资产减值的会计处理应注意的几个问题 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文 https://www.100test.com/kao_ti2020/502/2021_2022__E8_B5_84_E4_BA_A7_E5_87_8F_E5_c42_502821.htm 2006年2月15日，财政部在北京人民大会堂三楼人大常委会会议厅举行会计审计准则发布会，发布39项会计准则和48项注册会计师审计准则。经过艰苦的努力，我国构建了由1项基本准则、38项具体准则和应用指南构成的企业会计准则体系。 自1993年以来，我国资产减值的会计规范取得了长足的发展。新颁布的《企业会计准则》中，第8号为《企业会计准则资产减值》。《企业会计准则资产减值》规范了该准则的适用范围、资产减值的确认、计量和报告等内容。但在实务中，资产减值的会计处理应该注意如下问题： 一、资产减值的性质 国务院颁布的《企业财务会计报告条例》和财政部颁布的《企业会计准则》采用未来经济利益观对资产进行了定义：“ 资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或控制的、预期会给企业带来经济利益的资源 ”。当企业资产的未来可收回金额或者价值低于账面金额时，即表明资产发生了减值，企业应当确认资产减值，并把资产的账面价值减记至可收回金额。资产减值是与资产计价相关的，是对资产计价的一种调整。 企业持有的资产发生了减值，减值的部分已不能为企业带来经济利益，因此不再符合资产的确认条件。按照费用的确认条件，应当将资产减值确认为费用，计入当期损益。 二、资产减值的计量 在我国会计实务中，资产减值的计量属性主要涉及历史成本、可变现净值、未来现金流量的现值、公允价值、未来现金流量总额等。计量属性的不同选择会使相同的计

量对象表现为不同的货币数量。在资产减值计量属性的选择和运用中，应注意以下方面的问题：（一）可变现净值与销售净价两者不能等同 可变现净值是未来某一项资产的预期销售价值减去预期销售成本和使资产达到预期销售状态的成本后的差额，是预计售价减去必要的处置成本；而销售净价主要是指资产的现时售价减去必要的销售费用。可变现净值是资产减值计量的基本属性；销售净价是基本属性派生出来的计量属性。可变现净值涉及预期销售价值，而销售净价涉及现时售价，预期销售价值与现时售价是不能等同的。我国存货减值计量属性中的可变现净值可以是市场销售价格，就是将可变现净值与销售净价等同起来了。（二）公允价值并非是一种具体的计量属性，而是多种计量属性的统称 在IAS和SFAS中，对公允价值有明确的定义。公允价值本质上一种面向市场、强调公平的计量属性。对于存在活跃市场的非现金资产，通常将其市价视为公允价值；对于不存在活跃市场，但与其类似的资产存在活跃市场的非现金资产，可以比照相关类似资产的市价确定其公允价值；对于资产本身及与其类似的资产均不存在活跃市场的非现金资产，可以采用适当的贴现率计算现值的方法确定其公允价值；存在合同或者协议价格，合同价格或协议价格也可作为其公允价值。我国非流动资产减值计量属性中的公允价值可以是资产的销售协议价格、资产的市场价格或者交易双方自愿提供的交易价格等，体现了公允价值是多种计量属性的统称。（三）资产减值金额可以是两种计量属性金额的差额，也可以是某一种计量属性金额，但减值金额涉及一种计量属性的，其金额应是负数 如，在我国，如果期末存货的可变现净值低于其成本，存

货的减值等于存货成本减去其可变现净值的差额，存货减值的确定是两种计量属性的差额即历史成本和可变现净值的差额。又如，建造合同总收入低于合同总成本时，确定建造合同形成的资产减值，其金额等于合同总收入与总成本的差额。因为合同总收入视为预计售价，而合同总成本视为预计成本，预计售价减去预计成本的差额为可变现净值，在这里只涉及一种计量属性可变现净值。如果差额即可变现净值为负数，那么，应确定建造合同形成的资产减值。再比如，递延所得税资产减值确定类似建造合同形成的资产减值确定。 三、资产减值的记录与报告 企业在对资产（主要是非流动资产）进行减值测试并计算了资产可收回金额后，如果资产的可收回金额低于其账面价值，应当将资产的账面价值减记至可收回金额；如果存货可变现净值低于其成本，应当将存货的账面价值减记至可变现净值，减记的金额确认为资产减值，资产减值计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。这样，企业当期确认的减值应当反映在其利润表中，而计提的资产减值准备应当作为相关资产的备抵项目，反映于资产负债表中，从而夯实企业资产价值，避免利润虚增，如实反映企业的财务状况和经营成果。 为了正确核算企业确认的资产（主要是非流动资产、存货等）减值和计提的资产减值准备，企业应当设置“ 资产减值损失 ”科目，按照资产类别进行明细核算，反映各类资产在当期确认的资产减值损失金额。同时，应当根据不同的资产类别，分别设置“ 固定资产减值准备 ”、“ 在建工程减值准备 ”、“ 投资性房地产减值准备 ”、“ 无形资产减值准备 ”、“ 商誉减值准备 ”、“ 长期股权投资减值准备 ”、“ 生产性生物资产减值准备 ”、“ 存货

跌价准备”等科目。当企业确定资产（主要是非流动资产、存货等）发生减值时，应当根据确认的资产减值的金额，借记“资产减值损失”科目，贷记“固定资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“投资性房地产减值准备”、“无形资产减值准备”、“商誉减值准备”、“长期股权投资减值准备”、“生产性生物资产减值准备”、“存货跌价准备”等科目。在期末，企业应当将“资产减值损失”科目余额转入“本年利润”科目，结转后该科目应当没有余额。各资产减值准备科目累积每期计提的资产减值准备，直至相关资产被处置时才予以转出。以存货为例，企业应当将已售存货的成本结转为当期损益，计入营业成本。对已售存货计提了存货跌价准备的，应结转已计提的存货跌价准备，冲减当期主营业务成本或其他业务成本。实际上是按已售产成品或商品的账面价值结转主营业务成本或其他业务成本。也就是说，存货计提的跌价准备计入存货可变现净值低于其成本时的当期损益，当该存货销售时，将已售存货成本扣除已提跌价准备后的金额即账面价值计入销售存货的当期损益。总之，将存货的成本分成两部分计入不同期间损益可变现净值低于其成本时的当期损益和销售时的当期损益，而销售存货的收入却全部计入销售时的当期损益。这样的账务处理不符合收入与费用的配比原则。企业当期确认的资产（主要是非流动资产、存货等）减值记入“资产减值损失”账户。期末，将其金额反映在利润表中，填入利润表“资产减值损失”项目中，进一步计算企业的营业利润；而计提的资产减值准备记入“固定资产减值准备”、“在建工程减值准备”、“投资性房地产减值准备”、“无形资产减值准备”、“商誉减值准

备”、“长期股权投资减值准备”、“生产性生物资产减值准备”、“存货跌价准备”等账户，作为相关资产的备抵项目，反映于资产负债表中。在利润表中，“资产减值损失”项目列入企业营业利润的计算之中，即以营业收入为基础，减去营业成本、营业税金及附加、销售费用、管理费用、财务费用、资产减值损失，加上公允价值变动收益（减去公允价值变动损失）和投资收益（减去投资损失），计算出营业利润。在计算营业利润的过程中，涉及的相关收入和费用等是企业在其日常活动中形成的经济利益的总流入和总流出；而损失是企业非日常活动所形成的，会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。资产减值的性质是费用，是在日常活动中形成的，列入营业利润的计算之中，所以，资产减值不应称作资产减值损失，在利润表中，“资产减值损失”项目名称应改为“资产减值”。同时，应将“资产减值损失”会计科目改为“资产减值”。企业应当严格区分费用和损失之间的区别，以更加全面地反映企业的经营业绩。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