

合并会计报表中固定资产减值准备项目的抵销处理会计从业资格考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/537/2021_2022__E5_90_88_E5_B9_B6_E4_BC_9A_E8_c42_537188.htm

根据企业会计制度，企业应当在期末或者至少在每年年度终了对确定已经发生减值的固定资产计提减值准备，并采用追溯调整法进行会计处理。由于固定资产减值准备的计提对企业合并会计报表的编制产生一定的影响，新颁布的企业会计准则中并没规定具体的抵销处理方法。本文主要就企业集团内部交易固定资产计提减值准备后所涉及的合并抵销处理进行探讨。

一、初次编制合并报表时固定资产减值准备的抵销处理

一是购买企业本期期末内部购进固定资产的预计可收回金额低于其账面价值，但高于按抵销未实现内部销售利润后计算的固定资产账面价值。在这种情况下，从购买企业个别会计报表来说，购买企业按该固定资产预计可收回金额低于其账面价值确认固定资产减值准备。但从合并会计报表来说，随着内部购进固定资产包含的未实现销售利润的抵销，该固定资产在合并会计报表中列示的金额为抵销未实现销售利润后计提累计折旧计算的固定资产账面价值。当该固定资产的预计可收回金额低于购买企业的账面价值，高于该固定资产应在合并会计报表中列示的金额时，则不需要计提固定资产减值准备。进行抵销处理时，应当按购买企业本期计提的固定资产减值准备的金额，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“营业外支出”科目。

二是购买企业本期期末内部购进固定资产的预计可收回金额低于按抵销未实现内部销售利润后计算的固定资产账面价值。在这种情况下，相对于抵销未实现内部销售利润

后计算的固定资产账面价值，高于固定资产预计可收回金额的部分而计提的固定资产减值准备，无论从购买企业来说，还是对整个集团来说，都是必须计提的减值准备。进行抵销处理时，应当按购买企业本期计提的固定资产减值准备中内部购进固定资产本期期末账面价值高于抵销未实现内部销售利润后计算的固定资产账面价值的金额，借记“固定资产减值准备”科目，贷记“营业外支出”科目。[例1]A公司为B公司的母公司，2002年末，A公司将其生产的机床销售给B公司，销售收入6000万元，成本5000万元。B公司将机床纳入固定资产管理（残值为0，折旧年限为5年，直线法折旧）。

（1）若B公司期末机床未发生减值 借：主营业务收入 60000000
贷：主营业务成本 50000000 固定资产原价 10000000

（2）若B公司期末机床发生减值，相应减值准备为500万元 由于B公司机床可收回价值为5500万元，低于其账面价值6000万元，但高于按抵销未实现内部销售利润后计算的账面价值5000万元。应将原账面已提取的固定资产减值准备全部抵销，其抵销分录为：借：主营业务收入 60000000 贷：主营业务成本 50000000 固定资产原价 10000000 借：固定资产减值准备 5000000 贷：营业外支出 5000000

（3）若B公司期末机床发生减值，计提减值准备1500万元 由于此时B公司机床可收回价值为4500万元，低于按抵销未实现内部销售利润后计算的机床账面余额5000万元，应将原账面已提取的固定资产减值准备予以部分抵销，抵销金额为1000万元（6000-5000），其抵销分录为：借：主营业务收入 60000000 贷：主营业务成本 50000000 固定资产原价 10000000 借：固定资产减值准备 10000000 贷：营业外支出 10000000

二、连续编制合并报表时

固定资产减值准备的抵销处理 连续编制合并报表时固定资产减值准备的抵销处理与初次编制合并报表时固定资产减值准备的抵销处理在本质上并无不同，只是在连续编制报表时，上期抵销的固定资产减值准备会影响到下期期初未分配利润。因此在连续编制合并报表时，除了正常的固定资产减值准备的抵销外，还应对上期抵销的金额对本期期初未分配利润的影响进行调整。由合并报表来看，固定资产减值准备的抵销是与抵销当期营业外支出相对应的。上期抵销的固定资产减值准备的数额，即是上期营业外支出抵减的数额，最终将影响到本期合并利润表和合并利润分配表中的期初未分配利润数额的增加。由于利润表和利润分配表是反映企业一定会计期间经营成果及其分配情况的会计报表，其上期期末未分配利润就是本期利润分配表期初未分配利润。本期编制合并会计报表是以本期母公司和子公司当期的个别合并会计报表为基础的，随着上期编制合并报表时固定资产减值准备的抵销，以个别会计报表为基础加总得出的期初未分配利润与上一会计期间合并利润分配表中的未分配利润数额之间将发生差额。为此，编制合并报表时必须将上期因计提的固定资产减值准备抵销而抵销的营业外支出对本期期初未分配利润的影响予以抵销，调整本期期初未分配利润的数额。在进行抵销处理时一般包括以下两步：首先，将上期计提的固定资产减值准备，对本期个别资产负债表“固定资产减值准备”项目和个别利润分配表“期初未分配利润”项目的影响数予以抵销，借记“固定资产减值准备”项目，贷记“期初未分配利润”项目；其次，将本期提取的减值准备与上期计提的减值准备之间的差额，即本期应补提或者冲销的减值准备，对本

期个别资产负债表“固定资产减值准备”项目和个别利润表“营业外支出”项目的影响数也予以抵销，借记或贷记“固定资产减值准备”项目，贷记或借记“营业外支出”项目。若差额为零，不做抵销处理。[例2]承例1，2002年末B公司期末机床发生减值，计提减值准备为500万元。2003年末，B公司期末机床继续发生减值，计提减值准备200万元。

1、2002年抵销处理同[例1]（2）。2、2003年抵销处理（1）将上期计提的固定资产减值准备，对本期期初未分配利润的影响数予以抵销。借：固定资产减值准备 5000000 贷：期初未分配利润 5000000（2）抵销根据上期计提或冲销的固定资产减值准备。借：固定资产减值准备 2000000 贷：营业外支出 2000000

三、固定资产减值准备在清理期间的抵销处理 在固定资产使用期限届满清理时，购买企业内部交易固定资产实体已不复存在，所以不需要对固定资产减值准备进行抵销。只有本期多计提的折旧费用需抵销。抵销分录为借记“期初未分配利润”科目，贷记“管理费用”科目。对于超期使用的固定资产进行清理时，实物已不存在，固定资产减值准备随着固定资产清理而核销，在编制对该内部交易固定资产进行清理的会计期间的合并会计报表时，不需要进行抵销处理。内部交易固定资产使用期限未满足提前进行清理的抵销处理为：借记“营业外支出”科目，贷记“期初未分配利润”科目，金额为上期期末累计多计提的减值准备。[例3]承例2，B公司在2007年末该机床使用期满时对其报废清理。此时不需对固定资产减值准备进行抵销，只需抵销本期多计提的折旧费用200万元 $[(6000 - 5000) \div 5]$ ，需要编制抵销分录如下：借：期初未分配利润 2000000 贷：管理费用 2000000 假设B公司

于2006年对该机床进行清理报废，该机床清理收入为1500万元，2005年B公司累计多计提固定资产减值准备700万元。此时应编制如下抵销分录：借：营业外支出 7000000 贷：期初未分配利润 7000000

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com