

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

例题 3 之情形一

E 企业计划将整套钢铁生产厂房和设备出售给 F 企业,E 和 F 不存在关联关系, 双方已于 2021 年 9 月 15 日签订了转让合同。因该厂区的污水排放系统存在缺陷, 对周边环境造成污染。

情形一: E 企业不知晓土地污染情况, 2021 年 11 月 6 日, F 企业在对生产厂房和设备进行检查过程中发现污染, 并要求 E 企业进行补救。E 企业立即着手采取措施, 预计至 2022 年 10 月底环境污染问题能够得到成功整治。

分析

本例中, 在签订转让合同前, 买卖双方并不知晓影响交易进度的环境污染问题, 属于符合延长一年期限的例外事项, 在 2021 年 11 月 6 日发现延期事项后, E 企业预计将在一年内消除延期因素, 因此仍然可以将处置组划分为持有待售类别。

例题 3 之情形二

E 企业计划将整套钢铁生产厂房和设备出售给 F 企业,E 和 F 不存在关联关系, 双方已于 2021 年 9 月 15 日签订了转让合同。因该厂区的污水排放系统存在缺陷, 对周边环境造成污染。

情形二: E 企业知晓土地污染情况, 在转让合同中附带条款, 承诺将自 2021 年 10 月 1 日起开展污染清除工作, 清除工作预计将持续 8 个月。

分析

本例中, 虽然买卖双方已经签订协议, 但在污染得到整治前, 该处置组在当前状态下不可立即出售, 不符合划分为持有待售类别的条件。

例题 3 之情形三

E 企业计划将整套钢铁生产厂房和设备出售给 F 企业,E 和 F 不存在关联关系, 双方已于 2021 年 9 月 15 日签订了转让合同。因该厂区的污水排放系统存在缺陷, 对周边环境造成污染。

情形三: E 企业知晓土地污染情况, 在协议中标明 E 企业不承担清除污染义务, 并在确定转让价格时考虑了该污染因素, 预计转让将于 9 个月内完成。

分析

本例中, 由于卖方不承担清除污染义务, 转让价格已将污染因素考虑在内, 该处置组于协议签署日即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

(2) 发生罕见情况

罕见情况主要指因**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**。

因发生罕见情况, 导致持有待售的非流动资产或处置组未能在一年内完成出售, 企业在最初一年内已经针对这些新情况采取必要措施且**重新满足**了持有待售类别的划分条件。

例题 4

A 企业拟将一栋原自用的写字楼转让, 于 2007 年 12 月 6 日与 B 企业签订了房产转让协议, 预计将于 10 个月内完成转让, 假定该写字楼于签订协议当日符合划分为持有待售类别的条件。2008 年发生全球金融危机, 市

场状况迅速恶化，房地产价格大跌，B企业认为原协议价格过高，决定放弃购买，并于2008年9月22日按照协议约定缴纳了违约金。A企业决定在考虑市场状况变化的基础上降低写字楼售价，并积极开展市场营销，于2008年12月1日与C企业重新签订了房产转让协议，预计将于9个月内完成转让，A与B、A与C均不存在关联关系。

分析

A企业与B企业之间的房产转让交易未能在一年内完成，原因是发生市场恶化、买方违约的罕见事件。在将写字楼划分为持有待售类别的最初一年内，A企业已经重新签署转让协议，并预计将在2008年12月1日开始的一年内完成，使写字楼重新符合了持有待售类别的划分条件。因此，A企业仍然可以将该资产继续划分为持有待售类别。

假设在本例中，A企业尽管降低了写字楼售价并积极开展市场营销，但在2008年12月6日前始终没有找到合适买家，企业也没有将该写字楼用于经营出租的计划。

则在这种情况下，写字楼不再满足持有待售类别的划分条件，企业A应当根据实际情况，重新将该写字楼作为固定资产。

【总结】持有待售基本概念



(二) 某些特定持有待售类别分类的具体应用

1. 专为转售而取得的非流动资产或处置组

在取得日满足“预计出售将在一年内完成”的规定条件，且短期（通常为三个月）内很可能满足持有待售类别的其他划分条件的，企业应当在取得日将其划分为持有待售类别。

2. 持有待售的长期股权投资

(1) 出售部分或全部出售对子公司的权益性投资

企业出售对子公司的权益性投资，根据是否丧失控制权分为两种情况。

一是因出售对子公司的权益性投资等原因导致其丧失对子公司的控制权

出售部分或全部出售对子公司的权益性投资

企业因出售对子公司的投资等原因导致其丧失对子公司控制权的，无论出售后企业是否保留部分权益性投资，应当在拟出售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【持有的全部长期股权投资转为持有待售资产】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【100%子公司资产转为持有待售资产】和负债【100%子公司负债转为持有待售负债】划分为持有待售类别。

在处置部分投资后，对于保留的部分权益性投资，应当区分以下情况处理：

一是，如果企业对被投资企业施加**共同控制或重大影响**，在编制母公司**个别财务报表**时，应当按照《企业会计准则第2号——长期股权投资》有关**成本法转权益法**的规定进行会计处理，在编制合并财务报表时，应当按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》的有关规定进行会计处理；

在处置部分投资后，对于**保留的部分权益性投资**，应当区分以下情况处理：

二是，如果企业对被投资企业**不具有控制、共同控制或重大影响**，在编制母公司**个别财务报表**时，应当按照《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》进行会计处理，在编制合并财务报表时，应当按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》的有关规定进行会计处理。

(1) 出售部分或全部出售对**子公司**的权益性投资

企业出售对子公司的权益性投资，根据**是否丧失控制权**分为两种情况。

二是出售部分权益性投资后企业仍**拥有对子公司的控制权**

在**拟出售阶段**对此类投资仍应将其**整体作为长期股权投资核算**，**不将拟出售的部分划分为持有待售类别**。

【总结】 持有待售的长期股权投资—出售子公司股权

