

《企业会计准则——无形资产》解读

□ 吴金育

为适应社会主义市场经济发展,规范企业会计行为,提高会计信息质量,保护投资者的利益,财政部颁布了《企业会计准则——无形资产》(以下简称准则)并要求于2001年1月1日起暂在股份有限公司施行。该准则对无形资产的确
认、计量、摊销、减值、处置和报废、披露等均作了明确规定。为加深对该准则的理解,解决实施中存在的问题,笔者拟从以下几个方面予以解读。

一、准则实施的意义

(一)有助于提高会计信息质量。无形资产作为企业资产的一个重要组成部分,对其会计核算和信息披露的规范,对投资者的投资决策起着重要的作用。尤其是在当今上市公司利用无形资产操纵利润,进而达到操纵股价目的的情况下,准则的颁布,对这些公司来讲,无疑是给它们上了一条“紧箍咒”,促使其运作趋于规范。

(二)有助于贯彻实施《会计法》。《会计法》第25条规定:“公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项,按照国家统一的会计制度的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用、成本和利润”。准则的制订,打破了计划经济体制下由财务制度而非会计制度规定的会计核算模式,为规范无形资产的会计核算和相关信息披露提供了具体的操作方法,建立起了无形资产独立的会计核算制度,可以说是对《会计法》的补充和完善。

(三)有助于与国际惯例接轨。我国现行会计制度对无形资产的会计处理缺乏系统的规定,如对无形资产的减值准备,根本没有提及,这与国际准则相比,有很大差距。准则的制定,进一步完善了我国的会计核算体系,适应了知识经济时代无形资产比重不断加大的特点,增强了对无形资产会计核算的准确度、透明度,提高了会计信息的可比性。

二、无形资产的概念

按照准则的定义,无形资产指企业为生产商品、提供劳务、出租给他人、或为管理目的而持有的,没有实物形态的

非货币性长期资产。其可分为可辨认无形资产和不可辨认无形资产。从该定义可以看出无形资产的以下几个特征:(1)持有无形资产的目的是为生产商品、提供劳务、出租给他人或为改善本企业的管理服务的,其与广义的资产定义是紧密联系的。(2)无实物形态,且是非货币性的。这表明无形资产是一种“隐形”形式存在的,这种形态,当其能为企业带来潜在利益时,则是有价值的;如其潜在收益能力消失,则该项无形资产也就失去了其价值。(3)无形资产应为长期资产,也就是说,其收益能力应是长期的(一年以上),虽然在知识经济时代,无形资产的收益期有不断缩短的趋势,但计量无形资产时仍不应脱离其长期性。(4)无形资产可分为可辨认的和不可辨认的无形资产,这实际上是从其成本的是否可计量性上来讲的。

三、无形资产的确认和计量

(一)无形资产的确认。准则明确指出,无形资产在满足以下两个条件时,企业才能加以确认:(1)该资产产生的经济利益很可能流入企业;(2)该资产的成本能够可靠地计量。这符合成本收益原则。与资产相关的经济利益只有能够流入企业,企业才有将其作为资产的意义,否则,就是费用(费用在转销以前实质也是一种资产占用形式)。这种利益的流入,应是企业所能控制的,具体来说,企业要么拥有无形资产的法定所有权,要么是这种权利通过协议受到法律的保护。同样,取得该无形资产的成本只有能可靠地计量时,才能计算出无形资产的净收益或净亏损,为投资者提供准确的成本收益信息。此外,准则还规定,企业自创商誉因其成本不能可靠地计量,而不被确认为无形资产。

(二)无形资产的计量。准则在确认无形资产的基础上提出了计量的具体要求。对于购入的无形资产,应以实际支付的价款作为入账价值,通过非货币性交易换入、投资者投入的无形资产应以有可靠依据的账面价值或评估确认的价值作为入账价值。这里,无形资产价值的计量,强调的是合理性、合法性。当有原账面价值凭据时,依据原账面价值加

上相关税费确定其新的入账价值,否则以双方评估确定价值(包括以现有同类资产价值作为参考和以预期未来现金流量计算出的价值)入账。准则详细列举了各类无形资产价值的计量依据,增强了不同情况下的可操作性。

四、无形资产的摊销、处置和报废

(一)摊销。准则指出,无形资产的成本,应自取得当月起在预计年限内分期平均摊销。对使用年限的确定,准则列举了3种常见的情况。比较这3种情况,可以看出,使用年限的确定讲究的是依据(合同或法律的),这避免了某些企业人为延长或缩短使用年限来达到影响当期利润的做法。对合同和法律均无规定有效年限的,摊销期不应超过10年。

(二)处置。企业无形资产的处置同其他资产的处置类似,确认其收入和费用,计算损益。值得一提的是,当无形资产预期不能为企业带来经济利益时,企业应将无形资产的账面价值予以转销,也就是终止该无形资产,避免虚列资产,以保证会计信息的真实性。

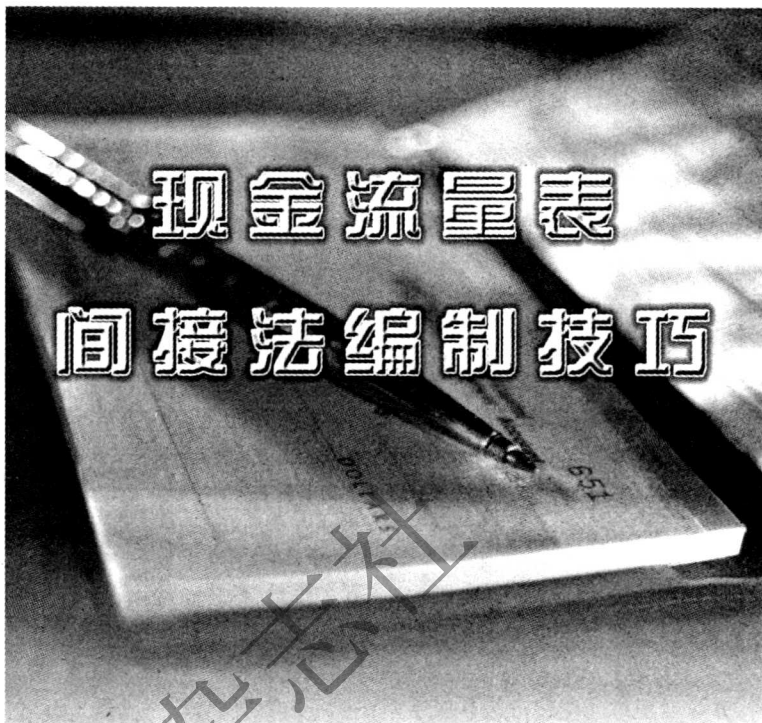
(三)准则首次提出了在摊销后无形资产的减值问题。企业应定期对无形资产的账面价值进行检查,以对其可收回金额进行估计,将该无形资产的账面价值超过可收回金额的部分确认为减值准备。准则还列举了提取减值准备的几种情形。这符合当今科技发展迅速,先进技术成果层出不穷的特点,加强了对无形资产的监控,提高了财务报表信息的可比性。

五、无形资产的披露

总体要求是各类无形资产的信息披露要充分。披露包括无形资产的摊销年限,期初期末账面金额变动情况及其原因,以及确认的无形资产减值准备。准则的披露要求体现了对无形资产的重视,以期最大限度地地为投资者提供与决策有关的信息。另外,对于土地使用权,准则规定还应披露该土地使用权的取得方式和取得成本。

(作者单位:中央财经大学)

责任编辑 温彦君



□ 杨勇

根据《企业会计准则——现金流量表》的要求,企业现金流量表应以直接法编制,同时在补充资料中运用间接法,以本期净利润为起算点,调整不涉及现金的收入、费用、营业外收支以及有关项目的增减变动,计算并列出经营活动的现金流量。虽然在准则指南中介绍了间接法的编制方法,但由于部分会计人员还不能全面熟练地对调整项目进行分析,因此给现金流量表补充资料的编制带来一定难度。笔者在实践工作中,总结出一套用间接法编制现金流量表的方法,即运用调整分录推算间接法调整项目金额的方法,现介绍如下:

一、运用调整分录推算间接法调整项目金额法的依据

《企业会计准则——现金流量表》规定在编制现金流量表时,可以采用工作底稿法或T形账户法。这两种方法均要编制调整分录,且调整分录借贷的对象均是会计报表(资产负债表、利润表和现金流量表)项目,而不是普通意义上的会计科目。我们可以针对调整分录的特点,进行分析。

在编制调整分录的过程中,如果我们把涉及到利润表损益类项目和现金流量表经营活动现金流量类项目的分录挑选出来,合并成一个汇总调整分录,则这个汇总调整分录仍将保持借贷平衡,并不难判定:此汇总调整分录中,所有利润表损益类项目金额之和(贷方金额减借方金额)等于企业本期“净利润”,所有现金流量表经营活动现金流量类项目金额之和(贷方金额减借方金额)等于“经营活动产生的现金流量净额”,而这两个金额正是现金流量表补充资料中间接法列示内容的首行和末行。由于间接法遵循“净利润+调整项目=经营活动产生的现金流量净额”的等式,