

对固定资产弃置费用会计处理具体方法的修正会计硕士考试  
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/540/2021\\_2022\\_\\_E5\\_AF\\_B9\\_E5\\_9B\\_BA\\_E5\\_AE\\_9A\\_E8\\_c74\\_540027.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/540/2021_2022__E5_AF_B9_E5_9B_BA_E5_AE_9A_E8_c74_540027.htm)

固定资产的弃置费用通常是指根据国家法律和行政法规、国际公约等规定，企业承担的环境保护和生态恢复等义务所规定的支出，如核电站、油气资产等的弃置和恢复环境义务等。就我国会计准则体系的构建过程而言，弃置费用概念的提出具有重要意义。众所周知，我国经济的快速发展是以高昂的环境成本为代价的，这种环境成本很少通过会计核算使之内化为企业成本，大部分外化为社会成本，即表现为所谓的企业外部负效应，结果导致我国部分企业成本信息失真，负有固定资产弃置后环境治理义务的企业整治环境的动力不足。弃置费用会计处理模式的建立，为特殊行业的特定企业通过逐步建立支付储备，最终有足够的财力承担环境恢复义务奠定了制度基础。我国《企业会计准则第4号固定资产》应用指南对固定资产的弃置费用作了一般性规定，要求企业应当根据《企业会计准则第13号或有事项》的规定，按照现值计算确定计入固定资产成本的金额和相应的预计负债。2007年版的注册会计师考试辅导教材和会计中级职称考试辅导教材对弃置费用的会计处理介绍了具体的方法，即对于这些特殊行业的特定固定资产，企业应当按照弃置费用的现值计入相关固定资产的成本，同时确认相应的预计负债；在固定资产的使用寿命内按照预计负债的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用应当在发生时计入财务费用。会计中级职称考试辅导教材列举的例题如下（注册会计师考试辅导教材的例题类似）：甲公司主

要从事化工产品的生产和销售。2007年12月31日，甲公司一套化工产品生产线达到预定可使用状态并投入使用，预计使用寿命为15年。根据有关法律，甲公司在该生产线使用寿命届满时应对环境进行复原，预计将发生弃置费用2 000 000元，甲公司采用的折现率为10%。甲公司与弃置费用有关的账务处理如下：

(1) 2007年12月31日，按弃置费用的现值计入固定资产原价

$$\text{固定资产原价} = 2\,000\,000 \times (P/F, 10\%, 15) = 478\,800 \text{ (元)}$$

借：固定资产478 800 贷：预计负债478 800

(2) 2008年12月31日～2022年12月31日利息费用的计算见表1。

2008年12月31日，确认利息费用的账务处理如下：借：财务费用47 880 贷：预计负债47 880

2009年～2022年，确认利息费用的账务处理比照2008年的相关账务处理。

固定资产弃置费用与固定资产清理费用不同，只局限于少数企业的特定资产，所以，固定资产弃置费用会计处理方法的牵涉面比较窄。从制定准则的成本效益原则考虑，固定资产弃置费用会计处理方法的适度简化是可行的。但这种简化必须建立在科学合理的基础上，不能违背常理，混淆会计事项的经济实质。如果作深入分析，就会发现上述处理过程和结果有些牵强，有必要设计更合理的方法对弃置费用进行会计处理。

弃置费用支付时点在固定资产寿命的终结点，企业只有及时足额支付弃置费用，才能顺利履行相应的义务。弃置费用的会计处理必须正确反映弃置费用支付储备的形成过程，从财务角度看，这一过程实质上是一个融资的过程。将终结点将要支付的弃置费用折算为现值计入初始点固定资产价值，目的在于通过固定资产折旧方式将这一部分价值分期计入成本费用，在补偿的基础上形成未来的支付储备。从资金时间价值角度看

，弃置费用的现值与终结点的弃置费用虽然数量上不相等，但价值上是等价的。在固定资产寿命期内通过成本费用补偿形成的现金流入量，其现值应当等于弃置费用的现值，其终值应当等于弃置费用，因而可以称之为等价现金流量。弃置费用的现值在初始点一次性计入固定资产价值，并没有实物资产与之对应，实质上是一种虚拟资产。这部分价值必须在固定资产寿命期内逐年计入成本，逐年从收入中得到补偿并形成未来弃置费用的支付储备。在固定资产达到预定可使用状态的初始时点，计入固定资产初始价值的弃置费用现值不能一次性计入第一年的成本费用，因而不能直接形成初始时点的支付储备。既然在初始点不能全部直接形成现金流入量，这部分价值就不能构成初始点的支付储备，此时将这部分价值全部作为“预计负债”入账就不合理，以此为基础开始计提利息费用就是错上加错。笔者建议将这部分固定资产初始价值计入“未确认融资费用”，根据每年实际计提的折旧额进行摊销，同时确认相应的“预计负债”。我国的固定资产折旧方法，不论是平均直线法还是加速折旧法都不直接考虑资金时间价值，通过折旧所形成的现金流入量不能超过固定资产原值。在实际利率大于零的情况下，这部分现金流入量的现值必定小于固定资产原值。因此，不论是采用平均直线法还是加速折旧法都不能确定与固定资产初始价值等价的现金流量。比较合理的方法是用固定资产初始价值乘以投资回收系数，确定每年最低投资补偿额。每年的最低投资补偿额与当年折旧额之间的差额计入“财务费用”，同时确认与“财务费用”对应的“预计负债”，但每年为未来弃置费用形成的支付储备以该年最低投资补偿额为限。这种方法既考

考虑了固定资产的摊余成本（初始摊余成本等于固定资产原值），又考虑了实际利率（以实际利率确定投资回收系数），符合《企业会计准则第4号固定资产》应用指南的精神。基于以上分析，上述教科书例题的会计处理应作适当的修正。

（1）2007年12月31日，按弃置费用的现值计入固定资产原价  
固定资产原价=2 000 000 × (P/F, 10%, 15) =478 800（元）  
借：固定资产478 800 贷：未确认融资费用478 800（2）2008年12月31日～2022年12月31日未确认融资费用、财务费用的计算见表2. 2008年12月31日，计算未确认融资费用、确认财务费用的账务处理如下：借：未确认融资费用31 920 贷：预计负债31 920 借：财务费用31 029.47 贷：预计负债31 029.47 2009年～2022年，计算未确认融资费用、确认财务费用的账务处理比照2008年的相关账务处理。2023年1月1日支付弃置费用的账务处理如下：借：预计负债2 000 000 贷：银行存款2 000 000

百考试题编辑整理 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](http://www.100test.com)