

对我国资产减值会计准则可操作性问题的探讨

文/赵娟

资产减值是指资产在期末计价时,对比资产的账面价值(或成本)与市价(或可变现净值或可收回金额),按成本与市价孰低计价,如成本高于市价,即资产发生了减值。资产减值在会计核算中体现为资产的减少和费用(或损失或支出)的增加,在资产负债表和损益表上均须列示,体现了会计核算的谨慎性原则。

长期以来,由于受历史遗留等诸多因素的影响,我国的企业界普遍存在着高估资产价值的现象。今年,财政部颁发了《企业会计准则第8号——资产减值》(以下简称《资产减值准则》)。这标志着我国首次形成了自己完整独立的资产减值准则,它的实施必将成为资产减值会计发展史上的一个新阶段的开端。《资产减值准则》明确规范了资产减值迹象的判断、资产可收回金额的计量、资产减值损失的确认与计量、资产组的认定及其减值的处理、商誉的减值测试与处理以及有关资产减值的披露等具体问题,对企业操纵利润有很强的针对性,一定能够在很大程度上抑制上市公司利用资产减值进行盈余操纵的行为。但是纵观新准则的具体内容,其操作性方面还存在一些亟待解决的问题。

一、我国资产减值会计准则在操作性方面存在的主要问题

(一)从准则中给出的“八项减值迹象”看,既有外部信息来源,又有内部信息来源,会计从业人员如何正确、合理地判断,需要从理论与实际的结合上进行必要的引导,并进行一些必要的培训。

(二)准则中的“资产未来现金流量的现值”,对我国企业而言,如何合理预测资产或资产组未来的现金流量,折现率的选择如何能真实反映未来的货币时间价值和资产特有的风险,没有一个熟悉过程和实践过程,可能很难在实务中操作和推行。

(三)企业对资产组确定减值损失中可能诱发操纵经营业绩、财务状况的动机或行为,我国企业能否合理划分资产组,间接费用如何在资产组中分摊,作为企业内部及外部监管部门如何监督,可能也应有相关配套措施及办法实施监督才行,否则又会出现事与愿违之现象。

(四)资产负债表与资产减值准备明细表的编报时间不一致,不利于对比查看。资产负债表为月报表,而资产减值准备明细表为年报表,因此,在中期财务报告中,信息使用者只能了解各项资产的净额,而对于各项资产是否计提减值准备并不清楚,报表使用者无法了解企业资产的真实质量水平。

二、进一步增强我国资产减值会计准则可操作性的建议

尽管我国的资产减值会计准则在形式上与IAS36基本保持一致,但具体到实际运用,我国上市公司计量资产减值的做法仍与国际会计准则的要求存在着许多实质性的差异。这些差异已有技术层面上的原因,也有管理惯例和监管制度方面的原因,因此还需从各个方面为新准则的实施创造条件。

(一)优化公司治理结构,紧缩利润操纵空间。近年来,资产减值准备在一定程度上成为上市公司操纵经营业绩,粉饰财务状况,规避上市监管的工具。因此,要改善资本市场上市公司“一股独大”的股权结构,建立有效的监督和约束经理人机制,完善公司内部治理结构,进一步探索与上市公司业绩挂钩的股票期权激励机制。同时要完善公司治理信息披露制度,加强对上市公司信息披露的监督 and 惩处力度,从而抑制上市公司利用资产减值准备操纵利润的动机。

(二)进一步加强会计报表的审计工作,制定与减值准备相关的独立审计准则,加强注册会计师对企业资产减值准备的审计。由于资产减值准备目前已成为有些上市公司操纵利润的重要工具,极大地增加了注册会计师和会计师事务所的审计风险,也增加了注册会计师的工作难度和审计成本。因此,制定与减值准备相关的独立审计准则已显得越来越重要,这对于降低审计风险,保证审计质量,防止审计失败将起到非常重要的作用。加强对企业会计报表的审计、评定和验证工作。加强对注册会计师的监管,使注册会计师真正扮演好“经济卫士”的角色。

(三)严格执行会计法,加强会计人员素质教育,提升会计人员在企业中的地位。首先,要严格执行《会计法》,发挥其立法的宗旨,明确其中关于对会计人员的奖惩和激励措施,真正做到有法可依,有法必依。其次,注重对现有已在岗人员的后续教育培训与在校专业大学生的培养,使他们能够掌握运用现值技术中所需的相关知识,特别是数理统计知识,在此基础上不断提高会计人员的职业判断能力。

(四)进一步与国际会计准则接轨,引用“现金产出单元”估计。现金产出单元(cash

generating unit)，指从持续使用中产生现金流入的最小的可辨认资产组合，而该资产组合的持续使用很大程度上独立于其他资产或资产组合。按照《企业会计准则》的规定，在估计资产的可收回金额时，往往以单项资产或资产组为基础进行确定。这在实际操作中存在某些局限性，在很多情况下并不能认定某一组资产的可收回价值，例如：矿企业的专用铁路、企业的售后免费服务机构等，因为在一般情况下都是许多资产共同作用产生现金流入，不妨引入“现金产出单元”进行评估。现金产出单元是不依赖于别的资产组合就能为企业产生现金流量的最小的可辨认的资产组合，通过对企业资产使用方式、作用和特点的分析，就可以将众多资产进行组合（作者单位：青海大学财经学院）

相关链接

[对我国资产减值会计准则可操作性问题的探讨](#)
[试论价值链会计在农业企业中的运用](#)
[论会计责任与审计责任的界定](#)
[关于会计职业道德建设的思考](#)
[刍议研究开发费用会计处理](#)
[新会计准则的八大创新及其影响](#)
[透视无形资产的确认、评估与管理](#)
[正确理解所用资本与所费资本的差额及其对资本积累的影响](#)

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心