

第四节 资产组的认定及减值处理

【例题】MN公司在某山区经营一座某有色金属矿山，根据规定，公司在矿山完成开采后应当将该地区恢复原貌。恢复费用主要为山体表层复原费用（比如恢复植被等），因为山体表层必须在矿山开发前挖走。因此，企业在山体表层挖走后，就应当确认一项预计负债，并计入矿山成本，假定其金额为500万元。

【续】2×24年12月31日，随着开采进展，公司发现矿山中的有色金属储量远低于预期，因此，公司对该矿山进行了减值测试。考虑到矿山的现金流量状况，整座矿山被认定为一个资产组。该资产组在2×24年年末的账面价值为1 000万元（包括确认的恢复山体原貌的预计负债）。

【续】矿山（资产组）如于2×24年12月31日对外出售，买方愿意出价820万元（包括恢复山体原貌成本，即已经扣除这一成本因素），预计处置费用为20万元，因此，该矿山的公允价值减去处置费用后的净额为800万元。矿山的预计未来现金流量的现值为1200万元，不包括恢复费用。

【续】根据上述资料，为了比较资产组的账面价值和可收回金额，在确定资产组的账面价值及其预计未来现金流量的现值时，应当将已确认的负债金额从中扣除。

解析：资产组的公允价值减去处置费用后的净额为800万元，该金额已经考虑了恢复费用。该资产组预计未来现金流量的现值在考虑了恢复费用后为700（1 200-500）万元。因此，该资产组的可收回金额为800万元。资产组的账面价值在扣除了已确认的恢复原貌预计负债后的金额为500（1 000-500）万元。这样，资产组的可收回金额大于其账面价值，所以，资产组没有发生减值，不必确认减值损失。

【资产组减值的会计处理】

根据减值测试的结果，资产组（包括资产组组合）的可收回金额如低于其账面价值的，应当确认相应的减值损失。减值损失金额应当按照以下顺序进行分摊：

首先，抵减分摊至资产组中商誉的账面价值；

然后，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。

以上资产账面价值的抵减，应当作为各单项资产（包括商誉）的减值损失处理，计入当期损益。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

因此而导致的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进行分摊。

	——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

知识点：总部资产的减值测试

能够按照合理和一致的基础分摊的	应将该总部资产的账面价值分摊至各资产组，再据以比较各资产组的账面价值（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
难以按照合理和一致的基础分摊的	<p>1.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</p> <p>2.认定由若干个资产组组成的最小的资产组组合，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</p> <p>3.比较所认定的资产组组合的账面价值和可收回金额，按资产组减值测试顺序和方法处理</p>

经典例题

【单选题】甲公司有一项总部资产与三条分别被指定为资产组的独立生产线A、B、C。2×18年末，总部资产与A、B、C资产组的账面价值分别为200万元、100万元、200万元、300万元，使用寿命分别为5年、15年、10年、5年。资产组A、B、C的预计未来现金流量现值分别为90万元、180万元、250万元，三个资产组均无法确定公允价值减去处置费用后的净额。总部资产价值可以合理分摊，则总部资产应计提的减值为（ ）

- A. 73.15万元 B. 64万元
C. 52万元 D. 48.63万元

答案：A

解析：A资产组应分摊的总部资产的价值 = $200 \times 100 \times 3 / (100 \times 3 + 200 \times 2 + 300) = 60$ （万元）

B资产组应分摊的总部资产的价值 = $200 \times 200 \times 2 / (100 \times 3 + 200 \times 2 + 300) = 80$ （万元）

C资产组应分摊的总部资产的价值 = $200 \times 300 / (100 \times 3 + 200 \times 2 + 300) = 60$ （万元）

总部资产应计提的减值 = $(60 + 100 - 90) \times 60 / (60 + 100) + (80 + 200 - 180) \times 80 / (80 + 200) + (60 + 300 - 250) \times 60 / (60 + 300) = 73.15$ （万元）