

2007年中级会计职称考试会计实务讲义连载(25) PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/261/2021\\_2022\\_2007\\_E5\\_B9\\_B4\\_E4\\_B8\\_AD\\_c44\\_261648.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/261/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E4_B8_AD_c44_261648.htm)

### 9.3 资产组的认定和资产组减值损失的会计处理

(一) 资产组的界定 资产组的认定，应当以资产组产生的主要现金流入是否独立于其他资产或者资产组的现金流入为依据。

(二) 资产组减值损失确认程序

1. 首先计算资产组的可收回价值低于其账面价值的差额（应提足准备）

2. 将应提足准备先冲减商誉

3. 当商誉不够抵或没有商誉时，应将此损失按资产组中资产的账面比例分摊至各项资产。

4. 抵减后的资产账面价值不得低于以下三项指标的最高者：

(1) 公允价值 - 处置费用 (2) 预计未来现金流量折现

(3) 零

【例9 - 1】甲公司有一生产线，由A、B、C三台设备组成，2006年末A设备的账面价值为30万元，B设备的账面价值为20万元，C设备的账面价值为50万元。三部机器均无法单独产生现金流量，但整条生产线构成完整的产销单位，属于一个资产组。

2006年该生产线所生产的替代产品上市，到年底导致企业产品销路锐减，因此，甲公司于年末对该条生产线进行减值测试。

其中，A机器的公允价值减去处置费用后的净额为25万元，B、C机器都无法合理估计其公允价值减去处置费用后的净额以及未来现金流量的现值。

整条生产线预计尚可使用5年。经估计生产线未来5年现金流量及其折现率，得到其预计未来现金流量现值为60万元。

(北京安通学校提供) 则此生产线的减值测试过程如下：

(1) 2006年末，资产组的账面价值 = 30 + 20 + 50 = 100 (万元)；

(2) 资产组的可收回价值60万元；

(3) 推定资产组的贬值幅度达到40

万元，即该资产组累计应提准备为40万元；（4）先在三项资产之间进行分配：分配后A的账面价值会消减至18万元（ $= 30 - 40 \times 30\%$ ），低于其处置净额25万元，该资产不能认定12万元的减值计提，而应认定5万元的减值提取。（5）B应提准备 =  $(40 - 5) \times 2/7 = 10$ （6）C应提准备 =  $(40 - 5) \times 5/7 = 25$ （7）会计分录如下：借：资产减值损失40 贷：固定资产减值准备——A 5 ——B 10 ——C 25

（三）涉及总部资产的减值损失的处理 企业对某一资产组进行减值测试，应当先认定所有与该资产组相关的总部资产，再根据相关总部资产能否按照合理和一致的基础分摊至该资产组分别下列情况处理。

（一）对于相关总部资产能够按照合理和一致的基础分摊至该资产组的部分，应当将该部分总部资产的账面价值分摊至该资产组，再据以比较该资产组的账面价值（包括已分摊的总部资产的账面价值部分）和可收回金额，相关减值损失的处理顺序和方法与资产组减值损失的处理顺序相同。

（二）对于相关总部资产中有部分资产难以按照合理和一致的基础分摊至该资产组的，应当按照下列步骤处理：首先，在不考虑相关总部资产的情况下，估计和比较资产组的账面价值和可收回金额，并按照本准则第二十二的规定处理。其次，认定由若干个资产组组成的最小的资产组组合，该资产组组合应当包括所测试的资产组与可以按照合理和一致的基础将该部分总部资产的账面价值分摊其上的部分。最后，比较所认定的资产组组合的账面价值（包括已分摊的总部资产的账面价值部分）和可收回金额，相关减值损失的处理顺序和方法与资产组减值损失的处理顺序相同。【例9 - 2】耀华公司拥有企业总部和三条独立生产线（第一、第二和第三

生产线)，被认定为三个资产组。2007年末总部资产额和三个资产组的账面价值分别为200万元、300万元、400万元和500万元。三个资产组的剩余使用寿命分别为5年、10年和20年。由于三条生产线所生产的产品市场竞争激烈，同类产品价优物美，而导致产品滞销，开工严重不足，产能大大过剩，使生产线出现减值的迹象，需要进行减值测试。在测试过程中，一栋办公楼的账面价值可以在合理和一致的基础上分摊至各资产组，其分摊标准是各资产组的账面价值和剩余使用寿命加权平均计算的账面价值作为分摊的依据。经调查研究得到的三个资产组（第一、第二和第三生产线）的可收回金额分别为280万元、500万元和550万元。则涉及总部资产减值损失的处理如下：首先要将总部资产采用合理的方法分配至各资产组，然后比较各资产组的可收回金额与账面价值，最后将各资产组的资产减值额在总部资产和各资产组之间分配。

1. 将总部资产分配至各资产组

资产组	账面价值(万元)	剩余使用寿命(年)	按使用寿命计算的权重	加权计算后的账面价值(万元)	总部资产分摊比例	总部资产账面价值分摊到各资产组的金额(万元)	包括分摊的总部资产账面价值部分的各资产组账面价值(万元)
第一生产线	300	5	12.4%	300 × 12.4% = 37.2	9.68%	19.36	319.36
第二生产线	400	10	24.8%	400 × 24.8% = 99.2	25.81%	51.62	451.62
第三生产线	500	20	49.6%	500 × 49.6% = 248	64.51%	129.02	629.02
合计	1200		100%	2000	100%	200	1400

2. 将分摊总部资产后的资产组资产账面价值与其可收回金额进行比较，确定计提减值金额

减值准备计算表 单位：万元

资产组合	分摊总部资产后账面价值	可收回金额	应计提减值准备金额
第一	319.36	280	39.36
第二	451.62	500	48.38
第三	629.02	550	79.02

生产线319.3628039.36第二生产线451.625000第三生产  
线629.0255079.02 3 . 将各资产组的减值额在总部资产和各资  
产组之间分配 第一生产线减值额分配给总部资产的数  
额= $39.36 \times (19.36/319.36) = 2.39$  (万元) , 分配给第一生产  
线本身的数额= $39.36 \times (300/319.36) = 36.97$  (万元) 第三生  
产线减值额分配给总部资产的数额= $79.02 \times (129.02/629.02$   
)= $16.21$  (万元) , 分配给第三生产线本身的数额= $79.02 \times$   
( $500/629.02$ )= $62.81$  (万元) 9.4 商誉减值的处理 企业合并  
所形成的商誉, 至少应当在每年年度终了进行减值测试。商  
誉应当结合与其相关的资产组或者资产组组合进行减值测试  
。 相关的资产组或者资产组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组合, 不应当大于报告分  
部。 企业进行资产减值测试, 对于因企业合并形成的商誉的  
账面价值, 应当自购买日起按照合理的方法分摊至相关的资  
产组; 难以分摊至相关的资产组的, 应当将其分摊至相关的  
资产组组合。(北京安通学校提供) (一) 商誉账面价值的  
分摊 在将商誉的账面价值分摊至相关的资产组或者资产组组  
合时, 应当按照各资产组或者资产组组合的公允价值占相关  
资产组或者资产组组合公允价值总额的比例进行分摊。公允  
价值难以可靠计量的, 按照各资产组或者资产组组合的账面  
价值占相关资产组或者资产组组合账面价值总额的比例进行  
分摊。 企业因重组等原因改变了其报告结构, 从而影响到已  
分摊商誉的一个或者若干个资产组或者资产组组合构成的,  
应当按照与本条前款规定相似的分摊方法, 将商誉重新分摊  
至受影响的资产组或者资产组组合。(二) 商誉减值损失的  
处理 在对包含商誉的相关资产组或者资产组组合进行减值测

试时，如与商誉相关的资产组或者资产组组合存在减值迹象的，应当按照以下步骤处理：首先，对不包含商誉的资产组或者资产组组合进行减值测试，计算可收回金额，并与相关账面价值相比较，确认相应的减值损失。再对包含商誉的资产组或者资产组组合进行减值测试，比较这些相关资产组或者资产组组合的账面价值（包括所分摊的商誉的账面价值部分）与其可收回金额，如相关资产组或者资产组组合的可收回金额低于其账面价值的，应当确认商誉的减值损失。减值损失金额应当先抵减分摊至资产组或者资产组组合中商誉的账面价值，再根据资产组或资产组组合中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重，按比例抵减其他各项资产的账面价值。相关减值损失的处理顺序和方法与资产组减值损失的处理顺序相同。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](http://www.100test.com)