

# 固定资产减值损失转回的会计初探

梅 阳

(凉山州精诚会计师事务所, 四川 西昌 615000)

**【摘要】**为进一步夯实企业资产质量,提高会计信息真实性,企业应当于期末对固定资产进行检查,对已发生的固定资产减值,应计算固定资产的可回收金额,本文就如何确定减值损失转回的金额及减值损失转回后应纳税所得额如何处理进行分析。

**【关键词】**固定资产;减值;损失转回;分析

**【中图分类号】**F275.2 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1673-1891(2006)04-0118-02

为进一步夯实企业资产质量,提高会计信息真实性,企业应当于期末对固定资产进行检查,如发现在减值迹象,应当计算固定资产的可回收金额,以确定资产是否已经发生减值。对可收回金额低于其账面价值的差额,计提减值准备;但如有迹象表明以前期间据以计提减值的各种因素发生变化,使得固定资产的可回收金额大于其账面价值(扣除累计折旧和累计减值准备后的资产数额),则以前期间已计提的减值损失应当转回。然而对于如何确定减值损失转回的金额,有待进一步完善;同时减值损失转回后应纳税所得额如何处理,也尚无明确规定。本文拟就此做出分析。

## 一、关于减值损失转回金额的确定

我国的《企业会计准则——固定资产》第30条规定:“如果有迹象表明以前期间据以计提固定资产减值的各种因素发生变化,使得固定资产的可收回金额大于其账面价值,则以前期间已计提的减值损失应当转回,但转回的金额不应超过原已计提的固定资产减值准备。”

也就是说,在转回固定资产减值准备时应遵循的原则为:(1)转回的固定资产减值准备金额以原计提的固定资产减值准备为限;(2)固定资产减值准备转回后的账面价值不应超过在不考虑减值因素情况下的固定资产账面净值。但在确定转回固定资产减值准备金额时,以原已计提的固定资产减

值准备为减值损失转回的最高限额,在可收回金额大于不考虑减值因素情况的固定资产账面净值时,按此计算的减值损失转回后的资产账面价值要高于在不考虑减值因素情况下的固定资产账面净值,无形中增加了固定资产账面价值。根据谨慎性原则,资产评估增值是不予确认的。为此,建议在确定转回固定资产减值准备金额时,以固定资产的可收回金额与不考虑减值因素情况下的固定资产账面净值两者属低确定的金额,与其账面价值的差额确定。即在可收回金额低于不考虑减值因素情况下固定资产账面净值时,按可收回金额低于账面价值的差额计算的金额为减值损失转回金额;在可收回金额大于不考虑减值因素情况下固定资产账面净值时,按不考虑减值因素情况下的固定资产账面净值与其账面价值的差额计算的金额为减值损失转回金额。

下面笔者依可收回金额与资产账面净值的关系,分两种情况举例说明:A、前者大于后者;B、前者小于后者(两者相等时与此相同)。

假设万方公司于1997年末购入一台设备生产A产品,该设备账面原价为600万元,预计使用年限10年,预计净残值为零,按直线法计提折旧。在2000年末,产品营销环境发生变化,A产品的销量急剧下降,企业对该设备进行重估,估计可收回金额为378万元,在2003年末,产品营销环境出现好转,A产品销量增加,企业应重新估计该设备的可收回金额,并转回已计提的减值损失。2003年末可收回金额260

收稿日期:2006-11-06

作者简介:梅阳(1970-),女,会计师,具有中国注册会计师、中国注册资产评估师执业资格。

万元、220万元时按我国现行固定资产准则(暂称按  
现准则,下同)和修订完善固定资产准则后(暂称调

固定资产原值	600
累计折旧	344
计提减值准备	42
账面价值	214
不考虑减值因素情况下计提的累计折旧	360
不考虑减值因素情况下固定资产账面净值	240

整后,下同)确定减值损失转回金额,其结果如下表  
(单位:万元):

2003年末可收回金额	减值损失转回金额		转回后的账面价值	
	现行做法	完善后	现行做法	完善后
260(A)	42*	26*	256	240
220(B)	6	6	220	220

注:(1)可收回金额与账面价值的差额为46,大  
于已计提减值准备,按已计提减值准备42全额转  
回。(2)可收回金额大于不考虑减值因素情况下固  
定资产账面净值,按不考虑减值因素情况下固定资  
产账面净值与账面价值的差额26(240-216)为减  
值损失转回金额。

结果表明,当可收回金额小于(或等于)以前年  
度没有确认减值损失准备的账面金额时,按两者计  
算的减值损失转回金额、转回后的账面价值结果一  
致。但当前者大于后者时,按现行做法计算的减值  
损失转回金额要大于按调整后计算的结果,转回后  
的资产账面价值也要高于调整后确定的数额。

从以上分析可以看出,我国现行固定资产准则  
确定减值损失转回金额的方法存在以下两个方面  
的不足之处:①违背了谨慎性原则。计提固定资产  
减值准备的目的是为了以防高估固定资产价值。固  
定资产减值损失转回可视为对原先会计估计的一  
种修正,账面价值最高应恢复到若没有发生减值时  
的资产账面净值,即固定资产原值减去按原值计提  
的累计折旧后的金额。然而按我国会计准则,当可  
收回金额大于资产以前年度没有确认减值损失时  
的账面金额时,所转回的减值损失会使转回后的账  
面价值高于按原值计提累计折旧后的账面净值,从  
而高估了资产价值,有悖于计提减值准备的初衷,  
违背了谨慎性原则。②扩大了企业盈余管理空间。  
资产减值准备政策赋予企业更多的职业判断的权  
利,因职业判断依据的条件和衡量的标准不一,或  
出于某种需要,可能会成为企业盈余管理的手段。  
当某年生产经营状况很差时,企业往往会抱着“破  
罐子破摔”的想法,低估资产价值,多计提减值准

备,夸大企业的亏损额。在以后的第二或第三年度  
高估可收回金额,使其与账面价值的差额高于已计  
提的减值准备,将减值准备全额转回以增加企业利  
润,提高资产价值,业绩差的上市公司或ST公司因  
此可摆脱三年连续亏损被戴上PT的帽子或被摘牌  
的危险。因此,为了充分体现谨慎性原则,我认为应  
按不考虑减值因素情况下固定资产账面净值作为  
转回后的账面价值的最高限额,以此来确定减值损  
失的转回金额。

## 二、关于减值损失转回后应纳税所得额 的处理

企业依法提取的各项资产减值准备,会计制度  
规定提取时应计入当期损益,而税法规定提取的任  
何形式的准备金均不得在所得税前扣除,而应于发  
生永久性或非实质性损害时确认为财产损失,计入  
应税所得。故计提固定资产减值准备的支出不能从  
应纳税所得额中扣除。但对转回的减值损失是否应  
计入应纳税所得额未作明确规定。我认为,根据会计  
处理方法的一致性,既然计提减值准备的支出不  
予扣除,转回的减值损失也不应计入应纳税所得额  
中。

在处置固定资产时,若固定资产减值准备未全  
额转回,“固定资产减值准备”账户仍有贷方余额,  
则作为“固定资产”账户的备抵项目,计算固定资  
产的账面价值,确定清理净损益,按税法该清理净  
损益需计入应纳税所得额。我认为,这种处理方法  
欠妥,没有保持会计政策的一贯性。因此,在处  
置固定资产时,“固定资产减值准备”应视为减值  
准备的转回,单独编制一笔会计分录,借记“固定  
资(下转123页)

力,并与人员考核制度等结合,以此强化财务人员的专业意识和竞争意识,逐步提高人员整体素质。

高校后勤社会化改革不是一蹴而就、一朝一夕的事,后勤财务要树立既有利于学校发展,又能促进

后勤集团发展的思想,从实际出发,以企业化管理为目标,在改革中摸索,在探索中改革,才能建立适合自身的后勤财务体制和管理方法,促进后勤社会化健康、快速的发展。

#### 参考文献:

- [1]郝群. 高校后勤社会改革中的财务管理浅析[J]. 财会月刊,2001,14.  
[2]王振洪,孙顺源. 对高校后勤社会化服务成本控制的研究. 教育财会研究,2005,3.

## Financial Administration in the Course of Logistics – socialization in the University

REN Jian – mei, MENG Lin

(Xichang College, Xichang Sichuan 615013)

**Abstract:** The various circles of society generally think the only way out for the socialized reform of university's logistics is to establish the system of modern enterprise in our country. But, it needs time to become the real incorporated enterprise. On the basis of explaining current situation, this text puts forward some elementary views. The purpose is to offer some thinkings for the financial administration of university's logistics.

**Key words:** University's logistics; Financial administration; System of organization; Cost

(责任编辑:张荣萍)

(上接 119 页)

产减值准备”,贷记“营业外支出——计提的固定资产减值准备”,在纳税申报和核税时将该数额从应纳税所得额中扣除,不计算应交所得税。这样才能使

计提减值准备、转回减值损失与处置固定资产时有关减值准备的会计处理相对应,计算应纳税所得额的方法相一致。

## Initial Study on Impairment Loss of Fixed Assets Back to the Accounting

MEI Yang

(Jingcheng Public Accountants of Liangshan Prefecture, Xichang Sichuan 615000)

**Abstract:** To further consolidate assets quality and authenticity of accounting information, the enterprises should check the depreciation of the fixed assets to calculate the recoverable amount of fixed assets at the end. This paper analyzes how to determine the amount of damage and loss of fixed assets and how to deal with the amount of taxable income.

**Key words:** Fixed assets; Depreciation; Loss back; Analysis

(责任编辑:张荣萍)