

一、固定资产修理核算中存在的问题

我国会计制度改革以后,不再计提大修理基金。但是,固定资产大修理应如何进行核算,众说纷纭,认识较为混乱。存在的主要问题有:

1. 不考虑客观条件,将大修理支出和日常修理支出一并核算,直接计入当期成本费用。这样处理因未考虑各期修理支出的多少,会使各期成本费用的负担不够均衡,在大修理支出多的期间,会使成本费用增加;在大修理支出少的期间,会使成本费用降低。

2. 在两次大修理的间隔期内预提大修理费,计入预提费用。这种作法,是计提大修理基金的翻版。但是,在会计制度改革后,负债分为流动负债和长期负债,预提费用属于流动负债,而大修理的间隔期一般较长,预提的大修理费往往在一年以后偿付,不属于流动负债,不应计入预提费用。

二、固定资产修理核算应采用的方法

笔者认为,为了解决上述问题,应首先了解固定资产日常修理和大修理的特点,然后根据具体情况采用不同的核算方法。

日常修理的特点是:修理范围小,费用支出少,修理次数多,间隔时间短。但是应该注意,日常修理的间隔时间短,不一定意味着其受益期限短。这是因为日常修理的范围小,这次修理这一部分,下次修理另一部分,每次修理的部件不一定是同一部件,对于某一部件来说,修理后的受益期也可能较长。

大修理的特点是:修理范围大,费用支出多,修理次数少,间隔时间长。但是也应该注意,大修理的费用支出多,是指某项固定资产的大修理费支出相对每次日常修理费支出而言的,其支出数额在企业全部费用中的比重则不一定较大。

固定资产日常修理和大修理虽然各有特点,但界限的划分则比较困难。此外,固定资产修理间隔时间长短与受益期限的关系不很明确,费用支出数额多少又是相对而言,因此,笔者认为,日常修理和大修理可以一并核算,但得根据不同情况采用不同的核算方法。固定资产修理的核算一般可以采用直接摊销法、分期摊销法、短

期预提法和长期预提法。

1. 直接摊销法

直接摊销法是指将实际发生的修理费支出,直接计入产品成本或当期费用。这种方法适用于修理费支出数额较小或数额虽大但各月比较均衡的企业。数额较小是指全部修理费支出在全部费用中的比重较小。在这种情况下,即使某项固定资产的大修理费支出相对较多,但其在全部费用中的比重较小,按照重要性原则,将其直接计入产品成本或当期费用影响不大。如果全部修理费支出的数额较大但各月比较均衡,即便采用分期摊销法或预提法,各月实际负担的修理费也相差不多。在这种情况下,为了简化核算工作,也可以采用直接摊销法。

采用直接摊销法,应将实际发生的修理费支出,按用途进行分配,借记“制造费用”、“管理费用”、“产品销售费用”和“其他业务支出”等科目,贷记“银行存款”等科目。

2. 分期摊销法

分期摊销法是指对于某月个别数额较大或很大的修理费支出,在本月和以后各月分期摊销的方法。这种方法适用于各月修理费支出基本均衡但某项数额较大或很大的修理费支出,其他修理费支出仍采用直接摊销法。在这种情况下,如果全部修理费支出均采用直接摊销法,将会使该月修理费剧增,使各月修理费的负担不够均衡。

采用分期摊销法,应确定个别数额较大或很大的修理费支出的摊销期限。一般来说,数额较大的修理费

支出,可以在一年以内分期摊销,借记“待摊费用”科目,贷记“银行存款”等科目;数额很大的修理费支出,应在一年以上的期间内分期摊销,借记“递延资产”科目,贷记“银行存款”等科目。分期摊销修理费时,应按用途进行分配,借记“制造费用”、“管理费用”、“产品销售费用”和“其他业务支出”等科目,贷记“待摊费用”或“递延资产”科目。

3. 短期预提法

短期预提法是指在一个会计年度内分月预提修理费的方法。这种方法适用于修理费支出数额较大且各月支出不均衡的企业。在这种情况下,如果采用直接摊销法,会使各月费用负担不够均衡;如果采用分期摊销

关于固定资产 修理核算 的探讨

林 钢

法,则由于需要分期摊销的修理费支出较多,将会增加核算工作量。

采用短期预提法,应估计年度之内的修理费支出总额,将其平均计入各月费用,按用途进行分配,借记“制造费用”、“管理费用”、“产品销售费用”和“其他业务支出”等科目,贷记“预提费用”科目;实际发生修理费支出时,借记“预提费用”科目,贷记“银行存款”等科目。年末,应对“预提费用”科目余额进行调整:如果“预提费用”科目的余额在借方,表示修理费的实际支出数大于预提数,应予以补提,借记有关科目,贷记“预提费用”科目;如果“预提费用”科目的余额在贷方,表示修理费的预提数大于实际支出数,应予以冲销,用红字借记有关科目,贷记“预提费用”科目。采用上述处理方法,“预提费用”科目的全年借方发生额合计数为修理费的实际支出数,贷方发生额合计数为修理费的实际提取数,年末没有余额。采用短期预提法核算的结果,仍是当年实际发生的修理费支出全部计入当年费用。

4. 长期预提法

长期预提法是指在固定资产大修理间隔期(一年以上)内预提修理费的方法。这种方法适用于某项固定资产具有明显的大修理周期,修理费支出数额很大并能够合理预计的企业。在这种情况下,如果采用分期摊销法,实际发生的修理费支出将在其发生以后分期摊销,计入费用,不能提前得到补偿,不符合谨慎原则;如果采用短期预提法,会使发生大修理费支出年份的费用剧增,使各年度修理费的负担不够均衡。

采用长期预提法,应合理预计未来实际发生的大修理费支出,在固定资产大修理间隔期内分月预提,计入有关费用。由于固定资产大修理的间隔期较长,预提的大修理费不属于流动负债,为此,可以设置“递延负债”科目(与“递延资产”科目相对应)。该科目反映预提期在一年以上的各项应付费用。预提大修理费时,应按用途进行分配,借记“制造费用”、“管理费用”、“产品销售费用”和“其他业务支出”等科目,贷记“递延负债”科目;实际发生大修理费支出时,借记“递延负债”科目,贷记“银行存款”等科目。“递延负债”科目的余额也应于实际发生大修理费支出时进行调整:如果“递延负债”科目的余额在借方,表示大修理费的实际支出数大于预提数,应予以补提,借记有关科目,贷记“递延负债”科目;如果“递延负债”科目的余额在贷方,表示大修理费的预提数大于实际支出数,应予以冲销,用红字借记有关科目,贷记“递延负债”科目。

采用这种方法,由于预提期较长,在实际发生大修理费支出以前,“递延负债”科目年末会有贷方余额,相

当于预提了一笔大修理准备金。我国企业所得税法对此没有明确规定,但是各企业在采用这种方法时,应该与税务部门联系。如果允许在固定资产大修理的间隔期内预提大修理准备金,则采用长期预提法符合谨慎原则,在条件具备的情况下,企业应尽量采用;如果不允许在固定资产大修理的间隔期内预提大修理准备金,采用此方法,则应在计算应交所得税时,进行纳税调整。

责任编辑 秦中良



铁路债券利息征收企业所得税

最近,国家税务总局根据一些地区反映的情况,对企业购买铁路债券的利息所得缴纳企业所得税作出明确规定:依据《中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则》及有关规定,纳税人购买国债的利息收入,不计征企业所得税,但其他债券的利息应当纳税。因此,企业购买铁路债券的利息所得,应照章缴纳企业所得税。

本刊记者

国内贸易部提出 企业行使定价权办法

国内贸易部最近根据国内市场运作情况,提出企业行使定价权的6条办法:充分运用价值规律,由企业自主定价或调整价格;以进货价为计划基础,制定市场可销价格,或根据实际情况,采取批量作价、协议作价等多种灵活形式;把作价中包括的费用、税金和利润算为加价率,根据各类商品的流转环节、市场供求及商品特点等具体情况确定价格;合理制定和灵活运用各种商品的差价,可不受过去行政部门规定的差价限制;放开商品价格要求本着“政府放权、企业严管、放而不乱、活而有序”的原则;推行行业协议价格,对与人民生活关系密切、价格较高和市场反应敏感的主要商品价格,要通过行业协议,由企业共同制定。

本刊通讯员