

新旧固定资产准则的比较 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/504/2021_2022__E6_96_B0_E6_97_A7_E5_9B_BA_E5_c42_504481.htm

为了更快地与国际会计接轨，适应我国经济体制改革的不断深化和市场经济的不断发展，我国自2001年和2006年先后两次颁布了会计准则

。2006年颁布的会计准则（简称为新会计准则）对2001年颁布的会计准则（简称为原会计准则）进行了较大的修改，减少了企业在执行会计准则时的选择余地，缩小了与国际会计准则的差距，将对我国企业的会计核算体系产生深远的影响

。本文对新旧固定资产准则作一比较，以探讨其优点、缺点和改进建议。

一、新固定资产准则的优点 财政部于2006年2月发布了《企业会计准则第4号固定资产》与2001年发布的《企业会计准则固定资产》相比，具有较大的优点。概括起来有以下几个方面：1.准则结构更加简洁。旧准则分为引言、定义、确认、初始计量、折旧、后续支出、减值、处置、披露等。新准则将定义与确认合并为确认，折旧和后续支出合并为后续计量，取消减值，改由《企业会计准则第8号资产减值》予以规定，调整为总则、确认、初始计量、后续计量、处置、披露等。通过调整，使新准则在结构上更加简洁。2.固定资产的概念和范围重新进行了界定。在固定资产的概念上，取消了定义固定资产的价值标准，引用了“使用寿命超过一年”的说法，基本采用了《国际会计准则第16号不动产、厂场和设备》的相关定义，认为固定资产是指同时具有下列特征的有形资产：为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的；使用寿命超过一个会计年度。明确固定资产应同

时满足下列两个条件才能予以确认：一是与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业；二是该固定资产的成本能够可靠的计量。并且规定，与固定资产有关的后续支出，符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本；不符合固定资产确认条件的，应当在发生时计入当期损益。

3.固定资产的初始计量进一步明确。

新准则规定，固定资产应当按照成本进行初始计量，并且提出了公允价值的概念，对于抑制投资各方，特别是关联企业之间投资的恶意操纵和利润转移具有重要意义。并分别规定了不同情况的计量依据：外购固定资产的成本，包括购买价款、相关税费、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；自行建造固定资产的成本，由建造该项资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成；投资者投入固定资产的成本，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；非货币性资产交换、债务重组、企业合并和融资租赁取得的固定资产的成本，应当分别按照《企业会计准则第7号非货币性资产交换》、《企业会计准则第12号债务重组》、《企业会计准则第20号企业合并》和《企业会计准则第21号租赁》确定。并且明确规定，对于特定行业的特定固定资产，比如石油天然气企业油气水井及相关设施的弃置、核电站核废料的处置等，应当考虑预计弃置费用因素，计入固定资产成本。规定企业在确定时应当考虑预计弃置费用因素。一般企业固定资产成本不预计弃置费用。新准则对于以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，规定要按照各项固定资产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

。新准则认为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，固定资产的成本应当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《企业会计准则第17号借款费用》应予资本化的以外，应当在信用期间内计入当期损益。并且规定应计入固定资产成本的借款费用，按照《企业会计准则第17号借款费用》处理。

4.固定资产后续计量方面更具有指导意义。在后续支出方面，新准则规定，固定资产发生后续支出时，其确认原则与初始确认固定资产的原则相同，即该固定资产包含的经济利益很可能流入企业，该固定资产的成本能够可靠的计量。发生的后续支出只要符合以上两个特征，则应将其计入该项固定资产的入账价值。新准则只规定固定资产应当按月计提折旧，并根据用途计入相关资产的成本或者当期损益。并规定，企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式，合理选择固定资产的折旧方法，主要有年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。取消了固定资产减值的规定，改由《企业会计准则第8号资产减值》界定。而根据《企业会计准则第8号资产减值》的规定，企业应当计提固定资产减值准备，并规定资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。新准则规定，企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法。一经确定，不得随意变更。并且固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更，即这些改变应当采用未来适用法，不需要进行追溯调整。但是，企业在每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核时，使用寿命预计

数、预计净残值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、调整预计净残值，不作为会计估计变更。

5.增加了固定资产处置的新规定。新准则规定了固定资产终止确认的条件：一是该固定资产处于处置状态；二是该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。同时规定：企业持有待售的固定资产，应当对其预计净残值调整。6.减少了固定资产披露方面的规定。旧准则规定对于已承诺将为购买固定资产支付的金额，暂时闲置的固定资产账面价值，已提足折旧仍继续使用的固定资产账面价值，已退废和准备处置的固定资产账面价值进行披露。新准则未作上述披露要求。

二、新准则的不足之处 新会计准则的颁布和实施，无疑对我国会计工作具有重要的推动作用。但是，根据会计理论和实际工作来看，新固定资产准则也存在着不足之处，将制约会计理论和实际工作的健康发展。其不足之处有：1.新准则没有涉及接受捐赠的固定资产和盘盈的固定资产的计量，使得会计人员遇到企业接受捐赠和盘盈固定资产时无法确定其账面价值。2.关于折现率的确定。新准则从三个方面涉及到折现的问题：对购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付的，以购买价款的现值确定固定资产成本、弃置费用和预计净残值。这就需要确定折现率，让会计人员难于把握确定一个合适的折现率。3.关于后续支出的判断问题。固定资产的后续支出通常包括固定资产在使用过程中发生的日常修理费、大修理费用、更新改造支出、房屋的装修费用等。对于固定资产发生的更新改造支出、房屋装修费用等，新准则规定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；不符合确认条件的，应当

在发生时计入当期管理费用。在会计实务中会计人员有时很难划分清楚，从而导致利润不实。

4.在折旧方面，新准则未规定对取得固定资产从何时开始计提折旧，使得会计工作人员无法确定对新增固定资产和报废处置固定资产折旧的计提时间。

5.在固定资产的定义上，新准则只给出两条判断标准，取消了价值判断标准。强调企业根据自身生产经营特点和市场情况来确认固定资产，充分利用市场达到优化配置资源的目的。表面上看，给企业判断固定资产以更大的灵活性，但是如果会计人员难以判断准确，特别容易将“固定资产”和“包装物及低值易耗品”混淆，很有可能成为企业操纵利润的手段。

三、几点建议

我国会计准则的修改，标志着我国会计制度与国际会计接轨的重大突破。虽然当前执行的新固定资产准则在指导性、灵活性等方面具有一定的优越性，但仍然存在着以上不足。针对不足提出建议：

1.关于接受捐赠的固定资产和盘盈的固定资产的计量，本文建议可以区别不同情况进行计量，按照公允原则确定其成本。固定资产有账面价值的，按照账面价值计量；没有账面价值的，或按照重置成本计量，或按照可变现净值计量，或按照现值计量，并充分考虑公允性，使其价值尽量符合实际。

2.折现率的确定可借鉴《企业会计准则第21号租赁》的规定，可以采用租赁内含利率、租赁合同规定的利率、同期银行贷款利率作为折现率，来确定固定资产成本、弃置费用和预计净残值。当然，以这些利率作为折现率的时候，应当注意其公允性。

3.对于固定资产后续支出中的更新改造支出、房屋装修等两类费用，本文认为在一般情况下确认为固定资产成本。因为在实际工作中，这两类费用发生后都会使固定资产延长使用寿命。当

然，如果固定资产更新改造失败，则可将其支出计入当期管理费用。

4.在计提折旧的时间上，建议按照原准则的规定确定，即当月增加的固定资产，当月不提折旧，下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月仍提折旧，下月起停止计提折旧；或者确定一个其他统一的方法，便于企业统一遵守。

5.根据新准则关于固定资产的判断标准，制定详细的划分方法，为确认固定资产提供依据，从而规范企业固定资产的核算。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com