

# 注册会计师 会计 习题精析班

## 第十五章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

### 【知识点】持有待售类别的分类

**【例题·多选题】**甲公司持有乙公司 80% 股权，能够对乙公司实施控制。20×9 年 12 月 20 日，甲公司与无关联关系的丙公司签订股权转让协议，拟将所持乙公司 60% 股权转让给丙公司，转让后甲公司丧失对乙公司的控制，但能够对乙公司施加重大影响。截至 20×9 年 12 月 31 日，上述股权转让尚未成功，甲公司预计将在 3 个月内完成转让。假定甲公司所持乙公司股权投资在 20×9 年 12 月 31 日满足划分为持有待售类别的条件，不考虑其他因素，下列各项关于甲公司会计处理的表述中，错误的有（ ）。

- A. 自满足划分为持有待售类别的条件起不再将乙公司纳入 20×9 年度合并财务报表的合并范围
- B. 在 20×9 年 12 月 31 日个别财务报表中将所持乙公司 80% 股权投资在“一年内到期的非流动资产”项目列示
- C. 在 20×9 年 12 月 31 日个别财务报表中将所持乙公司 60% 股权投资在“持有待售资产”项目列示，将所持有乙公司 20% 股权投资在“长期股权投资”项目列示
- D. 在 20×9 年 12 月 31 日合并财务报表中将所持乙公司 60% 股权投资在“持有待售资产”项目列示，将所持有乙公司 20% 股权投资在“长期股权投资”项目列示

**【答案】** ABCD

**【解析】**甲公司在未转让 60% 股权投资前还是要编制合并财务报表的，选项 A 错误；在 20×9 年 12 月 31 日个别财务报表中将所持乙公司 80% 股权投资在“持有待售资产”项目列示，选项 B 错误；出售对子公司的投资满足持有待售类别的条件，无论企业是否保留非控制的权益性投资，应当在拟出售的对子公司投资满足持有待售类别划分条件时，在母公司个别财务报表中将对子公司投资整体划分为持有待售类别，而不是仅将拟处置的投资划分为持有待售类别；在合并财务报表中将子公司所有资产和负债划分为持有待售类别，而不是仅将拟处置的投资对应的资产和负债划分为持有待售类别，选项 C 和 D 错误。

### 【知识点】划分为持有待售类别后的计量

**【例题·多选题】**为整合资产，甲公司 2×14 年 9 月经董事会决议处置部分生产线。2×14 年 12 月 31 日，甲公司与乙公司签订某生产线出售合同。合同约定：该项交易自合同签订之日起 10 个月内完成，原则上不可撤销，但因外部审批及其他不可抗力因素影响的除外。如果取消合同，主动提出取消的一方应向对方赔偿损失 560 万元。生产线出售价格为 2 600 万元，甲公司负责生产线的拆除并运送至乙公司指定地点，经乙公司验收后付款。甲公司该生产线 2×14 年年末账面价值为 3 200 万元，预计拆除、运送等费用为 120 万元。2×15 年 3 月，在合同实际执行过程中，因乙公司所在地方政府出台新的产业政策，乙公司购入资产属于新政策禁止行业，乙公司提出取消合同并支付了赔偿款。不考虑其他因素，下列关于甲公司对于上述事项的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 自 2×15 年 1 月起对拟处置生产线停止计提折旧
- B. 2×14 年资产负债表中该生产线列报为 3 200 万元
- C. 2×15 年将取消合同取得的乙公司赔偿款确认为营业外收入
- D. 自 2×15 年 3 月知晓合同将予取消时起，对生产线恢复计提折旧

**【答案】** AC

**【解析】**划分持有待售固定资产后不再计提折旧，因此自 2×15 年 1 月起对拟处置生产线停止计提折旧，选项 A 正确；2×14 年资产负债表中该生产线列报金额=2 600-120=2 480（万元），选项 B 错误；收到的赔偿款应确认营业外收入，选项 C 正确；对于持有待售类别的重分类，应采用追溯调整法处理，不是知晓合同将予取消时起恢复计提折旧，选项 D 错误。

### 【知识点】终止经营的定义

**【例题·多选题】**下列项目中，不属于终止经营的有（ ）。

- A. 甲公司在全国拥有 500 家规模相同的零售门店，甲公司决定将其位于某市的 8 家零售门店中的一家门店出售，并于 2×20 年 10 月 27 日与乙公司正式签订了转让协议
- B. 乙集团拥有一家经营药品批发业务的子公司 A 公司，药品批发构成乙集团的一项独立的主要业务，且 A 公司在全国多个城市设立了营业网点。由于经营不善，乙集团决定停止 A 公司的所有业务。至 2×20 年 10 月 27 日，已处置了 A 公司所有存货并辞退了所有员工，但仍有一些债权等待收回，部分营业网点门店的租约尚未到期，仍需支付租金费用
- C. 丙集团正在关闭其主要从事放贷业务的子公司 B 公司，自 2×20 年 2 月 1 日起，B 公司不再贷出新的款项，但仍会继续收回未结贷款的本金和利息，直到原设定的贷款期结束
- D. 丁公司决定关闭从事工程承包业务的 W 分部，要求 W 分部在完成现有承包合同后不再承接新的承包合同

**【答案】**ACD

**【解析】**选项 A，不代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区，不属于终止经营；选项 B，主要业务终止，属于终止经营；选项 C 和选项 D，业务未完结，不属于终止经营。

**【知识点】**终止经营的列报

**【例题·多选题】**下列各项关于终止经营列报的表述中，错误的有（ ）。

- A. 终止经营的相关损益作为持续经营损益列报
- B. 终止经营的处置损益以及调整金额作为终止经营损益列报
- C. 拟结束使用而非出售的处置组满足终止经营定义中有关组成部分条件的，自停止使用日起作为终止经营列报
- D. 对于当期列报的终止经营，在当期财务报表中将处置日前原来作为持续经营损益列报的信息重新作为终止经营损益列报，但不调整可比会计期间利润表

**【答案】**AD

**【解析】**终止经营的相关损益应当作为终止经营损益列报，选项 A 错误；从财务报表可比性出发，对于当期列报的终止经营，企业应当在当期财务报表中将原来作为持续经营损益列报的信息重新作为可比会计期间的终止经营损益列报，调整可比期间利润表，选项 D 错误。

**【例题·综合题】**2×18 年，甲公司发生的相关交易或事项如下：

本题不考虑税费及其他因素。

**要求：**

根据资料，判断甲公司对拟出售的丁公司股权应当如何分类及计量，编制相关会计分录；说明甲公司保留所持丁公司 10% 股权投资在完成出售 20% 股权前的会计处理原则。12 月 31 日，经董事会批准，甲公司与丙公司签订出售其所持丁公司 20% 股权的协议。协议约定，出售价格为 3500 万元，甲公司应于 2×19 年 4 月末前办理完成丁公司股权的产权转移手续。甲公司预计能够按照协议约定完成丁公司股权的出售，预计出售该股权发生的税费为 400 万元。甲公司持有丁公司 30% 股权并对其具有重大影响。截至 2×18 年 12 月 31 日，甲公司对丁公司股权投资的账面价值为 3600 万元，其中投资成本为 2400 万元，损益调整为 900 万元，其他综合收益为 300 万元。

**【答案】**

甲公司对拟出售的丁公司股权部分应当分类为持有待售资产。

甲公司对拟出售的丁公司股权部分应当按照公允价值减出售费用后的净额 3100 万元，与其账面价值 2400 万元孰低计量。

会计处理如下：

借：持有待售资产——长期股权投资	2400
贷：长期股权投资——投资成本	1600
——损益调整	600
——其他综合收益	200

对于未划分为持有待售资产的剩余 10% 权益性投资，应当在划分为持有待售的那部分权益性投资出售前继续采用权益法进行会计处理。