

资产减值披露应保留资产减值准备明细表

步丹璐 张峰

(西南财经大学会计学院 成都 610074 中国人民财产保险股份有限公司四川省分公司 成都 610016)

【摘要】 本文概括分析了现行资产减值准则下需要计量的资产减值,对已有文献的相关结论进行分析推理,认为资产减值的披露应保留资产减值准备明细表,并按照现行资产减值准则的要求设计了资产减值准备明细表的格式。

【关键词】 资产减值 资产减值准备明细表 资产减值核算

现行会计准则要求上市公司提供的财务报表应当包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表和附注,即取消了财务报表的附表体系,意味着上市公司从2007年起不需要提供资产减值准备明细表,只需要在附注中披露与资产减值有关的信息。

《国际会计准则第36号——资产减值》和《美国财务会计准则第144号——长期资产减值和处置的会计处理》、《美国财务会计准则第142号——商誉和其他无形资产》,要求在损益表中的特别项目中披露当期计入损益或直接冲减权益的资产减值的金额、当期冲回的减值损失,还要求披露导致确认或转回减值损失的事件和环境等。但总体来说,各项减值准备在损益表中的披露是汇总信息,不用分项披露。

可见,现行会计准则取消资产减值准备明细表是和国际会计准则趋同的一个表现。那么资产减值准备的披露形式从资产负债表的主表到2001年的资产负债表的附表再到2007年的报表附注,资产减值准备的披露从分项披露到目前的汇总披露,这样的改变是否会降低财务报表的信息含量呢?

已有研究表明,会计信息在财务报表中披露的格式或者位置不同,都会影响投资者的决策。总体的研究结果是,会计信息在财务报表的主表中以数字形式反映,比在附注或者附表中披露对投资者的影响更大。Cotter、Zimmer(2003)等认为这是因为在主表中披露会让投资者认为这些信息更重要,所以决策时会做较多考虑。Maines、McDaniel(2000)认为这是因为当投资者获得信息的程序不同时,越难获得的信息会使投资者更容易忽视。

根据已有研究获得的对会计信息在财务报表中披露的格式或者位置不同带来的不同的经济后果的经验证据,笔者认为取消资产减值准备明细表的披露会降低财务报表的信息含量。因此,本文认为在资产减值信息的披露上还是应保留资产减值准备明细表。由于现行会计准则下资产减值的范围已经有所改变,因而本文首先概括了现行会计准则下需要计量的资产减值类别及资产减值计提方法,见表1。

表1 现行资产减值准则下资产减值的核算要求

类别	资产减值项目	资产减值核算方法	是否允许转回
存货减值	一般企业存货	比较成本与可变现净值,将成本高于可变现净值部分确认为减值损失	减记金额在原已计提的跌价准备内转回,转回的金额计入当期损益
	消耗性生物资产	比较成本与可变现净值,将成本高于可变现净值部分确认为减值损失	减记金额在原已计提的跌价准备内转回,转回的金额计入当期损益
	建造合同形成的资产	合同预计总成本超过合同总收入的,应当将预计损失确认为减值损失	减记金额在原已计提的跌价准备内转回,转回的金额计入当期损益
金融资产减值	交易性金融资产	采用公允价值进行后续计量,不计提减值准备	
	持有至到期投资	按照摊余成本进行后续计量,比较账面价值与预计未来现金流量现值,账面价值高于现值的差额,确认为减值损失	原确认的减值损失可以转回,计入当期损益,但转回后的账面价值不应超过假定不计提减值情况下该金融资产在转回日的摊余成本
	应收款项		
	可供出售金融资产	按照公允价值进行后续计量,公允价值若持续下降而且趋势为非暂时性的,表明减值发生,确认减值损失	可供出售债务工具原确认的减值损失可以转回,计入当期损益;可供出售权益工具原确认的减值损失不得通过损益转回
其他非流动性资产减值	资产减值准则规定的范围	比较账面价值和可收回金额,将账面价值高于可收回金额的部分确认为减值损失	减值损失一经确认,在以后会计期间不得转回
	未探明油气矿区权益	比较公允价值与账面价值,将公允价值低于账面价值的部分确认为减值损失	减值损失一经确认,不得转回
	未担保余值	有证据证明未担保余值减少的,将由此引起的租赁投资净额减少,计入当期损益	在原已确认的减值损失金额内,可以转回
	递延所得税资产	如果未来期间很可能无法获得足够的应纳税所得额用以抵扣递延所得税资产的利益,应当减记递延所得税资产的账面价值	在很可能获得足够的应纳税所得额时,减记的金额应当转回



谈石油天然气会计准则存在的问题

吴荷青

(新疆财经大学会计学院 乌鲁木齐 830012)

【摘要】《企业会计准则第27号——石油天然气开采》及其应用指南对油气开采的会计核算进行了规范,但有些问题仍需要明确。本文对该准则存在的一些问题进行了探讨,以期更好地掌握该准则。

【关键词】石油 天然气 油气资产 矿区权益

2006年2月财政部发布了《企业会计准则第27号——石油天然气开采》(简称“准则”)以后,众多学者纷纷从不同的角度对该准则进行了评论,但通过对各家意见和相关文献的研究,笔者认为还有一些问题值得商榷。

一、油气资产的定义

准则的应用指南将油气资产定义为“油气开采企业所拥有或控制的井及相关设施和矿区权益”,将递耗资产定义为“通过开采、采伐、利用而逐渐耗竭,以致无法恢复或难以恢复、更新或按原样重置的自然资源,如矿藏等”。同时还规定,“油气资产属于递耗资产”。

从以上的定义中可以得出这样的推论:井及相关设施和矿区权益是一种自然资源。这显然是前后矛盾的,这主要是由于自然资源本身的价值并没有被纳入到现行的石油天然气会计核算体系中,核算的只是人类劳动价值。所以需进一步加强

对自然资源会计理论的研究,考虑如何将自然资源的价值纳入会计核算体系,然后再重新明确油气资产与递耗资产各自的含义。

二、矿区权益的核算

1. 账户设置。准则规定,为取得矿区权益而发生的成本应当在发生时予以资本化。但在资本化时的会计处理,各学者有不同的看法,比较有代表性的观点是:有的认为应记入“无形资产”账户(刘三昌,2007);有的认为应记入“矿区权益”类科目(旷晶,2006),但没有明确说明具体的科目名称;有的则认为应记入“递耗资产”账户(谭旭红,2005)。

据此可知,各学者的认识还存在一定的差异,但各有其理由:“无形资产”账户是《中国石油天然气股份有限公司成本、费用核算管理办法》中的规定;“矿区权益”类科目是一个模糊的概念,并没有明确说明具体的账户名称,笔者认为它只能作

表2 现行会计准则下资产减值准备明细表格式

类别	资产减值项目	期初数	本期增加数	本期减少数	期末数
存货减值	一般企业存货				
	消耗性生物资产				
	建造合同形成的资产				
金融资产减值	持有至到期投资				
	应收款项 可供出售金融资产				
长期资产减值	长期股权投资				
	固定资产				
	在建工程、工程物资				
	无形资产、开发支出				
	商誉				
	采用成本模式计量的投资性房地产				
	生产性生物资产				
	探明油气矿区权益及相关设施				
	未探明油气矿区权益				
	未担保余值 递延所得税资产				

根据对现行会计准则中关于资产减值的相关内容的归纳,本文认为资产减值准备明细表应包括表2所含内容。

【注】本文系四川省哲学社会科学“十一五”规划2008年度青年项目(项目编号:SC08C12)的阶段性成果,并得到西南财经大学211三期建设的资助。

主要参考文献

1. Chen, J.P., S.Chen, X.Su Wang Y..Incentives for and consequences of initial voluntary asset write-downs in the emerging Chinese market. Journal of International Accounting Research, 2004; 3

2. 周忠惠, 罗世全.上市公司资产减值会计研究.会计研究, 2000; 9

3. 沈振宇, 王金圣, 薛爽等.坏账准备与上市公司利润操纵——来自中国上市公司的证据.中国会计与财务研究, 2004; 2

4. 曲晓辉, 陈瑜.会计准则国际发展的利益关系分析.会计研究, 2003; 1

5. 财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社, 2006