

固定资产的核算

金 根 憲 編 著

新 知 識 出 版 社

固定資產的核算

金根憲編著

新知識出版社

一九五八年·上海

固定資產的核算

金根憲編著

★

新知識出版社出版

(上海湖南路9號)

上海市書刊出版業營業許可證出015號

大東集成聯合廠印刷 新華書店上海發行所總經售

★

開本：787×1092 1/32 印張：3 1/2 字數：78,000

1959年2月第1版 1959年2月第1次印刷

印數：1—2,300 本

統一書號：4076·104

定 價：(8)0.34元

目 錄

第一章 固定資產的概念和核算的任務	1
第一節 固定資產的概念	1
第二節 固定資產核算的任務	4
第二章 固定資產的分類	6
第一節 固定資產分類的原則	6
第二節 國營工業企業固定資產的分類	7
第三章 固定資產的估價	8
第一節 對固定資產進行估價的意義	8
第二節 在會計核算上對固定資產估價的幾個價值 和它的反映	8
第三節 固定資產用在統計核算上的估價	11
第四章 固定資產收入的核算	13
第一節 企業獲得固定資產的途徑及其應辦的憑證 手續	13
第二節 固定資產收入的總分類核算	14
第五章 固定資產折舊的核算	20
第一節 折舊的意義	20
第二節 固定資產折舊額的計算	24
(一) 折舊計算的方法	24
(二) 影響折舊計算正確性的因素及綜合平均指標的制 定問題	28
(三) 計算折舊的固定資產範圍及折舊計算表的編制	33
(四) 關於固定資產的無形損耗(或精神磨損)與折舊計	

算問題	35
第三節 固定資產折舊的總分類核算	43
(一) 關於理論的論證和處理	43
(二) 關於實際的論證和處理	48
第六章 固定資產修理的核算	53
第一節 固定資產修理的分類	53
第二節 大修理進行的方法和它的總分類核算	55
(一) 用包工法進行大修理的總分類核算	56
(二) 用自營法進行大修理的總分類核算	58
第三節 固定資產經常修理的進行方法和它的總分類核算	61
第七章 固定資產的撥出和清理	64
第一節 固定資產的撥出	64
第二節 固定資產的清理	67
第八章 固定資產動態的業務核算	72
第一節 組織固定資產動態的業務核算的概況	72
第二節 固定資產的編號	72
第三節 固定資產登記卡的設置	74
第四節 固定資產登記卡登記簿的設置	77
第五節 固定資產增減額登記卡的登記	78
第九章 固定資產核算的其他問題	80
第一節 關於租賃固定資產的處理	80
(一) 關於租入的固定資產的處理	80
(二) 關於出租的固定資產的處理	83
第二節 關於固定資產重置金的處理	84
第三節 關於固定資產的清查盤點處理	88
第十章 固定資產的重估價	91

第一節	固定資產重估价的發生	91
第二節	使用期限已滿仍繼續使用的固定資產重估价	92
第三節	政府規定進行的固定資產重估价	94
第十一章	关于固定資產的报表及有关固定資產的指标作 用	96
第一節	有关反映固定資產情况的报表	96
第二節	有关固定資產指标的計算及其利用	96
(一)	固定資產磨損情况的指标	97
(二)	固定資產变动情况的指标	99
(三)	固定資產結構的指标	102
(四)	固定資產利用程度的指标	103
(五)	劳动技術装备程度的指标	107

第一章 固定資產的概念和 核算的任務

第一節 固定資產的概念

固定資產是劳动工具(或称劳动資料、或称劳动手段)之一。它決定着一個企業的生產能力、工作類型、產品種類和出產量，以及參加國民經濟計劃執行工作的程度和地位。

劳动工具与劳动对象不同：劳动对象是在生產过程中完全被消耗于產品中的物質，而劳动工具則在生產过程中仍然保持了原來的实物形态，它只是随着磨耗的程度把一小部分价值轉移到產品上。

劳动工具是人类在長期生產活动中用劳动的經驗積累和智慧(能动作用)創造出來、用以作用于劳动对象，以帮助促進產品生產的物質。

馬克思指出：“劳动手段是一物或諸物的复合体，劳动者把它用在他自身和劳动对象之間，把它当作傳導他的活动到对象去的傳導物。”(馬克思，資本論，人民出版社版，第一卷第193頁)。

在企業中使用的劳动工具是多种多样的。由于它的价值大小和耐用期限的不同，就將它們区別为固定資產和低值及易耗品兩类。划入固定資產这一类范围的是按下列的原則來進行的：

1. 使用年限在一年以上；
2. 單位价值在政府規定的限額以上。(在苏联是 500 盧布)

以上)①

(專用工具不論價值大小均作為低值及易耗品)

從上列兩個原則可以相應地看出：凡使用年限不滿一年，或單位價值低於政府規定的限額的勞動工具是劃入低值及易耗品的範圍。不過這究竟只是原則性的規定，而不是百分之百絕對的以此為界限。所以各主管企業部門一方面可就其所管轄範圍內的企業的具体情况確定一個限額，而另外，還可就其所轄的企業的某些特殊情況及理由在商得財政部同意後，另作適當的修正。也就是可將某些價值低於限額的勞動工具列作固定資產，將某些價值在限額以上的勞動工具列作低值及易耗品。

在實際工作中關於固定資產與低值及易耗品的劃分是產生一些問題的。例如某些物品，它的使用年限在一年以上，但價值低於限額；又如，它的使用年限不滿一年，但價值超過限額。在上述兩種情況下，究竟如何劃分呢？這是一個問題。更有些物品，在第一次購置時它的價值超過限額，而第二次購置時由於物價的降低，它的價值低於限額，這樣又如何劃分呢？這又是一個問題。所以，只有由企業的領導部門就其所屬企業配置設備的情況作一明確的具體的劃分，才能有所遵循。因此，除了按上述兩個原則外，還規定了各主管企業部門在商得財政部的同意後可作適當的調整的補充規定。

某些工業部門對這一問題作了較詳細的規定，內容如下：

1. 勞動工具同時具備下列兩個條件者，作為固定資產：

(1) 耐用年限在一年以上；

① 在我國，對這一限額是由各工業領導部門按其所領導的企業具体情况作出具體的規定，大體上重工業部門是規定在 500 元以上，輕工業部門是規定在 200 元以上。在蘇聯自 1952 年起規定的限額是在 300 盧布以上；至 1956 年 12 月 10 日，蘇聯財政部用第 444 號公函通知其限額改為在 500 盧布及 500 盧布以上。

(2) 單位價值在 500 元以上。

2. 劳动工具的單位價值虽在 500 元以上，但耐用年限在一年以下；或單位價值在 500 元以下（即 500 元及在 500 元以下），耐用年限在一年以上者，均作为低值及易耗品处理。
3. 技術圖書不論其耐用年限長短与單位價值大小，均作为固定資產处理；專用工具、工作服、工作鞋、被褥、玻璃器皿則不論其耐用年限的長短与單位價值的大小，一律作为低值及易耗品处理。

但上述的規定，还没有解决先后購置在限額上下所發生分歧的問題。

各企業主管部門为其所屬企業明确了那些是固定資產，那些是低值及易耗品是必要的，因为：首先，同类企業有关固定資產的內容不致發生分歧，这对綜合該类型企業的固定資產價值指标，以及对它們的利用情况進行分析等是具有很大的意义的。另外，1956 年制定的“國營工業企業基本業務标准帳戶計劃”中，明确指出了关于低值及易耗品消耗后的补偿不是通过國家基本建設投資撥款来处理，在这情況下，也就是說，关于低值及易耗品的补偿是要由企業的自有流动資金來处理的。因此，既然資金补偿的來源有所不同，明确的、統一的划分就很必要。

在一个企業里决定那些物品是不是固定資產，这不是决定于它的物理屬性或称谓，而是决定于它在劳动过程中所占的地位。例如一部車床，如果在車床制造厂來說，它是產成品；如果在基建安裝工程里，在安裝时它是劳动对象；只有在全企業使用它來从事生產时，它才是固定資產。

固定資產占企業資金的比重是很大的，它是生產过程中最重要的条件之一。在現代化工業中，如果沒有它就不能設想有什

么生产过程。固定資產的数量是最重要的工業發展指标。

第二節 固定資產核算的任务

很明顯的，由于固定資產是生產过程中的最重要条件，它的数量是最重要的工業發展指标，它决定着企業的生產能力、工作类型、產品种类和出產量等等，因此，对固定資產的核算工作首先應該执行下列各項任务：

1. 对固定資產的收入，固定資產在企業內部調撥(从一个車間調到另一車間，从一个科室調到另一科室等等)，从企業撥出，或退廢清理，正确地編制憑証和及时在帳冊上予以反映；
2. 監督固定資產每一財產項目的完整；
3. 在有关帳戶內正确計算和及时反映固定資產的耗損額；
4. 監督基本折旧基金的上繳和大修理折旧基金的动用；
5. 促進对机器設備和生產面積使用效率的監督。

当然，每一个企業必須掌握它自己所所有的固定資產正确的数量，因此就必须開設帳冊并根据合法的憑証來登記固定資產的收入、撥出和清理，以及結存情况。但这还是不够的，因为固定資產是分散存放在各个車間和各个科室中，所以为了進一步掌握它的存放地点，还需要進行企業內部調撥的核算，即是从這一車間或科室，轉到另一車間或科室的核算。

企業对固定資產核算的登記，是按“財產項目”來進行的。所謂財產項目就是已完工建築物、物品和連同为完成該財產一定职能所需的全部附屬設備和附具在內的物品綜合。例如房屋，每一座有單獨价值的房屋和建筑，即作为一个財產項目。但計入房屋組成之內有：包括暖气鍋爐裝置(如果鍋爐裝置在这所房屋

內)在內的房屋內部全部暖氣設備,連同全部裝置在內的房屋內部全部上下水道系統,連同一切照明設備在內的房屋內部全部照明電綫網,房屋內部的電話網和訊號網,公共衛生用的通風裝置,昇降機。又如建築物,每座包括全部結構的獨立建築物,即作為一個財產項目。像橋梁即包括橋洞建築、橋腳、橋基(壓梁木,檢查鋪板和步行板)等等。所以,對固定資產的核算不但只是對項目的數量進行核算,而且還要對每一財產項目的完整性進行監督。

固定資產在參加生產活動中要發生耗損,這部分耗損的價值是應該轉移到生產產品上去的。所以,在有關的帳戶上,對固定資產的耗損額進行正確和及時的計算,也是固定資產核算的任務之一。

固定資產的耗損轉移到生產產品上去後,它是通過產品的銷售收回的,這樣就積累着基本折舊基金和大修理折舊基金。基本折舊基金是要按期上繳國庫的,大修理折舊基金是專款專用、用來恢復固定資產被磨耗後所損失的生產能力的。所以,監督基本折舊基金按期上繳和監督大修理折舊基金的動用也是核算任務之一。

此外,對固定資產的核算除了保證完成上述各種任務外,還要能起積極的作用,即能夠促進對機器、設備和生產面積使用效率的監督作用。如果企業在平時能夠精確地詳細核算固定資產的數量、存放地點和使用情況,那麼,通過分析就可以了解固定資產的使用效率,以便進行監督(詳細情況在第十一章第二節中敘述)。

第二章 固定資產的分類

第一節 固定資產分類的原則

企業固定資產的構成是多种多样的，为了了解它对企業各个活动部門的保證程度，以及为了能定出正确的折旧提成數額等等，固定資產首先应分成各种类别來進行核算。

固定資產的分類方法可以从很多角度來進行。例如，按固定資產的用途來分，可分成“工業生產用固定資產”和“非工業生產用固定資產”兩大类；按固定資產所屬关系來分，可分成“自有固定資產”和“租入固定資產”兩大类；按固定資產的使用情况來分，則可分成“使用中的固定資產”、“未使用的固定資產”和“不需用的固定資產”三大类。

很明顯的，經過这样的分類后，某一类甚至某一类中的明細分類，就能說明一个具体的經濟意义。例如能够說明固定資金的运用情况、固定資產的構成以及在工藝技術过程中所起的作用等等。只有这样，才能有助于企業对固定資金的檢查和分析，進一步發掘企業的潜力，并以此來擴大社会主义的再生產。

根据上述情形，很明顯的，如果單單按照上述一种分類來对固定資產進行分類是不可能全面說明整个具体經濟情况的。所以，我國現行制度中对固定資產的分類是用綜合的方法來進行。但在报表上，由于报表本身反映任务的不同而使用不同的分類方法。例如在資產負債表上，則用按使用情况的分類來反映；而在固定資產及折旧基金增減表中，則按技術經濟用途和所屬关系等詳細地分類反映了。此外还必须指出，按固定資產的用途將固定資產分成工業生產用固定資產和非工業生產用固定資產兩

个指标,在工業企業中是具有重大的經濟意义的。

第二節 國營工業企業固定資產的分类

目前在我國工業企業中,固定資產分为下列六大类别:

1. 工業生產用固定資產;
2. 非工業生產用固定資產;
3. 租入固定資產改良工程;
4. 未使用固定資產;
5. 不需用固定資產;
6. 土地。

固定資產的每一大类中,有些还可再詳細分成若干明細类别。例如:工業生產用固定資產中包括:(1)房屋;(2)建筑物;(3)动力設備;(4)傳導設備;(5)工作机器及設備;(6)工具仪器及生產用具;(7)運輸設備;(8)管理用具;(9)其他工業生產用固定資產等。非工業生產用固定資產中包括:(1)住宅公用事業用固定資產;(2)文化生活設施用固定資產;(3)衛生保健用固定資產;(4)供应銷售用固定資產;(5)農業用固定資產;(6)科学試驗研究用固定資產;(7)租出固定資產等。未使用固定資產中包括:(1)备用及停用固定資產;(2)調撥中固定資產等。所有这些詳細具体内容,在財政部頒布的“國營工業企業基本業務标准帳戶計劃”中有所規定,讀者可參閱研究,在这里不再重复引述。

上述第六类的土地是我國在現階段过渡时期的一种特殊情况。在苏联因土地是属于國家所有,同时它是自然產物,沒有价格可言,故在固定資產的分类中沒有这一項目;但在我國,在土地改革运动中,分給了農民土地就意味着土地私有制的存在,同时,有很多企業从前又曾用貨幣資金購入土地的,因此,就暂时用这个項目來反映企業的固定資金运用情况。

第三章 固定資產的估价

第一節 对固定資產進行估价的意義

企業对固定資產的价值，無論在會計核算上，或是在統計核算上，都需要進行“估价”的處理。所謂“估价”，用一句簡單的話來說：就是測度固定資產的价值。為什麼在核算上要对固定資產進行估价呢？首先，从會計核算來說，虽然关于固定資產原來設置时的价值是可以按实际情况計算出來，但是將固定資產投入生產过程时所發生的磨耗部分就要按一定的測度方法估計出來了。这种估价是很必要的，因为它的估計正确性將影响到產品成本的正确性的。其次，从統計核算來說，由于統計核算的主要作用是將固定資產的指标進行汇总和比較分析，因此，在工作上就要找出一个可以互相比較的估价(可比价格)才能進行。例如將两个購置時間不同的固定資產進行比較，那在企業中就会有这样一种情况：即它們虽屬同一种类、同一結構的固定資產，但由于購置時間的不同而產生了两个不同的价值，这时，如把它們直接比較，就比較不出什么結果來，而必須將這兩個固定資產調整为同一价值后才能進行比較。这种經過調整后用來進行比較核算的价值就是一种估价。

由此可知，企業对固定資產進行估价的必要性，并从而可知，企業对固定資產作出正确的估价就能使產品成本的計算更加正确，并且还可便于統計分析工作的進行。

第二節 在會計核算上对固定資產估价的几个价值和它的反映

在會計核算上，通常是使用四個對固定資產估價的指標來說明問題的。它們是：1. 原始價值；2. 磨耗價值；3. 折余價值；4. 重置價格。

所謂固定資產的原始價值就是指企業在基建完成獲得固定資產的當時所實際支付的金額（購入的包括：買價和可以使用前所發生的安裝、運輸、裝卸、包裝、捐稅、保險、整理、試車、驗收等費用在內；自制的包括：制造過程中所耗用的原材料、人工、費用等成本，和可以使用前所發生的安裝、試車等費用在內），以及以後進行增補或改良裝置因而增加其價值的各種支付金額。

所謂固定資產的磨耗價值就是指固定資產在參加生產過程中不斷發生磨耗的程度估價，這種估計它的磨耗價值多少的方法是按一定的、科學的方法來計算的（詳見第五章）。

所謂固定資產的折余價值就是固定資產的原始價值減去固定資產各期磨耗價值的累積數而得出的價值。

所謂固定資產的重置價格就是指那些固定資產按照當前經濟條件下，重建、或重新購置和安裝該種固定資產所需支出的金額。

固定資產的原始價值這一指標說明了國家對一個經濟核算制企業曾經撥付多少固定資金來從事生產的問題。它具體反映在一個稱為“001 固定資產”帳戶的借方。企業的固定資產有因不需用而奉上級機構命令撥轉其他企業的，有因使用年限已滿不能再而需進行清理的，在撥出或清理時，就按它的原來的原始價值反映在“固定資產”帳戶的貸方。這樣，“固定資產”帳戶的借方余額就反映出企業現存所有固定資產的原始價值金額。

固定資產的磨耗價值指標是以貨幣尺度來表現的企業在生產活動中發生的固定資產磨耗的程度。它在一個稱為“004 固定資產折舊”帳戶的貸方反映出來。本來，固定資產發生了磨耗原

是固定資產價值的減少，但在會計核算上不是將減少數（磨耗數）直接反映於“固定資產”帳戶的貸方，這是因為企業必須反映它曾經利用過國家撥付給它多少固定資金，如果貸記了“固定資產”帳戶就會掩蓋這一數字，因而在核算上另用一個固定資產的調整帳戶——固定資產折舊帳戶來反映。“固定資產折舊”這一帳戶的借方是反映那些撥出或清理的固定資產所曾發生過的磨耗累積數，它的貸方餘額是反映企業現存固定資產所曾發生過的磨耗累積數。

固定資產的折余價值是企業在管理工作上所需了解的一個指標，在會計核算上它不是用一個帳戶或一個項目來反映的，而是將固定資產帳戶的借方餘額減去固定資產折舊帳戶的貸方餘額計算出來的。

人們常說，固定資產的折余價值就是企業現存固定資產的實值，這種說法其實並不完善。因為首先固定資產的原始價值是購置時所實際支付的金額，目下來說（指計算折余價值時），這一固定資產恐不一定還是這一價值；其次，固定資產磨耗的價值雖然是用一個最科學的方法來計算，但仍不免還會有偏差的，即具有相當的估計性。所以，這兩數相減後的折余價值指標，可說已不是企業現存固定資產的實值，而是一個帶有比較濃厚估計性的指標。因此，在社會主義工業企業的資產負債表里就不重視這一指標的反映，它只將固定資產的原始價值反映於資產負債表的資產方，另將固定資產折舊的累積數反映於資產負債表的負債方。這說明了社會主義的核算方法是實事求是的，是重視經濟現象的真實性和正確性的。但在資本主義體系下的資產負債表就不是這樣，它們在資產方將固定資產原始價值列出後，再在該數下面列出折舊累積數，然後相減計出折余價值。這是由於他們不是實事求是、不重視正確性和真實性，因此，把這一不甚正確

地說明企業現有固定資產實值的指標也反映出來，作為企業現在實存固定資產的價值。

固定資產的重置價格（又稱固定資產的恢復價值）的指標，在會計核算中不屬於日常核算的範圍。由於企業的固定資產在經過相當長的一段時期使用後，它的折余價值已完全失去意義（折余價值在固定資產使用的初期雖然帶有估計性，但總還能說明問題，以後由於偏差長時期的累積，折余價值就愈來愈脫離實際，終至不能說明問題。例如某一固定資產在它的磨耗累積數已接近或相等於它的原始價值而仍可使用時，這時它的折余價值就完全失去現實意義），所以對固定資產就要來一次重估價，這時就按重估價時那一種類的固定資產的價格來進行計算。重估價後，就可使企業的固定資產價值符合於現實情況。

第三節 固定資產用於統計核算上的估價

固定資產在會計核算上所得出的各種估價指標當然在統計核算上是要利用的，但這還不能滿足統計核算工作上的要求。在統計核算上關於固定資產估價的指標是利用下列四種來說明問題的：1. 按照完全的原始價值；2. 按照扣除磨耗後的原始價值；3. 按照完全的恢復價值；4. 按照扣除磨耗後的恢復價值。

所謂按照完全的原始價值就是上節中所述的固定資產的原始價值。

所謂按照扣除磨耗後的原始價值就是上節所述的折余價值。

所謂按照完全的恢復價值就是上節所述的重置價格。

所謂按照扣除磨耗後的恢復價值就是將固定資產的恢復價值減去磨耗價值的數字。

上述四種價值指標，只有第一種原始價值可從會計核算中