

注册会计师 会计 精讲班

第十五章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

【考情分析】

本章涉及持有待售的非流动资产、处置组的计量和列报，终止经营的列报，内容相对比较少，主要集中在客观题的考查，以及在主观题中的某一小问中考查。

估计分值在 5 分左右。

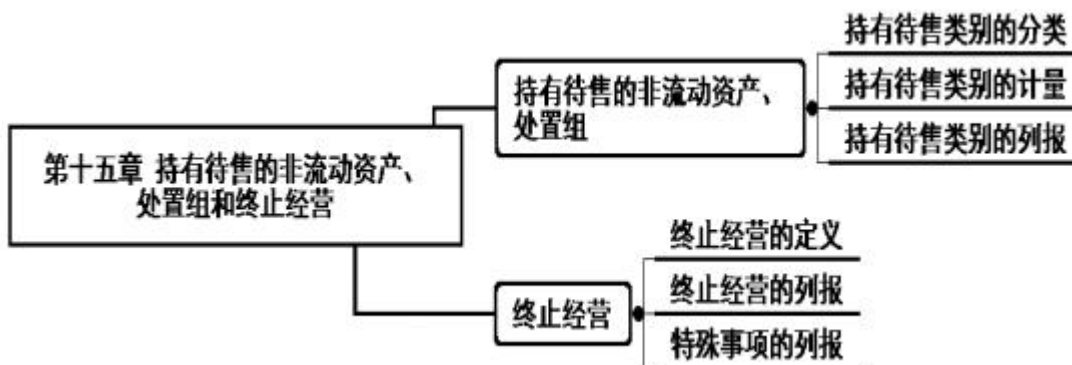
近几年考点如下表所示：

知识点	单选题	多选题	计算题	综合题
持有待售的分类	2022			
持有待售非流动资产的核算	2014、2017	2016、2017		2020
对子公司投资划分为持有待售资产的处理		2020		
终止经营的判定			2018	
终止经营的列报		2019		
划分为持有待售类别的列报			2018	

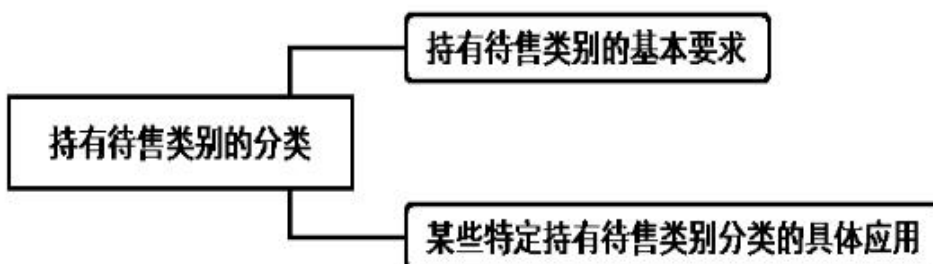
本章教材变化

本章内容无实质性变化

本章结构框架



知识点 1：持有待售类别的分类（★★）



一、持有待售类别分类的基本要求

1. 分类原则

(1) **企业主要通过出售而非持续使用**一项非流动资产或处置组收回其账面价值的，应当将其**划分为持有待售类别**。

【提示 1】对于符合持有待售类别划分条件但仍在使用的**非流动资产或处置组**，因持有待售的非流动资产或处置组产生**零星收入不影响其划分为持有待售类别**。

【提示 2】处置组是指在一项交易中作为**整体通过出售或其他方式一并处置的一组资产**，以及在该交易中转让的与这些资产直接相关的负债。

处置组中**可能包含企业的任何资产和负债**，如流动资产、流动负债、非流动资产和非流动负债。如果处置组为该资产组或者包括在**该资产组或资产组组合中**，处置组也应当**包含分摊的商誉**。

【2017·单选题】关于处置组，下列表述中正确的是()。

- A. 处置组中只包括非流动资产 B. 处置组中不包括负债
C. 处置组中不包括流动资产 D. 处置组中可能包括流动资产、非流动资产和负债

【答案】D

【解析】处置组，是指在一项交易中作为整体通过出售或其他方式一并处置的一组资产，以及在该交易中转让的与这些资产直接相关的负债，选项 D 正确。

(2) 非流动资产或处置组划分为持有待售类别，应当**同时满足两个条件**：

- ①**可立即出售**（惯例、具有出售的意图和能力、做好相关准备、包括具有商业实质的非货币性资产交换）
②**出售极可能发生**（3 个条件）：即 a. 企业已经就一项出售**计划作出决议**且 b. 获得确定的购买承诺（签订具有法律约束力的购买协议），c. 预计出售将在**一年内完成**。

【教材例题-2】由于企业 F 经营范围发生改变，企业计划将生产 D 产品的全套生产线出售，企业 F 尚有一批积压的未完成客户订单。

情形一：企业 F 决定在出售生产线的同时，将尚未完成的客户订单一并移交给买方。

分析：情形一，由于在出售日移交未完成客户订单不会影响对该生产线的转让时间，可以认为该生产线符合了在当前状况下即可立即出售的条件。

情形二：企业 F 决定在完成所积压的客户订单后再将生产线转让给买方。

分析：情形二，由于生产线在完成积压订单后方可出售，在完成所有积压的客户订单前，该生产线在当前状态下不能立即出售，不符合划分为持有待售类别的条件。

2. 延长一年期限的例外条款

(1) 有些情况下，由于发生一些**企业无法控制的原因**，可能导致出售**未能在一年内完成**。

- ①如果涉及的出售是**关联方交易**，**不允许**放松一年期限条件。
②如果涉及的出售企业可以继续**不是关联方交易**，且有充分证据表明企业**仍然承诺出售非流动资产或处置组**，**允许放松一年期限条件**，将非流动资产或处置组划分为持有待售类别。

(2) 企业无法控制的原因（2 个方面）

①意外设定条件

买方或其他方（注意：不是自己）意外设定导致出售延期的条件，企业针对这些条件 **a. 已经及时采取行动**，且**预计能够自设定导致出售延期的条件起 b. 一年内顺利化解延期因素**。

②发生**罕见情况**（在最初一年内已经采取必要措施、主要指因不可抗力引发的情况、宏观经济形势发生急剧变化等不可控情况）

【2017·多选题】下列各项中，允许延长持有待售规定的一年期限的情况有()。

- A. 买方或其他方意外设定导致出售延期，但预计自延期时起一年后能完成该交易
B. 因发生罕见情况导致未能在一年内完成出售，但企业已经针对新情况采取必要措施，使其重新满足划分为持有待售条件

C. 有充分证据表明企业仍然承诺出售非流动资产或处置组的非关联方交易

D. 有充分证据表明企业仍然承诺出售非流动资产或处置组的关联方交易

【答案】 ABC

【解析】 如果涉及的出售是关联方交易，不允许放松一年期限条件。