

2009年注册会计师《会计》资产减值讲义(5)注册会计师考试  
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/632/2021\\_2022\\_2009\\_E5\\_B9\\_B4\\_E6\\_B3\\_A8\\_c45\\_632166.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/632/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_632166.htm) 【例10】某公司有一条甲生产线，该生产线生产某精密仪器，由A、B、C三部机器构成，成本分别为40万元、60万元和100万元。使用年限均为10年，净残值为零，以年限平均法计提折旧。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。2007年甲生产线所生产的精密仪器有替代产品上市，到年底，导致公司精密仪器的销路锐减40%，因此，在2007年12月31日对该生产线进行减值测试。整条生产线已经使用5年，预计尚可使用5年。根据上述资料，2007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。同时通过估计整条生产线未来5年的现金流量及其恰当的折现率后，得到该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，公司以该生产线预计未来现金流量的现值为其可收回金额。鉴于在2007年12月31日，该生产线的账面价值为100万元，可收回金额为60万元，生产线的账面价值高于其可收回金额，因此该生产线发生了减值，公司应当确认减值损失40万元，并将该减值损失分摊到构成生产线的3部机器中。由于A机器的公允价值减去处置费用后的净额为15万元，因此，A机器分摊减值损失后的账面价值不应低于15万元。具体分摊过程如下：机器A

机器B机器c整个生产线（资产组）账面价值200 000  
 300 000  
 500 000  
 100 000  
 可收回金额600 000  
 减值损失400 000  
 减值损失分摊比例20% 30% 50%  
 分摊减值损失50 000 120 000 200 000  
 370 000  
 分摊后账面价值150 000（不能低于）180 000 300 000  
 尚未分摊的减值损失30 000  
 二次分摊减值损失11 250（ $3万 \times 3 \div 8$ ）18 750 30 000  
 二次分摊后应确认减值损失总额131 250 218 750  
 二次分摊后账面价值150 000 168 750 281 250 600 000  
 注：按照分摊比例，机器A应当分摊减值损失8万元（ $40万元 \times 20%$ ），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，因此机器A最多只能确认减值损失5万元（ $20万元 - 15万元$ ），未能分摊的减值损失3万元（ $8万元 - 5万元$ ），应当在机器B和机器C之间进行再分摊。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50 000、131 250元和218 750元，会计分录如下：

借：资产减值损失—机器A 50 000  
       —机器B 131 250  
       —机器C 218 750  
 贷：固定资产减值准备—机器A 50 000  
       —机器B 131 250  
       —机器C 218 750

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)