

会计证辅导：对几个会计实务问题的理解会计从业资格考试
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao_ti2020/588/2021_2022__E4_BC_9A_](https://www.100test.com/kao_ti2020/588/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_588337.htm)

[E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_588337.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/588/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_588337.htm) 问题一：在采用应收账款余额百分比法对应收账款提取坏账准备时，究竟需要提取多少坏账准备？[案例]：林注册会计师在对甲公司2002年度会计报表进行审计时发现，该公司资产负债表中应收账款、预收账款和其他应收款项目列示的金额分别为6 400万元、7 700万元和130万元，但应收账款、预收账款和其他应收款账户的期末余额分别为8 000万元（借余）、7 700万元（贷余）和130万元（借余），该公司按应收账款余额的20%计提坏账准备。行关明细账的期末余额如下：应收账款A10 000万元（借余）、B2 000万元（贷余）；预收账款甲9 000万元（贷余）、乙1 300万元（借余）；其他应收款C50万元（借余）、D80万元（借余）。林注册会计师进一步查明，该公司本年度提取坏账准备1 600万元（ $8\,000 \times 20\%$ ），坏账准备账户在提取坏账准备前后的贷方余额分别为1 550万元和3 150万元。林注册会计师认为，甲公司提取本年度坏账准备的金额应为710万元，资产负债表中应收账款和预收账款项目列示的金额分别为9 040万元和11 000万元。甲公司多计提了坏账准备890万元，虽然资产价值被低估，但负债价值被低估得更多，在一定程度上粉饰了公司财务状况和经营成果。如果甲公司不据此调整相关的会计记录，则将被出具带保留意见的审计报告。但甲公司财务总监不愿意接受林注册会计师的意见，认为他的建议不符合现行会计制度的规定。评析：林注册会计师的建议基本符合现行会计制度的规定，但仍然存在不

够严谨的地方。因为在采用应收账款余额百分比法计提坏账准备时，除了考虑应收账款的期末余额外，还必须考虑其他应收款的期末余额。而林注册会计师计算的坏账准备未考虑该公司其他应收款计提坏账准备的问题。进一步分析可知，即使甲公司的其他应收款不存在坏账损失的可能性，该公司当期计提的坏账准备1600万元也是错误的。因为，按应收账款余额的20%计提坏账准备，是要求累计提取的坏账准备为应收账款和预收账款各明细账期末借方余额（未抵借贷方余额）的20%，而不是简单地按应收账款总账期末余额的20%提取坏账准备。在计提本期坏账准备时，不但需要确定提取的比例，还应考虑提取前已有的坏账准备余额、应收账款和预收账款明细账期末余额的情况。其计算原理如下：（1）本期应提取的坏账准备=期末应保留的坏账准备-坏账准备账户在提取前的贷方余额（如果是借方余额，则为“ ”）。其中：期末应保留的坏账准备=（应收账款各明细账借方余额+预收账款各明细账借方余额）×提取比例。（2）资产负债表中应收账款项目列示的金额=应收账款各明细账借方余额+预收账款各明细账借方余额-坏账准备的期末贷方余额。（3）资产负债表中预收账款项目列示的金额=预收账款各明细账贷方余额-应收账款各明细账贷方余额。根据案例中资料（假定其他应收款不存在发生坏账的可能性），具体计算如下：

期末应保留的坏账准备=（10000+1300）×20%=2260（万元）；
本期应提取的坏账准备=2260-1550=710（万元）；
资产负债表中应收账款项目列示的金额=10000+1300-2260=9040（万元）；
资产负债表中预收账款项目列示的金额=9000+2000=11000（万元）。问题二：计提减值准备后的

固定资产，如果日后资产的价值又得以恢复，到底该如何计算应转回的固定资产减值损失金额？[案例]：SH股份有限公司由韩会计具体负责固定资产核算业务。该公司从2001年1月1日起按照《企业会计制度》进行会计处理，同时执行《企业会计准则固定资产》。2001年12月20日，该公司购置一项固定资产，原值1300万元，确定的折旧年限为8年，预计净残值为65万元（假定以后也不会发生变化），采用年限平均法计提折旧。韩会计对该项固定资产进行模拟核算，假定2005年12月31日，该设备已经发生减值，预计可收回金额为280.8万元，应计提固定资产减值准备401.7万元。假定2007年12月31日，原影响固定资产计提减值准备的因素消失，预计可收回金额为560万元。韩会计计算的应转回的固定资产减值损失为200.85万元。但其同事黄会计认为有误，黄会计认为，既然导致固定资产减值因素已经消失，原计提的减值准备应予冲回，按照现行会计制度的规定，转回的固定资产减值损失不得超过原已计提数。评析：韩会计的计算没错，而是黄会计错了。黄会计错在对固定资产三个重要概念账面价值、账面余额和账面净值，以及对已计提减值准备的固定资产如何计算折旧的理解上。按现行会计制度及《企业会计准则固定资产》的规定，固定资产的减值是指固定资产的可收回金额低于其账面价值的差额。而账面价值是指某科目的账面余额减去相关备抵项目金额之后的净额；账面余额是指某科目的账面实际余额，不扣除作为该科目备抵的项目（如累计折旧、相关资产的减值准备等）；账面净值是指固定资产原值减去累计折旧后的差额。而且《企业会计准则固定资产》规定，已计提减值准备的固定资产，应当按照该固定资产的账

面价值（不是账面余额）以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额，但是因固定资产减值准备而调整固定资产折旧额时，对此前已计提的累计折旧不作调整。因此，当以前计提固定资产减值准备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时，以前期间已计提的减值损失应当转回，其转回金额不得超过原已计提的固定资产减值准备。计算如下：应转回的固定资产减值损失金额=不考虑固定资产减值情况下的累计折旧-考虑固定资产减值情况下的累计折旧=（1300-65）÷8×6-[(1300-65)÷8×4+(280.8-65)÷4×2]=926.25-725.4=200.85（万元）；或者=不考虑固定资产减值情况下的固定资产净值-考虑固定资产减值情况下的固定资产净值=（1300-926.25）-（1300-725.4）=-200.85（万元）。问题三：无形资产计提减值准备后，如何计提其摊销额？[案例]：A公司于2001年1月1日按照《企业会计制度》和《企业会计准则无形资产》的规定进行会计处理。2001年1月1日该公司以银行存款120万元取得一项无形资产（R专利权），根据有关法律规定，该无形资产的有效年限为10年，已使用1年，A公司估计该无形资产还可使用6年。该公司的胡会计在进行模拟核算时，假定发生了如下业务：2002年12月31日，由于与该无形资产相关的经济因素发生不利变化，预计可收回金额为25万元；2004年12月31日，A公司发现，导致该无形资产减值的因素已消失，预计可收回金额为40万元；2005年、2006年，该无形资产未出现减值的情形。（1）2003年和2004年分别计提无形资产的摊销（以预计可收回金额为基数），借：管理费用6.25万元；贷：无形资产R6.25万元（25÷4）。（2）减值损失转回金额为：不考虑减值

因素计算的累计摊销额= $120 \div 6 \times 4=80$ （万元）；无形资产摊余价值=取得成本-累计摊销= $120-20 \times 4=40$ （万元）。考虑减值因素计算的累计摊销额= $20 \times 2.625 \times 2=52.5$ （万元）；无形资产摊余价值= $120-52.5=67.5$ （万元）。转回金额（累计摊销额之差或者摊余价值之差）= $80-52.5=27.5$ （万元）；或者= $40-67.5=-27.5$ （万元）。会计分录为：借：无形资产减值准备27.5万元；贷：营业外支出计提的无形资产减值准备27.5万元。（3）2005年和2006年分别计提无形资产的摊销（以预计可收回金额为基数），借：管理费用20万元（ $40 \div 2$ ）；贷：无形资产R20万元。（4）2006年12月31日转销该无形资产（冲减无形资产和无形资产减值准备的账面余额），借：无形资产减值准备27.5万元；贷：无形资产R27.5万元。

【把会计从业加入收藏夹】 【更多资料请访问百考试题会计从业站】 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