

# 关于企业固定资产折旧问题的思考

虞列贵

目前，各方面对企业固定资产折旧问题议论较多。反映的问题归结起来，一是折旧率偏低，二是固定资产帐面值与重置价格背离，因而导致企业设备陈旧老化，固定资产得不到应有的补偿，企业吃老本严重等。笔者想就这些问题谈点看法，以期抛砖引玉。

(一) 固定资产提取折旧的目的。固定资产在使用的过程中，一方面为企业取得营业收入，另一方面其价值逐渐衰减或消逝。这消逝的价值，在确定企业的收益时，应按资产的成本，依消耗量的比例计算，逐期计入营业成本或费用，与营业收入相比。因此，在会计学上，折旧的目的主要不是为了固定资产的估价，也不是为了积累固定资产的重置资金，而是一种分配费用的方法，是为了企业营业收入与成本费用合理配比。即通过折旧的摊提把固定资产原值的一部分，分配到各会计期间、各部门、各车间，而最终分配到各种产品（或劳务），作为成本费用的一项。如果不是为了使企业收入与成本有一个合理的配比，企业的固定资产可以不提折旧，在购置固定资产时或在最终报废时一次计入成本。因此，认为固定资产提取的折旧不够重置原有的固定资产的观点是同提取折旧的主要目的不相符的。

那么，折旧与固定资产投资回收和固定资产重置是一个什么关系呢？从会计学上讲，固定资产的投资不一定能回收。只有在产品（或劳务）能够销售，而且其销售收入至少能足以包括各项费用（其中包括适当的折旧费）的情况下，固定资产的投资才能逐渐收回。换句话说，企业有利润，才能回收固定资产的投资，没有盈利的企业就不能回收或不能完全回收。在我国，国营企业没有利润的，政府给予补贴，企业固定资产回收是有保证的。

折旧与固定资产重置的关系，只是平时提取的折

旧可以用来增加固定资产设备，包括已消耗的资产的重置。企业折旧的多少，不影响固定资产重置资金的数额。企业要扩大生产能力仅靠折旧费是不够的；企业提取折旧是全部资产，而资产报废不是一齐发生的，是局部、单个发生的，用全部提取的折旧去更换局部资产的报废，还是够用的。这几年，我国企业固定资产迅

速增加也可以说明这一点。

(二) 我国目前企业固定资产折旧率是不是低了。确定固定资产折旧率的高低，需要考虑两个因素，一是固定资产的物理寿命，二是固定资产的经济寿命。从物理寿命看，我国固定资产折旧率是不低的，房屋折旧年限约40年，机器设备约14年。我国折旧率也考虑了固定资产的经济寿命，如技术进步、市场和经营规模等变化使固定资产提前报废的因素。但同发达国家比较，考虑得还不够，如日本机械设备的折旧年限一般为7—8年。不过折旧率的高低也要考虑到技术进步的快慢。日本1950年以前，折旧年限也很长，铁制机械设备的年限为25年。到战后，参考美国的固定资产折旧年限，制定了固定资产折旧率；后根据经济发展和技术进步的情况作了多次修改，才达到现在这个水平。目前，我国大中型企业每年新产品投入市场只有7.64%，要把整个产品更新一遍需要13年，总体上和我国的折旧年限是差不多的。（当然具体到单个设备有快有慢，折旧率的分类也应尽量与之相适应）。折旧率高了，设备提前提完了折旧，没有更好的产品来替换，如强行替换只能造成浪费，不替换也不利于固定资产的管理。

另外，在《国营企业固定资产折旧试行条例》中还有一条补充措施，“由于社会技术进步必须由先进设备替换的落后设备，以及能源消耗高按国家规定应予淘汰的设备，由企业报主管部门审查批准后报废，其未提足的折旧，可以补提”。这就解决了固定资产因经济原因而少提折旧的问题。

从目前来看，我国固定资产折旧率也还存在一些问题，需要加以改进，一是分类还不够细，应参照一些国家的折旧办法作改进；二是一些新兴行业和骨干机械企业的折旧率还低了些，这需要根据国家的财力

情况，结合其它财务制度的改革综合考虑。

(三) 在通货膨胀情况下，提取折旧的固定资产计价问题。会计学的一个基本假设是货币价值量不变。但现实经济活动中，由于通货膨胀，货币的价值量确在不断的变动。因此，折旧基数计价问题在理论界和实际工作者中展开了争论。有的提出要按固定资产重置价值。但在实际工作中也不好操作，一是某一项设备现在值多少钱不好确定；这项设备将来重置时需要多少钱也不准；和它类似的设备现在值多少钱，“类似的”也说不清楚；物价是波动的，当下降时要不要下调等；总之缺乏客观依据。另外，有的提出按物价指数计算，但现在没有一个合适的物价指数可供选用，并且都按一个平均的物价指数折算，行业之间、企业之间又会出现资产价值不真实的情况。从国外来看，包括一些西方发达国家，理论界也在讨论，但实际工作中仍是按固定资产原价计提折旧。只有少数几个通货膨胀非常严重的国家，如巴西，才根据通货膨胀情况调整固定资产原价。为了减轻通货膨胀的影响，西方国家实行快速折旧办法，折旧年限不变，但在固定资产投资的前一两年内就可将固定资产投资收回大部分。

那么我国情况怎么样呢？首先，我国通货膨胀不是一人所说的那么严重。1984年以前，我国物价是非常稳定的，只是1985年以后，才出现了通货膨胀，据测算，1985—1990年重工业产品平均物价指数上涨了50%。而且我国工业企业现有的固定资产有一半是1985年以后才购置的，受物价影响不大。同时，我国没有实行快速折旧办法，但实行税前还贷，企业新建的固定资产投资可用税前利润归还，这就抵消了由于通货膨胀企业少提折旧影响企业固定资产重置的问题。因此，现在对企业固定资产进行全面重估是没有必要的。只有在企业产权发生变动时，应进行重估，防止资产损失。

(四) 在我国现行的企业财务制度下，不存在企业资产得不到重置的问题。有人提出，目前财政向企业折旧基金征收25%的能源交通重点建设基金和预算调节基金，又因通货膨胀企业少提折旧基金，企业固定资产重置发生困难。其实不然，这只是看到了一个方面。在我国现行财务制度上还有另外一些规定：一是企业税前还贷制度。这等于国家每年向企业提供了一笔无偿资金用于固定资产的投资，一年约180多亿元，而每年国家从企业折旧基金中征收的能源交通重点建设基金和预算调节基金不到90亿元；另外，企业留用利润一年有300多亿元，其中也有一部分可用于企

业设备更新改造。总体算账，企业固定资产重置资金是不缺乏的。当然具体到每户企业情况会有所不同。

(五) 一些企业设备陈旧形成的原因和解决的对策。从总体上看，企业设备老化、陈旧的问题不是很突出，这从固定资产原值与净值比的变化可以证明，1984年以来都在68%以上，1988年达到69.9%，这同以往年份差不多。但这不能否认，一些地区、行业、企业确实存在固定资产设备陈旧、落后的突出问题。造成这个问题的原因有以下几种：第一种是历史欠账。一个时期，为了扩大工业规模，将企业维持简单再生产的资金抽去搞了其它基本建设，使一部分企业设备长期得不到更新改造；1978—1984年财政和主管部门集中折旧基金，尽管这些资金仍用于企业的更新改造，但有些企业上交的多，返回的少，造成设备改造资金不足。第二种是现在企业设备更新改造的财力在一定程度上有赖于企业利润的多寡，利润少的企业，归还借款能力受到影响和留利中用于设备更新改造的资金少。第三种是有些企业将更新改造资金挪用于消费或基本建设。根据形成不同的原因，解决设备陈旧落后的办法也应有区别。一是对历史欠账造成的大中型骨干企业设备陈旧落后问题，国家应列入基本建设计划，逐步偿还；二是加强企业专项基金管理，严禁挪用更新改造资金用于其它方面；三是严格规定企业借款和自有生产资金先搞设备更新改造，然后才能搞新建和扩建；四是企业更新改造资金严重缺乏的企业，要分清情况，属长线产品的企业应关停并转，不拟进行技术改造，属于需要发展的由银行和财政给予适当扶持，发放低息或贴息贷款，企业自身也要不断提高经济效益增加盈利，逐步解决设备陈旧的问题。



## 票据背面印 刷印蓝油不妥

近来我们发现部分需要存档保管的运单、商品调拨单等单据的背面也印刷上了印蓝油，这虽然给开票节省了加套复写纸的时间，但却给会计档案带来了不良后果，使这种单据的上、下单据受到污染、字迹模糊难辨。因此建议有关部门作出规定，对需要存档保管的凭证、单据应禁止刷有印蓝油，同时倡议有关企业不使用这种单据。

(张世民)