

固定资产减值及其转回的税务处理注册税务师考试 PDF转换
可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/546/2021_2022__E5_9B_BA_E5_AE_9A_E8_B5_84_E4_c46_546962.htm 已计提减值准备的固定资产，应当按照固定资产的账面价值及可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额；如果已计提减值准备的固定资产价值又得以恢复，应当按照固定资产价值恢复后的账面价值，以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额。因固定资产减值准备而调整固定资产折旧额时，对此前已计提的累计折旧不作调整。对固定资产计提减值，主要是为了真实地反映企业固定资产的价值，防止企业虚增资产和利润，体现了会计核算的谨慎性原则。即使已计提的固定资产减值准备在以后又得到恢复，那么在进行了固定资产减值转回的会计处理后，固定资产的账面价值也不应超过未发生固定资产减值情形下该期期末固定资产的账面价值。因此对于已计提固定资产减值准备的转回，有两个限制性条件：一是本期转回的金额应不高于“本期末固定资产的可回收金额与本期末调整固定资产减值准备前固定资产的账面价值之差”；二是本期转回固定资产减值准备后，固定资产的账面价值不应高于在不考虑计提固定资产减值准备情形下进行折旧后当期末该固定资产的账面价值。固定资产减值损失作为可抵减时间性差异，不仅影响减值当期的所得税费用，而且对以后期间的所得税费用也会造成影响，因此要认真处理好。这里的关键是要把握住减值损失的转回方式及其时间，具体涉及以下三种情形：1.因折旧政策调整而转回减值损失。按照会计准则的规定，已计提减值准备的固定资产，应当按照该固定资产的账

面价值以及尚可使用年限重新计算确定折旧率和折旧额。按照税法规定，企业已提取减值准备的固定资产，如果申报纳税时已调增应税所得，可按提取减值准备前的账面价值确定可扣除的折旧额，此时会计折旧费与应税折旧费之间的差额即为因折旧政策调整而转回的减值损失，应调整增加转回期间的所得税费用。

2.因固定资产价值恢复而转回减值损失。固定资产计提减值准备后，如果原导致减值的各项因素发生变化或者已经消除，使固定资产的价值得以恢复，应当对已计提的减值准备予以转回；同时，还应按照固定资产价值恢复后的账面价值以及尚可使用年限重新计算确定折旧率和折旧额。固定资产价值恢复可能出现全部恢复或部分恢复两种情况。全部恢复是指期末固定资产的可收回金额等于或大于不考虑减值因素时的账面价值；部分恢复是指可收回金额大于期末减值测试前的账面价值，但小于不考虑减值因素时的账面价值。在第一种情况下，已计提的减值准备应全部转回，使减值转回后的该项固定资产的账面价值等于不考虑减值因素时的账面价值；在第二种情况下，只能部分转回已计提的减值准备，使转回后的该项固定资产的账面价值等于其可收回金额。但无论固定资产价值全部恢复或部分恢复，各期的应税所得均不受影响。因价值恢复而转回的减值损失，应调整增加转回当期的所得税费用。

3.因处置固定资产而转回减值损失。固定资产处置包括出售、转让、报废等，按照会计准则规定，处置损益应计入当期营业外收支。但是，如果该项固定资产已计提减值准备，计入当期损益的金额与计入应税所得的金额可能存在差异。此时计入当期损益的金额为：
$$\text{处置收入} - (\text{固定资产原价} - \text{累计折旧} - \text{已计提的减值准}$$

备) - 清理费用; 计入应税所得的金额为: 处置收入 - (固定资产原价 - 不考虑减值因素情况下计提的累计折旧) - 清理费用。两者之间的差额即为因处置固定资产而转回的减值损失, 应调整增加处置期间的所得税费用。例: ABC股份有限公司为一家生产型企业, 有关资料如下: (1) 2000年12月份购入一台大型设备并投入使用, 全部价款为200万元(含增值税进项税), 该设备预计使用寿命为10年, 预计净残值为10万元。(2) 2003年12月31日, 公司在进行检查时发现, 该设备发生减值, 可收回金额为101万元。(3) 2005年12月31日公司在进行检查时发现, 以前期间据以计提固定资产减值准备的各种因素发生变化, 对公司产生有利影响, 可收回金额为140万元。(4) 假设整个过程不考虑相关税费, 该设备一直采用平均年限法计提折旧, 净残值始终为10万元, 预计使用寿命没有发生变化, 为简化起见, 本例按年计提折旧。

原值 200
 折旧 19
 净值 181
 准备 19
 净额 162
 200
 162-19=143
 143-101=42
 101
 200
 (101-10)
) /7=13
 143-13=130
 200
 13
 130-13=117
 140 (第二种假设100)

计算步骤: 建议先列个如上所示的表格, 一目了然。然后计算如下几个数据: 1. 正常情况下计提折旧后的净值 (200 - 19 × 5 = 105)。2. 计提减值准备后的帐面净额 (200 - 19 × 3 - 13 × 2 - 42 = 75) 3. 正常情况下累计折旧的数额 (19 × 5 = 95) 在计算可收回金额与正常 (不计提减值准备) 情况下折旧的净额孰低。1. 如果可收回金额大于正常情况下折旧的净值: 如本例题, 2005年转回时候, 可收回金额140万元, 正常情况下的净值为200 - 19 × 5 = 105万元。如果可收回金额大于正常折旧的净值, 那么原已经计提的固定资产减值准备 (42万元)

都转回。借：固定资产减值准备42万元（原来计提的数额）
贷：营业外支出 30（按正常情况下计提的折旧固定资产的净值105与计提减值准备后的帐面净额 $117 - 42 = 75$ 元的差）累计折旧 12（正常计提折旧数额 $19 \times 5 = 95$ 与已提折旧83的差）

2. 如果可收回金额小于正常情况下折旧的净值：假设2005年转回的时候，可收回金额为100万元，那么转回的固定资产减值准备=原计提的减值准备42 -（按正常情况下计提的折旧固定资产的净值105 - 可收回金额100）借：固定资产减值准备 37（准备42 -（正常数额105 - 收回100））贷：营业外支出 25（可收回金额100 - 在计提减值准备情况下的帐面净额75）

这里用可收回金额而不用正常情况下折旧的净值是因为可收回金额小于正常情况下折旧的净值累计折旧12（正常计提折旧数额 $19 \times 5 = 95$ 与已提折旧83的差）

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