

# 固定资产折旧新变化

□ 李嘉亮

自2019年1月1日起,新政府会计制度正式开始执行。本次政府会计制度改革力度之大,前所未有。改革不仅将之前的预算会计改为财务会计和预算会计双体系核算,同时改革重要点在于加强了资产管理,对行政事业单位固定资产进行折旧。这是建立现代财政制度,政府部门体制改革,转变政府职能的必然要求。补提折旧能更加准确、完整地反映政府部门的资产价值,有利于政府对资产的管理与使用,为如实反映政府“家底”提供依据。



## 一、政府会计制度下对资产管理的要求

### (一)资产管理更“全”

根据《政府会计准则——基本准则》资产的定义,资产的范围从以前的单位占有和使用资产,扩大到单位控制的资产,不仅包括单位占有和使用的,同时也包括单位经手管理的资产。为了经管资产核算更清晰,《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》规定,单独设置公共基础设施、文物文化资产、政府储备物资、保障性住房等经管资产类一级会计科目,进行单独核算统计。自此,国有资产的管理范围更全面。

### (二)资产管理更“实”

根据《政府会计准则第3号——固定资产》要求,行政事业单位应当按月对固定资产计提折旧,彻底结束不计提折旧的历史,夯实政府资产价值。而且本次改革要求,固定资产计

提折旧是实提,固定资产应计的折旧额为其成本。

### (三)资产管理更“细”

随着资产计提折旧的施行,配套的单位资产管理也需更加细化。由于资产折旧工作是资产部门与财务部门配合完成,资产部门按月从卡片中提取折旧金额,财务部门进行记账,这就要求资产部门与财务部门至少按月进行对账,资产管理更加细化。

## 二、固定资产折旧的操作方法

新制度实施前,大部分行政事业单位固定资产都不提折旧,造成固定资产一直以初始价值在账面上列示,资产的损耗信息无法在报告期内显示,不能准确反映资产的实际价值,不利于国有资产管理。针对上述情况,《政府会计制度》在核算内容上引入固定资产计提折旧,有效解决了资产价值虚高的情形,同时也符合“实物管理与价值管理相结合的原则”。

现根据新制度的要求,对行政事业单位固定资产如何计提折旧作一分析。

### (一)固定资产折旧的范围

按照准则规定,会计主体应当对主体所有的全部固定资产计提折旧,但以下资产项目除外:(1)文物和陈列品;(2)图书、档案;(3)动植物;(4)单独入账的土地;(5)以名义金额计量的固定资产外。

按照《政府会计准则第3号——固定资产》及其应用指南的相关规定,固定资产需计提的折旧为其成本,不考虑预计净残值。暂时未取得其价值依据的资产应以暂估价入账,并对其计提折旧,待实际成本确定后,不需要再调整原已计提的折旧额。

### (二)固定资产折旧的方法

会计主体可以根据本单位实际情况,充分考虑固定资产服务潜力或经济利益的预期实现方式,选择采用年

限平均法或者工作量法对固定资产计提折旧。折旧方法一经确定,为了保证其一贯性不得随意变更,在报表附注进行披露。

(1)年限平均法。年限平均法的公式为:本月应计提折旧=固定资产原值/折旧年限/12,使用年限平均法计提折旧的资产为各期使用价值变化不大、可平等分摊各期价值、年限较长、无形损耗较少的固定资产,如房屋及建筑物等。对于技术含量较低或更新换代程度不强、各期使用价值区别不大,或经济效益预期实现方式与使用年数没有明显关系的固定资产,如家具、空调、电脑等,建议采用直线法。

(2)工作量法。工作量法是指按照固定资产预计完成的工作总量平均计提折旧的方法。如用于外出使用的交通工具,资产价值的损耗与其行驶里程数有关,如使用年限平均法折旧不符合配比原则,所以应采用工作量法计提折旧。工作量法的计算公式为:本月应计提折旧=固定资产原值×(本月行驶里程数/预计可行驶里程数)。大型精密机床以及运输设备等固定资产,各月的工作量一般不很均衡,价值较高,采用平均年限法计提折旧,成本和效益不相符,建议使用工作量法。

### (三)固定资产折旧年限的确定

会计主体应当根据《政府会计准则第3号——固定资产》应用指南中折旧年限表的规定,结合固定资产的实际情况,确定折旧年限,一经确定,不得随意变更,并在报表附注中进行披露。

### (四)固定资产折旧起止

按月计提固定资产折旧,新增加的固定资产当月计提折旧,本月减少

的,本月起不再计提折旧。不管使用与否,提足折旧的固定资产,都不需要再提折旧。提前报废的,也不再补提。

### (五)资产折旧新旧制度衔接

新制度实施前未提折旧的,应当对固定资产补提折旧。核实旧制度下记载的固定资产(包括盘盈的)至2018年年底已使用年限、按照应用指南规定的折旧年限以及规定的折旧方法计算应补提折旧额,应补提的折旧额=成本×月折旧率×已使用的月份数。应补提的折旧额采用追溯调整法借记“累计盈余”,贷记“固定资产累计折旧”。

盘点时出现账实不符,应分两种不同情况分别处理:

第一盘盈固定资产,按照新制度第三章固定资产的初始计量有关规定:盘盈的固定资产经有资质的评估机构评估的,初始入账价值为评估价值;未评估的,以其重置成本为初始入账价值,借记“固定资产”,贷记“累计盈余”。除不需要计提折旧的五类资产外,盘盈的固定资产同样需要按新制度的规定进行补提折旧,按固定资产的用途不同将计提的折旧分别计入“业务活动费用”“单位管理费用”“经营费用”等。同时登记固定资产卡片。

第二盘亏固定资产应先查明原因,核实责任后向财政部门提出申请,待财政部门批复、备案后才能做出会计处理:将盘亏固定资产的账面价值,借记“待处理财产损益”科目,已计提的折旧额,借记“固定资产累计折旧”科目,按照固定资产的账面余额,贷记“固定资产”科目;办理注销固定资产卡片手续。

通过上述新旧制度衔接以及相关的会计处理后,就可以将“固定资产”

和“固定资产累计折旧”科目余额填入资产负债表相对应的“期初数”栏。

## 三、政府会计制度下固定资产折旧政策的改进建议

### (一)衔接前应做好准备工作

对单位所有资产进行清产核资,摸清家底,按照原已登记的资产卡片确定资产使用情况、使用年限等相关信息。将补提后科目余额发生的影响情况在会计报表附注中详细列示。

(二)加强会计基础工作管理,及时更改固定资产管理卡片

卡片信息填写完整、正确。特别关注已提足折旧仍继续使用的固定资产,做好备查登记。

(三)组织人员培训,提高专业素养

单位按照现行制度,结合本单位实际情况,系统全面组织财会人员和资产管理人员进行培训,不断提高财会人员与资产管理人员的业务素质,高效完成本次新旧制度衔接。提高财会人员及资产管理人员的思想觉悟,更新思想观念,使其认识到固定资产折旧的重要性,更加热情地投入到工作中去,从而提高固定资产管理的工作效率。

### (四)加强单位内部的监督和管理

根据政府会计准则的规定,及时制定、修改本单位相关管理制度。提高单位部门负责人的责任意识,建立健全本部门管理制度,将资产管理落实到个人,确保资产计提折旧工作能够做到高效、透明,避免暗箱操作,确保每项计提折旧工作都受到有效监督。 ■

(作者单位:杭州用友政务软件有限公司)