：专项储备
使用提取的安全生产费用时	(1)属于费用性支出，直接冲减专项储备。 借：专项储备 贷：银行存款 (2)形成固定资产的。 借：在建工程 应交税费——应交增值税(进项税额) 贷：银行存款 应付职工薪酬 借：固定资产 贷：在建工程 借：专项储备 贷：累计折旧

“专项储备”科目期末余额在资产负债表所有者权益项目下“其他综合收益”和“盈余公积”之间增设“专项储备”项目反映。

### 2. 出包方式建造固定资产

企业以出包方式建造固定资产，其成本由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构成，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出以及需分摊计入各固定资产价值的待摊支出。

待摊支出是指在建设期间发生的，不能直接计入某项固定资产价值、而应由所建造固定资产共同负担的相关费用，包括为建造工程发生的管理费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费、应负担的税金、符合资本化条件的借款费用、建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失，以及负荷联合试车费等。

待摊支出分摊率=累计发生的待摊支出÷(建筑工程支出+安装工程支出等)×100%

××工程应分配的待摊支出=(××工程的建筑工程支出+××工程的安装工程支出等)×待摊支出分摊率

## 三、其他方式取得的固定资产的成本

盘盈的固定资产，作为前期差错处理。在按管理权限报经批准前，应通过“以前年度损

益调整”科目核算。

借：固定资产

贷：以前年度损益调整

借：以前年度损益调整

贷：盈余公积

利润分配——未分配利润

#### 四、存在弃置费用的固定资产

借：固定资产

贷：在建工程(实际发生的建造成本)

预计负债(弃置费用的现值)

借：财务费用(每期期初预计负债的摊余成本×实际利率)

贷：预计负债

借：预计负债

贷：银行存款等(发生弃置费用支出时)

**【注意1】** 存在弃置费用时需要将弃置费用的现值计入固定资产的入账价值。

**【注意2】** 弃置费用最终发生的金额(终值)与计入固定资产的价值(现值)之间的差额按照实际利率法计算的摊销金额作为每年的财务费用计入当期损益。

**【注意3】** 一般工商企业的固定资产发生的报废清理费用不属于弃置费用，应当在发生时作为固定资产的处置费用处理。

**【注意4】** 解释公告第6号：由于技术进步、法律要求或市场环境变化等原因，特定固定资产待履行的弃置义务可能会发生支出金额、预计弃置时点、折现率等的变动，从而引起原确认的预计负债的变动。此时，应按照以下原则调整该固定资产的成本：

(1) 对于预计负债的减少，以该固定资产账面价值为限扣减固定资产成本。如果预计负债的减少额超过该固定资产账面价值，超出部分确认为当期损益。

(2) 对于预计负债的增加，增加该固定资产的成本。

按照上述原则调整的固定资产，在资产剩余使用年限内计提折旧。一旦该固定资产的使用寿命结束，预计负债的所有后续变动应在发生时确认为损益。

## 押题点2 固定资产折旧

### 一、固定资产折旧范围

企业应当对所有的固定资产计提折旧，但是，**已提足折旧**仍继续使用的固定资产和单独计价入账的土地除外。在确定计提折旧的范围时还应注意以下几点：

(1) 固定资产应当按月计提折旧。固定资产应自达到预定可使用状态时开始计提折旧，终止确认时或划分为持有待售非流动资产时停止计提折旧。当月增加的固定资产，当月不计提折旧，**从下月起计提折旧**；当月减少的固定资产，**当月仍计提折旧**，从下月起不计提折旧。

(2) 固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧，提前报废的固定资产

也不再补提折旧。所谓提足折旧是指已经提足该项固定资产的应计折旧额。

(3)已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后再按实际成本调整原来的暂估价值，但**不需要调整**原已计提的折旧额。

(4)处于更新改造过程停止使用的固定资产，应将其账面价值转入在建工程，不再计提折旧。更新改造项目达到预定可使用状态转为固定资产后，再按重新确定的折旧方法和该项固定资产尚可使用寿命计提折旧。

(5)固定资产在定期大修理间隔期间，照提折旧。

## 二、固定资产折旧方法

企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期消耗方式，合理选择固定资产折旧方法。

可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。固定资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。

## 三、固定资产折旧的会计处理

借：制造费用(生产车间计提折旧)

管理费用(企业管理部门、未使用的固定资产计提折旧)

销售费用(企业专设销售部门固定资产计提折旧)

其他业务成本(企业出租固定资产计提折旧)

研发支出(企业研发无形资产时使用固定资产计提折旧)

在建工程(在建工程中使用固定资产计提折旧)

贷：累计折旧

## 四、固定资产预计使用寿命、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**。

## 押题点 3 后续支出的确认和计量

固定资产后续支出，是指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。

后续支出的处理原则为：符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，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，一般应当计入当期损益。

### 一、资本化的后续支出

与固定资产有关的更新改造等后续支出，符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除。企业将固定资产进行更新改造的，应将相关固定资产的原价、已计提的累计折旧和减值准备转销，将固定资产的账面价值转入在建工程，并

停止计提折旧。固定资产发生的可资本化的后续支出，通过“在建工程”科目核算。待固定资产发生的后续支出完工并达到预定可使用状态时，再从在建工程转为固定资产，并按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。

## 二、费用化的后续支出

与固定资产有关的修理费用等后续支出，不符合固定资产确认条件的，应当根据不同情况分别在发生时计入当期管理费用或销售费用。

与存货的生产和加工相关的固定资产的修理费用按照存货成本原则进行处理。

### 【注意】

(1) 企业对固定资产进行定期检查发生的大修理费用，符合资本化条件的，可以计入固定资产成本或其他相关资产的成本，不符合资本化条件的，应当费用化，计入当期损益。固定资产在定期大修理间隔期间，照提折旧。

(2) 固定资产账面价值=固定资产成本-累计折旧-固定资产减值准备。

## 押题点 4 固定资产的处置

### 一、固定资产终止确认的条件

固定资产满足下列条件之一的，应当予以终止确认：

- (1) 该固定资产处于处置状态。
- (2) 该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。

### 二、固定资产处置的账务处理

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。固定资产的账面价值是固定资产成本扣减累计折旧和累计减值准备后的金额。

### 三、持有待售的固定资产

同时满足下列条件的非流动资产应当划分为持有待售：

(1) 可立即出售。根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售。

(2) 出售极可能发生。即企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺，预计出售将在一年内完成。持有待售的非流动资产包括单项资产和处置组，处置组是指作为整体通过出售或其他方式一并处置的一组资产以及在该交易中转让的与这些资产直接相关的负债。

企业对于持有待售的固定资产，应当按照账面价值与公允价值减去出售费用后的净额孰低进行计量，账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额的，应当作为资产减值损失计入当期损益。

固定资产因不再满足持有待售类别划分条件而不再继续划分为持有待售类别的，在从持有待售的处置组中移除时，应当按照以下两者孰低计量：

(1) 划分为持有待售类别前的账面价值，按照假定不划分为持有待售类别情况下本应确认的折旧、摊销或减值等进行调整后的金额。

(2)可收回金额。

这样处理的结果是，原来划分为持有待售的固定资产在重新分类后的账面价值，与其从未划分为持有待售类别情况下的账面价值相一致。由此产生的差额计入当期损益，可以通过“资产减值损失”科目进行会计处理。

符合持有待售条件的无形资产等其他非流动资产，比照上述原则处理，这里所指其他非流动资产不包括递延所得税资产、《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范的金融资产、以公允价值计量的投资性房地产和生物资产、保险合同中产生的合同权利。

**【注意】**持有待售资产应作为流动资产列示。

#### 四、固定资产盘亏的会计处理

不同财产物资盘亏、毁损的会计处理如表 2 所示。

表 2 不同财产物资盘亏、毁损的会计处理

项目	原因	处理
存货	计量差错、管理不善的净损失	计入管理费用
工程物资	建设期间盘亏、报废毁损的净损失	计入工程成本
	完工后发生盘亏、报废毁损的净损失	计入营业外支出
固定资产	当期清查中盘亏净损失	计入营业外支出
上述资产	自然灾害等意外净损失	计入营业外支出

### 押题点 5 无形资产的初始计量

无形资产通常按照实际成本进行初始计量。

(一)外购的无形资产成本

外购的无形资产，其成本包括：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。其中，直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出包括使无形资产达到预定用途所发生的专业服务费用、测试无形资产是否能够正常发挥作用的费用等。

**【注意】**下列各项不包括在无形资产初始成本中：

- (1)为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用。
- (2)无形资产已经达到预定用途以后发生的费用。

购买无形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，无形资产的成本应以**购买价款的现值**为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除按照借款费用的有关规定应予资本化的以外，应当在信用期间内采用**实际利率法**进行摊销，计入当期损益。

(二)投资者投入的无形资产成本

投资者投入无形资产的成本，应当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。

(三)通过非货币性资产交换、债务重组、政府补助和企业合并取得的无形资产的成本应当分别按照本书“非货币性资产交换”“债务重组”“政府补助”和“企业合并”的有关规定确定。

(四)土地使用权的处理

企业取得的土地使用权通常应确认为无形资产。土地使用权用于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分别进行摊销和提取折旧。

但下列情况除外：

(1)房地产开发企业取得的土地使用权用于建造**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)企业外购房屋建筑物所支付的价款应当按照合理的方法在地上建筑物与土地使用权之间进行分配；**难以合理分配的**，应当全部作为**固定资产**处理。

企业改变土地使用权的用途，停止自用土地使用权用于赚取租金或资本增值时，应将其账面价值转为投资性房地产。

**【注意】**土地使用权可能作为固定资产核算，可能作为无形资产核算，也可能作为投资性房地产核算，还可能计入所建造的房屋建筑物成本。

### 押题点 6 无形资产内部研究与开发支出的确认与计量

(1)如果确实**无法区分**研究阶段和开发阶段的支出，应当在发生时费用化计入**当期损益**（管理费用）。

(2)内部开发无形资产的成本仅包括在满足资本化条件的时点至无形资产达到预定用途前发生的支出总额，对于同一项无形资产在开发过程中达到资本化条件之前已经费用化计入当期损益的支出不再进行调整。

(3)“研发支出——资本化支出”余额计入资产负债表中的“开发支出”项目。

### 押题点 7 无形资产的后续计量

(1)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。如果无形资产的使用寿命及摊销方法与以前估计不同的，应当改变摊销期限和摊销方法。

(2)企业应当在每个会计期间对使用寿命不确定的无形资产的使用寿命进行复核。如果有证据表明无形资产的使用寿命是有限的，视为**会计估计变更**，应当估计其使用寿命，按使用寿命有限的无形资产的有关规定处理。

(3)无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益（管理费用、其他业务成本等）。某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的，其摊销金额应当计入相关资产的成本。

(4)使用寿命不确定的无形资产改为使用寿命有限的无形资产属于会计估计变更。

(5)无形资产账面价值=无形资产原价-累计摊销-无形资产减值准备。

**押题点 8** 无形资产的处置**一、无形资产的出售**

企业出售无形资产，应当将取得的价款与该无形资产账面价值的差额计入当期损益(资产处置损益)。

借：银行存款

    无形资产减值准备

    累计摊销

贷：无形资产

    应交税费——应交增值税(销项税额)

    资产处置损益(或借记)

**二、无形资产的出租**

(一)应当确认所取得的转让使用权收入

借：银行存款

    贷：其他业务收入

        应交税费——应交增值税(销项税额)

(二)将发生的与该转让使用权有关的相关费用计入其他业务成本

借：其他业务成本

    贷：累计摊销

        银行存款

**三、无形资产的报废**

无形资产预期不能为企业带来未来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销，其账面价值转作当期损益(营业外支出)。

借：营业外支出

    累计摊销

    无形资产减值准备

贷：无形资产

**历年真题<sup>①</sup>****2016年**

(持有待售)

(多项选择题)为整合资产，甲公司2×14年9月经董事会决议处置部分生产线。2×14年12月31日，甲公司与乙公司签订某生产线出售合同。合同约定：该项交易自合同签订之日

① 因准则规定、考试大纲等发生变化，所以本书对过时的真题做了适当修订。



起 10 个月内完成，原则上不可撤销，但因外部审批及其他不可抗力因素影响的除外。如果取消合同，主动提出取消的一方应向对方赔偿损失 360 万元。生产线出售价格为 2 600 万元，甲公司负责生产线的拆除并运送至乙公司指定地点，经乙公司验收后付款。甲公司该生产线 2×14 年年末账面价值为 3 200 万元，预计拆除、运送等费用为 120 万元。2×15 年 3 月，在合同实际执行过程中，因乙公司所在地方政府出台新的产业政策，乙公司购入资产属于新政策禁止行业，乙公司提出取消合同并支付了赔偿款。不考虑其他因素，下列关于甲公司对于上述事项的会计处理中，正确的有( )。

- A. 自 2×15 年 1 月起对拟处置生产线停止计提折旧
- B. 2×14 年资产负债表中该生产线列报为 3 200 万元
- C. 2×15 年将取消合同取得的乙公司赔偿款确认为营业外收入
- D. 自 2×15 年 3 月知晓合同将予取消时起，对生产线恢复计提折旧

**【答案】** AC

**【解析】** 划分持有待售的固定资产后不再计提折旧，因此自 2×15 年 1 月起对拟处置生产线停止计提折旧，选项 A 正确；2×14 年资产负债表中该生产线列报金额 = 2 600 - 120 = 2 480(万元)，选项 B 错误；收到的赔偿款应确认营业外收入，选项 C 正确；固定资产因不再满足持有待售类别划分条件而不再继续划分为持有待售类别的，在从持有待售的处置组中移除时，应当按照以下两者孰低计量：①划分为持有待售类别前的账面价值，按照假定不划分为持有待售类别情况下本应确认的折旧、摊销或减值等进行调整后的金额；②可收回金额。不是从知晓合同将予取消时起恢复计提折旧，选项 D 错误。

2015 年

(概念辨析)

(单项选择题)下列各项关于无形资产会计处理的表述中，正确的是( )。

- A. 自行研究开发的无形资产在尚未达到预定用途前无需考虑减值
- B. 非同一控制下企业合并中，购买方应确认被购买方在该项交易前未确认但可单独辨认且公允价值能够可靠计量的无形资产
- C. 使用寿命不确定的无形资产在持有过程中不应该摊销也不考虑减值
- D. 同一控制下企业合并中，合并方应确认被合并方在该项交易前未确认的无形资产

**【答案】** B

**【解析】** 选项 C，使用寿命不确定的无形资产在持有过程中不应该摊销，但至少需要在每年年末进行减值测试；选项 D，不需要确认该金额。

2014 年

(分期付款)

(多项选择题)20×2 年 1 月 1 日，甲公司从乙公司购入一项无形资产，由于资金周转紧张，甲公司与乙公司协议以分期付款支付方式支付款项。协议约定：该无形资产作价 2 000 万元，甲公司每年年末付款 400 万元，分 5 年付清。假定银行同期贷款利率为 5%，5 年期 5% 利率

的年金现值系数为 4.329 5。不考虑其他因素,下列甲公司与该无形资产相关的会计处理中,正确的有( )。

- A. 20×2 年财务费用增加 86.59 万元
- B. 20×3 年财务费用增加 70.92 万元
- C. 20×2 年 1 月 1 日确认无形资产 2 000 万元
- D. 20×2 年 12 月 31 日长期应付款列报为 2 000 万元

**【答案】** AB

**【解析】** 20×2 年财务费用增加=400×4.329 5×5%=86.59(万元),选项 A 正确;20×3 年财务费用增加=(1 731.8+86.59-400)×5%=70.92(万元),选项 B 正确;20×2 年 1 月 1 日确认无形资产=400×4.329 5=1 731.8(万元),选项 C 错误;20×3 年末确认融资费用摊销额为 70.92 万元,20×3 年应付本金减少额=400-70.92=329.08(万元),该部分金额应在 20×2 年 12 月 31 日资产负债表中“一年内到期的非流动负债”项目反映。20×2 年 12 月 31 日长期应付款列报金额=(1 731.8+86.59-400)-329.08=1 089.31(万元),选项 D 错误。

2012 年

(改扩建)

**1.** (单项选择题)甲公司为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 13%。20×9 年 7 月 1 日,甲公司对某项生产用机器设备进行更新改造。当日,该设备原价为 500 万元,累计折旧 200 万元,已计提减值准备 50 万元。更新改造过程中发生劳务费用 100 万元;领用本公司生产的产品一批,成本为 80 万元,市场价格(不含增值税额)为 100 万元。经更新改造的机器设备于 20×9 年 9 月 10 日达到预定可使用状态。假定上述更新改造支出符合资本化条件,更新改造后该机器设备的入账价值为( )。

- A. 430 万元
- B. 467 万元
- C. 680 万元
- D. 717 万元

**【答案】** A

**【解析】** 机器设备更新改造后的入账价值=该项机器设备进行更新前的账面价值+发生的后续支出=(500-200-50)+100+80=430(万元)。

(折旧)

**2.** (单项选择题)甲公司为增值税一般纳税人,该公司 2×19 年 5 月 10 日购入需安装设备一台,价款为 500 万元,可抵扣增值税进项税额为 65 万元。为购买该设备发生运输途中保险费 20 万元。设备安装过程中,领用材料 50 万元,相关增值税进项税额为 6.5 万元;支付安装工人工资 12 万元。该设备于 2×19 年 12 月 30 日达到预定可使用状态。甲公司对该设备采用年数总和法计提折旧,预计使用 10 年,预计净残值为零。假定不考虑其他因素,2×20 年该设备应计提的折旧额为( )。

- A. 102.18 万元
- B. 103.64 万元
- C. 105.82 万元
- D. 120.64 万元

【答案】C

【解析】 $2\times 19$ 年12月30日甲公司购入固定资产的入账价值 $=500+20+50+12=582$ (万元)， $2\times 20$ 年该设备应计提的折旧额 $=582\times 10/55=105.82$ (万元)。



## 2020年预测题

### 预测 1

#### (厂房+设备全流程)

甲公司系增值税一般纳税人，不动产和动产适用的增值税税率分别为9%、13%。甲公司2019年至2022年与固定资产有关的业务资料如下：

(1)2019年6月1日，外购一栋正在建造中的厂房，取得的增值税专用发票上注明的价款为10 000万元，增值税税额为900万元，税法规定，自2019年4月1日起不动产及不动产在建工程进项税额不再分次抵扣，可一次性抵扣。建成后作为生产产品的车间。同时甲公司在该厂房内以自营方式建造一条生产线，购入工程物资，取得的增值税专用发票上注明的价款为4 400万元，增值税税额为572万元；发生保险费156万元，款项均以银行存款支付；工程物资已经入库。

(2)2019年6月15日，甲公司开始以自营方式建造该厂房和生产线。生产线工程领用工程物资4 556万元。厂房建设及生产线安装期间领用生产用原材料实际成本分别为1 000万元、200万元，发生安装工人工资分别为120万元、140.8万元，没有发生其他相关税费。该原材料未计提存货跌价准备。

(3)2019年6月20日，生产线工程建造过程中，由于火灾原因造成部分毁损，该部分工程实际成本为100万元(不考虑增值税因素)，未计提在建工程减值准备；应从保险公司收取赔偿款20万元，该赔偿款尚未收到。

(4)2019年6月20日，生产线工程达到预定可使用状态前进行试运转，领用生产用原材料实际成本为40万元。未对该批原材料计提存货跌价准备。工程试运转生产的产品完工转为库存商品，该库存商品的估计售价(不含增值税)为80万元。

(5)2019年6月30日，该厂房和生产线达到预定可使用状态，当日投入使用。该厂房和生产线预计使用年限分别为50年、6年，预计净残值分别为0、52.8万元，采用直线法计提折旧。

(6)2020年12月31日，甲公司在对该生产线进行检查时发现其已经发生减值。甲公司预计该生产线未来现金流量的现值为3 230.24万元；该生产线的公允价值减去处置费用后净额为3 000万元。计提减值准备以后，该生产线的预计尚可使用年限不变，预计净残值变更为62.24万元，采用直线法计提折旧。

(7)2021年6月30日，甲公司采用出包方式对该生产线进行改良。当日，该生产线停止使用，开始进行改良。

(8)在改良过程中，被替换的固定资产的账面价值为200万元，甲公司用银行存款支付