

也谈固定资产 弃置费用的会计处理

华北电力大学工商管理学院 刘祖基 刘渊

《财会月刊》(会计)2009年第二期刊登了何宗宁同志的《固定资产弃置费用之处理》(以下简称《何文》)。笔者通过认真研读后发现该文存在若干不妥之处,现提出并与何宗宁同志商榷。

一、弃置费用是否应该计入固定资产成本

《何文》认为弃置费用不应计入固定资产成本,原因在于弃置费用不符合资产的定义和确认条件。笔者认为,弃置费用应该计入固定资产的成本。企业将一项资产认定为固定资产需要满足两项标准,一是符合定义,二是符合确认条件。固定资产的定义是“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期间的有形资产”,确认条件是“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地计量”。

1. 符合固定资产的定义。弃置费用是特殊企业在购进资产时必须承担的保护环境和生态恢复等义务所发生的确切支出。这种支出实质上是一种间接的、为保证企业正常经营而发生的不可避免的支出。此外,发生弃置费用的购入资产肯定是使用寿命超过一个会计期间的有形资产,因而弃置费用符合固定资产的定义。

2. 符合固定资产的确认条件。根据《企业会计准则第4号——固定资产》的规定,对于购置的环保设备和安全生产等资产,其使用不能直接为企业带来经济利益,但有助于企业从相关资产获得经济利益,或者将减少企业未来经济利益流出,对于这类设备企业应将其确认为固定资产。弃置费用虽然不会为企业带来直接的经济利益,但弃置费用是企业为了承担保护环境和生态恢复等义务所发生的一项环境成本,企业为此将减少未来由于污染环境而需要支付的环境净化费或罚款。因此,弃置费用符合固定资产确认的第一个条件。在初始确认预计弃置费用时,应将预计弃置费用的现值计入固定资产的成本,其成本也是能可靠计量的。因此,弃置费用满足固定资产的确认条件,应当计入固定资产成本。

二、弃置费用是否应该计入资本公积

《何文》认为弃置费用不属于费用,而符合损失的定义,因此可通过“资本公积”科目进行核算。笔者认为上述观点是失实的。诚然,弃置费用属于企业非日常活动中发生的事项,但是弃置费用在发生时按现值借记“固定资产”科目,贷记“预计负债”科目,这只会涉及企业资产和负债的变动,并不会导致所有者权益的变化。因此,弃置费用不属于直接计入所有者权

益的损失,更不能通过所有者权益中的“资本公积”科目进行核算。

三、结论

弃置费用应当计入固定资产成本,企业应遵循会计准则的规定,按照弃置费用的现值计算确认应计入固定资产成本的金额和相应的预计负债。另外,将弃置费用计入固定资产成本有以下三个方面的好处:

1. 符合配比原则。弃置费用是特殊企业进行生产经营的一种不可避免的代价,这种代价实质上就是企业的一项生产成本。将弃置费用计入固定资产成本实现了收入与成本的配比。随着经济利益的流入,将未来需要支付的费用分别以计提折旧和计入财务费用的形式列入当期损益,避免了资产报废时需要支付大量的费用但没有相应的收入相配比的问题。

2. 减轻了固定资产使用终了时企业必须支付弃置费用的支出负担。弃置费用是企业必须承担的未来义务,也是为企业未来减轻支付负担的一种计量方法。此外,弃置费用明确了企业必须承担的社会责任,在企业生产经营过程中通过固定资产折旧的形式,逐步积累保护环境和生态恢复等所需要的资金。

3. 有利于实现我国会计计量方式的国际趋同。弃置费用的相关规定解决了特殊固定资产初始成本的计量问题,与国际会计准则的处理方法是一致的。这满足促进我国经济发展的需要。○

对《有关包装物押金的 纳税筹划》一文的异议

东华理工大学经济与管理学院 郑小平

《财会月刊》(会计)2008年第四期刊发了梁文涛同志的《有关包装物押金的纳税筹划》(简称《梁文》)。《梁文》提出,对于包装物的纳税筹划,筹划思路是:既不随同产品作价出售,也不收取租金,而是收取包装物押金。笔者对其提出的观点(变“包装物随同产品出售”为“收取包装物押金”,变“收取包装物租金”为“收取包装物押金”)作了较为详细的分析,并以实例进行了验证。笔者认为,梁文涛同志并没有正确理解纳税筹划的目标。众所周知,纳税筹划的最终目标是实现税后利润最大化,而减轻纳税负担只是实现税后利润最大化的一种手段。《梁文》所提出的观点,是基于纳税负担最小化所得出来的结论,自然是不合理的。下面笔者对《梁文》中所列举的两个实例进行分析(以下分析均不考虑企业所得税的影响)。

例1:甲公司2006年7月销售汽车轮胎1万件,每件价格2340元,另外包装物的价格为234元/件(为了更好地进行分析,笔者将《梁文》中的不含税价格调整为含税价格)。假