

论推行固定资产大修理基金提存制度的必然性

陈小玲 钟油子

固定资产大修理基金提存制度，是企业会计制度的一个重要内容，也是企业财务管理的一个重要方面。目前，会计界不少同志对此持有异议，认为该制度的实施，会使大修理基金的提存和实际使用相互脱节，导致入不敷出或资金沉淀；也有人认为，大修理与中小修理难以严格划分，在实际工作中难以掌握客观的尺度，因而主张取消固定资产大修理基金提存制度，改为按实摊销的办法，即发生固定资产大修理费用时，直接摊入当期成本，数额大者则通过“待摊费用”分期摊销。这一主张虽然不无道理，但我们不敢苟同。

我们认为，在企业中（尤其是国营工业企业）推行固定资产大修理基金提存制度是有着无可置疑的客观必然性的。它表现在：

一、实行固定资产大修理基金提存制度，是维护固定资产使用寿命，保证固定资产简单再生产和企业正常生产经营活动的必要条件。固定资产是企业进行生产活动所必需的劳动资料，是实现四个现代化的物质技术基础。为了保证固定资产的简单再生产，必须按照固定资产在使用过程中的消耗程度，以折旧的方式建立货币准备基金（折旧基金），最后来恢复其价值。但是，为固定资产准备重置价值，只是一种替换；为了使固定资产达到规定的使用年限，保障固定资产的固有性能和生产能力，还必须对它进行必要的维护修理。马克思曾指出：“真正的修理或修补劳动，需要支出资本和劳动。”（《资本论》，1975年版第2卷第195页）否则，“机器就会变得不能使用。”

（引文同上，194页）而建立固定资产大修理基金，则是为这种资本和劳动的支出提供资金来源和资金保

证。大家知道，固定资产大修理有别于中小修理的一个重要特点，就是每次发生修理费用的数额大，如果不从资金来源上为固定资产大修理提供保证，不仅会使固定资产得不到及时的大修，影响固定资产简单再生产的实现，而且还会影响企业正常的资金周转，给企业的生产和经营带来困难。可见，实行大修理基金提存制度，建立维护固定资产使用寿命与恢复固定资产使用价值的支出准备金——大修理基金，是保证固定资产简单再生产和

企业正常生产经营活动的必要条件。

二、实行固定资产大修理基金提存制度，是权责发生制这一会计原则的客观要求。权责发生制要求，凡在本期内实际发生，应属本期的收益和费用，不论其款项是否收到或付出，均应作本期的收益和费用处理。固定资产具有长期参加生产过程而保持原有实物形态的特点，它在长期的使用过程中，一部分主要零件、部件会逐渐地、不断地受到磨损，最后失去原有功能，不能正常使用。在这个时候，也就必须对它进行大修理。固定资产大修理的这一形成过程告诉我们，固定资产大修理费用的发生，不是一朝一夕促成的，而是由于固定资产长期参加生产过程，不断地使主要零件、部件磨损逐渐促成的。按月提存固定资产大修理基金的做法正是体现了权责发生制的会计原则的客观要求——大修理费用在本期虽然没有付出，但在本期却实际发生了。如果否定固定资产大修理基金提存制度，而实施按照大修理费用的实际发生数摊入当期成本的办法，则实际上丢掉了权责发生制而遵循了收付实现制。试想，要是大修理基金提存制度可以取消，大修费用可以照实列支，或者把大修理费用的支出理解为以后月份受益，分期摊入以后各月的成本，那么，固定资产折旧制度岂不是亦可以取消，固定资产的价值岂不是无需通过折旧的方式逐期进入成本，而在固定资产废退时分期摊入以后各期的成本？！此论显然不能成立。

当然，现行的固定资产大修理基金提存制度也存在着不少缺陷，突出的问题表现在这样两个方面：一是大修理基金的提存和实际使用相脱节，有的入不敷出，有的则形成资金沉淀；二是大修理与中小修理的



试论实行责任 会计的基本原则

孟 焰

制定责任会计的基本原则，既应该反映出责任会计制度的基本特点，又应按照行为科学的观点来充分考虑人的行为因素，以便能够调动企业组织、各责任中心以及职工个人的积极性。

1、责、权、利相结合原则

责、权、利相结合，是实行责任会计的最根本的原则，也是实行经济责任制的基本要求。所谓责、权、利相结合，就是指企业对各责任单位赋予的权力，应与其承担的经济责任相对应、相一致，有多少责就给多少权，同时根据责任的完成情况给予其一定的经济利益或惩罚。通过责、权、利的紧密结合，有利于增强各责任中心和职工的责任感，充分激发起职工的工作热情，使整个企业充满活力。

2、可控性原则

可控性原则是调节各责任中心以及职工心理承受

能力，充分调动其积极性的一项重要原则。所谓可控性原则，是指各有关责任中心只对其可以控制的成本、利润、资金等责任目标负责，排除对其不可控因素的影响。例如，成本中心只对其可以控制的成本负责；利润中心除对其可控成本负责外，还要对其可以控制的利润负责；而投资中心则既对其可以控制的成本、利润负责，又要对其可以控制的资金负责；凡本责任中心不可以控制的成本、利润或资金，都应排除在外。如果将不可控因素强加给一个责任中心，就会使其难以承受由此产生的心理压力；例如，对于原材料价格上涨因素，采购部门是难以控制的，如果企业最高管理部门要其对采购成本上升负责，就会使其在心理上难以接受，工作积极性就势必会受到影响。

可控性原则的另一个重要方面是对人的可控性问题。例如，一般来讲，各责任中心应该对本责任中心

划分没有严格的客观标准，具有“伸缩性”和“模糊性”，容易使企业化大修理为中小修理，使大修理费用两次进成本。我们认为，这些弊病的产生，并非源于大修理基金提存制度本身，只是说明我们目前在推行大修理基金提存制度上的一些办法还不够完善，需待进一步充实与改进。为此，我们提出以下两点设想：

1、建立固定资产大修理基金的明细分类核算制度。即在对大修理基金进行总分类核算的同时，分单项和类别进行大修理基金的明细分类核算。这样，既可详细掌握大修理基金的收支变动情况，又可及时揭示每项固定资产的大修理基金的“入不敷出”或“沉淀”的程度。为了贯彻真实、客观的会计准则，避免大修理基金的提存与实际使用相脱节，应对出现的大修理基金的“入不敷出”和“沉淀”进行会计调整：当发生的固定资产大修理费用大于该项固定资产提存的大修理基金的累计结余时（即入不敷出），其差额补进成本（补提大修理基金）；当发生的固定资产大修理费用小于该项固定资产提存的大修理基金的累计

结余时（即资金沉淀），其差额可暂不冲销成本，而待固定资产报废时，再将它提存的大修理基金的全部结余冲销生产成本。

2、强行规定固定资产大修理的费用标准，使大修理与中小修理的划分有客观的依据。比如日本，税法上就规定了一条明确区分固定资产改造费与维修费的标准：凡支出不足10万日元和支出占单项固定资产上期末净值10%以下者，可列作维修费支出。我们认为，这一干净利索的划分方法很值得我国借鉴。我们也可规定一条固定资产大修理的费用标准，在固定资产大修理与中小修理的划分上来一个“一刀切”。如：规定单项固定资产一次的修理费用超过其原值的20%时，视为大修理；否则为中小修理。

总之，固定资产大修理基金提存制度的先进性和合理性以及实施的必要性是不可否定的，只要我们在会计实践中不断地加以探索改进，一定能使它日臻完善。