

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

三、资产组认定及减值处理

有迹象表明一项资产可能发生减值的，企业应当以**单项资产**为基础估计其可收回金额。但是，在企业**难以**对单项资产的可收回金额进行估计，应当以**该资产所属的资产组**为基础确定资产组的可收回金额

(一) 资产组的认定

1. 资产组的定义

资产组：是指企业可以认定的**最小资产组合**，其产生的现金流入应当**基本上独立于**其他资产或资产组。

【结论】资产组能否**独立产生现金流入**是认定资产组的**最关键**因素。比如，企业的某一生产线、营业网点、业务部门等，如果能够独立于其他部门或者单位等创造收入、产生现金流，或者其创造的收入和现金流入绝大部分独立于其他部门或者单位的，并且属于可认定的**最小的资产组合**的，通常应将该生产线、营业网点、业务部门等认定为一个资产组。

考虑因素

1. 能否**独立产生现金流入**是认定资产组的最关键因素；企业几项资产的组合生产的产品（或产出）存在**活跃市场**的，在符合其他相关条件时，均认定为资产组。

2. 应考虑企业管理层对生产经营的**管理**或者监控方式（如按照生产线、业务种类、地区或区域等）和对资产的**持续使用或者处置的决策方式**等。

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**。如有变更，应证明其合理性并在附注中说明。

例题 18

某矿业公司拥有一个煤矿，与煤矿的生产和运输相配套，建有一条专用铁路。该铁路除非报废出售，其在持续使用中，难以脱离煤矿相关的其他资产而产生单独的现金流入。因此，企业难以对专用铁路的可收回金额进行单独估计，专用铁路和煤矿其他相关资产必须结合在一起，成为一个资产组，以估计该资产组的可收回金额。

例题 19

甲家具制造有限公司由 M 车间和 N 车间两个生产车间组成，M 车间专门生产家具部件且该部件没有活跃市场，生产后由 N 车间负责组装并对外销售。甲家具制造有限公司对 M 车间和 N 车间资产的使用和处置等决策是一体化的。在这种情况下，M 车间和 N 车间通常应当认定为一个资产组。

(二) 资产组的减值处理

资产组减值损失

= 资产组的账面价值 - 资产组的可收回金额

1. 账面价值

应当包括可直接归属于资产组与可以合理和一致地分摊至资产组的资产账面价值。

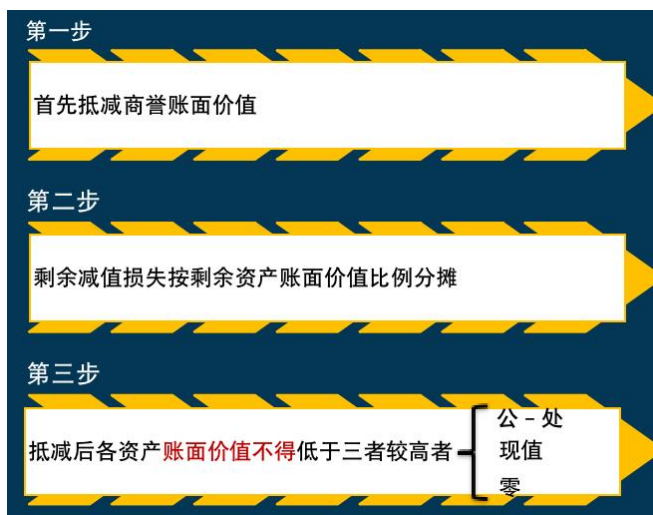
分摊总部资产应以各资产组账面价值比例为基础，如各资产组使用寿命不同则应按时间权重计算的账面价值比例进行分摊。

2. 可收回金额

资产组的两者较高者

【提示】资产组账面价值的确定基础应当与其可回金额的确定方式相一致。

资产组减值损失分摊顺序



例题 20

【判断题】(2019 年) 包含商誉的资产组发生的减值损失, 应按商誉的账面价值和资产组内其他资产账面价值的比例进行分摊。()

分析

【答案】×

【解析】资产组包含商誉, 首先抵减商誉账面价值, 剩余减值损失再按照其他资产比例分摊。

例题 21

【计算分析题】(2020 年) 甲公司拥有一栋办公楼和 M、P、V 三条生产线, 办公楼为与 M、P、V 生产线相关的总部资产。2019 年 12 月 31 日, 办公楼、M、P、V 生产线的账面价值分别为 200 万元、80 万元、120 万元和 150 万元。2019 年 12 月 31 日, 办公楼、M、P、V 生产线出现减值迹象, 甲公司决定进行减值测试, 办公楼无法单独进行减值测试。M、P、V 生产线分别被认定为资产组。

要求 (1)

不考虑其他因素。

要求:

- (1) 分别计算分摊了办公楼账面价值的 M、P、V 生产线应确认减值损失的金额。

资料一和资料二

资料一:

2019 年 12 月 31 日, 甲公司运用合理和一致的基础将办公楼账面价值分摊到 M、P、V 生产线的金额分别为 40 万元、60 万元和 100 万元。

资料二:

2019 年 12 月 31 日, 分摊了办公楼账面价值的 M、P、V 生产线的可收回金额分别为 140 万元、150 万元和 200 万元。

分析

- (1) ①分摊办公楼账面价值后的 M 生产线的账面价值 = 80 + 40 = 120 (万元), 其可收回金额为 140 万元, 账面价值小于可收回金额, 没有发生减值, 则分摊了办公楼账面价值的 M 生产线, 应确认减值损失的金额为 0。
②分摊办公楼账面价值后的 P 生产线的账面价 = 120 + 60 = 180 (万元), 其可收回金额为 150 万元, 账面价值大于可收回金额, 发生减值 30 万元 (180 - 150), 则分摊了办公楼账面价值的 P 生产线应确认减值损失的金额

为 30 万元。

③分摊办公楼账面价值后的 V 生产线的账面价值 =150+100=250 (万元)，其可收回金额为 200 万元，账面价值大于可收回金额，发生减值 50 万元 (250-200)，则分摊了办公楼账面价值的 V 生产线应确认减值损失的金额为 50 万元。

要求 (2)

(2) 计算办公楼应确认减值损失的金额，并编制相关会计分录。

(3) 分别计算 P 生产线中 E、F 设备应确认减值损失的金额。

分析

(2) 将各资产组的减值金额在办公楼和各资产组之间分配：

P 资产组减值分摊给办公楼的金额 =30×60/180=10 (万元)；

P 资产组减值分摊给 P 生产线的金额 =30×120/180=20 (万元)；

V 资产组减值分摊给办公楼的金额 =50×100/250=20 (万元)；

V 资产组减值分摊给 V 生产线的金额 =50×150/250=30 (万元)；

综上，M 生产线没有发生减值损失，P 生产线发生减值损失 20 万元，V 生产线发生减值损失 30 万元，办公楼应确认的减值损失金额=10+20=30 (万元)。

借：资产减值损失 30
贷：固定资产减值准备 30

要求 (3) 及资料三

(3) 分别计算 P 生产线中 E、F 设备应确认减值损失的金额。

资料三：

P 生产线由 E、F 两台设备构成，E、F 设备均无法产生单独的现金流量。2019 年 12 月 31 日，E、F 设备的账面价值分别为 48 万元和 72 万元，甲公司估计 E 设备的公允价值和处置费用分别为 45 万元和 1 万元，F 设备的公允价值和处置费用均无法合理估计。

分析

(3) P 生产线中 E 设备应分摊的减值损失的金额 =20×48/(48+72)=8 (万元)，

由于 E 设备的公允价值减去处置费用后的净额 =45-1=44 (万元)，

E 设备最多能确认减值损失的金额=48-44=4 (万元)；

则 P 生产线中 F 设备应确认的减值损失的金额=20-4=16 (万元)。

总结：资产组的减值处理

