

第七节 固定资产、无形资产等资产减值的核算

目录

PART1 固定资产、无形资产等资产发生减值的判断

PART2 资产可收回金额的计量

PART3 资产减值损失的账务处理

一、固定资产、无形资产等资产发生减值的判断

（一）资产减值的范围

企业**所有**的资产在发生减值时，原则上都应当对所发生的减值损失及时确认和计量。

本节涉及的资产减值对象主要包括以下资产：**（以下资产减值不能恢复）**

1. 长期股权投资；
2. 采用成本模式进行后续计量的投资性房地产；
3. 固定资产；
4. 生产性生物资产；
5. 无形资产；
6. 商誉；
7. 探明石油天然气矿区权益和井及相关设施等。

（二）资产减值迹象的判断

企业在资产负债表日应当判断是否存在可能发生减值的迹象，主要从内部信息和外部信息来源两方面加以判断：

1. 内部信息：资产已经陈旧过时或实体已经损坏；资产已经或将被处置等；资产的经济绩效已经低于或将于预期。
2. 外部信息：市价大幅下跌；外部环境变化对企业产生不利影响；折现率提高，预计未来现金流量的现值下降等。

【多选·2018】下列表述中，表明固定资产、无形资产可能发生减值的有（ ）。

- A. 资产的市价当期发生下跌
- B. 市场利率或者其他市场投资报酬率在当期大幅提高，导致资产可收回金额大幅度降低
- C. 资产已经陈旧过时或者其实体已经损坏
- D. 资产将被闲置、终止使用，或者计划提前处置
- E. 企业经营所处的经济、技术或者法律等环境以及资产所处的市场在当期或者将在近期发生重大变化

答案：BCD

解析：选项 A，只有资产的市价当期大幅下跌，其跌幅明显高于因时间的推移或者正常使用而预计的下跌时才表明发生了减值。选项 E，企业经营所处的经济、技术或者法律等环境以及资产所处的市场在当期或者将在近期发生重大变化，从而对企业产生不利影响时才表明发生了减值。

（三）资产减值的测试

1. 前提

如果有确凿证据表明资产**存在减值迹象**的，应当进行减值测试，估计资产的可收回金额。

资产存在减值迹象是资产是否需要进行减值测试的**必要前提**。

提示：

以下资产例外，因为其价值和能够带来的经济利益存在较大的不确定性，所以无论是否存在减值迹象，都应当**至少于每年年度终了进行减值测试**：

- （1）因企业合并形成的**商誉**；
- （2）**使用寿命不确定**的无形资产；
- （3）**尚未达到可使用状态**的无形资产。

【多选·2020】下列资产中，即使没有出现减值迹象，也应当至少每年进行减值测试的有（ ）。

- A. 使用寿命不确定的非专利技术
- B. 公司合并形成的商誉
- C. 在建工程
- D. 持有待售的处置组
- E. 土地使用权

答案：AB

解析：商誉和使用寿命不确定的无形资产，因其价值通常具有较大的不确定性，无论是否存在减值迹象，至少应当每年进行减值测试。

【多选·2022】下列各项资产中，减值可以恢复的有（ ）。

- A. 长期股权投资减值准备
- B. 其他债权投资减值准备
- C. 存货跌价准备
- D. 投资性房地产减值准备
- E. 无形资产减值准备

答案：BC

解析：固定资产、无形资产、长期股权投资、投资性房地产、商誉等资产，一经计提减值，以后不得恢复。存货、金融资产（债权投资、其他债权投资、应收融资租赁款、应收账款等）、合同成本、持有待售资产等资产计提减值之后，以后可以恢复。

2. 判断原则

企业在判断资产减值迹象以决定是否需要估计资产可收回金额时，应当遵循**重要性原则**。根据这一原则企业资产存在下列情况的，**可以不估计其可收回金额**：

（1）以前报告期间的计算结果表明，资产可收回金额**远高于**其账面价值，之后**又没有发生消除**这一差异的交易或者事项的，资产负债表日**可以不需重新估计**该资产的可收回金额。

（2）以前报告期间的计算与分析表明，资产可收回金额对于某种减值迹象**反应不敏感**，在本报告期间又发生了该减值迹象的，可以**不因该减值迹象的出现而重新估计**该资产的可收回金额。

二、资产可收回金额的计量

（一）基本原则

1. 企业资产**存在减值迹象**的，应当**估计其可收回金额**，然后将所估计的资产可收回金额与其账面价值相比较，以确定资产是否发生了减值，以及是否需要计提资产减值准备并确认相应的减值损失。

2. 在估计资产的可收回金额时，原则上应当**以单项资产为基础**，如果企业难以对单项资产的可收回金额进行估计的，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。（本教材只介绍单项资产减值）

（二）可收回金额的确定

资产可收回金额的估计，应当根据其公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间**较高者**确定。

（三）资产的公允价值减去处置费用后的净额的估计

1. 概念

资产的公允价值减去处置费用后的净额，通常反映的是资产如果被出售或者处置时可以收回的净现金收入。

（类似可变现净值）

解释：

资产的公允价值是指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或转移一项负债所需支付的价格；

处置费用是指可以直接归属于资产处置的**增量成本**，包括与资产处置有关的法律费用、相关税费、搬运费以及为使资产达到预定可销售状态所发生的直接费用等，但是**财务费用和所得税费用等不包括在内（均不属于增量成本）**。

2. 确定方法

企业在估计资产的公允价值减去处置费用后的净额时，应当按照下列顺序进行：**（协议价、市场价、自愿交**

易价)

(1) 应当根据公平交易中资产的**销售协议价格**减去可直接归属于该资产处置费用的金额确定的公允价值减去处置费用后的净额。

(2) 在资产**不存在**销售协议但存在活跃市场的情况下，应当根据该资产的**市场价格**减去处置费用后的金额确定。

(3) 在**既不存在资产销售协议又不存在资产活跃市场**的情况下，企业应当以可获取的最佳信息为基础，根据在资产负债表日如果处置资产的话，熟悉情况的交易双方**自愿**进行公平交易愿意提供的交易价格减去资产处置费用后的金额为基础确定。

(4) 如果企业**无法可靠估计**资产的公允价值减去处置费用后的净额的，应当以该资产预计未来现金流量的**现值**作为其可收回金额。