

新旧企业会计准则下的资产减值对比

作者：西安外事学院经济管理学院 谢文刚

【摘要】 2006年中华人民共和国财政部颁布了新的企业会计准则，与原企业会计准则相比较在资产减值准备方面的变化主要表现在计提减值准备的确认时间、计提范围、计提金额的计算以及核算等方面。本文就资产减值的新旧准则进行了对比。

【关键词】 企业会计准则；资产减值；对比

资产减值是指资产的可收回金额低于其账面价值，资产减值准备的计提是为了避免资产的虚增导致企业利润的虚增，同时保证企业财务资料的真实性和可比性。但是，由于原准则中存在的诸多问题，导致减值准备在一定程度上已成为公司操纵经营业绩、粉饰财务状况的工具，滥用资产减值准备的现象已经达到触目惊心的地步。2006年2月15日，中华人民共和国颁布了新的企业会计准则，与现行的企业会计准则相比较各个方面都发生了很大变化，对治理上市公司的盈余管理，提高信息质量有积极的作用。本文就新旧资产减值不同点谈一点见解。

一、资产减值的适用范围扩大且更加明确

新准则不仅将原来在投资准则、固定资产准则、无形资产准则中规定的资产减值将包括在《企业会计准则——资产减值》中，而且新增了采用成本模式进行后续计量的投资性房地产、生产性生物资产、探明石油天然气矿区权益和井及相关设施的资产减值。同时指出，对于本准则未涉及的资产减值分别遵循与其相关具体会计准则的有关资产减值规定。

二、新准则明确了资产减值的确认时间、减值迹象判断标准。

原准则要求企业对各项资产应当定期或至少于每年年度终了进行减值测试。新准则规定，企业在资产负债表日应当判断资产是否存在可能发生减值的迹象。对于发生减值迹象的应当计提准备，如果资产不存在减值迹象，则既不必估计资产的可收回金额，也不必确认减值损失。对于减值迹象从内外信息六个方面进行判断。同时规定，对于因企业合并所形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，每年都要进行减值测试。

三、新准则的可收回金额计量更具操作性

原准则规定资产可收回金额按照资产的销售净价与资产未来现金流量现值的较高者确定，其中，销售净价为资产销售价格减去处置费用后的余额。但考虑到固定资产、无形资产等的销售价格难以取得，因此，新准则规定，资产可收回金额应当按照资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定。并对如何确定资产的公允价值及其预计处置费用，如何预计未来现金流量和折现率以及外币未来现金流量及其现值的预计做了相关说明。

四、新准则引入了资产组、总部资产等概念

原准则要求企业应以单项资产为基础计提减值准备，确认相应的减值损失。但在实务中，有些单项资产的可收回金额难以确定，实务中对于这类资产减值准备的计提不具有可操作性。新准则引入了资产组的概念，对于单项资产，如果难以估计它的可收回金额，应当按该资产所属的资产组估计资产组的可收回金额，再进行资产组减值损失的确认和计提，根据资产组内各资产的账面价值比重分摊到各资产进行各项资产的减值损失确认。

新准则引入了总部资产的概念。总部资产是企业集团和事业部的资产，其显著特征是难以脱离其他资产和资产组产生独立的现金流入，计算总部资产所归属的资产组或资产组组合的可收回金额，然后与相应的资产账面价值相比较，据以判断是否需要确认减值损失。

五、新准则对于资产减值的转回做了禁止性规定



原准则允许资产减值的转回并且规定转回金额增加企业当期的利润。因此,资产减值准备在许多上市公司已成为盈余管理的重要工具,企业利用它任意地进行利润操纵的例子屡见不鲜。而新准则对资产减值的转回做了禁止性规定,对于前期已确认的资产减值损失一经确认,在以后会计期间不得转回。这就在一定程度上减少了利用资产减值进行盈余管理的现象。但是,应收账款、存货等流动资产的减值问题由其他的准则来规范,这就导致企业仍然有其他的选项进行盈利操控。

六、取消了商誉直线法摊销,改用公允价值,引用公允价值计量

企业合并形成的商誉,每年至少进行一次减值测试,并结合相关资产组或者资产组合进行测试,只要存在活跃市场、有公允价值,就可以使用公允价值。但强调一旦使用了公允价值,就停止历史成本价值的账务处理。这些,相关资产组或者资产组合应当是能够从企业合并的协同效应中受益的资产组或者资产组合。

七、会计核算方面的变化

新旧企业会计准则下的资产减值对比

作者: 西安外事学院经济管理学院 谢文刚 2008-08-15 查看次数: 575 期刊时间: 2008年6月

原准则规定企业预计的资产减值损失分别计入管理费用(坏账损失、存货跌价损失)、营业外支出(固定资产、无形资产、在建工程的减值损失)和减少投资收益(长短期投资)处理。新准则下对于本准则涉及的资产减值损失计入“资产减值损失”科目,且资产减值不得转回。同时,对于本准则未涉及的资产减值分别遵循与其相关具体会计准则的有关资产减值规定。例如可供出售金融资产发生减值应记入“资本公积-其他资本公积”科目,对于以公允价值计量的资产,其减值计入“公允价值变动损益”科目

八、关于新准则的几点思考

1、合理划分资产组。

新准则引入了“资产组”这一新概念,但对于“资产组”的划分没有明确的标准及方法。这就需要有相关专业部门与财务部门积极配合,结合企业自身情况,合理划分“资产组”,以免由于人为因素诱发盈余管理行为。

2、加强可收回金额的计算。

资产减值是指资产的可收回金额低于其账面价值,可收回金额的确认包括两种方法:公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量现值。公允价值的运用依赖于价格信息,而价格信息取决于信息及价格市场,我们应该进一步发展和完善价格市场,为我们提供合理的公允价值。对于现金流量的测算,我们要做好相关数据资料的搜集与保存,同时要合理选择折现率。

3、提高会计人员素质。

新旧资产准则的变化给企业会计人员带来了挑战,对于资产减值的确认、可收回金额的确定及资产组的划分等都需要会计人员具备较高的综合素质,以便加强职业判断能力。但实际情况不容乐观,部分会计人员综合素质不理想,职业判断能力较低。为了更好的执行新减值准则,要不断深化会计人员的继续教育以及法律、金融、审计等相关知识的培训,提高会计人员综合素质及职业判断能力。

综上所述,新减值准则解决了原准则实施过程中所出现的一些问题,对于资产减值准备的确认与计量的标准更加明确、合理,指标的计算更具可操作性,同时,新准则扩大了资产



减值的范围,引入了资产组的概念,增加了对商誉的处理,并对减值损失转回做了新的规定,这有利于提高会计信息质量,防止企业操纵利润。但是,新准则也存在一些缺陷,例如,资产组的确认不容易界定,存货跌价准备,坏账准备仍可以转回,操作利润的空间依旧存在。同时,会计人员的综合素质与实际要求还存在一定差距。这些都对新减值准则的实施带来一定影响。为此,我们应不断加强会计人员素质教育,提高业务素质和职业判断能力,认真解决出现的新问题,保证新减值准则能发挥它应有的功效。

【参考文献】

1. 财政部. 企业会计准则讲解 2006. 北京: 人民出版社, 2007
2. 孟林. 《企业会计准则第 8 号——资产减值》解析. 财会月刊, 2006; 6
3. 张宝清. 资产减值准备会计处理在新旧会计准则下的异同. 会计之友, 2007; 10

【作者简介】

谢文刚(1977—12—), 男, 汉族, 单位: 西安外事学院经济管理学院财务会计教研室

