

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 2: 持有待售类别的计量 (★★)

【教材例题-12】企业 A 拥有一个销售门店，2×17 年 6 月 15 日，该门店的部分科目余额表如表 25-1 所示。当日，企业 A 与企业 B 签订转让协议，将该门店整体转让，转让初定价格为 1 900 000 元。转让协议同时约定，对于门店 2×17 年 6 月 10 日购买的一项作为其他债权投资核算的金融资产，其转让价格以转让完成当日市场报价为准。假设该门店满足划分为持有待售类别的条件，但不符合终止经营的定义。2×17 年 6 月 15 日门店部分科目余额表见表 25-1。

表-1 2×17 年 6 月 15 日门店部分科目余额表(考虑持有待售会计处理前)

单位：元

科目名称	借方余额	贷方余额
现金	310 000	
应收账款	260 000	
库存商品	300 000	
存货跌价准备		100 000
其他债权投资	380 000	
固定资产	1 100 000	
累计折旧		30 000
固定资产减值准备		15 000
无形资产	950 000	
累计摊销		14 000
无形资产减值准备		5 000
商誉	200 000	
应付账款		310 000
应付职工薪酬		560 000
预计负债		250 000

至 2×17 年 6 月 15 日，固定资产还应当计提折旧 5 000 元，无形资产还应当计提摊销 1 000 元，固定资产和无形资产均用于管理用途。

2×17 年 6 月 15 日，其他债权投资公允价值降至 360 000 元，固定资产可收回金额降至 1 020 000 元。

2×17 年 6 月 15 日，该门店的公允价值为 1 900 000 元，企业 A 预计为转让门店还需支付律师和注册会计师专业咨询费共计 70 000 元。假设企业 A 不存在其他持有待售的非流动资产或处置组，不考虑税收影响。

分析：(1) 2×17 年 6 月 15 日，企业 A 首次将该处置组划分为持有待售类别前，应当按照适用的会计准则计量各项资产和负债的账面价值。其账务处理如下：

借：管理费用 6 000
 贷：累计折旧 5 000
 累计摊销 1 000
 借：资产减值损失 30 000
 [(1 100 000-30 000-15 000-5 000) -1 020 000]
 贷：固定资产减值准备 30 000
 借：其他综合收益 (380 000-360 000) 20 000
 贷：其他债权投资 20 000

科目名称	借方余额	贷方余额
现金	310 000	
应收账款	260 000	

库存商品	300 000	
存货跌价准备		100 000
其他债权投资	380 000-20000	
固定资产	1 100 000	
累计折旧		30 000+5000
固定资产减值准备		15 000+30000
无形资产	950 000	
累计摊销		14 000+1000
无形资产减值准备		5 000
商誉	200 000	
应付账款		310 000
应付职工薪酬		560 000
预计负债		250 000

(2) 2×17年6月15日,企业A将该门店处置组划分为持有待售类别时,其账务处理如下:

借: 持有待售资产——现金	310 000
——应收账款	260 000
——库存商品	300 000
——其他债权投资	360 000
——固定资产	1 020 000
——无形资产	930 000
——商誉	200 000
存货跌价准备	100 000
固定资产减值准备 (15 000+30 000)	45 000
累计折旧 (30 000+5 000)	35 000
累计摊销 (14 000+1 000)	15 000
无形资产减值准备	5 000
贷: 持有待售资产减值准备——存货跌价准备	100 000
现金	310 000
应收账款	260 000
库存商品	300 000
其他债权投资	360 000
固定资产	1 100 000
无形资产	950 000
商誉	200 000
借: 应付账款	310 000
应付职工薪酬	560 000
预计负债	250 000
贷: 持有待售负债——应付账款	310 000
——应付职工薪酬	560 000
——预计负债	250 000

经上述调整后,2×17年6月15日该门店各资产和负债的账面价值见表-2。

项目	账面价值
持有待售资产:	
现金	310 000
应收账款	260 000

存货	200 000
其他债权投资	360 000
固定资产	1 020 000
无形资产	930 000
商誉	200 000
持有待售资产小计	3 280 000
持有待售负债：	
应付账款	(310 000)
应付职工薪酬	(560 000)
预计负债	(250 000)
持有待售负债小计	(1 120 000)
合计	2 160 000