

第三节 资产组减值的处理

三、资产组减值测试

第1步：判断是否减值（与单项资产处理一致）

1. 计算资产组的可收回金额和资产组的账面价值
2. 资产组的可收回金额 < 资产组的账面价值，应按差额确认相应的减值损失

第2步：减值损失金额应按下列顺序进行分摊

1. 抵减分摊至资产组中商誉的账面价值（通常不涉及）
2. 根据资产组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（重点）

【注意】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：

1. 该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的）
2. 该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）；
3. 零

第3步：再次分摊

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继续进行分摊。

【例 7-9】丙公司拥有一条生产线，该生产线由 A、B、C 三部机器构成，成本分别为 80 万元、120 万元和 200 万元。使用年限均为 10 年，预计净残值为零，采用直线法计提折旧。

资产减值迹象

2021 年，该生产线生产的产品有替代产品上市，导致公司该产品的销售量锐减 40%，该生产线可能发生了减值，丙公司 2021 年 12 月 31 日对该生产线进行减值测试。假定至 2021 年 12 月 31 日，丙公司整条生产线已使用 5 年，预计尚可使用 5 年，以前年度未计提减值准备，A、B、C 三部机器 2021 年 12 月 31 日账面价值分别为 40 万元、60 万元和 100 万元。

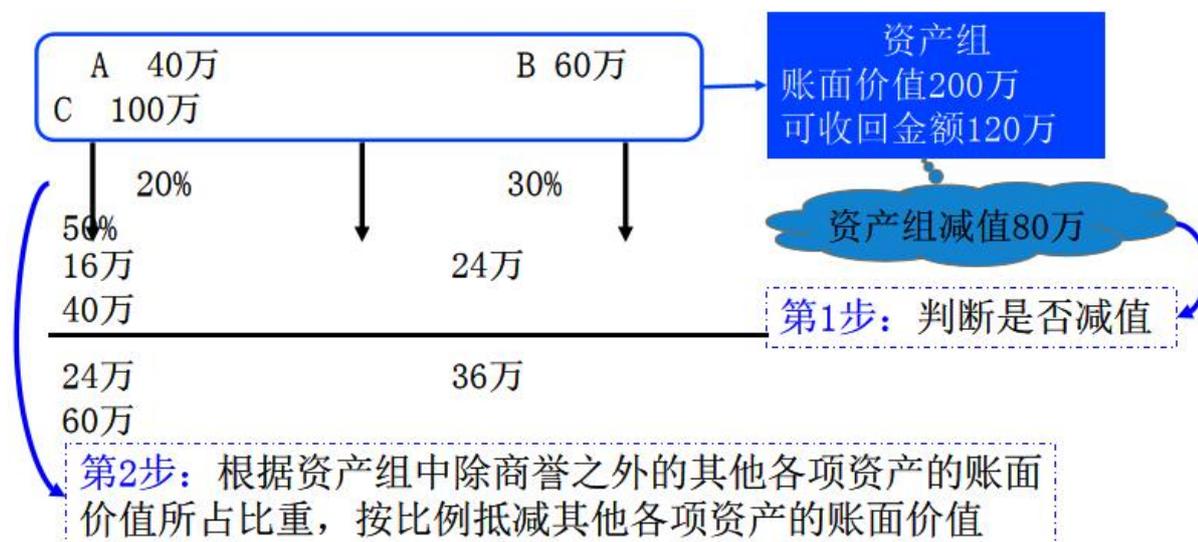
A、B、C 三部机器均无法单独产生现金流量，但整条生产线构成完整的产销单元，属于一个资产组。

丙公司估计 A 机器的公允价值减处置费用后的净额为 30 万元，B 和 C 机器都无法合理估计其公允价值减处置费用后的净额以及未来现金流量的现值。

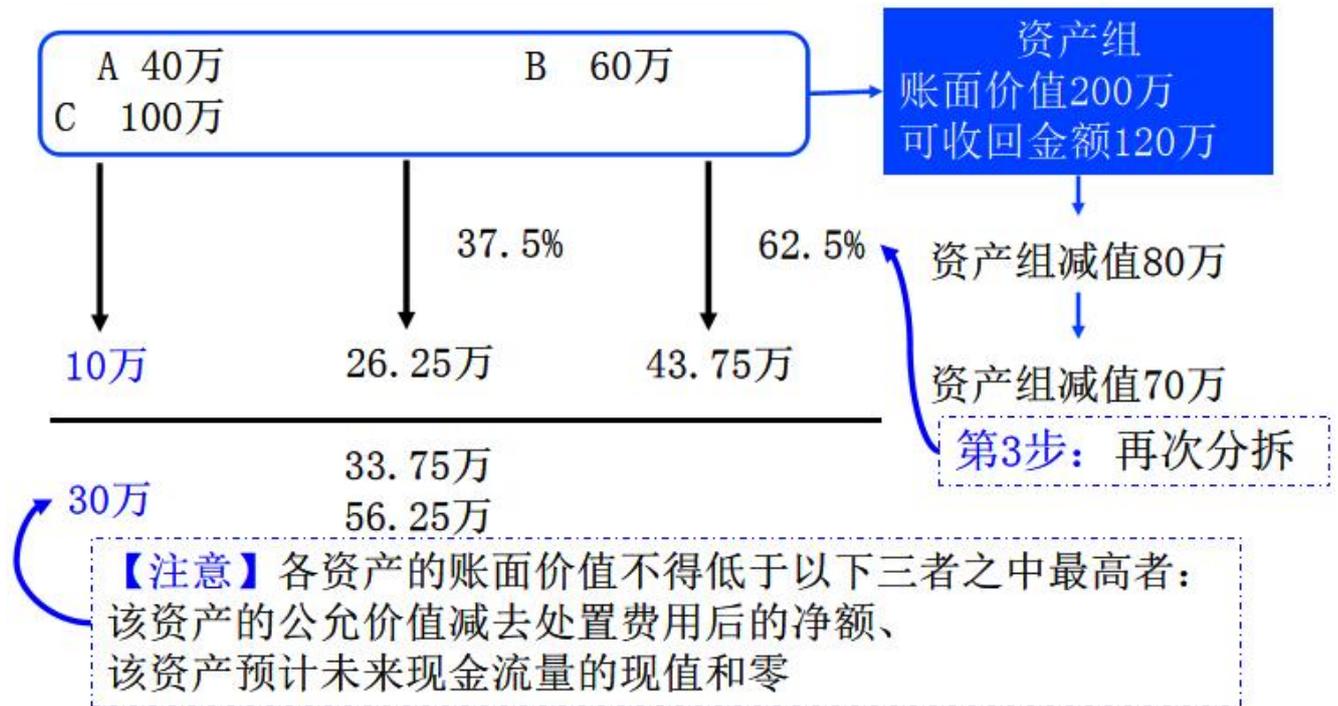
丙公司估计整条生产线未来 5 年的未来现金流量现值为 120 万元。（无法合理估计整条生产线的公允价值减处置费用后的净额）

方法 1：基本思路（两次分拆）

第一次分拆：

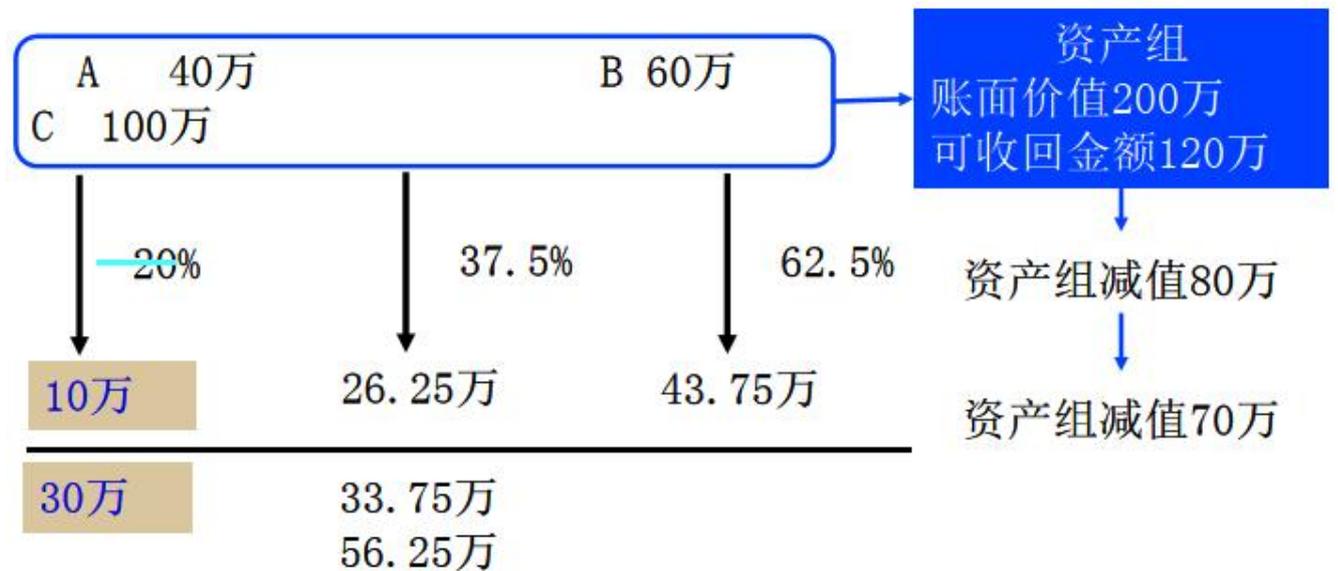


【已知】A 机器的公允价值减处置费用后的净额为 30 万元
第二次分拆：



方法 2：快速做客观题思路（一步到位）

【已知】A 机器的公允价值减处置费用后的净额为 30 万元
【技巧】题目已知可收回金额的单项资产先分拆调整



方法 3：编制减值计算表（主观题考点）

项目	机器 A	机器 B	机器 C	资产组	记忆口诀
账面价值	40	60	100	200	先整体
可收回金额	30			120	
减值损失				80	

减值损失分配比例	20%	30%	50%		再局部
分摊减值损失	10 (注意)	24	40	74 (余 6)	
分摊后账面价值	30	36	60		
二次分摊比例		37.5%	62.5%		二次分拆
二次分摊减值损失		2.25	3.75	6	
总计确认减值损失	10	26.25	43.75	80	
最终账面价值	30	33.75	56.25	120	

借：资产减值损失—固定资产减值损失—机器 A	10	
—固定资产减值损失—机器 B	26.25	
—固定资产减值损失—机器 C	43.75	
贷：固定资产减值准备—机器 A		10
—机器 B		26.25
—机器 C		43.75

【例·多选题】资产组减值后将减值金额分摊至资产组中各单项资产，抵减后的各资产的账面价值不得低于以下（ ）中的最高者。

- A.该资产的公允价值减去处置费用后的净额
- B.该资产预计未来现金流量的现值
- C.零
- D.该资产的账面价值

【答案】ABC