

类为了反映经济活动，分配产品，更好地总结经验，摸索规律，以期提高活动的能力、范围和效果，主要依靠会计的精确计算和分析记载。文章又说：“通过资金管理，执行国家计划，遵守财经纪律，堵塞损失浪费漏洞，起到监督的作用”。近年来报刊上登载不少有关会计人员维护财经纪律、保护国家财产向坏人坏事作斗争的先进事迹，值得人们为之讴歌、称颂。还有“分析考核资金使用效果，总结正反两方面的经验，揭露经营管理中的矛盾，提高管理水平，挖掘增产节约潜力，起到促进作用”。不少企业，通过会计人员的认真核算，正确参谋，使企业在经营管理和生产方面出现了崭新的面貌。这些都足以说明会计工作的重要性以及会计人员在社会主义建设中所起的作用，毋须我们一一赘述。

既然如此，为什么又出现轻视会计工作的现象呢？我觉得应该从两个方面找原因，一是会计人员本身；二是其他同志。有这么一些人，从一开始就不热心会计工作，之所以置身会计行列，据说是因为“组织压力”，无可奈何云云。他们稍不顺心，就发脾气，有时还借题发挥，在工作中刁难别人。遇到挫折或者受到批评，不是火冒三丈，便是灰心丧气，这种人当然被别人瞧不起。另有一部分人，原来愿做会计工作，有一定的事业心，也想把工作做好，但方式方法简单生硬，涵养较差，结果得罪了一些人，受到奚落和非议，本已委屈十分，又加整天接触钱财，唯恐出了差错，日后难避“瓜田李下”之嫌，于是始而消极观望，继而要求调离改行。还有一部分人就兢业业，埋头工作，十年如一日，或数十年如一日，有时为了一个数据或者一份表报，不畏寒暑，不分昼夜，乃至废寝忘食，呕心沥血，将全部精力倾注于会计工作上。这些人往往不爱表露自己，平时默默无闻，因而又不易为他人所注意。至于不是会计的其他同志，多数人对会计

工作有比较正确的评价。但是，少数人头脑里“先入为主”根深蒂固，把新社会的会计与旧社会的管家相提并论，对会计人员持不正确的看法。还有一部分同志，对会计工作的性质内容不甚明瞭，对财经纪律、会计制度知道得也不多，单凭一时的工作接触，就断定会计无理克扣，有意跟自己过不去，产生不应有的误解。也有少数同志和个别领导，把会计工作看成仅仅是发发工资、敲敲算盘的小事，简单平凡。不高兴时还专爱揭会计人员的短处。种种原因，相互影响，形成一股不正之风。

这股风挫伤会计人员的积极性，妨碍同志之间的团结，有百弊而无一利，必须全力以赴，彻底清除。会计工作虽是平凡的工作，但决非小事。党和国家把管理千千万万钱财的重任委托给他们，难道还算小事？会计工作也不简单，而是科学性、逻辑性很强的一门技术。别看成天摆弄的只有十个阿拉伯数字，然而运用起来，千变万化，奥妙无穷，其中浸透了无数会计人员的血汗。我们殷切希望革命同志们给予会计人员以谅解、同情和支持；同时呼吁全体会计工作者振奋起来，刻苦学习，廉洁奉公，不谋私利，为维护党和国家的利益，为加速祖国四化作出新的贡献。

(上接第28页) 租入双方签订合同，详细规定租用期限、租金标准和其他有关条款，以便共同遵守。

在核算上，租出单位要按租出固定资产的原价，从未使用或不需用二级科目转入相应的在用二级科目，或转入特设的租出固定资产二级科目。租出固定资产收回时，作相反的转移记录。租入单位要设置一个“租入固定资产”的表外科目作单方记录，即在租入时按原价增记该科目，归还时仍按原价减记该科目。但也可以不设表外科目，只设租入固定资产登记簿作备查记录。无论采用哪种方式，租入单位都必须将租用固定资产的原值和租出单位名称在本单位所编的资金平衡表下加以注明，以备查考。(待续)



固定资产的核算(一)

吉林财贸学院 余性元 朱元午

在这个专题中,我们要全面介绍工业企业固定资产会计核算的基本内容。分四次讲,第一讲,概述固定资产及其核算的任务;固定资产的分类和计价;基本建设完成交付使用和调拨、租用固定资产的核算,第二讲,讲固定资产折旧和提取折旧基金、大修理基金的核算。第三讲,讲固定资产更新改造和修理的核算。最后讲固定资产清查和报废清理的核算;固定资产的明细分类核算。下面我们就来讲第一讲的三个方面的内容:

一、固定资产及其核算的任务

固定资产是工业企业的主要劳动资料。在生产中,劳动资料有些直接参加劳动过程,起着把劳动者的劳动传导到劳动对象上去的作用,如机器设备和生产工具等;有些在生产中起着辅助的作用,如运输工具等;有些则作为进行生产的必要条件而存在,如房屋、建筑物等。其中起决定性作用的是机器设备和生产工具等,它们是社会生产发展和人类进步的主要标志,是实现工业现代化,加快我国社会主义建设的重要物质技术基础。

作为生产过程中的劳动资料,具有这样一些共同的特点:从实物形态上看,它们能够在较长时期的使用中保持其原有的实物形态;从使用价值上看,它们能够连续在若干个生产周期里发挥作用;从价值周转上看,它们的价值是随同物质的逐渐损耗而一部分一部分地转移到所生产的产品中去,构成产品生产耗费和产品价值的一个组成部分。正是由于劳动资料具有上述特点,所以,相对于材料等劳动对象的流动资金来讲,把它们称为固定资产。固定资产的货币表现就是固定资金。

在生产实践中,为了便于管理,并不是把所有的劳动资料,都作为固定资产,而是将其中一部分划为低值易耗品。按照规定,固定资产一般应同时具备两个条件:(1)使用期限在一年以上;(2)单项价值在规定的数额(大型企业为八百元,中型企业为五百元,小型企业为二百元)以上。不同时具备这两个条件的劳动资料一般作为低值易耗品。但是,这个标准也不是绝对的。有些企业的主要生产设备,如被服厂的缝纫机,其单项价值虽然低于规定的限额,也应作为固定资产。

有些设备、仪器、工具等,虽然符合固定资产条件,但因使用期限较短,容易损坏,需要经常更换等原因,也可以作为低值易耗品。

建国三十年以来,我国固定资产在数量、质量和结构上都有了巨大的发展和提高。今后,在实现“四个现代化”的进程中,我们一方面必须引进适合我国需要的外国先进设备和技术来武装自己的工业;另一方面,还必须充分挖掘和利用现有固定资产的潜力,管好、用好现有的固定资产。为此,首先要适应固定资产的性质和特点,建立和健全固定资产的管理制度,明确使用和保管的责任;其次,要合理地配备固定资产,努力提高其利用率,充分发挥其使用效能;再次,要按照国家财务制度的规定,按期计提折旧,提交折旧基金,以保证固定资产再生产的资金需要和社会再生产的不断进行;最后,还要建立经常维护保养和计划检修制度,认真作好维护修理工作,以提高固定资产的完好率,保持其正常的生产能力和安全运转。

基于上述的管理要求和会计核算的职能,固定资产核算的任务主要有以下三个方面:

第一,及时地记录和反映固定资产的增减变动,对固定资产的收进、拨出、使用、保管、清查和报废清理等情况进行全面的监督,防止固定资产的损坏丢失,保护国家财产的安全完整。

第二,正确地计算固定资产折旧,反映和监督折旧基金的提取、留存和解交情况以及固定资产更新改造资金的使用情况,满足固定资产再生产中正常的资金需要。

第三,反映和监督固定资产大修理基金的提存和使用情况,以及大修理工程和经常修理工作的进行情况,要尽可能地节约修理费用的开支。

固定资产核算是加强固定资产管理的一个重要环节。企业的财会部门是固定资产的综合管理部门,对管好、用好固定资产负有重大的责任。企业中的固定资产是按其性能和用途归各有关部门和单位分别管理和使用的,为了有效地进行综合管理,财会部门必须同企业的固定资产管理部门(如设备动力部门和总务部门),

以及各使用、保管单位（如车间、仓库等）紧密配合，认真制定固定资产的收发保管、内部转移、修理、报废和清查盘点等一系列责任制度和相应的凭证审查手续，并依靠广大职工群众贯彻执行。同时，还要协助各部门、单位做好固定资产的核算工作，为做好全面的、综合的核算工作提供条件。

二、固定资产的分类和计价

（一）固定资产的分类。企业对拥有的各种各样的固定资产进行合理的分类，是实现固定资产科学管理和正确组织固定资产核算的重要条件之一。

工业企业的固定资产，可以按照经济用途、使用情况和所属关系进行分类。按照经济用途可以分为工业生产用固定资产和非工业生产用固定资产两类；按照使用情况可以分为使用中（在用）固定资产和未使用以及不需用的固定资产三类；按照所属关系可以分为自有固定资产和租入固定资产两类。对固定资产进行上述分类各有不同的作用。按照经济用途分类，可以反映企业固定资产的组成情况，促使企业合理配备固定资产。一般来说，企业生产用的固定资产占企业全部固定资产的比重较大，而且这个比重还应不断增长。非工业生产用固定资产应当保持适当的比重，它的逐步增长也是一种客观趋势，但必须与生产的发展相适应。按照使用情况分类，目的在于反映企业固定资产的利用情况。在正常情况下，企业在用的固定资产的比重大，未使用和不需用的固定资产应当减少到最低限度。掌握这些基本情况，对于充分挖掘固定资产可利用的潜力是非常必要的。同时，这种分类还与正确地计提固定资产折旧有重要关系。按照所属关系进行分类，可以划分自有固定资金和非自有固定资金的界限，明确企业对所有固定资产的权利和义务。租入的固定资产只是依照合同规定在租用期间取得其使用权，同时负有支付租金的义务，它不是国家对本企业的投资，不属于本企业自有的固定资金。

在实际工作中，企业自有的固定资产一般按经济用途和使用情况分为五大类：

1. 工业生产用固定资产。指直接参加或服务于工业生产方面的在用的固定资产。这一类固定资产是企业固定资产的主体，包括：

（1）房屋：指生产车间和行政管理部门使用的房屋，如厂房、库房、办公用房等，以及附属于房屋的各种设备，如电梯、水暖设备、卫生设备等。

（2）建筑物：指房屋以外的各种建筑物，如矿井等矿山建筑物，铁路、桥梁等运输建筑物，储油库、蓄水池等储存建筑物，水库、水坝等水利工程建筑物和围

墙、栅栏等其他建筑物。

（3）机器设备：指用以改变材料属性或形态和用于产生或传送电力、热力、风力的各种机器设备。机器设备的基座以及同机器设备连成一体而不具有独立作用的附属设备、工具、仪器也包括在内。

（4）工具、仪器和生产用具：指具有独立用途的各种工具、仪器和生产用具，如切削、冲压等工具，检验、测量等仪器和过磅、包装等生产用具。

（5）运输设备：指用于载人或运货的各种运输工具，以及作为运输设备组成部分的附属设备和装置。

（6）管理用具：指经营管理方面所使用的各种用具，如电子计算机等。

（7）不属于以上各类的其他工业生产用固定资产。

2. 非工业生产用固定资产。指工业企业非生产领域内在用的各种固定资产，如职工生活福利、文化体育、医疗卫生等方面所使用的房屋、建筑物、设备、装置、器具等。

3. 未使用固定资产。指尚未开始使用的新增固定资产和停止使用的固定资产，包括由基建单位完工交付和由专用基金购建完成或由其他单位调入，但尚未正式投入生产的固定资产，以及由于生产任务变更或计划停产等原因而尚未使用或停止使用的固定资产。但由于季节性生产、大修理等原因而暂停使用的固定资产和存放在车间内替换使用的机器、设备，仍作为使用中的固定资产，不应列入本类。

4. 不需用固定资产。指不适合本企业生产需要，已经报请上级等待调配处理的固定资产。对于本企业不需要但未报请上级调配处理的固定资产，不应包括在内。

5. 土地。指已经估价入账的一切生产用和非生产用的土地。因征用土地而支出的补偿费，应计入与土地有关的房屋、建筑物的价值之内。

关于租入的固定资产，上面已经指出，不属于本企业自有的固定资金，因而就不应列在本企业固定资产的组成之内。但如为了适应本企业生产上的需要，在租用合同的许可范围内，为租入固定资产所进行的各种改良工程，应当与租入的固定资产分开，按其用途和使用情况归类，列入本企业固定资产的组成之内。至于本企业租出的固定资产，则应视为使用中的固定资产，按用途分别列入上述1、2两大类，或另行分列“租出固定资产”一个大类。

在固定资产核算中，基本上是按照以上各大类分设二级科目进行总分类核算的。固定资产的明细分类核算

则按照各大类下固定资产的类别、项目组织进行。为了便于管理和核算,企业应对每一个固定资产项目加以编号,并将号码标注在实物上。在编制有关的凭证和进行登记时,也应将固定资产的项目编号注明,以便查考。为了保证按照规定的分类内容进行固定资产的管理与核算,企业的主管部门应根据具体情况制定固定资产目录,在目录内对企业固定资产(主要是工业生产用固定资产)的具体内容作出详细的规定。

(二) 固定资产的计价。固定资产的核算,既要掌握实物数量的增减变动,还要进行货币计价,从价值上进行全面地、综合地反映和监督。严格地按照国家规定的统一的计价原则,对固定资产进行货币计价,是做好固定资产的综合核算,真实地反映国家财产和正确地计算折旧的必要条件。

在固定资产核算中,可以使用以下三种计价标准:

1. 原始价值。固定资产的原始价值(或称原价),是指建造、购置、安装某项固定资产时所支出的货币总额。由基本建设单位建筑、安装或购置完成的固定资产,以基建单位所确定的价值为原价。用更新改造资金购置、建造的固定资产,以实际发生的全部支出为原价。用更新改造资金改建、扩建或进行技术改造完工的固定资产,以改建、扩建、改造前的原价,加上因改建、扩建、改造增加的价值,再减去不需用和报废部分的价值作为原价。由其他单位调入的固定资产,一般以调出单位的原价减去原安装成本,加上本企业的安装成本作为原价。对于已经入帐的固定资产的原价,除根据国家或企业主管部门的规定或批准,对全部或某些固定资产进行重估价或清产核资时进行必要的调整以外,不能任意变动。

2. 折余价值。折余价值是指固定资产的原价和已提折旧额之间的差额,它反映固定资产的现有价值,也称固定资产净值。

3. 重置价值。固定资产的重置价值,是指在当前的条件下,重新购建某些固定资产所需要的全部支出,又称重置完全价值。企业接受捐赠的固定资产或发现帐外固定资产时,在无法确定其原价的情况下,以及按规定进行固定资产的重新估价时,需要采用这种计价标准。

在固定资产核算中,不同的价值表现可以提供不同的指标,以适应不同方面的需要。按照原始价值或重置价值提供的固定资产总值指标,可以综合反映企业的生产规模和拥有的生产能力,以及对企业固定资产的原始投资,并作为计算固定资产折旧的基础。同时,根据固定资产分类的价值指标,还可以掌握全部固定资产的

分布情况和利用情况。采用折余价值提供的固定资产的净值指标,反映企业当前在固定资产上实际占用的资金和对企业固定资产现有的投资额。通过后一指标和前一指标的对比,可以一般地了解固定资产的平均新旧程度,便于有计划地安排固定资产的再生产。

三、基本建设完成后移交和调拨、租用固定资产的核算

(一) 基本建设完成交付使用的固定资产的核算。通过国家基本建设拨款程序进行基本建设,是企业取得固定资产的主要来源。当基本建设项目建成交付使用时,应由基建单位填制交接凭证——固定资产交接清册或交接单,详细填明固定资产的名称、规格、技术特征、数量、附属物、出厂或建成日期、原始价值和预计使用年限等有关资料,连同说明书、图纸等技术资料一并交给接收企业,据以办理验收交接手续和入帐。

例如:某厂通过基本建设新建厂房一幢,施工完毕交付使用,已办妥验收交接手续,工程造价为20,000元,应在总分类核算中作如下会计分录:

增: 固定资产——工业生产用固定资产
20,000

增: 国家资金——固定资金 20,000

又如:该厂将某车间使用中的厂房一幢交给基本建设单位扩建,其原价为10,000元,扩建工程成本5,000元,应扣除的拆卸报废部分计价800元。扩建开始,应先在使用中的固定资产和未使用固定资产之间作如下的转移记录:

增: 固定资产——未使用固定资产
10,000

减: 固定资产——工业生产用固定资产
10,000

扩建工程完成交付使用时,再作:

增: 固定资产——工业生产用固定资产
14,200

减: 固定资产——未使用固定资产
10,000

增: 国家资金——固定资金 4,200

在上例分录中,“固定资产”是固定资金的占用科目,而“国家资金——固定资金”则是固定资产的资金来源科目。企业所有固定资产的增减变动都要按照它的原始价值或重置价值在“固定资产”及其应归属的二级科目内作增加或减少的记录。同时,从资金来源的角度看,国营工业企业的固定资产,不管从那种来源取得,都属于国家对企业投入的经营资金。固

定资产的增减，必然引起国家资金中的固定资金相应的增减。因此，在固定资产核算中，这两个科目经常是相互联系地加以应用的。

(二) 固定资产调拨的核算。为了充分发挥现有固定资产的潜力，做到物尽其用，根据上级指示或报请上级批准，可以将企业不需用的固定资产在各个单位之间进行调拨。调拨时，一般由调出单位根据上级的调拨文件填制固定资产调拨单，详细填明调入、调出单位的名称以及调拨固定资产的有关情况和资料，作为双方办理交接手续和入帐的依据。企业的财会部门应对有关的调拨凭证进行认真地审核。如果发现违反国家财经纪律，非法取得或擅自赠送、变卖、外借固定资产等情况，应即拒绝签证，并报请企业领导或上级处理。

固定资产调拨有无偿和有偿两种。在无偿调拨的情况下，调入单位除对调拨固定资产的安装费等作必要的调整外，基本上是按照调出单位的帐面数额进行转帐，所以又称转帐调拨。在有偿调拨的情况下，就要对调拨的固定资产按质论价，双方收付价款，并以所付价款作为调入固定资产的净值。现在分别举例说明上述两种情况的总分类核算如下：

1. 无偿调拨。甲单位根据上级决定将外圆磨床一台无偿调拨给乙单位，该磨床原价12,800元，其中包括原安装费800元，已提折旧3,000元。双方根据调拨凭证分别作增加固定资产和减少固定资产的会计分录。

调入单位：

增：固定资产—未使用固定资产 12,000
增：折旧 3,000
增：国家资金—固定资金 9,000

上述调入磨床安装完毕交付使用时，除了按原价作增：“固定资产—工业生产用固定资产”，减：“固定资产—未使用固定资产”的转移记录外，并将调入后新发生的全部安装费用增记“固定资产—工业生产用固定资产”，增记“国家资金—固定资金”，以反映固定资产价值的追加。

调出单位：

减：固定资产—不需用固定资产 12,800
减：折旧 3,000
减：国家资金—固定资金 9,800

上列分录中的“折旧”科目，是用以调整“固定资产”科目的备抵科目。在固定资产的核算中，为了在帐面上保留原始总值，对于应从固定资产原值中减去的折旧（损耗）数额，不是直接记录在“固定资产”科目，而是另行记录在它所派生的备抵调整科目即“折

旧”科目内。企业按规定计提固定资产折旧或冲减已提的折旧时，均在“折旧”科目作增加或减少的记录，它的余额即为应从固定资产原始总值中抵减的累计折旧额。正因为“折旧”科目起着抵减“固定资产”科目的调整作用，与被调整的“固定资产”科目具有相反的作用和结构，所以在增减记帐法下把它列入资金来源类科目。

“固定资产”、“折旧”和“国家资金—固定资金”是三个紧密联系、相互对应的科目。从“固定资产”科目余额中减去“折旧”科目余额后的固定资产的净值，应该相等于国家在企业固定资产上的投资净额，即“国家资金—固定资金”科目的余额。从上列调入、调出单位的会计分录中，就已清楚地体现出它们之间的这种依存关系。

2. 有偿调拨。丙单位根据上级决定，将汽车一辆有偿调拨给丁单位。该车原价8,000元，已提折旧4,000元，双方议价为3,800元。

调入单位：

(1) 由固定资产更新改造资金及其专户存款中拨付调入固定资产的价款：

减：专用基金存款 3,800
减：专用基金—更新改造资金 3,800

(2) 增加调入的固定资产（按调拨价7,500），
增：固定资产—工业生产用固定资产 7,500①

增：折旧 3,700
增：国家资金—固定资金 3,800

调出单位：

(1) 将调出固定资产的价款，作为变价收入增加固定资产更新改造资金，并专户储存：

增：专用基金存款 3,800
增：专用基金—更新改造资金 3,800

(2) 减少调出的固定资产，

减：固定资产—不需用固定资产 8,000
减：折旧 4,000
减：国家资金—固定资金 4,000

(三) 租用固定资产的核算。为了进一步提高企业中现有固定资产的利用率，还可采用租用方式，使闲置的固定资产得到广泛而有效的利用。租用时应先通过协商并报经上级批准后，由租出、（下转第24页）

① 这里是按照调拨价格记帐的，如无调拨价格，可按调出单位的帐面原价记帐。并把原价与所付价款的差额列入“折旧”科目。