

第一节 固定资产的确认和初始计量

（四）存在弃置费用的固定资产

企业应当按照弃置费用的现值计算确定应计入固定资产成本的金额和相应的预计负债。

确认弃置费用形成的预计负债后，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。

会计分录为：

预计弃置费用时

借：固定资产

 贷：预计负债 [弃置费用现值]

每期按实际利率计提预计负债利息时：

借：财务费用

 贷：预计负债

由于技术进步、法律要求或市场环境变化等原因，特定固定资产的履行弃置义务可能发生支出金额、预计弃置时点、折现率等变动而引起的预计负债变动，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。

① 假设某固定资产账面价值为 80 万元，预计负债减少了 20 万元。

借：预计负债 200,000

 贷：固定资产 200,000

② 当预计负债减少额超过固定资产账面价值时：

假设某固定资产账面价值为 30 万元，预计负债减少了 50 万元。

首先以固定资产账面价值为限扣减固定资产成本：

借：预计负债 300,000

 贷：固定资产 300,000

超出部分确认为当期损益：

借：预计负债 200,000

贷：营业外收入 200,000

(2)对于预计负债的增加，增加该固定资产的成本。

①假设某固定资产账面价值为 100 万元，因特定原因预计负债增加了 15 万元。

借：固定资产 150,000

贷：预计负债 150,000

提示：

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。

②例如，该固定资产的使用寿命结束，预计负债又发生了 5 万元的变动（假设增加）：

借：营业外支出 50,000

贷：预计负债 50,000

【提示】

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。

【例题】乙公司经国家批准 2×22 年 1 月 1 日建造完成核电站核反应堆并交付使用，建造成本为 2 500 000 万元。预计使用寿命 40 年。根据法律规定，该核反应堆将会对生态环境产生一定的影响，企业应在该项设施使用期满后将其拆除，并对造成的污染进行整治，预计发生弃置费用 250 000 万元。假定适用的折现率为 10%。2×26 年 12 月 31 日，由于技术进步，乙公司预计发生的弃置费用由 250000 万元下降至 200000 万元。假定适用的折现率不变。核反应堆属于特殊行业的特定固定资产，确定其成本时应考虑弃置费用。

答案：

(1) 2×22 年 1 月 1 日，弃置费用的现值=250 000 × (P/F, 10%, 40) =250 000×0.0221=5 525 (万元)

固定资产的成本=2 500 000+5 525=2 505 525 (万元)

借：固定资产	25 055 250 000
贷：在建工程	25 000 000 000
预计负债	55 250 000

(2) 计算第 1 年应分担的利息费用=55 250 000×10%=
5 525 000 (元)

借：财务费用	5 525 000
贷：预计负债	5 525 000

以后年度，企业应当按照实际利率法计算确定每年财务费用，账务处理略。

(3) 2×26 年 12 月 31 日，该核反应堆已使用满 5 年，按照实际利率法计算确定每年的利息费用之后，弃置费用的现值=250000×(P/F, 10%, 35)=250000×0.0356=8900(万元)
进一步考虑弃置费用下降的影响之后，弃置费用的现值=200000×(P/F, 10%, 35)=200000×0.0356=7120(万元)。

2×26 年 12 月 31 日，乙公司的账务处理如下：

借：预计负债——××核反应堆——弃置费用	17800000
贷：固定资产——××核反应堆	17800000

(89000000-71200000)

调整后的固定资产账面价值，应在固定资产剩余使用年限内计提折旧。

(4) 2×27 年 1 月 1 日，考虑弃置费用下降影响后的预计负债余额与弃置费用的现值相等，即 7120 万元。2×27 年应负担的利息费用=7120×10%=712(万元)。

借：财务费用	7120000
--------	---------

贷：预计负债——××核反应堆——弃置费用	7120000
----------------------	---------

如果以后年度预计弃置费用等未发生变化，企业应当按照实际利率法计算确定每年的财务费用。

假定以后年度，乙公司预计发生的弃置费用未改变，但由于折现率、预计弃置时点发生变化而引起预计负债变动，乙公司也应当按照相同原则对固定资产的成本进行调整，调整的固定资产，在固定资产剩余使用年限内计提折旧。后续乙公司应当使用变化后的折现率计算确定

每年的财务费用。