

新会计制度下的固定资产管理

——以 WL 单位为例

● 任晔

新会计制度充分借鉴企业核算方法，可提高公共部门财务报告的科学性和会计信息可比性，以及固定资产的使用效率。但是，由于新会计制度中关于固定资产会计科目以及核算方式等内容的调整，必将对公共部门原有会计工作造成重大冲击。为此，本文以 WL 单位为例，分析新会计制度对 WL 单位固定资产确认、核算与计提折旧等方面的影响，并从加强财务人员培训、加强信息化建设、建立全程性管理制度等方面，提出确保 WL 单位新会计制度顺利实施的措施，为 WL 单位及类似公共部门新会计制度的顺利实施提供借鉴。

随着我国经济的飞速发展，特别是国家治理体系的不断完善，与国有资产管理体制改革持续深化，对公共部门固定资产管理提出了更高要求。为此，自 2019 年起，我国开始实施新的会计制度，以解决行政事业单位固定资产管理存在的预算编制脱节、会计核算有误等问题。在此背景下，本文以 WL 单位为例，将通过对新旧会计制度制定的原因及其内容进行对比分析，提出 WL 单位在新会计制度下的固定资产管理优化措施。

新会计制度概述

新会计制度的制定原因。第一，全面反映资产负债的需求。改制前的政府会计制度难以全面反映单位的资产情况，其原因主要有两个方面：一方面，原会计制度对资产要求划分不够细致，固定资产大类划分宽泛，导致科目核算有过多内容，对各类资产的数量与价值难以切实掌控。另一方面，原会计制度仅在新增和处置时对固定资产进行会计核算，未明确规定固定资产折旧，导致固定资产的账面机制虚增，不利于固定资产管理。因此，新政府会计制度应运而生。

第二，建立绩效评价体系的基础。客观获取真实会计信息是构建公共部门绩效评价体系的前提，对运行成本进行准确核算，才能提供真实客观的会计信息。但是，原政府会计制度由于不核算运行成本、没有设立成本费用类要素、固定资产虚提等，导致会计信息难以准确反映公共部门的运行成本，难以对公共部门的运行效率与绩效进行准确评价。为此，为了规范公共部门行为，提升公共部门的管理能力与服务能力，政府会计制度亟需改革，为建立科学的公共部门绩效评价体系奠定坚实的基础。

第三，建立现代财政制度的要求。原有政府会计制度多达十余项，不同主体的会计制度存在差异，不仅导致会计科目与报表结构差异，同时也导致了核算方法的不同。因此，基于原政府会计制度，各部门间的会计信息难以直接对比，不利于公共部门运行状况的横向评价，同时也导致同一部门下的各类单位无法进行财务报告合并，严重阻碍了现代财政制度的建立。

为此，必须要适度分立预算会计与财务会计，清查各公共部门的资产、负债情况，并据此进行财务报告与决算报告的编制，这为提高公共部门工作绩效、防止国有资产流失和完善国家治理体系等都有非常重要的意义。

新会计制度的内容变化。第一，调整会计科目分类。一方面，新会计制度细化了资产分类，例如将存货细分为在途、加工、库存、储备等具体细类，更有利于提供准确的会计信息，并新增了保障性住房、公共基础设施等科目，以提供更清晰的各类资产损耗会计信息。另一方面，将资产要素划分为固定资产、货币资金、无形资产、应收预付款和存货等，并根据公共

表 1 WL 单位固定资产构成情况表 (单位: 万元)

年份	土地、房屋及构筑物	通用设备	专用设备	家具、用具、装具及动植物
2019 年	3835.19	2151.11	10.2	126.98
2020 年	3827.29	2283.35	8.68	129.28
2021 年	4143.97	2305.54	8.68	136.98

表 2 2021 年末 WL 单位固定资产情况表 (单位: 万元)

资产大类	土地、房屋及构筑物	通用设备	专用设备	家具、用具、装具及动植物	合计
资产原值	4143.97	2305.54	8.68	136.98	6595.17
补提折旧	2120.96	1648.77	6.36	66.18	3842.27
2021 年折旧	176.99	239.85	1.35	9.34	427.53
资产现值	1846.02	426.92	0.96	61.46	2335.36

部门提供公共服务的特殊性, 新增保障性住房、文物 / 文化资产等可反映公共部门受托责任的履行情况。

第二, 规范资产核算方法。一方面, 新会计制度对保障性住房和文物 / 文化资产进行单独确认与计量, 用以公开涉及民生住房项目信息和更好反映具有历史价值的文物 / 文化资产, 并明确了公共基础设施与政府储备物资的确认标准, 有利于对不同类别资产的核算与管理。

另一方面, 新会计制度规范了资产的计量方法, 重新评估了价值的应用, 并对名义金额作出更加严格的规定。明确了使用名义金额计量方法的资产类别, 同时也明确名义金额计量的具体情况, 以提供更加全面准确的资产信息, 降低各单位滥用名义金额所带来的风险。

第三, 重构会计核算基础。原会计制度采用预算会计体系, 突出预算管理的职能, 以收付实现制为会计核算的基础, 重视公共部门的预算执行情况。全面引入权责发生制作为会计核算基础, 并与收付实现制一起, 共同构筑财务会计与预算会计的核算基础, 形成财务会计与预算会计的适度分离。

同时, 新会计制度增加平行记账的规定, 全部采用财务会计的核算模式对经济业务进行记账, 采用财务会计和预算会计两种核算模式对年度预算业务同时记账, 以更好地完善预算会计功能, 同时加强财务会计功能。

WL 单位固定资产管理现状

WL 单位固定资产概况。WL 单位为正县级行政单位, 主要负责承担行政区内产品质量安全监督工作。截至 2021 年底, WL 单位的固定资产构成情况如表 1 所示。

WL 单位固定资产数量大, 除土地、房屋等 (62.75%) 外, 主要集中在通用设备上 (34.91%), 而专用设备、档案、家具用具等固定资产的占比不到 3%, 单价过高的设备较少。WL 单位 2021 年末的固定资产情况如表 2 所示。

新会计制度对 WL 单位固定资产管理的影响。第一, 影响固定资产的确认。新会计制度对固定资产的判定标准进行了一定的调整, 即资产预计使用时间在一年及以上, 资产使用时不会改变资产原有形态。但是如果资产属于相同类别大批量资产时, 即使其资产价值达不到标准, 也可被划分为固定资产。这就使得 WL 单位中原不被认为固定资产的图书、档案等在新会计制度中被视为 WL 单位的固定资产。

按照 2021 年底 WL 单位的图书、档案价值约 382.7 万元计, WL 单位的固定资产数量将增长 5.80%, 这必将对 WL 单位的固定资产管理产生重大影响。

第二, 影响固定资产会计核算。新会计制度的实施, 影响了 WL 单位对固定资产的会计核算, 其主要体现在两方面。一方面, 固定资产分为直接投入使用的固定资产和需要安装的固定资产两类。其中, 采用“固定资产”科目核算直接投入使用的固定资产, 采用“在建工程”核算需要安装的固定资产。另一方面, 当 WL 单位进行改建、扩建时, 先将项目转入“在建工程”, 结束后再转入“固定资产”, 在此过程中不涉及“非流动资产资金”科目。此外, 采用“资产处置费用”处置固定资产, 采用“应缴财政款”替代“应缴国库款”进行科目核算。

第三, 影响固定资产计提折旧。虽然在原会计制度下, WL 单位采用冲抵固定资产反映固定资产成新率的“虚提折旧”的方法, 在一定程度上实现固定资产折旧处理, 但是并未将折旧纳入到成本核算中考量, 导致其难以完整反映 WL 单位的运行成本。而 WL 单位应用新政府会计制度, 直接将 WL 单位的固定资产折旧列入当期费用, 真正实现单位固定资产计提折旧, 以更真实地反映 WL 单位固定资产价值。

新会计制度下固定资产管理的措施

新会计制度的实施, 对 WL 单位的固定资产管理提出更高要求, 这就需要 WL 单位加强固定资产管理, 以落实新会计制度, 具体可从如下几个方面入手。

加强财务人员培训。新会计制度全面引入

责权发生制，这对单位财务人员提出更高业务水平要求。通过专业知识培训及新会计制度的继续教育，加强会计专业知识的交流与学习，提高单位财务人员的工作能力。

在新会计制度实施初期，需要全面清查 WL 单位的固定资产现状，并根据实际情况进行补提折旧，这无疑会在短时间内加大单位财务人员的工作量，这就要求 WL 单位合理安排工作。通过加强财务部门与其他部门的紧密合作，提高固定资产会计核算的效率，促进 WL 单位新旧会计制度的衔接。

此外，WL 单位还需要改变财务与其他业务分离的状态，通过财务与公共部门各项业务的深度融合，将单位现有的财务静态管理变为动态管理，促进财务管理深入参与到单位管理决策中。

加强信息化建设。在新会计制度背景下，固定资产管理系统不仅要实现 WL 单位固定资产的详细类别和数量等信息的管理，还需要能够反映单位内固定资产采购审批、建造安装等各环节的实时状态，保障单位内固定资产财务账与资产账的一致性，便于固定资产各项信息在单位内各部门间的共享。

同时，通过固定资产管理系统，可及时准确披露单位固定资产信息，不仅可避免出现账实不符合、信息滞后的问题，同时也提高了单位财务部门的资金监控能力，有利于保护 WL 单位国有资产。

建立全程性管理制度。受会计制度的影响，WL 单位需要建立全程性管理制度，在固定资产的采购、使用、查清和处置等环节，加强对单位固定资产的管理。

在固定资产使用环节，需要申请者提前说明固定资产性能与相关事项，并核查固定资产状态，确保固定资产安全。同时还需要对单位内固定资产进行定期和不定期清查，避免出现账实不符的情况。

在固定资产清查环节，需要资产管理部門与财务部门预制盘点表，明确单位固定资产的盘点方法与目标，并针对清查后的固定资产账实差异，查明差异的真实原因，保证 WL 单位固定资产账实一致。



在固定资产处置环节，需要指定和严格遵守处置程序，在固定资产处置申请审批通过后，再办理固定资产的产权变更手续，不能随意报废不满足条件的固定资产，切实保护单位国有资产安全。

新会计制度的制定与推动，充分借鉴了企业的核算方法，有效提高了 WL 单位财务会计管理能力，切实反映单位固定资产量值，不仅有利于单位财务报告的科学性、提高了会计信息的可比性和固定资产使用效率，而且节约了 WL 单位的运行成本。但是在新会计制度实施过程中对原会计制度的冲击，也需要 WL 单位加以重视，以确保新会计制度顺利实施。■



新会计制度充分借鉴企业核算方法，可提高公共部门财务报告的科学性和会计信息的可比性，以及固定资产的使用效率。

【参考文献】

- [1] 刘燕汝. 新会计制度对医疗机构财务管理的影响探讨: 评《医院财务与会计实务》[J]. 商业经济研究, 2021(19):193.
- [2] 李超. 新会计制度下饲料企业财务管理模式[J]. 中国饲料, 2021(10):98-101.
- [3] 李静翠. 新会计制度下高校净资产分析与建议: 以南京××大学为例[J]. 会计之友, 2016(19):92-94.
- [4] 李祥寅. 新会计制度下事业单位财务会计与内部控制分析[J]. 财会学习, 2022(23):75-77.
- [5] 黄福伟. 新会计制度下行政事业单位财务管理的创新思考研究[J]. 财经界, 2022(21):122-124.

(作者单位: 泰国格乐大学)

