

计提固定资产减值准备后 双倍余额递减法折旧率的确定

重庆 马圣君 沈阳

(一)

计提减值准备后,固定资产的账面净值小于不计提减值准备时的固定资产账面净值。因此,在固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法不变的情况下,计提减值准备后的固定资产折旧额应小于不计提减值准备时的固定资产折旧额。

例:ABC企业于2007年12月购入一项固定资产,原价为2000000元,预计使用年限为5年,预计净残值为20000元,按双倍余额递减法计提折旧。2008年年末,因技术落后等原因对该项固定资产计提减值准备100000元。假设计提减值准备后固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法不变。

分析:ABC企业对该项固定资产采用双倍余额递减法计提折旧,其预计使用年限为5年,则该项固定资产的年折旧率 $=2\div 5\times 100\%=40\%$ 。2008年应计提折旧 $=2000000\times 40\%=800000$ (元)。2008年年末,该项固定资产发生减值100000元,则该项固定资产净值 $=2000000-800000-100000=1100000$ (元)。由于固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法均不变,尚可使用4年,则计提减值准备后年折旧率 $=2\div 4\times 100\%=50\%$ 。2009年应计提折旧 $=1100000\times 50\%=550000$ (元)。2010年应计提折旧 $=(1100000-550000)\times 50\%=275000$ (元)。2011、2012年应计提折旧 $=(1100000-550000-275000-20000)\div 2=127500$ (元)。

若ABC企业购入的该项固定资产在使用过程中没有发生减值,则按双倍余额递减法计提的折旧为:2008年应计提折旧 $=2000000\times 40\%=800000$ (元)。2009年应计提折旧 $=(2000000-800000)\times 40\%=480000$ (元)。2010年应计提折旧 $=(2000000-800000-480000)\times 40\%=288000$ (元)。2011、2012年应计提折旧 $=(2000000-800000-480000-288000-20000)\div 2=206000$ (元)。

ABC企业在2008年年末对固定资产计提减值准备后,其2009年应计提的折旧额为550000元,大于不计提减值准备时的折旧额480000元。这与上面分析所得出的计提减值准备后的固定资产折旧额小于不计提减值准备时的固定资产折旧额的结论不符。企业通过这种折旧方式多计提折旧以调减当期利润而少纳税,在后期则负担较少的折旧费用,使利润提高,应纳税额增加,从而达到延期纳税的目的。虽然这是有利于企业的,但却不利于维护我国良好的税收秩序。

(二)

经过对上述案例的分析,在双倍余额递减法下,之所以出

现计提减值准备后的年折旧额大于不计提减值准备时的年折旧额的现象,是因为在计提减值准备后固定资产折旧年限的确定存在问题。我们在对固定资产计提减值准备后,重新计算年折旧额时以预计尚可使用年限作为基础计算新的年折旧率为 $y=2\div$ 尚可使用年限 $\times 100\%$,而固定资产在不计提减值准备时的年折旧率为 $Y=2\div$ 预计可使用年限 $\times 100\%$ 。计提减值准备后的年折旧率大于不计提减值准备时的年折旧率(尚可使用年限 $<$ 预计可使用年限),可能导致计提减值准备后的年折旧额大于不计提减值准备时的年折旧额。

仍以上述案例为例,在对固定资产计提减值准备后,仍然以预计总的可使用年限为基础计算年折旧率,则其各个会计年度需要计提的折旧额为:2008年应计提折旧 $=2000000\times 40\%=800000$ (元)。2008年年末,该项固定资产发生减值100000元,则固定资产净值 $=2000000-800000-100000=1100000$ (元)。计提减值准备后固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法均不变,年折旧率仍为 $2\div 5\times 100\%=40\%$ 。2009年应计提折旧 $=1100000\times 40\%=440000$ (元)。2010年应计提折旧 $=(1100000-440000)\times 40\%=264000$ (元)。2011、2012年应计提折旧 $=(1100000-440000-264000-20000)\div 2=188000$ (元)。

显然,在对固定资产计提减值准备后,仍然以预计总的可使用年限为基础确定年折旧率进而计算出的年折旧额小于不计提减值准备时的年折旧额,这符合会计上的谨慎性原则和配比原则。因此,笔者建议,在采用双倍余额递减法重新计算年折旧额时,不以预计尚可使用年限作为计算新的年折旧率的基础,而仍然以预计总的可使用年限作为计算年折旧率的基础。这样便能使固定资产在计提减值准备后的年折旧额小于不计提减值准备时的年折旧额。○

谈政府补助的会计处理

天职国际会计师事务所 王盖君

一、会计准则对政府补助会计处理的相关规定

《企业会计准则第16号——政府补助》规定,政府补助,是指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产,但不包括政府作为企业所有者投入的资本。政府补助同时满足下列条件的,才能予以确认:一是企业能够满足政府补助所附条件;二是企业能够收到政府补助。政府补助分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。企业在日常活动中取得的与收益相关的政府补助,应当按照应收金额计量,确认为营业外收入;与资产相关的政府补助,应当确认为递延收益,并在该资产使用寿命内平均分配,分次计入以后各期的损益。