

## 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 (★★)

会计科目	情形
资产处置损益	(1) 终止确认的是“持有待售的非流动资产”且该非流动资产不是金融工具、长期股权投资和投资性房地产。 (2) 终止确认的是“持有待售的处置组”。
投资收益	终止确认的是“持有待售的非流动资产”且该非流动资产是金融工具或长期股权投资。
其他业务收入和成本	终止确认的是“持有待售的非流动资产”且该非流动资产是投资性房地产(成本模式)。

**【提示】**按照《企业会计准则第 19 号——外币折算》的规定,企业在处置持有待售的境外经营时,应当将与该境外经营相关的外币财务报表折算差额,自其他综合收益转入处置当期损益,部分处置境外经营的,应当按处置的比例计算处置部分的外币财务报表折算差额,转入处置当期损益。

**【教材例题-14】**承**【教材例题-10】**和**【教材例题-11】**,2×17年6月25日,公司L为转让公司N的股权支付律师费5万元。6月29日,公司L完成对公司N的股权转让,收到价款1607万元,

情形一:

1.31

借:持有待售资产——长期股权投资 16 000 000  
贷:银行存款 16 000 000

3.31

借:资产减值损失 10 000  
贷:持有待售资产减值准备——长期股权投资 10 000

情形一:公司L2×17年6月25日支付出售费用的账务处理如下:

借:投资收益 50 000  
贷:银行存款 50 000

公司L2×17年6月29日的账务处理如下:

借:持有待售资产减值准备——长期股权投资 10 000  
银行存款 16 070 000  
贷:持有待售资产——长期股权投资 16 000 000  
投资收益 80 000

情形二:

公司L2×17年3月1日的账务处理如下:

借:持有待售资产——长期股权投资 15 880 000  
资产减值损失 120 000  
贷:银行存款 16 000 000

3.31:

2×17年3月31日,公司L持有的公司M的股权公允价值减去出售费用后的净额为1599万元,账面价值为1588万元,以二者孰低计量,公司L不需要进行账务处理。

情形二:公司L2×17年6月25日支付出售费用的账务处理如下:

借:投资收益 50 000  
贷:银行存款 50 000

公司L2×17年6月29日的账务处理如下:

借：银行存款 16 070 000  
 贷：持有待售资产——长期股权投资 15 880 000  
 投资收益 190 000

【教材例题-15】承【教材例题-12】，2×17年9月19日，该门店完成转让，企业A以银行存款分别支付维修费用5 000元和律师、注册会计师专业咨询费37 000元。当日企业A作为其他债权投资核算的投资市场报价为374 000元，企业B以银行存款支付所有转让价款1 914 000元。

分析：企业A账务处理如下：

借：资产处置损益 5 000  
 贷：银行存款 5 000

借：资产处置损益 37 000  
 贷：银行存款 37 000

报表项目	2×17年6月15日抵减减值后面价值	2×17年6月30日按照其他适用准则重新计量	2×17年6月30日重新计量后的账面价值	减值损失转回的分摊	2×17年6月30日减值损失转回后面价值
持有待售资产：					
现金	310 000		310 000		310 000
应收账款	260 000		260 000		260 000
存货	200 000		200 000		200 000
其他债权投资	360 000	10 000	370 000		370 000
固定资产	952 000		952 000	13 077*	965 077
无形资产	868 000		868 000	11 923**	879 923
商誉	0		0		0
持有待售资产小计	2 950 000				2 985 000

表-3 2×17年6月15日门店资产和负债抵减减值损失后的账面价值

单位：元

项目	2×17年6月15日抵减减值损失前账面价值	减值损失分摊	2×17年6月15日抵减减值损失后面价值
现金	310 000	—	310 000
应收账款	260 000	—	260 000
存货	200 000	—	200 000
其他债权投资	360 000	—	360 000
固定资产	1 020 000	-68 000*	952 000
无形资产	930 000	-62 000**	868 000
商誉	200 000	-200 000	0
应付账款	-310 000	—	-310 000
应付职工薪酬	-560 000	—	-560 000
预计负债	-250 000	—	-250 000
合计	2 160 000	-330 000	1 830 000

借：银行存款	1 914 000
持有待售资产减值准备——存货跌价准备	100 000
——固定资产	54 923
——无形资产	50 077
——商誉	200 000
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
贷：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	370 000
——固定资产	1 020 000
——无形资产	930 000
——商誉	200 000
资产处置损益	49 000
借：资产处置损益	10 000
贷：其他综合收益	10 000

## 二、持有待售类别的列报

1. 持有待售资产和负债**不应当相互抵销**。
2. “持有待售资产”和“持有待售负债”应当分别作为**流动资产和流动负债列示**。
3. 对于当期首次满足持有待售类别划分条件的非流动资产或划分为持有待售类别的处置组中的资产和负债，**不应当调整可比会计期间资产负债表**，即**不对其符合持有待售类别划分条件前各个会计期间的资产负债表进行项目的分类调整或重新列报**。企业还应当在附注中披露有关持有待售的非流动资产或处置组的相关信息。
4. 非流动资产或处置组在资产负债表日至财务报告批准报出日之间满足持有待售类别划分条件的，**应当作为资产负债表日后非调整事项进行会计处理，并在附注中披露相关信息**。

### 【2019·单选题】

甲公司2×18年9月1日将一项处置组转移给乙公司，该处置组包括一项固定资产和一项预计负债。当日，固定资产的账面价值为800万元，预计负债为300万元；甲公司签订协议约定的处置价款为400万元，预计不发生出售费用。假定至2×18年末，处置组的公允价值与出售费用均未发生变化。甲公司2×18年末持有待售相关项目资产负债表中列报的项目及金额为（ ）。

- A. “持有待售资产”项目列报400万元
- B. “持有待售资产”项目列报700万元，“持有待售负债”项目列报300万元
- C. “持有待售资产”项目列报750万元，“持有待售负债”项目列报250万元
- D. “持有待售负债”项目列报400万元

【答案】B

【解析】公允价值减去出售费用后净额=400(万元)，处置组的账面价值=800-300=500(万元)，应计提减值100万元，并分摊至固定资产，即“持有待售资产”项目列报金额=800-100=700(万元)，持有待售负债项目列报金额为300万元，应分别列报，不得抵销。