

● 刁仁德

## 我国折旧与补偿中存在的问题及对策研究

我国在固定资产折旧与补偿理论研究方面的滞后,以及由此在国民经济运行实践中引起的障碍性困难,近年来已开始迅速显露出来,并已形成我国经济发展的重大隐患。这些困难不仅表现为造成财政收入的虚假和当前国有固定资产难以补偿更新,还由于大量折旧基金的流失,导致资金流向的紊乱,使得本该属于C的一部分资金被充作剩余产品价值,用于积累与投资中去,成为我国投资屡屡失控和积累隐性扩张的一个缺口,从而进一步加剧了产品结构和产业结构的不平衡。就这方面来讲,我国固定资产折旧的现状与通货膨胀也存在相当程度的因果关系。本文打算就我国固定资产折旧与补偿的理论基础、现状以及改变当前折旧与补偿现状的对策设想方面作一些探索。

### 一、折旧与补偿的研究应置于什么理论基础之上

我国固定资产折旧理论和补偿的研究,究竟应该放在什么基础上?这个问题直接关系到我国各级有关部门折旧和补偿的观念和政府有关部门折旧政策的制定。我认为,我国的折旧与补偿理论必须以再生产理论为指导的同时,应放在价值规律和计划规律的基础上,这是社会主义有计划的商品经济基本的客观要求。在这个问题上搞规律排队没有丝毫意义,而忽视了这两个基本规律的结果,则是再生产过程的被破坏。

(一)价值规律是固定资产补偿运动中最基本的规律。补偿的开端是折旧,末端是价值补偿与实物补偿的统一。其中价值补偿虽不是最终目标,但在何种市场经济条件下都是至关重要的中介。因此,固定资产折旧和补偿运动,在本质上是价值的存在及其运动。但在我国关于固定资产的折旧补偿从理论到实践都没有真正放在价值规律的基础上来考虑,主要表现在待补偿资金的被侵占、折旧率和折旧补偿率的偏低、资金流向的紊乱,及无视信息价值和技术价值的存在与转移等。尤其是近年来固定资产及其原材料价格双轨制的出现,使价值规律受到权力的侵蚀,使生产资料市场价格被进一步扭曲,给企业成本的核算及固定资产的补偿实践带来更大的困难。在折旧与补偿理论的研究上,价值规律的涵义至少应包括两方面内容:

1. 价值决定。作为劳动手段的固定资产在进入消费前也是商品,其使用价值的生产需要消耗一定量的劳动作为代价,衡量这一代价大小的唯一尺度是社会平均必要劳动。换言之,社会平均必要劳动决定了作为商品的固定资产价值。固定资产的价值决定要求人们重视社会必要劳动量的计算。在完全市场经济的条件下,社会必要劳动量必须通过生产资料市场上激烈的竞争才能确定。但在社会主义内部有计划的商品经济条件下,社会平均必要劳动量则是一个变量标准,这就需要企业加强成本会计核算和加强经营管理水平,并尽可能应用先进技术,促使企业在减少固定资产所占社会必要劳动量的同时,不断增加固定资产的技术经

济效益。

2. 价值转移。所谓折旧与补偿的过程，实质即价值的往返转移过程。即在一般产品成本的价值构成中，有一部分是由于固定资产的磨损而使其自身价值逐渐转移到产品中去，构成价值的折旧转移；产品销售后在利润中提取一部分基金留作固定资产的更新重置，当原有的固定资产使用年限告结束，便一次性地实现价值补偿与实物补偿的统一，构成价值的补偿转移。固定资产在实物形态上的特点决定了其价值转移的特点：作为实物形态的固定资产，直至终值报废时还是独立的，并与产品对立存在。它不以自然形态和使用价值形态进入转移，而是以价值形态进入转移。折旧转移与补偿转移的价值运动方向相反，在简单再生产的前提下，二者的价值量必须维持平衡关系。但在折旧与补偿的实践中，二者价值量的平衡关系中必须考虑扩大再生产的要求和计划安排的速度，同时对固定资产价值量的计算应该排除因价格上涨所造成的假象。

(二) 有计划发展的规律是社会主义内部固定资产再生产必须遵循的又一规律。对于整个社会来说，要想有计划按比例地和谐增长，重要的先决条件就是有计划地安排全社会固定资产的折旧更新和两大部类的协调发展。其中除包括固定资产磨损价值与补偿价值的平衡外，还应包括价值补偿与实物补偿的平衡、国民经济中补偿与积累的平衡、折旧补偿与折旧积累的平衡。需要指出的是：这里的所谓平衡是指一种数量上的对应关系，而不是通常哲学意义上的平衡。

1. 整个社会固定资产的价值补偿必须与第一部类所提供的实物补偿及其生产速度保持平衡。这是有计划安排国民经济和社会发展的一个基本要求。这种平衡所表现在二者价值量的对比关系上，只能是价值补偿大于实物补偿。

如果折旧率偏低，固定资产的价值补偿低于实物补偿的价值量，这时的不平衡在生产领域还无法体现出来。一旦进入流通，这种因价值补偿低于实物补偿而使得待补偿的实物相对过多的状态，无论在何种市场经济的条件下，过多部分的实物作为商品，都必然要设法实现自己的价值。要想实现自己价值的唯一出路就是刺激投资，促使投入市场以购买生产资料的货币增加投放，由此并引起社会有效供应的不足，包括原材料、能源及消费品供应的不足，出现过多的货币追逐不足的商品的局面。反之，如果使价值补偿大于实物补偿，情况便不同。尤其在有计划的商品经济条件下更是有益无害，这也可以看作平衡的一种要求。因为要使得价值补偿大于实物补偿，必须满足一个条件：即为了保证折旧基金的充分提取应扩大生产，从而使投入市场的商品数量增多，这样，势必引起投入市场的货币量相对不足。也即由于价值补偿大于实物补偿的价值量，将导致一定程度的商品供应过多和流通中货币量的相对不足。在资本主义生产条件下，这种生产过剩是直接引发经济危机的重要因素。但在我国有计划的商品经济条件下，这种生产过剩却可以用作储备，以弥补在其它阶段中因短缺或固定资产报废增加所引起的供给不足。马克思指出：“这种生产过剩等于社会对它本身的再生产所必需的各种物质资料的控制。”<sup>①</sup> 根据上述的分析，我们可以作出这个结论：宁可让实物补偿不足，不能使价值补偿不足。

2. 在社会总产值的分配去向中，补偿基金的提取和使用应与国民收入中的积累额保持适度的比例和平衡。我国经济理论界长期以来一直是忽略了补偿与积累的平衡关系，所以也就常常违背了“先生产、后建设”这一原则。“七五”期间，许多专家认为我国积累率应控制在25—30%之间，事实上1985年积累率达33.7%，1986年为34.8%，1987年为34.7%，远远

超过了欧美发达国家20%的水平。即便是30%的积累率是否合理,我认为结论也不宜轻下。首先,这仅仅是一个经验数据,尚未获得很充分的科学验证。其次,如果说是合理的,那也只能说在国民收入这一经济指标内有一定的合理性。从社会总产品的分配范围来看,这样的积累水平是否合理,则应当首先考虑补偿能否得到满足。

在折旧基金的使用中,还存在折旧补偿率与折旧积累率的比例与平衡关系,违背了这两者的平衡关系,在我国很容易造成折旧基金被投资性积累所侵占,导致预算外投资的失控。我认为只有在折旧率较高、固定资产价值补偿可满足的前提下,才能考虑折旧积累率的适度增大;同时在折旧基金从提取到使用前的闲置期内,也可以在短期内移作积累。但是,这首先应保证折旧补偿率有一个合理的下限,保证价值补偿不受侵占,使折旧补偿率与折旧积累率保持适度的比例和平衡关系,才符合“先生产、后建设”的原则。

## 二、我国折旧与补偿的现状及其约束因素

(一)我国是短缺型经济,即便在市场疲软的状态下也依然存在有效供应不足,包括原材料和较先进的生产设备的供应不足。从理论上讲,提高折旧率有可能造成有资金买不到物资的情况。也就是说,我国生产力的落后与折旧补偿水平的偏低两者起到互相维护的作用:正是折旧率和补偿水平的偏低,使企业的技术改造和机器更新难以实现,生产力水平难以提高;同时又因生产力水平的落后,资金与物资的短缺,使折旧率和补偿水平难以提高。在这种情况下,折旧与补偿不足直接影响到生产力水平的提高,而在补偿不足的矛盾中,价值补偿不足的矛盾又比实物补偿不足的矛盾来得更突出、更尖锐,对国民经济的危害也更大。同时,再加上社会经济生活中出现的通货膨胀,企业不能以固定资产的重置价格提取折旧,使得国营企业自1984年以来每年形成的补偿不足额达700多亿元。

(二)理论指导上的偏差,是我国固定资产折旧难以提高和价值补偿不能满足的一个重要原因。50年代以来,在我国社会主义经济理论的研究中片面强调了国民收入中积累与消费的关系,忽视了在社会总产品的大范围内补偿与积累的关系,使我们难以抑制盲目投资的冲动和经济过热的形成。其具体表现形式又分两种:一是50年代的“大跃进”,积累率的迅速上升一面是侵占消费,另一面是侵占补偿,所得的结果是“三年灾害”。二是1984年以来投资与消费的双膨胀,不仅是积累侵占了补偿,甚至一部分补偿基金转化成消费需求。补偿基金离开原有的轨道流入到积累和消费中去,不仅助长了投资性积累的冲动,也加剧了总供给和总需求的失衡。

(三)长期以来,我们强调资金的加速积累,却不重视资金的配置是否合理。资金配置的问题与固定资产价值补偿的关系非常密切,经济学界至今还存在不同的看法。我以为这一问题既需要有战略的眼光,又必须分成两个层次来进行探索。第一,从总体上看,我国社会生产总投资中资金配置的不合理主要表现为固定资金所占比重偏低,流动资金所占比重偏高。“一五”时期固定资金所占比例为62.3%,固定资金与流动资金的比例为1.65:1;“五五”时期固定资金占75.8%,二者比例为3.12:1;“六五”时期固定资金占78.7%,二者之比为3.69:1。流动资金所占比例偏高不仅抑制了固定资产补偿,使折旧率难以提高,同时也是资金使用效益难以提高和生产成本难以下降的因素。与世界发达国家70年代的水平相比,发达国家固定资金所占比重高于我国达10倍。以日本为例,固定资金与流动资金的比例为38.34:1;英国为34.16:1;美国为24.47:1。第二,从生产发展的趋势看,

我国与世界上其他国家一样，固定资金所占比重也在上升，但这种上升趋势一方面非常缓慢，另一方面这种上升趋势实际上是扩大再生产部分的固定资金增加，也就是固定资产膨胀。在投资快、固定资产数量增长快的情况下，有限的固定资金分配额又怎能顾及到原有规模的再生产、又怎能顾及到原有固定资产的补偿呢？

（四）由于价值补偿的渐次性和实物补偿的一次性特点，使得已提取的折旧基金出现一段闲置时间。在折旧率较高的情况下，可以考虑折旧积累的适度增大。我国的预算外资金管理上漏洞很多，折旧积累常常侵占了折旧补偿。根据美国经济学家E·多马提出的折旧补偿率的理论计算原理，其计算公式为：

$$r = \frac{g^s}{(1+g)^s - 1}$$

式中，r为折旧补偿率；g为新增固定资产增长率；s为固定资产使用年限（年）。

我国经济学界有些同志根据多马公式的内容，以新增固定资产增长率为10%、固定资产使用年限为20年计算，其结果是折旧补偿率为35%，即折旧积累率为65%。事实上我国国营企业固定资产平均使用年限早已超出20年，尤其是铁路、码头、电厂、能源等“瓶颈”部门，更是设备老化，超期不能退役或是超运转时数、超设计能力、超吞吐量地使用。而在多马公式中S（使用年限）又是作为指数而出现的，所以敏感度极高，只要略有变动就会使折旧补偿率出现较大幅度的起落。这样，我们也就有理由认为：我国折旧补偿率事实上根本不足35%。

（五）我国科技界已有同志撰文指出，我国在科学技术的若干方面已取得重大进步，并很快能应用于军事与航天方面，但工业生产技术仍处于较低水平上。这也就是说，我国的科学技术难以转化为生产力。造成这一局面的主要原因，我认为是补偿与积累、折旧补偿与折旧积累的比例关系长期来一直未能调整好，同时造成被动积累过高所致。发达国家的折旧及补偿之所以能培植生产力并形成竞争能力，是因为补偿观念、折旧率和快速折旧方法本身可以为技术改造和发展提供充足的资金。欧美国家的技术改造资金一般可占产品销售总额的2—3%，有些甚至占10%以上。而我们总喜欢把摊子摆大，积累率和折旧积累率居高不下，压制了技术改造资金的提取。我国绝大多数工业企业的技术改造资金连1%都得不到，因为连固定资产原有规模的更新补偿都难以满足。

### 三、改变我国折旧与补偿现状的对策选择

根据上文的分析，我国折旧偏低和补偿不足（尤其是价值补偿的不足及补偿基金的流失）的现状，仅用“隐患”二字看来已不足以反映其对国民经济的危害程度了。现行的折旧措施和补偿流程的紊乱不仅造成财政的虚收和企业效益的虚假，抑制了生产力的发展，进一步推动通货膨胀，加剧了社会总供给和总需求的不平衡，而且将现有固定资产的价值逐渐转移到大量的消极积累中去，转移到使用率并不高的楼堂馆所中去，也转移到大量积压的冰箱、彩电中去。要改变我国折旧过低和补偿不足的现状，控制好资金运动的这一道闸门，我提出以下对策供参考：

（一）“八五”计划实施前必须建立社会最终产值这一经济指标，以便进一步从理论和实践两方面认识补偿与积累的关系。因为国民收入这一指标仅方便积累与消费的比例研究，而社会总产值的范围又过大，包含了原材料和中间产品的价值，1985年引进的GNP指标中又

包含了非物质生产部门的价值在内。实践告诉我们，仅有这些指标，仅有积累与消费的比例是不够的，这是经济发展规划中缺乏长远目标的表现，也是以往我国经济理论工作中的一大缺憾。社会最终产值指标包括国民收入和国有固定资产折旧费的总和。这一指标的建立将有利于从理论和实践两方面重新安排最终产值分配与使用的平衡关系，有利于安排补偿与积累的平衡关系，也有利于国民经济中物资与资金的平衡，防止折旧与补偿的流失并转化为投资性积累和消费需求。

（二）将折旧基金和预算外资金纳入国家计划指导的范围内，加强银行监督，并建立国有资产管理法，以保证国营企业折旧费的完整无损，防止更新改造基金的流失。

（三）在照顾到结构调整的前提下进一步压缩投资，特别是压缩预算外资金的基本建设投资。将积累率由30—35%的水平下降到25—30%之间，节省下来的一部分积累转化为国有资产的价值补偿。适当提高折旧率、折旧补偿率，力争在21世纪来到之前将折旧率提高到10%左右，并提高更新改造基金在补偿基金中的比重，在国有固定资产的补偿问题基本解决后，才能在社会最终产值中适当增加积累的比重。

（四）我国现有国有资产已达16150亿元，建议国务院尽快设立国有固定资产清理小组，从各部委抽调专家组成，按部门和行业根据成本变动会计原理对国有固定资产的价值实行重估，再根据固定资产及原材料的重置价格统一部署国有固定资产的补偿与更新工作，以达到有计划地实现国有资产的补偿。在国有固定资产的补偿及更新改造问题基本解决后，我们就可以降低流动资金在生产中所占的比例，以进一步挖掘资金的使用效益。

（五）采取多种方法、多种渠道帮助国营企业，首先是骨干企业解决固定资产的补偿与更新。具体做法是：①有计划地在各地区分批选择少数大中型企业，在一段时间内以减税为条件，加快实现这些企业固定资产的自我补偿和自我更新。②各部门选择一部分企业在不改变所有制性质的前提下实行股份化，吸纳职工的手持现金以投入补偿，加快实现这部分企业的更新改造。③以企业养企业。我国亏损企业的数量很多，据《北方信息报》透露约在30万家以上，这一局面也形成我国财政补贴的沉重负担。其中有相当一部分从调整结构的角度看已失去补偿和更新改造的意义，除兼并或转产外，可由拍卖行公开拍卖。拍卖所得，或由本系统安排作为其它企业更新改造或补偿之用，也可上交国家作为国营企业价值补偿基金。

（六）适当发行一部分补偿债券，将一部分消费基金，特别是社会集团的消费基金转化为固定资产补偿基金。补偿债券的发行必须兼顾到信用原则与经济方法相结合。所筹集的资金只能有计划地用于国营大中型企业的固定资产更新。

（七）加速土地资源的开发，以土地资源形成的收入暂作弥补国有资产价值补偿的不足之用。待固定资产补偿的问题基本解决后再移作国家财政收入。首先是将土地所有权与使用权分离，以征税和收费的方法建立土地有偿使用制度。多年来我国城乡土地资源无偿使用形成的损失是极其惊人的，在当前我国特定的经济形势下，如果让土地资源继续不断地流失，无疑是对人民的犯罪。

总之，固定资产的折旧，尤其是补偿问题，是摆在我们面前的极其严峻的经济问题，已不允许我们待问题陷入难以自拔的境地后再去正视它。这要求各级主管部门务必以人民的利益为重，咬紧牙关，狠下决心，不惜牺牲眼前的利益，以换取人民财产的完整和再生产顺利进行的基本保证。

①《资本论》第2卷，第526页。