



第七章 资产减值



考情分析

本章属于非重点章节，主要讲述长期资产的减值计算问题，重点需要关注资产组认定和总部资产减值，2025年预计分值3-4分左右。



第一节 资产减值概述

一、资产减值的概念及其范围

资产减值，是指资产的可收回金额低于其账面价值。本章所指资产，包括单项资产和资产组。

主要包括：长期股权投资、固定资产、无形资产、成本模式投资性房地产等。

长期股权投资



第一节 资产减值概述

二、资产可能发生减值的迹象

对于存在减值迹象的资产，应当进行减值测试，计算可收回金额，可收回金额低于账面价值的，应当按照可收回金额低于账面价值的金额，计提减值准备。

资产存在减值迹象是资产需要进行减值测试的必要前提。

但是，因企业合并所形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，至少应当每年进行减值测试。

大多数：有迹象——测试——减值
2个：测试→减值



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

一、资产可收回金额计量的基本要求

资产的可收回金额应当根据资产的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。

二、资产公允价值减去处置费用后的净额的确定

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流入。

成本 VS 可收回金额

$\max(\text{公允价值}, \text{使用价值})$

$(80, 90) / (80, 60)$

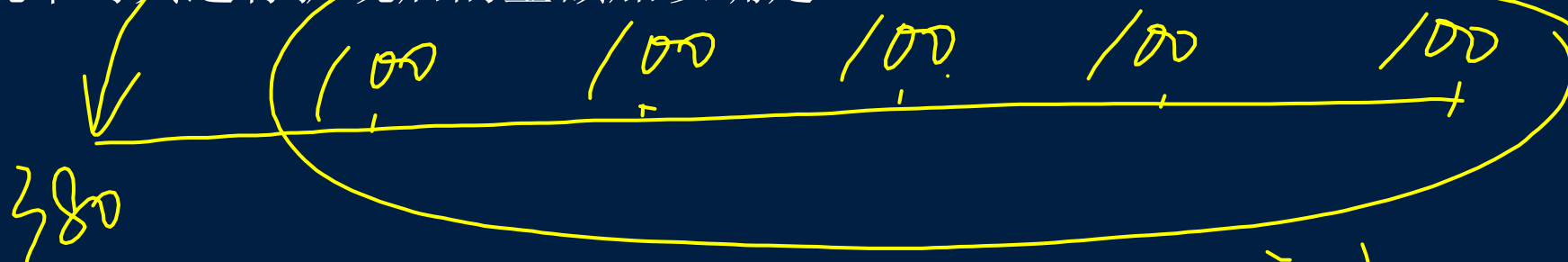


第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

三、资产预计未来现金流量现值的确定

资产预计未来现金流量的现值，应当按照资产在持续使用过程中和最终处置时所产生的预计未来现金流量，选择恰当的折现率对其进行折现后的金额加以确定。

使用价值



$$\Delta = (n, \text{流量}, i)$$



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

（一）资产未来现金流量的预计

1、预计资产未来现金流量的基础

建立在经企业管理层批准的最近财务预算或者预测数据之
上。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

2、预计资产未来现金流量应当考虑的因素（4个）

（1）以资产的当前状况为基础预计资产未来现金流量。

不应当包括与将来可能会发生的、尚未作出承诺的重组事项或者与资产改良有关的预计未来现金流量。

（2）预计资产未来现金流量不应当包括筹资活动和所得税收付有关的现金流量。

（3）对通货膨胀因素的考虑应当和折现率相一致。

（4）内部转移价格应当予以调整。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

【例-单选题】下列关于企业为固定资产减值测试目的预计未来现金流量的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 预计未来现金流量包括与所得税相关的~~现金流量~~
- B. 预计未来现金流量应当以固定资产的当前状况为基础
- C. 预计未来现金流量不包括与筹资活动相关的现金流量
- D. 预计未来现金流量不包括与固定资产改良相关的现金流

量





第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

答案：A

解析：预计资产未来现金流量时，应以资产的当前状况为基础，选项B说法正确；不应当包括与将来可能会发生的、尚未作出承诺的重组事项或者与资产改良有关的预计未来现金流量，选项D说法正确；不应当包括筹资活动和与所得税收付有关的现金流量，选项C说法正确，选项A说法错误。

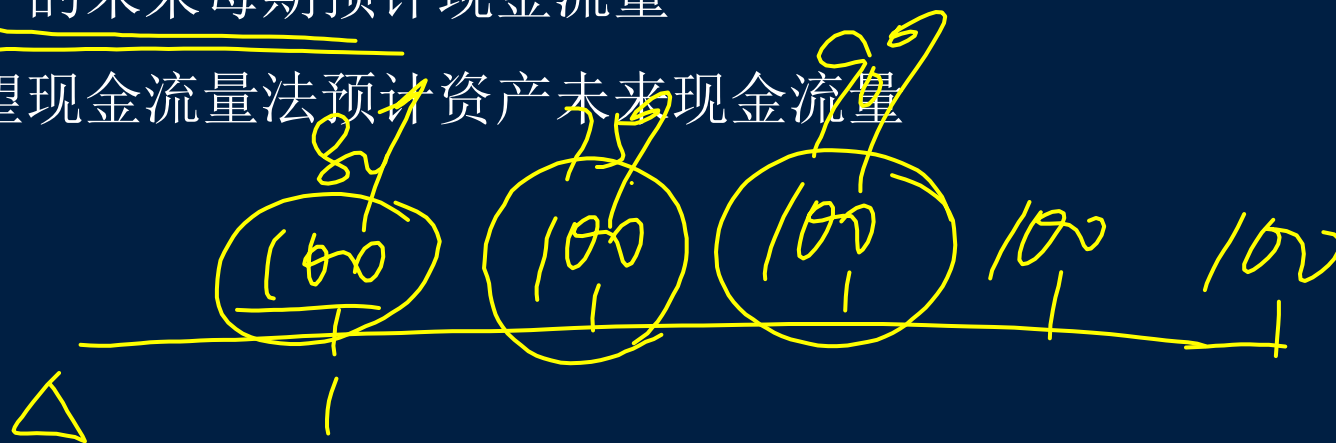


第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

4、预计资产未来现金流量的方法

(1) 单一的未来每期预计现金流量

(2) 期望现金流量法预计资产未来现金流量





第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

【例7-2】MN固定资产生生产的产品受市场行情波动影响大，在产品市场行情好、一般和差三种可能情况下，产生的现金流量有较大差异。MN固定资产预计未来3年每年产生的现金流量情况如表。

年份	市场行情好 (<u>30%</u> 可能性)	市场行情一般 (<u>60%</u> 可能性)	市场行情差 (<u>10%</u> 的可能性)
第1年	<u>3 000 000</u>	<u>2 000 000</u>	<u>1 000 000</u>
第2年	1 600 000	1 000 000	400 000
第3年	400 000	200 000	0



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

第1年的预计现金流量（期望现金流量）

$$= \underline{3\,000\,000 \times 30\%} + \underline{2\,000\,000 \times 60\%} + \underline{1\,000\,000 \times 10\%}$$
$$= 220 \text{ 万}$$

第2年的预计现金流量（期望现金流量）

$$= 1\,600\,000 \times 30\% + 1\,000\,000 \times 60\% + 400\,000 \times 10\%$$
$$= 112 \text{ 万}$$

第3年的预计现金流量（期望现金流量）

$$= 400\,000 \times 30\% + 200\,000 \times 60\% + 0 \times 10\%$$
$$= 24 \text{ 万}$$



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

（二）折现率的预计

为了资产减值测试的目的，计算资产未来现金流量现值时所使用的折现率应当是反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的税前利率。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

【例-判断题】在资产减值测试中，计算资产未来现金流量现值时所采用的折现率应当是反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的税前利率。（ ）

答案：✓



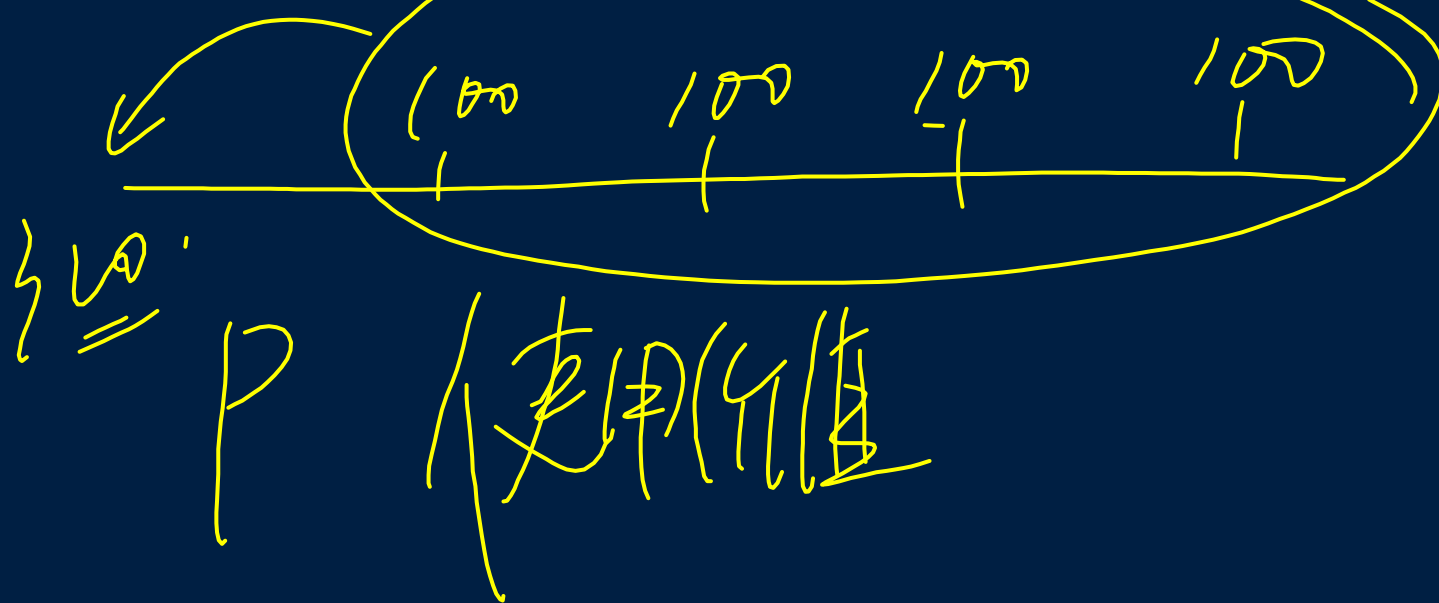
解析：为了资产减值测试的目的，计算资产未来现金流量现值时所使用的折现率应当是反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的税前利率。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

(三) 资产未来现金流量现值的确定

在预计资产的未来现金流量和折现率的基础上，企业将该资产的预计未来现金流量按照预计折现率在预计的资产使用期限内予以折现后，即可确定该资产未来现金流量的现值。





第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

【例7-3】乙航运公司于2020年末对一艘远洋运输船舶进行减值测试。该船舶账面价值为320 000 000元，预计尚可使用年限为8年。乙航运公司难以确定该船舶的~~公允价值减去处~~置费用后的净额，因此，需要通过计算其未来现金流量的现值确定资产的可收回金额。假定乙航运公司的增量借款利率为15%，公司认为15%是该资产的最低必要报酬率，已考虑了与该资产有关的货币时间价值和特定风险。因此，计算该船舶未来现金流量现值时，使用15%作为其折现率（所得税税前利率）。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

乙航运公司管理层批准的最近财务预算显示：公司将于2025年更新船舶的发动机系统，预计为此发生资本性支出36 000 000元，这一支出将降低船舶运输油耗、提高使用效率等，因此，将显著提高船舶的运营绩效。

为了计算船舶在2020年末未来现金流量的现值，乙航运公司首先必须预计其未来现金流量。假定公司管理层批准的2020年末与该船舶有关的预计未来现金流量见表7-2。





第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

表7-2

单位: 年份	元 预计未来现金流量 (不包括改良的影响金额)	预计未来现金流量 (包括改良的影响金额)
2021	50 000 000	
2022	49 200 000	
2023	47 600 000	
2024	47 200 000	
2025	47 800 000	
2026	49 400 000	65 800 000
2027	50 000 000	66 320 000
2028	50 200 000	67 800 000



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

乙航运公司2020年末计算该资产未来现金流量现值时，应当以不包括资产改良影响金额的未来现金流量为基础加以计算，具体计算过程见表7-3。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

表7-3

单位: 元	预计未来现金流量 (不包括改良的影响金额)	折现率15%的 折现系数	预计未来 现金流量现值
2021	50 000 000	0.8696	43 480 000
2022	49 200 000	0.7561	37 200 000
2023	47 600 000	0.6575	31 300 000
2024	47 200 000	0.5718	26 980 000
2025	47 800 000	0.4972	23 770 000
2026	49 400 000	0.4323	21 360 000
2027	50 000 000	0.3759	18 800 000
2028	50 200 000	0.3269	16 410 000
合计			219 300 000



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

由于在2020年末，船舶的账面价值（尚未确认减值损失）为320 000 000元，可收回金额为219 300 000元，账面价值高于其可收回金额，因此，应当确认减值损失，并计提相应的资产减值准备。

应当确认的减值损失

$$=320\ 000\ 000-219\ 300\ 000$$

$$=100\ 700\ 000\ (\text{元})$$



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

假定在2021至2024年间，该船舶没有发生进一步减值的迹象，因此不必再进行减值测试，无需计算其可收回金额。

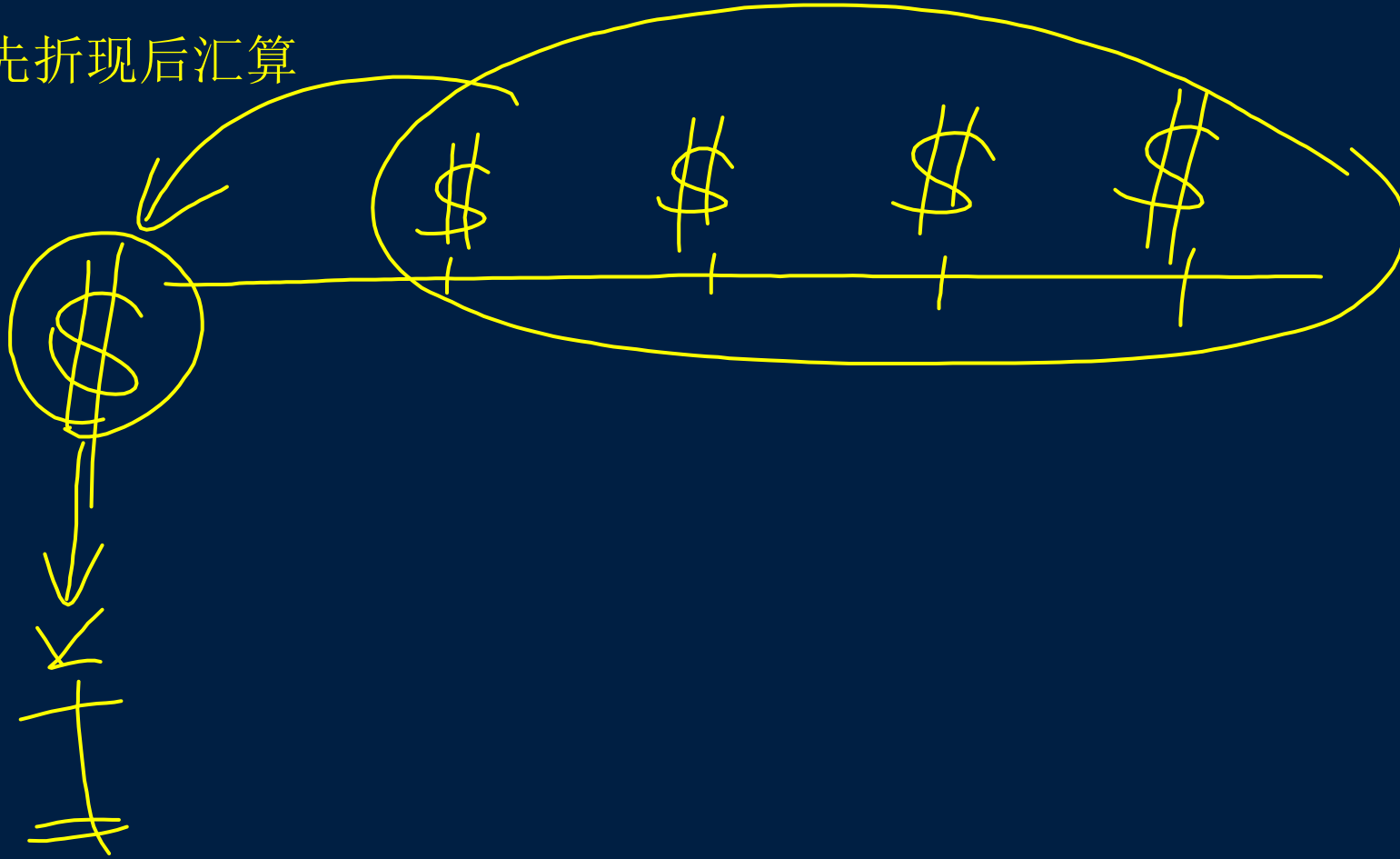
2025年发生了36 000 000元的资本性支出，改良了资产绩效，导致其未来现金流量增加，由于资产减值准则不允许将以前期间已经确认的长期资产减值损失予以转回，因此，在这种情况下，不必计算其可收回金额。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

（四）外币未来现金流量及其现值的确定

先折现后汇算





第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

四、资产减值损失的确定及其账务处理

(一) 资产减值损失的确定

资产可收回金额确定后，如果可收回金额低于其账面价值的，企业应当将资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。

资产的账面价值是指资产成本扣减累计折旧（或累计摊销）和累计减值准备后的金额。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

【例-单选题】2025年1月1日，甲公司自行研发的一项非专利技术达到预定可使用状态并立即投入使用，累计研究支出为10万元，开发支出90万元（其中符合资本化条件的支出为80万元），该专利技术的使用寿命无法合理确定，当年年末的可收回金额为70万元，甲公司对该项专利技术应当确认的资产减值损失为（ ）万元。

A. 10

B. 40

C. 20

D. 30

$$80 - 70 = 10$$



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

答案：A

解析：使用寿命不确定的无形资产不计提摊销，所以2025年末的账面价值是80万元，可收回金额是70万元，所以计提资产减值损失 $=80-70=10$ （万元）。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

2023 7月

【例-单选题】2023年6月10日，某上市公司购入一台不需要安装的生产设备，支付价款、运杂费和保险费总计200万元，增值税税额~~13~~万元，购入后即达到预定可使用状态。该设备的预计使用寿命为10年，预计净残值为16万元，按照年限平均法计提折旧。2024年12月因出现减值迹象（ $200 - 18.4 \times 1.5 = 172.4$ 万）对该设备进行减值测试，预计该设备的公允价值为110万元，处置费用为26万元；如果继续使用，预计未来使用及处置产生现金流量的现值为70万元，假定设备计提减值准备后原预计使用寿命、预计净残值不变。

110 - 26 = 84
70
可收回 = 84



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

要求：根据上述资料，不考虑其他因素，2025年该生产设备应计提的折旧为（ ）万元。

A. 8

B. 8.5

C. 8.75

D. 18.4

$$(84 - 16) / 8.5$$

答案：A

解析：该设备2024年12月31日计提减值准备前的账面价值
 $= 200 - (200 - 16) \div 10 \times 1.5 = 172.4$ （万元），可收回金额为84万元，计提减值准备后的账面价值为84万元。2025年该生产设备应计提的折旧 $= (84 - 16) \div 8.5 = 8$ （万元）。



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

(二) 资产减值损失的账务处理

借：资产减值损失

贷：固定资产减值准备

无形资产减值准备

长期股权投资减值准备

投资性房地产减值准备

商誉减值准备等

$$100 - 80 = 20$$

20

20



第二节 资产可收回金额的计量和减值损失的确定

【例7-4】沿用【例7-3】根据乙航运公司船舶减值测试结果，在2020年末，船舶的账面价值为320 000 000元，可收回金额为219 300 000元，可收回金额低于账面价值100 700 000元。乙航运公司应当在2020年末计提固定资产减值准备，确认相应的资产减值损失。账务处理如下：

借：资产减值损失—固定资产—船舶 100 700 000

贷：固定资产减值准备

100 700 000



第三节 资产组减值的处理

一、资产组的认定

(一) 资产组的概念

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者资产组产生的现金流入。

资产组

资产组





第三节 资产组减值的处理

(二) 认定资产组应当考虑的因素（2个因素）

1、资产组的认定，应当以资产组产生的主要现金流入是否独立于其他资产或者资产组的现金流入为依据。

2、资产组的认定，应当考虑企业管理层管理生产经营活动的方式（如按照生产线、业务种类还是按照地区或者区域等）和对资产的持续使用或者处置的决策方式等。



第三节 资产组减值的处理

【例7-5】丙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线。该铁路线除非报废出售，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。

煤矿 + 铁路线



第三节 资产组减值的处理

企业在认定资产组时，如果几项资产的组合生产的产品（或者其他产出）存在活跃市场，即使部分或者所有这些产品（或者其他产出）均供内部使用，也表明这几项资产的组合能够独立创造现金流入，在符合其他相关条件的情况下，应当将这些资产的组合认定为资产组。



第三节 资产组减值的处理

【例-多选题】下列关于资产减值测试时认定资产组的表述中，正确的有（ ）。

- A. 资产组是企业可以认定的最小资产组合
- B. 认定资产组应当考虑对资产的持续使用或处置的决策方式
- C. 认定资产组应当考虑企业管理层管理生产经营活动的方式
- D. 资产组产生的现金流入应当独立于其他资产或资产组产生的现金流入



第三节 资产组减值的处理

答案：ABCD

解析：资产组，是指企业可以认定的最小资产组合，选项A正确；资产组产生的现金流入应当基本上独立于其他资产或资产组产生的现金流入，选项D正确；资产组的认定，应当考虑企业管理层管理生产经营活动的方式和对资产的持续使用或者处置的决策方式等，选项B和C正确。



第三节 资产组减值的处理

（三）资产组认定后不得随意变更

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。



第三节 资产组减值的处理

二、资产组可收回金额和账面价值的确定

资产组的可收回金额应当按照该资产组的公允价值减去处
置费用后的净额与其预计未来现金流量的现值两者之间较高者
确定。

净A + 净B

总成本 = 3000

总可收回 = 4000

1000



第三节 资产组减值的处理

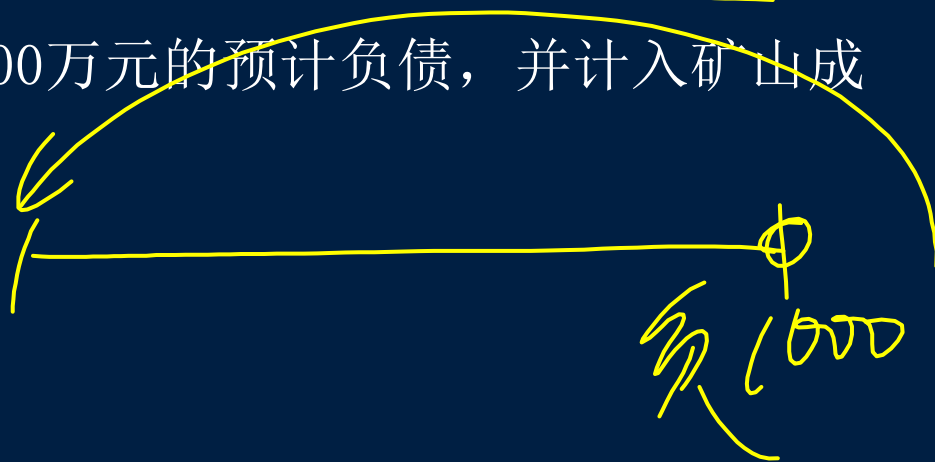
资产组的账面价值应当包括可直接归属于资产组与可以合理和一致地分摊至资产组的资产账面价值，通常不应当包括已确认负债的账面价值。

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资产的账面价值或预计未来现金流量的现值中扣除。



第三节 资产组减值的处理

【例7-8】乙公司在东北经营一座有色金属矿山，根据有关规定，公司在矿山完成开采后应当将该地区恢复原貌。弃置费用主要是山体表层复原费用（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，乙公司在山体表层挖走后，确认了一项金额为10 000 000万元的预计负债，并计入矿山成本。





第三节 资产组减值的处理

2020年12月31日，随着开采的进展，乙公司发现矿山中的
有色金属储量远低于预期，有色金属矿山有可能发生了减值，
因此，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2020年末的账面价
值为20 000 000元（包括确认的恢复山体原貌的预计负债）。

2000
1000
1000



第三节 资产组减值的处理

乙公司如果在2020年12月31日对外出售矿山（资产组），
买方愿意出价16 400 000元（包括恢复山体原貌成本，即已经
扣减这一成本因素），预计处置费用为400 000元，因此该矿
山的公允价值减去处置费用后的净额为16 000 000元。

公允价值 = 16 400 000 (不含)

使用价值 = 2400 (含)

公允价值 - 处置费用 = 16 400 000 - 400 000 = 16 000 000 (不含)



第三节 资产组减值的处理

乙公司估计矿山的未来现金流量现值为24 000 000元，不包括弃置费用。

为比较资产组的账面价值和可收回金额，乙公司在确定资产组的账面价值及其预计未来现金流量现值时，应当将已确认的预计负债金额从中扣除。

该资产组预计未来现金流量现值在考虑了弃置费用后为14 000 000元（分析： $2\ 400-1\ 000=1\ 400$ 万）。



第三节 资产组减值的处理

因此，该资产组的可收回金额为16 000 000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10 000 000元（2 000-1 000=1 000万元）。

资产组的可收回金额大于其账面价值，没有减值，乙公司不应当确认资产减值损失。

(不会)

可收回 = 1600 (不会)

成本 = 1000 (不会)



第三节 资产组减值的处理

三、资产组减值测试

减值损失金额应当按下列顺序进行分摊：

(一) 首先抵减分摊至资产组中商誉的账面价值；

(二) 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。

减 = 2000

可收回 = 1000

1000

600



第三节 资产组减值的处理

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：

该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的）、

该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。

（不得低于可收回金额且不得低于0）

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继续进行分摊。



第三节 资产组减值的处理

【例7-9】丙公司拥有一条生产线生产某精密仪器，该生产线由A、B、C三部机器构成，成本分别为800 000元、1 200 000元和2 000 000元。使用年限均为10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。



第三节 资产组减值的处理

2021年，该生产线生产的精密仪器有替代产品上市，导致公司精密仪器的销售锐减40%，该生产线可能发生了减值，因此，丙公司在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经使用5年，预计尚可使用5年，以前年度未计提固定资产减值准备。因此，A、B、C三部机器在2021年12月31日的账面价值分别为400 000元、600 000元和1 000 000元。（共200万，账面价值比率20%、30%、50%）



第三节 资产组减值的处理

丙公司在综合分析后认为，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机器的公允价值减去处置费用后的净额为300 000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。

A最多提10

（分析：A最多承担减值损失10万，因为账面40万-可收回30=10万）



第三节 资产组减值的处理

丙公司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现值为1 200 000元。由于无法合理估计整条生产线的公允价值减去处~~置~~费用后的净额，丙公司以该生产线预计未来现金流量现值为其可收回金额。

在2021年12月31日，该生产线的账面价值为2 000 000元，可收回金额为1 200 000元，生产线的账面价值高于其可收回金额，该生产线发生了减值，应当确认减值损失800 000元，并将该减值损失分摊到构成生产线的A、B、C三部机器中。

净现值
净现 = 200
可收 = 120
减值 80



第三节 资产组减值的处理

由于A机器的公允价值减去处置费用后的净额为300 000元，因此，A机器分摊减值损失后的账面价值不应低于300 000元，具体分摊过程见表7-4。



第三节 资产组减值的处理

表7-4

单位：元	机器A	机器B	机器C	整条生产线 (资产组)
账面价值	400 000	600 000	1 000 000	2 000 000
可收回金额				1 200 000
减值损失	-10	-70		800 000
减值损失分摊比例	20%	30%	50%	
分摊减值损失 (A=16)	100 000	240 000	400 000	740 000
分摊后账面价值	300 000	360 000	600 000	
尚未分摊的减值损失				60 000

$$70 \times \frac{60}{160} = B$$
$$70 \times \frac{100}{160} = C$$



第三节 资产组减值的处理

表7-4：续表

单位：元	机器A	机器B	机器C	整条生产线 (资产组)
分摊减值损失 (A=16)	100 000	240 000	400 000	740 000
分摊后账面价值	300 000	360 000	600 000	
二次分摊比例		37.50%	62.50%	
二次分摊减值损失		22 500	37 500	60 000
二次分摊后应确认 减值损失总额		262 500	437 500	
二次分摊后账面价值	300 000	337 500	562 500	



第三节 资产组减值的处理

按照分摊比例，机器A应当分摊减值损失160 000元（ $800\ 000 \times 20\%$ ），但由于机器A的公允价值减去处置费用后的净额为300 000元，因此机器A最多只能确认减值损失100 000元（ $400\ 000 - 300\ 000$ ），未能分摊的减值损失60 000元（ $160\ 000 - 100\ 000$ ），应在机器B和机器C之间进行再分摊。

根据上述计算和分摊结果，构成生产线的机器A、机器B和机器C应当分别确认减值损失100 000元、262 500元和437 500元。



第三节 资产组减值的处理

账务处理如下：

借：资产减值损失—机器A 100 000
—机器B = 80 262

500

—机器C 437

500

贷：固定资产减值准备—机器A 100

000

—机

器B

262 500

—机



第三节 资产组减值的处理

四、总部资产的减值测试

企业总部资产包括企业集团或其事业部的办公楼、电子数据处理设备、研发中心等资产。

总部资产的显著特征是难以脱离其他资产或者资产组产生独立的现金流入，而且其账面价值难以完全归属于某一资产组。

总部资产通常难以单独进行减值测试，需要结合其他相关资产组或者资产组组合进行。



第三节 资产组减值的处理

企业在对某一资产组进行减值测试时，应当先认定所有与该资产组相关的总部资产，再根据相关总部资产能否按照合理和一致的基础分摊至该资产组分别下列情况处理：



第三节 资产组减值的处理

(一) 对于相关总部资产能够按照合理和一致的基础分摊至该资产组的部分，应当将该部分总部资产的账面价值分摊至该资产组，再据以比较该资产组的账面价值（包括已分摊的总部资产的账面价值部分）和可收回金额，并按照前述有关资产组的减值损失处理顺序和方法处理。

研发

生产线A

生产线B

生产线C

办公楼



第三节 资产组减值的处理

（二）对于相关总部资产难以按照合理和一致的基础分摊至该资产组的，应当按照下列步骤处理：

首先，确认各个单项资产组减值金额，能摊入资产组的总部资产一起做减值测试；

然后将减值后的资产组和不能分摊的总部资产一起测试，确认各自减值。



第三节 资产组减值的处理

【例7-10】丁公司属于高科技企业，拥有A、B和C三条生产线，分别认定为三个资产组。在2021年末，A、B、C三个资产组的账面价值分别为4 000 000元、6 000 000元和8 000 000元；预计剩余使用寿命分别为10年、20年和20年，采用直线法计提折旧；不存在商誉。由于丁公司的竞争对手通过技术创新推出了技术含量更高的新产品，且广受市场欢迎，从而对丁公司生产的产品产生了重大不利影响，用于生产该产品的A、B、C生产线可能发生减值，为此，丁公司于2021年年末对A、B、C生产线进行减值测试。



第三节 资产组减值的处理

首先，丁公司在对资产组进行减值测试时，应当认定与其相关的总部资产。丁公司的生产经营管理活动由公司总部负责，总部资产包括一栋办公大楼和一个研发中心，研发中心的账面价值为6 000 000元，办公大楼的账面价值为2 000 000元。

研发中心的账面价值可以在合理和一致的基础上分摊至各资产组，但是办公大楼的账面价值难以在合理和一致的基础上分摊至各相关资产组。





第三节 资产组减值的处理

其次，丁公司根据各资产组的账面价值和剩余使用寿命加权平均计算的账面价值分摊比例，分摊研发中心的账面价值，具体见表7-5：



第三节 资产组减值的处理

表7-5

单位：元	资产组A	资产组B	资产组C	合计
各资产组账面价值	4 000 000	6 000 000	8 000 000	18 000 000
各资产组剩余使用寿命	10	20	20	
按使用寿命计算的权重	1	2	2	
加权计算后的账面价值	4 000 000	12 000 000	16 000 000	32 000 000
研发中心分摊比例（各资产组 加权计算后的账面价值/各资产 组加权计算后的账面价值合计）	12.5%	37.5%	50%	100%
研发中心账面价值分摊 到各资产组的金额	750 000	2 250 000	3 000 000	6 000 000
包括分摊的研发中心账面价值 部分的各资产组账面价值	4 750 000	8 250 000	11 000 000	24 000 000

研发
600



第三节 资产组减值的处理

最后，丁公司应当确定各资产组的可收回金额，并将其与账面价值（包括已分摊的研发中心的账面价值部分）进行比较，确定相应的资产减值损失。

考虑到办公大楼的账面价值难以按照合理和一致的基础分摊至相关资产组，因此，丁公司确定由A、B、C三个资产组组成最小资产组组合（即为丁公司整个企业），通过计算该资产组组合的可收回金额，并将其与账面价值（包括已分摊的研发中心和办公大楼的账面价值部分）进行比较，以确定相应的减值损失。



第三节 资产组减值的处理

假定各资产组和资产组组合的公允价值减去处置费用后的净额难以确定，丁公司根据它们的预计未来现金流量现值计算其可收回金额，计算现值所用的折现率为15%，计算过程见表7-6。



第三节 资产组减值的处理

表7-6

单 位： 年 份	资产组A		资产组B		资产组C		包括办公大楼在内的 最小资产组 组合（丁公司）	
	未来现 金流量	现值	未来现 金流量	现值	未来现 金流量	现值	未来现 金流量	现值
1	720 000	626 112	360 000	313 056	400 000	347 840	1 560 000	1 356 576
2	1 240 000	937 564	640 000	483 904	800 000	604 880	2 880 000	2 177 568
3	1 480 000	973 100	960 000	631 200	1 360 000	894 200	4 200 000	2 761 500
4	1 680 000	960 624	1 160 000	663 288	1 760 000	1 006 368	5 120 000	2 927 616
5	1 840 000	914 848	1 280 000	636 416	2 040 000	1 010 208	5 720 000	2 843 984
6	2 080 000	899 184	1 320 000	570 636	2 240 000	968 352	6 200 000	2 680 260
7	2 200 000	826 980	1 360 000	511 224	2 400 000	902 160	6 480 000	2 435 832



第三节 资产组减值的处理

续表

年份	资产组A		资产组B		资产组C		包括办公大楼在内的 最小资产组 组合（丁公司）	
	未来现金流量	现值	未来现金流量	现值	未来现金流量	现值	未来现金流量	现值
8	2 200 000	719 180	1 400 000	457 660	2 520 000	823 788	6 640 000	2 170 616
9	2 120 000	602 716	1 400 000	398 020	2 600 000	739 180	6 680 000	1 899 124
10	1 920 000	474 624	1 400 000	346 080	2 640 000	652 608	6 760 000	1 671 072
11			1 440 000	309 456	2 640 000	567 336	5 280 000	1 134 672
12			1 400 000	261 660	2 640 000	493 416	5 240 000	979 356
13			1 400 000	227 500	2 640 000	429 000	5 240 000	851 500
14			1 320 000	186 516	2 600 000	367 380	5 120 000	723 456



第三节 资产组减值的处理

续表

年份	资产组A		资产组B		资产组C		包括办公大楼在内的 最小资产组 组合（丁公司）	
	未来现金流量	现值	未来现金流量	现值	未来现金流量	现值	未来现金流量	现值
15			1 200 000	147 480	2 480 000	304 792	4 880 000	599 752
16			1 040 000	111 176	2 400 000	256 560	4 600 000	491 740
17			880 000	81 752	2 280 000	211 812	4 320 000	401 328
18			720 000	58 176	2 040 000	164 832	3 880 000	313 504
19			560 000	39 368	1 720 000	120 916	3 400 000	239 020
20		A, 10年	400 000	24 440	1 400 000	85 540	2 840 000	173 524
现值合计		7 934 932		6 459 008		10 951 168		28 832 000



第三节 资产组减值的处理

根据表7-6可见，资产组A、B、C的可收回金额分别为7 934 932元、6 459 008元和10 951 168元，相应的账面价值（包括分摊的研发中心账面价值）分别为4 750 000元、8 250 000元和11 000 000元，资产组B和C的可收回金额均低于其账面价值，应当分别确认1 790 992元和48 832元减值损失，并将该减值损失在研发中心和资产组之间进行分摊。



第三节 资产组减值的处理

根据分摊结果，因资产组B发生减值损失1 790 992元而导致研发中心减值488 452 $(1\ 790\ 992 \times 2\ 250\ 000 \div 8\ 250\ 000)$ 元，导致资产组B所包括的资产发生减值1 302 540 $(1\ 790\ 992 \times 6\ 000\ 000 \div 8\ 250\ 000)$ 元；

因资产组C发生减值损失48 832元而导致研发中心减值13 318 $(48\ 832 \times 3\ 000\ 000 \div 11\ 000\ 000)$ 元，导致资产组C所包括的资产发生减值35 514 $(48\ 832 \times 8\ 000\ 000 \div 11\ 000\ 000)$ 元。（研发中心减值合计=488 452+13 318=501 770）



第三节 资产组减值的处理

项目	A	B	C	合计	中心	大楼
账面价值	400	600	800	1 800	600	200
使用寿命	10	20	20	——	—	—
寿命加权	1	2	2	——	—	—
加权账面价	400	1 200	1 600	3 200	—	—
分摊比例	12.5%	37.5%	50%	100%	—	—
分摊价值	75	225	300	600	—	—
摊后账面价	475	825	1 100	2 400	—	—
可收回金额	793.4932	645.9008	1 095.1168		—	—
减值损失	——	179.0992	4.8832	183.9824		



项目	A	B		C		合计	中心	大楼
账面价值	400	600		800		1 800	600	200
分摊价值	75	225		300		600	—	—
摊后账面	475	825		1 100		2 400	—	—
减值损失	—	179.0992		4.8832		183.9824		
分摊减值	—	B	研发中心	C	研发中	183.9824		
		179.0992 × 600/825 =130.254	179.0992 -130.254 =48.8452	4.8832× 800/1 100 =3.5514	4.8832- 3.5514= 1.3318			
最终减值	0	130.254		3.5514		—	50.177	
账面价值	400	600-130.254 =469.746		800-3.5514 =796.4486			549.823	200
是否整体 减值?	账面价值400+469.746+796.4486+549.823+200=2 416.0176; 可收回金额2883.2; 不减值。							



第三节 资产组减值的处理

经过上述减值测试后，资产组A、B、C和研发中心的账面价值分别为4 000 000元、4 697 460元、7 964 486元和5 498 230元，办公大楼的账面价值仍为2 000 000元，由此包括办公大楼在内的最小资产组组合（即丁公司）的账面价值总额为24 160 176（4 000 000+4 697 460+7 964 486+5 498 230+2 000 000）元，但其可收回金额为28 832 000元，高于其账面价值，因此，丁公司不必再进一步确认减值损失（包括办公大楼的减值损失）。



第三节 资产组减值的处理

账务处理如下：

借：资产减值损失—生产线B 1 302 540
 —生产线C 35 514
 —研发中心 501 770

贷：固定资产减值准备—生产线B

1 302 540

—生产线C

35 514

—研发中心

501 770

谢谢 观看

THANK YOU