

浅谈农村固定资产帐实不符的成因及其帐务处理

彭玉亮 (临沂师范学院商学院, 山东临沂 276000)

摘要 当前农村固定资产帐实不符的现象比较突出, 严重影响了会计信息的真实性。从分析固定资产帐实不符的成因出发, 提出了几点帐务调整的意见和建议。

关键词 农村; 固定资产; 帐实调整

中图分类号 F323.9 文献标识码 A 文章编号 0517-6611(2006)17-4458-02

Discussion on the Origin and Accounting Adjustment of the Fixed Asset in Countryside

PENG Yu-liang (Business School of Linyi Normal University, Linyi, Shandong 276000)

Abstract Currently, the phenomenon, of which the reality and the symbol were not consistent with each other in countryside fixed asset accounting, was very prominent, which affected the truth of accounting information seriously. Beginning from the reason of symbol, the author proposed several advices and opinions about accounting adjustment of the fact.

Key words Fixed asset; Accounting adjustment

1 农村固定资产帐实不符的成因

1.1 对制度变更不适应 早在1996年3月份, 财政部和农业部就联合颁布了《村合作经济组织会计制度(试行)》, 与1988年制定的《村合作经济组织会计制度(试行)》相比较, 在固定资产核算方面, 一是将单位价值标准由100元提高到300元; 二是增设了“固定资产清理”科目。2004年9月份, 为适应农村经济发展和废除农业税的需要, 财政部又重新颁布了《村集体经济组织会计制度》, 该制度在将固定资产的单位价值标准由300元提高到500元的同时, 规定村集体经济组织的牲畜资产和林木资产不再转入固定资产进行核算。在制度变更过程中, 有的村集体经济组织未及时对固定资产的单位价值标准和应记范围进行调整, 致使不该列入固定资产的项目列入了固定资产。更为普遍的是对因出售、报废和损毁等原因减少的固定资产, 未按规定程序转入“固定资产清理”及有关帐户进行核销, 严重影响了固定资产帐户的真实性。

1.2 历史性原因 按先后2次修订的“制度”要求, 村集体经济组织进行会计核算时, 应将“投资基金”和“股份基金”2个科目归并为“资本”科目; 同时规定: 资本分为村(组)资本、外单位资本、个人资本和国家资本等。其中, 村(组)资本是指村(组)以其依法可支配的资产和劳务投入村合作经济组织形成的资本, 并专门强调该部分资本包括原生产队积累折股股金和合作化时期形成的股份基金。由于历史原因, 大部分村此两项基金已名存实无, 但又都一直挂帐, 它们大都与固定资产科目对应, 在新老制度接轨时, 又未对其重新进行价值评估, 并进行相应的帐务处理, 导致固定资产帐存实消。

1.3 执行会计核算体系不严谨 村集体经济组织实行的是收益分配核算体系, 与利润分配核算体系相比较, 其最大特点是不实行完全意义上的成本核算, 而直接以当年的各项收入之和扣除掉各项费用及支出后的余额作为本年收益。这种不以产品为对象而以时间为标准的收支核算方法, 适应农村生产特点及村集体经济组织会计核算的要求, 但在具体会计核算中, 许多农村财会人员则曲解了这一核算特点, 把不计成本理解为不计费用, 因而不计其固定资产折旧, 久而久

之, 使固定资产的帐面净值远大于其实际价值。

1.4 监督约束机制不健全 会计工作具有很强的严肃性, 农村集体经济组织会计核算也不应例外。然而在实践中, 由于农村行政管理的复杂性和会计核算的特殊性, 有关部门往往对农村会计工作从思想上不够重视, 因而政策上也带有一定的灵活性, 管理工作跟不上, 更缺乏必要的监督约束机制, 对会计工作中出现的一些带有普遍性的问题, 未能采取必要的行政性或技术性措施加以解决, 固定资产核算中的不合理现象也就难以避免。

1.5 财会人员业务素质偏低 改革开放后, 特别是近几年来, 伴随着“入世”的步代, 对农村集体经济组织的会计核算也提出了一些新的更加规范化的要求。然而, 从农村财会人员配备的实际情况看, 前几年, 许多地方虽通过会计职业化或会计公职化, 在一定程度上加强了村级财会队伍建设, 但农村财会人员业务水平较低的现象仍未得到根本改变, 致使包括固定资产在内的会计核算中的技术性问题频为发生, 固定资产帐实不符的现象未得到根本改观。

1.6 会计科目选择的缺陷性 按照《村集体经济组织会计制度》的规定, 自行建造完成交付使用的固定资产, 应当按照竣工验收的决算价, 计入“固定资产”科目。然而, 在农村会计实践中, 个别村集体经济组织将建造固定资产的各项支出直接计入了当年的费用支出, 导致固定资产的帐面净值远小于其实际价值。

2 农村固定资产帐实不符的调整建议

2.1 将固定资产帐实间的差额冲减“公积公益金”帐户 该方法宜于在固定资产账面价值严重超出其实际价值, 而“公积公益金”帐户余额又特别大的情况。《村集体经济组织会计制度》规定: “盘亏及毁损的固定资产, 应查明原因, 按规定程序批准后, 按其原价扣除累计折旧、变价收入、过失人及保险公司赔款之后, 计入其他支出”。按此规定, 固定资产帐大于实的差额, 最终都要列入“其他支出”, 而不能通过“公积公益金”帐户调整。在正常情况下, 财会人员理应严格遵守此项规定, 但笔者所提及到的固定资产帐大于实的原因, 并非一般性的盘亏, 而是日常帐务处理不当造成的, 且一旦数额特别大, 直接列支会影响当年的收益分配。再则, 从农村会计帐务处理的实际情况看, 固定资产(含其他资产)按法定程

序重估价值与帐面价值之间的差额,以及由过去的“两工”和现在的“一事一议资金”形成的固定资产,均通过“公积公益金”帐户核算。由于种种原因,在农村固定资产帐实不符的同时,个别村集体经济组织的“公积公益金”帐户也出现了特别大的余额,与村集体经济组织的实际积累不相符,为此建议采取此项处理方法。

2.2 将固定资产帐实间的差额先行列入“递延资产”,然后分期摊销计入相关支出 此法适宜于在固定资产账实差额较大的情况。新“制度”并未设置“递延资产”科目,而是规定将固定资产帐实之差额直接计入“其他支出”。提出此法的主要理由是“制度”所强调的将其计入“其他支出”,是建立在以往固定资产帐务处理符合“制度”规定的前提下的,而笔者所提出的固定资产帐实不符的差额,则是从以往对固定资产的帐务处理不符合“制度”规定的角度加以考虑的。即在原先对固定资产未计提折旧,致使固定资产帐面净值远远高于现存价值的情况下,有必要设置“递延资产”科目,将固定资产帐实不符的差额先行计入本科目,然后在不少于1年的期限内按月分别计入“经营支出”、“管理费用”或“其他支出”。

2.3 将固定资产帐实间的差额直接计入相关支出 此法适宜于在固定资产帐实差额较小的情况下采用。也就是说,虽然固定资产帐实不符是由于以往帐务处理不符合“制度”的规定而造成的,但因其数额不大,可以按固定资产的用途,将其差额分别计入“经营支出”、“管理费用”或“其他支出”。

2.4 将固定资产帐实间的差额先行计入“待摊费用”,然后在不超过1年的期限内按月摊销计入相关支出 此法适宜

于在固定资产帐实差额不大,而村集体经济组织又实行按月核算收支,年终进行收益分配决算的情况下采用。目前,大部分村集体经济组织都实行年终一次性收益分配的核算形式,但随着村集体经济实力的增强,个别村集体经济组织,尤其是集体经济组织已开始实行按月核算收益分配,年终集中进行收益分配决算的核算方式。在此核算方式下,如因帐务处理不当造成了固定资产帐实间的差额,当其数额不大时,为了不影响当月的收益分配,就可以考虑设置“待摊费用”科目,将固定资产帐实间的差额先行计入该科目,然后按月摊销计入相关费用支出。

2.5 将固定资产帐实间的差额增记“公积公益金”帐户 上述固定资产帐实之差额的调整方法,都是在固定资产账面价值高于其实际价值的情况下采用的。当由于会计科目选择等技术性原因而导致固定资产账面价值严重低于其实际价值时,如果公积公益金帐户余额比较小,建议采取此项处理方法。具体操作过程中,可以将应当计入“固定资产”科目而错误地计入了当年的费用支出的项目,通过“收益分配”科目,转入“固定资产”和“公积公益金”科目。

应该说明的是,在农村会计帐务处理过程中,由于其他原因所造成的固定资产帐实不符的差额,不属于笔者讨论的范围,应按《村集体经济组织会计制度》的有关规定处理。

参考文献

- [1] 王洪谟. 农业会计学[M]. 北京: 农业出版社, 2000.
- [2] 孟凡利. 会计实务[M]. 北京: 经济科学出版社, 2002.
- [3] 徐玉德, 赵治纲, 段爱群. 村集体经济组织会计制度图解与操作技巧[M]. 北京: 经济科学出版社, 2005.