

总部资产减值会计处理探析会计从业资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/534/2021_2022__E6_80_BB_E9_83_A8_E8_B5_84_E4_c42_534306.htm 一、总部资产的认定和测试方法 企业总部资产包括企业集团或其事业部的办公楼、电子数据处理设备、研发中心等资产。总部资产的显著特征是难以脱离其他资产或者资产组而产生独立的现金流入，而且其账面价值难以完全归属于某一资产组。因此，总部资产通常难以单独进行减值测试，需要结合其他相关资产组或者资产组组合进行。《企业会计准则第8号资产减值》第21条规定：企业在对某一资产组进行减值测试时，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：1 . 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，并按照有关资产组减值测试的顺序和方法处理。2 . 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，应该按照下列步骤处理：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，并按照有关资产组减值测试的顺序和方法处理。其次，认定由若干个资产组组成的最小资产组组合，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，并按照有关资产组减值测试的顺序和方法处理。二、总部资产减值测试的会计处理（一）总部资产的一次分摊核算举例例1：ABC公司系高科技企业，其经营管理活动由总部负责，总部资产由一栋办公大楼构成，办公大楼的账面价值为300万元，且可以在合理和一致的基础上分摊至各资产组。ABC公司拥有A、B、C三个资产组，其中，A资产组固定资产总额200万元（使用寿命还有10年），B资产组固定资产总额300万元（使用寿命还有20年），C资产组固定资产总额400万元（使用寿命还有20年），采用直线法计提折价。由于ABC公司的竞争对手通过技术创新推出了更高技术含量的产品，并且受到市场欢迎，从而对ABC公司产品产生了重大不利影响，为此，ABC公司于20×7年12月31日对各资产组进行减值测试，假定A、B、C三个资产组的可收回金额分别为398万元、328万元和542万元。ABC公司20×7年12月31日进行如下计算和处理：1．计算三个资产组资产使用寿命权数（以使用寿命最少的A资产组为“1”）：B资产组资产使用寿命权数=20÷10=2 C资产组资产使用寿命权数=20÷10=2 2．计算三个资产组资产加权账面价值：A资产组资产加权账面价值=200×1=200（万元） B资产组资产加权账面价值=300×2=600（万元） C资产组资产加权账面价值=400×2=800（万元）三个资产组资产加权账面价值总计=200+600+800=1600（万元） 3．计算各资产组分摊总部资产的比例（各资产组加权计算后的账面价值÷各资产组加权计算后的账面价值合计）：A资产组分摊总部资产比例=200÷1600×100%=12.5% B资产组分摊总部资产比例=600÷1600×100%=37.5% C资产组分摊总部资产比例=800÷1600×100%=50% 4．计算总部资产

的账面价值分摊到各资产组的金额：A资产组分摊总部资产的金额=300×12.5%=37.5（万元）B资产组分摊总部资产的金额=300×37.5%=112.5（万元）C资产组分摊总部资产的金额=300×50%=150（万元）5．计算三个资产组分摊总部资产后的资产的账面价值：A资产组分摊总部资产后的资产的账面价值=200-37.5=162.5（万元）B资产组分摊总部资产后的资产的账面价值=300-112.5=187.5（万元）C资产组分摊总部资产后的资产的账面价值=400-150=250（万元）三个资产组分摊总部资产后的资产的账面价值总计=162.5+187.5+250=600（万元）6．计算三个资产组年末计提的资产减值准备：A资产组年末资产可收回金额398万元大于账面价值162.5万元，不计提资产减值准备。B资产组年末计提的资产减值准备=187.5-162.5=25（万元）C资产组年末计提的资产减值准备=250-242=8（万元）7．20×7年12月31日ABC公司计提资产减值准备的会计分录如下：借：资产减值损失925000 贷：固定资产减值准备925000 8．20×7年12月31日ABC公司分配计提的资产减值准备：B资产组年末资产减值准备由办公大楼承担额=25×（112.5÷187.5）=15（万元）B资产组年末资产减值准备由本资产组承担额=25×（300÷187.5）=39.5（万元）C资产组年末资产减值准备由办公大楼承担额=8×（150÷250）=4.8（万元）C资产组年末资产减值准备由本资产组承担额=8×（400÷250）=12.8（万元）9．20×7年12月31日ABC公司各资产组固定资产账面价值（扣除资产减值准备后的价值）：办公大楼账面价值=300-（15+4.8）=280.2（万元）A资产组固定资产账面价值=200-0=200（万元）B资产组固定资产账面价值=300-39.5=260.5（万元）C资产组固定资

产账面价值=400-6=394（万元）ABC公司全部固定资产账面价值总计=274.95 200 238.55 394=1107.50（万元）通过上述计算，ABC公司年末计提固定资产减值准备前资产账面价值为1200万元（300 200 300 400），减去年末计提的固定资产减值准备92.5万元，等于1107.50万元，正好与此处各单位固定资产账面价值1107.50万元相符。（二）总部资产的两次分摊核算举例例2：ABC公司有一条甲生产线，该生产线由A、B、C三部机器构成，A、B、C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。20×7年12月31日对甲生产线进行减值测试。20×7年12月31日A、B、C三部机器的账面价值分别为20万元、30万元和50万元。经估计，A机器的公允价值减去处置费用后的净额为15万元，B和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。同时，通过估计得到甲生产线预计未来现金流量的现值为60万元，由于公司无法合理估计生产线的公允价值减去处置费用后的净额，公司以甲生产线预计未来现金流量的现值为60万元为其可收回金额。ABC公司20×7年12月31日进行如下计算和处理：1．甲生产线的账面价值=20 30 50=100（万元）2．甲生产线的可收回金额=60（万元）3．甲生产线的减值损失=100-60=40（万元）4．甲生产线的减值损失按设备的账面价值计算的分摊比例如下：机器A分摊比例=20÷100=20% 机器B分摊比例=30÷100=30% 机器C分摊比例=50÷100=50% 5．甲生产线各机器分摊减值损失计算如下：机器A分摊减值损失=20-15=5（万元）按照分摊比例，机器A应当分摊减值损失8万元（40万元×20%），但由于机器A的公允价值减去处置费用后的净额为15万元，依

据《企业会计准则第8号资产减值》第二十二规定：资产组分摊减值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。因此机器A最多只能确认减值损失5万元（20-15），未能分摊的减值损失3万元（8-5），应当在机器B和机器C之间进行再分摊。机器B分摊减值损失=40×30%=12（万元）机器C分摊减值损失=40×50%=20（万元）6．甲生产线各机器减值损失分摊后的账面价值：机器A分摊后的账面价值=20-5=15（万元）机器B分摊后的账面价值=30-12=18（万元）机器C分摊后的账面价值=50-20=30（万元）7．尚未分摊的减值损失=40-（5 12 20）=3（万元）8．将尚未分摊的3万元减值损失在机器B和C之间按比例进行第二次分摊：机器B第二次分摊的减值损失=3×[18÷（18 30）]=1.1250（万元）机器C第二次分摊的减值损失=3×[30÷（18 30）]=1.8750（万元）9．第二次分摊后机器B和机器C应确认减值损失总额：机器B应确认减值损失总额=12 1.1250=13.1250（万元）机器C应确认减值损失总额=20 1.8750=21.8750（万元）10．第二次分摊后机器B和机器C的账面价值：第二次分摊后机器B的账面价值=30-13.1250=16.8750（万元）第二次分摊后机器C的账面价值=50-21.8750=28.1250（万元）根据上述计算和分摊结果，构成甲生产线的机器A、机器B和机器C应当分别确认减值损失5万元、13.1250万元和21.8750万元，账务处理如下：借：资产减值损失机器A50000 机器B131250 机器C218750 贷：固定资产减值准备机器A50000 机器B131250 机器C218750 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问

