

2008备考CPA辅导第十章资产减值第二节 PDF转换可能丢失
图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/492/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c67_492766.htm 第二节 资产组减值确认与处理 [

例题考点提示] 资产组减值的认定和会计处理。 [经典例题]

甲公司是上市公司（以下简称甲公司）。由专利权M，设备N以及设备H组成的生产线，专门用于生产产品A。该生产线于2000年1月1日投产。至2005年12月31日已连续生产了5年；产品A存在活跃市场。生产线生产的产品A经包装机Y进行外包装对外出售。（1）产品A生产线及包装机Y的有关资料如下：1）专利权M于2000年1月380万元取得。专门用于生产产品A。甲公司预计该专利权的使用年限为8年。用直线法摊销。预计净残值为0。该专利权除用于生产产品外，无其他的用途。2）专用设备N和H是为生产产品A专门订制的。除生产产品A外，无其他用途。专用设备N系甲公司于1999年12月12日购入。原价格1800万元。购入后即达到预定可使用状态。设备N的预计使用年限为8年。预计净残值为0。用年限平均法计提折旧。专用设备H系甲公司于1999年12月19日购入。原价格400万元。购入后即达到预定可使用状态。设备C的预计使用年限为8年，预计净残值为0。用直线法计提折旧。3）包装机Y系甲公司于1999年12月23日购入。原价格为160万元。用于对公司生产的部分产品（包括产品A）进行外包装。该包装机由独立核算的包装车间使用。公司生产的产品进行包装时需按市场价格向包装车间内部结算包装费。除用于本公司产品的包装外，还用该机器承担其他企业的产品包装。收取包装费。该机器的预计使用年限为8年。预计净残值为0。用年

限平均法计提折旧。（2）2005年，市场上出现了同类的产品A的替代品。产品A市价下降。销量下降。出现减值的迹象。2005年12月31日。甲公司对与产品A有关资产进行减值测试。

1）2005年12月31日，专利权M的公允价值为100万元。如将其处置。预计将发生相关费用10万元。无法独立确定其未来现金流量现值。设备N和设备H的公允价值减去处置费用后的净额以及预计未来现金流量均无法确定。包装机Y的公允价值为60万元。如处置预计将发生的费用为3万元。根据其预计提供包装服务的收费情况来计算。其未来现金流量现值为65万元。

2）甲公司管理层2005年末批准的财务预算中与产品A生产线预计未来现金流量有关的资料如下表所示（有关现金流量均发生于年末。各年末不存在与产品A相关的存货，收入，支出均不含增值税）单位是万元。

项目	2006	2007	2008
产品A销售收入	1100	1000	820
上年销售产品A产生应收账款将于本年收回	0	20	100
本年销售产品A产生的应收账款将于下年收回	30	70	20
购买生产产品A的材料支付现金	580	500	500
以现金支付职工薪酬	170	150	150
其他现金支出（包括支付的包装费）	100	120	100

3）甲公司的增量借款年利率为5%（税前）。公司认为5%是产品A生产线的最低必要报酬率。复利现值系数如下：1年的5%复利现值系数：0.9524 2年的5%复利现值系数：0.907 3年的5%复利现值系数：0.8638

（3）其他相关的资料：1）甲公司与生产产品A及相关的资产在2005年以前没有发生减值。2）甲公司不存在可分摊到产品A和相关资产的总部资产和商誉价值。3）本题中有关事项均具有重要性。4）本题中不考虑中期报告及所得税影响。

要求：1）判断确定甲公司与生产产品A相关的各项资产中，哪些资产构成资产

组。并说明理由。2) 计算确定甲司与生产产品A的资产组未来每一期间的现金净流量及2005年12月31日预计未来现金流量的现值。3) 计算包装机Y在2005年12月31日的可收回金额。4) 填写甲公司2005年12月31日与生产产品A相关的资产组减值测试表。表中所列资产不属于资产组的。不予以填列。5) 编制甲公司2005年12月31日计提资产减值准备的会计分录。(答案中的金额单位以万元表示,结果保留两位小数)。

[例题答案] (1) 专利权M设备N以及设备H组成的生产线构成资产组.且产品A存在活跃的市场.且部分的产品包装对外出售.Y包装机独产考虑其计提减值.因为Y包装机除用于本公司产品的包装外,还承接其他企业产品外包装,收取包装费.可产生独立的现金流。(2) 与生产产品A 相关的资产组未来每一期现金流量. 2006年现金流量=1100-30-580-170-100=220 (万元). 2007年现金流量=1000 20-70-500-150-120=180 (万元). 2008年现金流量=820 100-20-500-150-100=150 (万元). (3) Y包装机的可收回金额公允价值减去处置费用后的净额=60-3=57 (万元),未来现金流量为65万元.Y包装的可收回金额为65万元。(4) 资产组减值测试表:

项目	专利权M	设备N	设备H	包装机Y	资产组
账面价值	95	450	100	645	1290
可收回金额	502.36	142.64	142.64	502.36	1290
减值损失	142.64	142.64	142.64	142.64	570
减值损失分摊比例	14.7%	69.8%	15.5%		
分摊减值损失	5.99	99.56	22.11		127.66
分摊后账面价值	90	350.44	77.89		518.33
尚未分摊的减值损失	15.97				15.97
二次分摊比例	81.62%	18.38%			
二次分摊减值损失	13.04	2.93			15.97
二次分摊后应确认减值损失总额	5.11	112.60	25.04		142.75
二次分摊后账面价值	90	337.4	74.96		502.36

5) 会计分录:
借:资产减值损失 142.64 贷:开形资产减值准备 5 固定资产减值准备 - - - - 设备N 112.60 - - - - 设备H 25.04 [例题总结

与延伸] 本例题基本上给出了资产组确认、现金流量现值的计算以及减值处理的整个过程。在资产组的认定胡总需要考虑现金流量和行政管理的双重标准；在可收回金额的确定上要注意公允价值扣除处置费用后的净额和未来现金流量的现值两个金额；在减值的确定上要注意涉及到多项资产的减值分配和二次或者多次分配减值的问题。本题中基本上给大家一个比较基本的展示，具体的知识掌握还需要结合教材来具体掌握。关于资产组减值的问题以后会涉及到包括总部资产和商誉在内的减值的处理，这种分配和减值处理也是比较重要的。

[知识点理解与总结] 1、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，同时还应该考虑企业的行政管理问题，资产组基本的思想是独立产生现金流量，但是行政管理的需要额决定了资产组的认定问题。作为教材的理论探讨上看，独立产生现金流量还是很主要的一个标准。因此，看它是否能独立的产生现金流入是认定资产组的最关键因素。资产组一经确定后，在各个会计期间应当保持一致。不得随意变更。

2、资产组的可收回金额在确定时，应当按照该资产组的公允价值减去处置费用后的净额与其预计未来现金流量的现值两者之间较高者来确定。未来现金流量的现值的确定，具体计算方法需要了解一下，一般考试中会给出各个资产的现金流量单独现值，出现各项现金流出和流入的的计算比较少。

3、资产组减值损失的确认，是根据资产组的账面价值和可收回金额两者来比较得出。当可收回金额比账面价值低时，表明资产组发生了减值，应当确认该资产组的减值损失。当资产组的可收回金额大于账面价值的时候，已经计提的减值不能够

转回。需要明确的是适用资产减值准则的减值损失是不能够转回的。

4、资产组减值的会计处理，减值损失金额应当按照以下顺序进行分摊：

- (1) 首先是抵减分摊至资产组中商誉的账面价值。
- (2) 然后，根据资产组中的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。
- (3) 以上资产账面价值的抵减，应当作为各单项资产（包括商誉）的减值损失处理，计入当期损益。抵减后的各资产的账面价值不得低于以下三者之中最高者：该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的），该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。因此而导致的未能分摊的减值损失金额，应当按照相关资产组中其他各项资产的账面价值所占比重进行分摊。
- (4) 典型的会计分录：借：资产减值损失 贷：无形资产减值准备 固定资产减值准备 - - - **设备 - - - - **设备 商誉减值准备 [容易犯错的地方]

(1) 在确定资产组的时候一定看清楚题目中给出的条件：能否独立产生现金流入是认定资产组的最关键因素。另外还需要考虑企业的行政管理上的划分。

(2) 资产可收回金额的确定的定义是公允价值扣除处置费用的净额和未来现金流量的现值两者中的较高者。

(3) 资产减值会计处理时，抵减后的各资产的账面价值不得低于以下三者之中较高者：该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的），该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。因此而导致的未能分摊的减值损失金额，应当按照相关资产组中其他各项资产的账面价值所占比重进行分摊。

具体举例：参照书本上的P194中表10 - - 4，机器A在进行分摊减值损失的会计处理。表下有一行注解的文字说明。（4

) 还有要记住商誉是首行来抵减分摊的账面价值。其次再根据剩下的账面价值所占比重，按比例来分摊其他各项资产的账面价值。 [错题举例] 2007年12月31日,乙公司预计某生产线在未来4年内每年产生的现金流量净额分别为200万元.300万元.400万元.600万元.2012年产生的现金流量净额以及该生产线使用寿命结束时处置形成的现金流量净额合计为800万元.假定按照5%的折现率和相应期间的时间价值系数计算该生产线未来现金流量的现值；该生产线的公允价值减去处置费用后的净额为1900万元.2007年12月31日计提减值准备前该生产线的账面价值为2000万元.已知部分时间价值系数如下: 年数 1年 2年 2年 4年 5年 5%的复利现值系数 0.9524 0.907 0.8638 0.8227 0.7835 该生产线2007年12月31日应计提的减值准备为 (A) 万元.A 71.48 B 100 C 0 D 115.12 解释: 该生产线未来现金流量现值=200*0.9524 300*0.907 400*0.8638 600*0.8227 800*0.7835=1928.52 (万元) . 而公允价值减去处置费用后的净额=1900 (万元) .所以,该生产线可收回金额=1928.52 (万元) .应计提减值准备=2000-1928.52=71.48 (万元) . 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