

民國 105 年發布

企業會計準則公報第十九號

資產減損

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，所有範例均不考慮遞延所得稅影響數，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 減損損失之認列與衡量

- 本例重點：外幣未來現金流量之計算及減損損失之認列與衡量。
- 引用條文：第四條及第十條。
- 適用情況：資產取得後之衡量採成本模式。

大元公司之功能性貨幣為新台幣。大元公司於 20X1 年 1 月 1 日取得一部機器，取得成本\$7,500,000，耐用年限 5 年，殘值\$1,250,000，此機器係採直線法提列折舊。另此機器所生產之產品係專門外銷至美國，此機器於 20X2 年 12 月 31 日之帳面金額為\$5,000,000（成本\$7,500,000 減累計折舊\$2,500,000），因評估其使用方式發生重大變動，預期將對企業產生不利之影響，故進行減損測試。因該機器之公允價值減處分成本無法衡量，大元公司以該機器之使用價值作為可回收金額，且因該機器之產品係外銷至美國，該機器之使用價值係依美金估計，並按 20X2 年 12 月 31 日之即期匯率換算該機器之可回收金額為\$4,550,000，由於該機器帳面金額超過其可回收金額，故計算相關減損損失並作分錄如下：

減損損失 = 該機器帳面金額 - 該機器可回收金額

$$= \$5,000,000 - \$4,550,000$$

$$= \$450,000$$

20X2/12/31	減損損失	450,000	
	累計減損—機器設備		450,000

範例二 減損損失之迴轉

- 本例重點：認列減損損失後，可回收金額增加，其迴轉利益之認列與衡量。
- 引用條文：第二十條至第三十二條。

• 適用情況：個別資產認列減損損失後，可回收金額增加。

沿範例一，該機器於 20X3 年 12 月 31 日之帳面金額為 \$3,450,000¹，因評估其使用方式發生重大變動，預期將對企業產生有利之影響，且該機器之可回收金額為 \$3,800,000，由於該機器可回收金額超過其帳面金額，故計算相關減損損失迴轉之金額並作分錄如下：

$$\begin{aligned} \text{減損損失迴轉金額} &= \text{該機器可回收金額} - \text{該機器帳面金額} \\ &= \$3,800,000 - \$3,450,000 \\ &= \$350,000 \end{aligned}$$

機器按原購入成本減除 3 年累計折舊後之帳面金額

$$\begin{aligned} &= \$7,500,000 - \$3,750,000 \\ &= \$3,750,000 \end{aligned}$$

由於加計減損損失迴轉後之金額，除不得大於該機器之可回收金額 \$3,800,000 外，尚不得大於機器未認列減損損失但減除累計折舊後之帳面金額 \$3,750,000，故減損損失迴轉金額應為 \$300,000（\$3,750,000 - \$3,450,000），而非 \$350,000。

作法一：

20X3/12/31	折舊 ²	1,100,000	
	累計減損—機器設備	150,000	
	累計折舊—機器設備		1,250,000
	累計減損—機器設備	300,000	
	減損迴轉利益		300,000

¹ 20X3 年 12 月 31 日之帳面金額 = 成本 \$7,500,000 - 累計折舊 \$3,750,000 - 累計減損 \$300,000
= \$3,450,000。

² 折舊金額 = [(\$7,500,000 - \$2,500,000 - \$450,000) - \$1,250,000] ÷ 3 = \$1,100,000。

故 20X3 年 12 月 31 日之累計折舊 = \$2,500,000 + \$1,250,000 = \$3,750,000。

假設 20X4 年該機器並未繼續發生減損，20X4 年 12 月 31 日計算該機器應提列之折舊金額並作分錄如下：

$$\text{折舊金額} = [($7,500,000 - $3,750,000) - $1,250,000] ÷ 2 = $1,250,000。$$

20X4/12/31	折舊	1,250,000
------------	----	-----------

累計折舊－機器設備	1,250,000
-----------	-----------

作法二：

20X3/12/31 折舊 ²	1,100,000	
累計折舊－機器設備		1,100,000
累計減損－機器設備	300,000	
減損迴轉利益		300,000

¹ 20X3 年 12 月 31 日之帳面金額 = 成本\$7,500,000 - 累計折舊\$3,600,000 - 累計減損\$450,000
= \$3,450,000。

² 折舊金額 = [(\$7,500,000 - \$2,500,000 - \$450,000) - \$1,250,000] ÷ 3 = \$1,100,000。

故 20X3 年 12 月 31 日之累計折舊 = \$2,500,000 + \$1,100,000 = \$3,600,000。

假設 20X4 年該機器並未繼續發生減損，20X4 年 12 月 31 日計算該機器應提列之折舊金額並作分錄如下：

折舊金額 = [(\$7,500,000 - \$3,600,000 - \$150,000) - \$1,250,000] ÷ 2 = \$1,250,000。

20X4/12/31 折舊	1,250,000	
累計折舊－機器設備		1,250,000

範例三 考慮部分已認列負債後之現金產生單位減損損失認列與衡量

- 本例重點：考慮部分已認列負債後之現金產生單位減損損失之認列與衡量。
- 引用條文：第十二條及第二十九條。
- 適用情況：現金產生單位考慮部分已認列負債。

仁愛公司於斗六設有一廠房，該廠房為一現金產生單位，此廠房相關資產係採直線法提列折舊。惟仁愛公司因經營策略上之考量，擬將生產基地遷至他地，其於新廠房完工前將繼續使用現有廠房。仁愛公司並與信義公司協議將於遷離後出售該廠房予信義公司，條件為信義公司須同時承受該廠房因擴建而向銀行貸款之 \$1,500,000 負債。由於無跡象顯示該廠房使用價值重大超過其公允價值減處分成本，故仁愛公司於 20X1 年 12 月 31 日進行該廠房減損測試時，係以其公允價值減處分

成本\$21,000,000 作為可回收金額。該廠房相關資產負債帳面金額及減損損失之認列列示如下：

	帳面金額	減損損失 分攤比例	減損損失 之分攤	分攤後帳 面金額
存貨 ¹	\$3,500,000			\$3,500,000
負債	(1,500,000)			(1,500,000)
機器設備				
A	5,900,000	24%	\$(1,440,000)	4,460,000
B	7,800,000	31%	(1,860,000)	5,940,000
C	9,500,000	38%	(2,280,000)	7,220,000
D	1,800,000	7%	(420,000)	1,380,000
機器設備小計	25,000,000	100%	\$(6,000,000)	19,000,000
總計	\$27,000,000			\$21,000,000
可回收金額	21,000,000			
減損損失	\$(6,000,000)			

¹ 由於存貨係依企業會計準則公報第五號「存貨」之規定處理，故未分攤相關減損損失。本範例中存貨之金額\$3,500,000 即為其淨變現價值。

仁愛公司認列減損損失之相關分錄如下：

20X1/12/31 減損損失	6,000,000
累計減損—機器設備 A	1,440,000
累計減損—機器設備 B	1,860,000
累計減損—機器設備 C	2,280,000
累計減損—機器設備 D	420,000

範例四 含商譽之現金產生單位之使用價值計算及減損損失認列

- 本例重點：含商譽之現金產生單位之使用價值計算及減損損失之認列與衡量。
- 引用條文：第十三條及第二十八條至第二十九條。
- 適用情況：含商譽之現金產生單位。

華悅公司於 20X1 年 12 月 31 日支付現金\$10,000,000 收購一品公司全部股份，一品公司依合併契約規定同時辦理解散，合併時一品公司擁有三部門。一品公司三部門於 20X1 年 12 月 31 日之合併相關資料列示如下：

	收購價格之分攤	可辨認資產 之公允價值	商譽
A 部門	\$3,000,000	\$2,000,000	\$1,000,000
B 部門	2,000,000	1,500,000	500,000
C 部門	5,000,000	3,500,000	1,500,000
合計	\$10,000,000	\$7,000,000	\$3,000,000

註：前述三部門代表為內部管理目的而監管商譽之最低層級（商譽係依合約契約條款所明定購買價格與可辨認淨資產公允價值間之差額，分攤至華悅公司預期會因合併綜效而受益之 A、B 及 C 部門）。

因前述三部門係可以合理一致之基礎進行商譽分攤之最小現金產生單位，故除每年定期進行減損測試外，如有跡象顯示可能發生減損時，亦應進行測試。A、B 及 C 部門之可回收金額（亦即使用價值及公允價值減處分成本較高者）係以使用價值為基礎所決定。20X1 年及 20X2 年 12 月 31 日前述三部門之使用價值均大於其帳面金額，因此各部門資產及所分攤之商譽均未發生減損。

20X3 年 1 月 1 日通過一項法案對華悅公司主要產品之出口產生嚴重限制，因此在可預見之未來，A 部門之產能將閒置百分之五十。由於此事項顯示 A 部門可能發生減損，故 1 月 1 日雖非定期測試時間，華悅公司仍應於 20X3 年 1 月 1 日估計 A 部門之可回收金額。假設華悅公司在預期無殘值之情況下，各部門資產係以直線法於耐用年限 12 年間提列折舊。

華悅公司決定使用價值之程序如下：

1. 依最近期經管理當局核定之未來五年財務預測或財務預算，預測現金流量。
2. 以遞減或甚至為負數之成長率估計後續年度（20X8 年至 20Y3 年）之現金流量，20X8 年之成長率預估為 3%，此成長率低於 A 部門相關產業之長期平均歷史成長率。
3. 選定稅前折現率為 15%，該折現率已反映市場當時對貨幣時間價值及 A 部門之相關風險評估。

A 部門於 20X3 年 1 月 1 日之使用價值計算如下：

年度	成長率	未來現金流量 ¹	折現率 15%之現 值因子 ²	折現後之未來現金 流量
20X3 (n=1)		\$230,000	0.86957	\$200,001
20X4		253,000	0.75614	191,303

20X5		273,000	0.65752	179,503
20X6		290,000	0.57175	165,808
20X7		304,000	0.49718	151,143
20X8	3%	313,120	0.43233	135,371
20X9	-2%	306,858	0.37594	115,360
20Y0	-6%	288,447	0.32690	94,293
20Y1	-15%	245,180	0.28426	69,695
20Y2	-25%	183,885	0.24719	45,455
20Y3	-67%	60,682	0.21494	13,043
使用價值				<u>\$ 1,360,975</u>

¹20X3 年至 20X7 年之現金流量係基於管理當局對淨現金流量計畫所為之最佳估計，20X8 年至 20Y3 年之現金流量則係以遞減之成長率，就以前年度現金流量予以外推。

²現值因子係計算如 $k=1/(1+a)^n$ ，其中 a 為折現率，n 為折現期間。

A 部門於 20X3 年 1 月 1 日之資產帳面金額為 \$2,833,333 (\$3,000,000 - \$166,667)。

由於 A 部門之可回收金額（亦即使用價值及公允價值減處分成本較高者）係以使用價值為基礎所決定，故其可回收金額為使用價值 \$1,360,975，A 部門之減損損失金額為 \$1,472,358 (\$2,833,333 - \$1,360,975)，故前述減損損失應先沖減商譽至零，其餘 \$472,358 則沖減 A 部門相關資產，茲表列如下：

	商譽	可辨認資產	合計
歷史成本	\$1,000,000	\$2,000,000	\$3,000,000
累計折舊	—	(166,667)	(166,667)
帳面金額(20X3/1/1)	1,000,000	1,833,333	2,833,333
減損損失	(1,000,000)	(472,358)	(1,472,358)
減損後帳面金額	\$ —	\$1,360,975	\$1,360,975

華悅公司認列減損損失之相關分錄如下：

20X3/1/1	減損損失	1,472,358	
	商譽		1,000,000
	累計減損		472,358

註：分攤至 A 部門可辨認資產之減損損失，應繼續分攤至可辨認資產中之各資產。

範例五 共用資產之分攤

- **本例重點：**與現金產生單位相關共用資產帳面金額之分攤及現金產生單位之減損測試。
- **引用條文：**第二十三條。
- **適用情況：**共用資產有減損跡象時對其所歸屬之現金產生單位(或群組)進行減損測試。

育龍公司有現金產生單位 A、B 及 C (均無商譽)，此三現金產生單位之經營係由育龍公司總部指揮。由於該公司相關產業之技術環境，於本期產生對其不利之重大變動，因此育龍公司對前述三現金產生單位進行減損測試，前述三現金產生單位於 20X1 年 12 月 31 日之帳面金額分別為 \$100,000、\$150,000 及 \$200,000，總部之帳面金額為 \$200,000 (含總部建築物 \$150,000 及研究中心 \$50,000)，A 之剩餘估計耐用年限為 10 年，B、C 及總部之剩餘估計耐用年限為 20 年，總部係以直線法提列折舊。三現金產生單位帳面金額以剩餘耐用年限加權後，係分攤總部建築物帳面金額之合理一致基礎，研究中心之帳面金額則無法以合理一致之基礎分攤至各現金產生單位。由於無法就各現金產生單位取得公允價值減處分成本之資訊，因此可回收金額係以使用價值決定，使用價值係採稅前折現率 15% 計算。總部建築物帳面金額之分攤列示如下：

	A	B	C	合計
帳面金額	\$100,000	\$150,000	\$200,000	\$450,000
耐用年限	10 年	20 年	20 年	
依剩餘耐用年限之權數 ¹	1	2	2	
加權後之帳面金額	\$100,000	\$300,000	\$400,000	\$800,000
建築物之相對分攤比例	12.5%	37.5%	50%	100%
建築物帳面金額之分攤	\$18,750	\$56,250	\$75,000	\$150,000
分攤後帳面金額	\$118,750	\$206,250	\$275,000	\$600,000

¹因現金產生單位 A、B 及 C 之耐用年限不同，故以總部建築物耐用年限為上限，採加權平均計算(亦即若 C 之耐用年限即使為 30 年，亦因總部建築物耐用年限為 20 年，於此例之加權仍為 2)。本例所採之分攤方式僅為合理一致之基礎之一，並非共用資產帳面金額分攤之唯一方式。

另計算現金產生單位 A、B、C 及育龍公司整體之使用價值如下：

年數	A		B		C		育龍公司	
	未來現金流量	以 15% 折現	未來現金流量	以 15% 折現	未來現金流量	以 15% 折現	未來現金流量	以 15% 折現
1	\$18,000	\$15,652	\$9,000	\$7,826	\$10,000	\$8,696	\$39,000	\$33,913
2	31,000	23,440	16,000	12,098	20,000	15,123	72,000	54,442
3	37,000	24,328	24,000	15,780	34,000	22,356	105,000	69,039



4	42,000	24,014	29,000	16,581	44,000	25,157	128,000	73,184
5	47,000	23,367	32,000	15,910	51,000	25,356	143,000	71,096
6	52,000	22,481	33,000	14,267	56,000	24,210	155,000	67,011
7	55,000	20,677	34,000	12,782	60,000	22,566	162,000	60,902
8	55,000	17,980	35,000	11,442	63,000	20,595	166,000	54,266
9	53,000	15,066	35,000	9,949	65,000	18,477	167,000	47,472
10	48,000	11,865	35,000	8,651	66,000	16,314	169,000	41,774
11		36,000	7,738	66,000	14,186	132,000	28,372	
12		35,000	6,542	66,000	12,336	131,000	24,485	
13		35,000	5,688	66,000	10,727	131,000	21,291	
14		33,000	4,664	65,000	9,186	128,000	18,090	
15		30,000	3,687	62,000	7,619	122,000	14,993	
16		26,000	2,778	60,000	6,412	115,000	12,289	
17		22,000	2,044	57,000	5,297	108,000	10,036	
18		18,000	1,454	51,000	4,121	97,000	7,838	
19		14,000	984	43,000	3,021	85,000	5,973	
20		10,000	611	35,000	2,139	71,000	4,338	
使用價值 ²	<u>\$198,870</u>	<u>\$161,476</u>	<u>\$273,894</u>	<u>\$720,804</u>				

² 設研究中心對育龍公司另產生額外之現金流量，故各現金產生單位之使用價值合計數小於育龍公司之使用價值，前述額外現金流量並未歸屬至總部建築物。

現金產生單位 A、B 及 C 之減損測試列示如下：

20X1 年 12 月 31 日	A	B	C
分攤後帳面金額	\$118,750	\$206,250	\$275,000
可回收金額	198,870	161,476	273,894
減損損失	\$ 0	\$ 44,774	\$ 1,106

減損損失之分攤列示如下：

現金產生單位	B	C
分攤至總部建築物	$(44,774 \times 56,250 \div 206,250) = \$12,211$	$(1,106 \times 75,000 \div 275,000) = \302
分攤至現金產生單位資產	$(44,774 \times 150,000 \div 206,250) = \underline{\underline{\$32,563}}$	$(1,106 \times 200,000 \div 275,000) = \underline{\underline{\$804}}$
	<u>\$44,774</u>	<u>\$1,106</u>

由於研究中心無法以合理一致基礎分攤至現金產生單位，故育龍公司另就可包含研究中心帳面金額之最小現金產生單位（即育龍公司）進行減損測試如下：

20X1年 12月31日	A	B	C	總部 建築物	研究中心	育龍公司
帳面金額	\$100,000	\$150,000	\$200,000	\$150,000	\$50,000	\$650,000
前述分攤之減 損損失		(32,563)	(804)	(12,513)		(45,880)
前述分攤後之 帳面金額	\$100,000	\$117,437	\$199,196	\$137,487	\$50,000	\$604,120
可回收金額						720,804
減損損失						\$ 0

育龍公司認列總部建築物減損之相關分錄如下：

20X1/12/31	減損損失	12,513	
	累計減損—房屋及建築		12,513

註：分攤至 B 及 C 現金產生單位之減損損失，應繼續分攤至該現金產生單位中之各資產。

範例六 現金產生單位之減損損失分攤

- **本例重點：**現金產生單位之減損損失如何分攤至個別資產。
- **引用條文：**第二十九條至第三十條。
- **適用情況：**企業現金產生單位減損損失之分攤。

和平公司某一現金產生單位中含 A、B 及 C（均無商譽，且暫不考慮共用資產之分攤）三項機器設備，由於該公司相關產業之技術環境，於本期產生對其不利之重大變動，因此和平公司對該現金產生單位進行減損測試，前述現金產生單位中之三機器設備於 20X1 年 12 月 31 日之帳面金額分別為 \$100,000、\$150,000 及 \$200,000，由於除機器設備 A 之公允價值減處分成本¹為 \$90,000 外，無法就各機器設備取得使用價值或公允價值減處分成本之資訊，因此可回收金額係就該現金產生單位予以決定，並於確定發生減損後，再將減損損失分攤至各機器設備。

¹ 機器設備 A 無具約束力之銷售協議亦無活絡市場，其公允價值係依可得之最佳資訊，並考量同業中於近期交易之結果決定為 \$100,000，另估計相關處分成本為 \$10,000。

前述現金產生單位之可回收金額經估計為 \$360,000，此現金產生單位之減損測試及相關減損損失之分攤列示如

下：

20X1 年 12 月 31 日	A	B	C	現金產生單位
帳面金額	\$100,000	\$150,000	\$200,000	\$450,000
可回收金額				360,000
減損損失				(90,000)
分攤比例	2	3	4	
減損損失之分攤	(10,000) ²	(30,000)	(40,000)	80,000
分攤後帳面金額	\$ 90,000	120,000	160,000	(10,000)
二次分攤比例		42.86%	57.14%	
減損損失之二次分攤		(4,286)	(5,714)	10,000
二次分攤後帳面金額		\$115,714	\$154,286	\$ 0

² 機器設備 A 依分攤比例應分攤之減損金額為 \$20,000，惟因分攤後之帳面金額不得低於其公允價值減出售成本 \$90,000，故僅分攤減損金額 \$10,000（\$100,000 - \$90,000）。

和平公司應於 20X1 年 12 月 31 日作分錄如下：

20X1/12/31	減損損失	90,000
	累計減損—機器設備 A	10,000
	累計減損—機器設備 B	34,286
	累計減損—機器設備 C	45,714

範例七 一般揭露

- 本例重點：資產減損之揭露。
- 引用條文：第三十五條。
- 適用情況：依企業會計準則第十九號公報「資產減損」認列減損損失或減損損失迴轉者。

沿範例一及範例二，大元公司於 20X3 年 12 月 31 日之財務報表相關附註揭露如下：

∴

七、減損

20X3 年度	認列於損益部分
不動產、廠房及設備減損迴轉利益	\$300,000
總計	\$300,000

20X2 年度	認列於損益部分
不動產、廠房及設備減損損失	\$450,000
總計	\$450,000

註：大元公司亦可將上述資訊與同資產類別之其他揭露資訊一併表達。例如，該資訊可包含於依企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」規定之不動產、廠房及設備之期初與期末帳面金額間之調節。

民國 106 年發布

企業會計準則公報第十九號

資產減損

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 含商譽之現金產生單位之減損損失迴轉

- 本例重點：含商譽之現金產生單位之減損損失迴轉。
- 引用條文：第二十條、第三十三條及第三十四條。
- 適用情況：含商譽之現金產生單位認列減損損失後，可回收金額增加。

華昕公司於20X1年12月31日支付現金\$6,000,000收購軒品公司全部股份，軒品公司依合併契約規定同時辦理解散，合併時軒品公司僅有一部門(A部門)，該部門於20X1年12月31日可辨認資產之公允價值為\$4,000,000，華昕公司認列商譽\$2,000,000。A部門之可回收金額係以使用價值為基礎所決定，20X1年及20X2年12月31日A部門之使用價值均大於其帳面金額，因此部門資產及商譽均未發生減損。20X3年1月1日因一項出口相關之法案對華昕公司主要產品之出口產生嚴重限制，因此在可預見之未來，A部門之產能將閒置百分之六十。由於此事項顯示A部門可能發生減損，故1月1日雖非定期測試時間，華昕公司仍應於20X3年1月1日估計A部門之可回收金額。假設華昕公司在預期無殘值之情況下，部門資產係以直線法於耐用年限12年間提列折舊。20X3年1月1日A部門之使用價值經計算為\$2,721,950低於其資產帳面金額\$5,666,667，A部門之減損損失金額為\$2,944,717(\$5,666,667-\$2,721,950)，故前述減損損失先沖減商譽至零，其餘\$944,717則沖減A部門相關資產。相關出口法案於20X4年仍對華昕公司A部門產生限制，惟因華昕公司營運情況改善，前述法案對A部門產能之影響，經證實並不如管理階層原本預期之嚴重，管理階層估計A部門產能將增加百分之二十，此有利改變使華昕公司重新估計A部門資產之可回收金額，可回收金額經估計為\$3,620,000。茲比較A部門資產之可回收金額及帳面金額如下：

	商譽	可辨認資產	合計
歷史成本	\$2,000,000	\$4,000,000	\$6,000,000
20X2年之折舊	—	(333,333)	(333,333)
20X3/1/1 減損前帳面金額	2,000,000	3,666,667	5,666,667
20X3/1/1 認列之減損	(2,000,000)	(944,717)	(2,944,717)
20X3/1/1 減損後帳面金額	\$ —	\$2,721,950	\$2,721,950
20X3及20X4年之折舊 ¹		(494,900)	(494,900)
20X4/12/31 之帳面金額	\$ —	\$2,227,050	\$2,227,050
可回收金額			3,620,000
可回收金額大於帳面金額部分			\$1,392,950

¹ 華昕公司於20X3年1月1日認列A部門資產減損損失後，依減損後帳面金額及剩餘耐用年限（11年），每年攤提A部門資產之折舊費用為\$247,450。

A部門於20X3年及20X4年12月31日之相關折舊攤提分錄如下：

20X3/12/31 折舊	247,450	
累計減損	85,833	
累計折舊		333,333
20X4/12/31 折舊	247,450	
累計減損	85,833	
累計折舊		333,333

由於A部門資產（商譽除外）迴轉減損損失後之金額，除不得大於其可回收金額\$3,620,000外，尚不得大於在未認列20X3年1月1日減損損失之情況下，減除應提列折舊後之帳面金額\$3,000,000（ $\$4,000,000 - \$333,333 \times 3$ ）¹，且因已認列之商譽減損損失不得迴轉，故僅可迴轉減損損失之金額為\$772,950（ $\$3,000,000 - \$2,227,050$ ）。

華昕公司於20X4年12月31日迴轉減損損失時，應作分錄如下：

20X4/12/31 累計減損	772,950	
減損迴轉利益		772,950

¹ 含尾差調整。

註：105年發布之企業會計準則公報第十九號「資產減損」範例二針對減損後提列折舊之分錄列示作法一與作法二，兩種方法均可接受，本範例係以作法一列示。

範例二 受攤商譽之現金產生單位

- 本例重點：處分或改組含商譽之現金產生單位時，商譽之分攤。
- 引用條文：第二十四條至第二十六條。
- 適用情況：處分或改組含商譽之現金產生單位或其部分營運。

情況一 處分含商譽之現金產生單位之某一營運

情況二 改組含商譽之現金產生單位

國富公司具有現金產生單位 A、B 及 C，其中現金產生單位 A 含受攤商譽 \$500,000，因現金產生單位 A 之帳面金額包含商譽，故須每年進行減損測試，或更頻繁地於有跡象顯示可能已減損時進行減損測試。國富公司於 20X1 年 12 月 31 日對現金產生單位 A 進行減損測試且估計現金產生單位 A 之可回收金額為 \$5,000,000。依減損評估結果，現金產生單位 A 及商譽於 20X1 年 12 月 31 日並未發生減損。

情況一 處分含商譽之現金產生單位之某一營運

20X2 年 2 月 1 日，國富公司將現金產生單位 A 之某一營運以 \$3,000,000 出售，另國富公司評估自 20X1 年 12 月 31 日至 20X2 年 2 月 1 日，現金產生單位 A 之可回收金額無任何變動。應分攤至現金產生單位 A 被處分營運之商譽計算如下：

$$\text{被處分營運之商譽} = \$500,000 \times (\$3,000,000 \div \$5,000,000) = \$300,000。$$

情況二 改組含商譽之現金產生單位

20X2 年 2 月 1 日，國富公司將現金產生單位 A 分割並與現金產生單位 B 及 C 整合，並擬按現金產生單位 B 及 C 整合前之可回收金額（分別為 \$2,000,000 及 \$3,000,000）分攤商譽。另國富公司評估自 20X1 年 12 月 31 日至 20X2 年 2 月 1 日，現金產生單位 A 之可回收金額無任何變動。國富公司分攤至現金產生單位 B 及 C 之商譽計算如下：

$$\text{分攤至現金產生單位 B 之商譽} = \$500,000 \times (\$2,000,000 \div \$5,000,000) = \$200,000。$$

$$\text{分攤至現金產生單位 C 之商譽} = \$500,000 \times (\$3,000,000 \div \$5,000,000) = \$300,000。$$