

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

二、终止经营

(一) 终止经营的定义

终止经营，是指企业满足下列条件之一的、能够单独区分的组成部分，且该组成部分已经处置或划分为持有待售类别

- 1.该组成部分代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区；
- 2.该组成部分是拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分；
- 3.该组成部分是专为转售而取得的子公司。

例题 17

某快餐 A 企业在全国拥有 500 家零售门店，A 决定将其位于 Z 市的 8 家零售门店中的一家门店 C 出售，并于 2017 年 8 月 14 日与 B 企业正式签订了转让协议，假设该门店 C 符合持有待售类别的划分条件。判断 C 是否构成 A 的终止经营。

分析

尽管门店 C 是一个处置组，也符合持有待售类别的划分条件，但由于它只是一个零售点，不能代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区，也不构成拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分，因此该处置组并不构成企业的终止经营。

例题 18

C 企业集团拥有一家经营药品批发业务的子公司 H 公司，药品批发构成 C 的一项独立的主要业务，且 H 在全国多个城市设立了营业网点。由于经营不善，C 决定停止 H 的所有业务。截至 2017 年 10 月 13 日，已处置了该子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。判断 H 是否构成 C 的终止经营。

分析

由于 H 子公司原药品批发业务已经停止，收回债权、处置租约等尚未结算的未来交易并不构成上述业务的延续，因此该子公司的经营已经终止，应当认为 2017 年 10 月 13 日后该子公司符合终止经营的定义。

例题 19

D 企业集团正在关闭其主要从事放贷业务的 L 子公司，自 2017 年 2 月 1 日起，L 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。判断 L 是否构成 D 的终止经营。

分析

由于 L 子公司仍在从事收回贷款本金和利息的日常经营收入创造活动，直至最后一期本金和利息被收回之前，该子公司不能被认为已被处置，也不符合终止经营的定义。虽然【教材例 17-14】中也存在 H 子公司收回债权的活动，但该活动仅仅是收回现金的过程，并不继续创造日常经营活动收入，不构成 H 子公司重大的收入创造活动，因此不影响将 H 子公司作为终止经营处理。

例题 20

M 企业决定关闭从事工程承包业务的分部 P，要求分部 P 在完成现有承包合同后不再承接新的承包合同。判断 P 是否构成 M 的终止经营。

【答案】在完成现有合同的期间，分部 P 仍在继续开展收入创造活动，无论工程承包是否是 M 的独立的主要业务，在此期间 P 都不符合终止经营的定义。

例题 21

F 企业集团决定出售其专门从事酒店管理的下属子公司 R 公司，酒店管理构成 F 的一项主要业务。R 子公司管理一个酒店集团和一个连锁健身中心。为获取最大收益，F 决定允许将酒店集团和连锁健身中心出售给不同买家，但酒店集团和健身中心的转让是相互关联的，即两者或者均出售，或者均不出售。F 于 2017 年 12 月 6 日与 S 企业就转让连锁健身中心正式签订了协议，假设此时连锁健身中心符合了持有待售类别的划分条件，但酒店集团尚不符合持有待售类别的划分条件。判断酒店集团和连锁健身中心是否构成 F 的终止经营。

分析

处置酒店集团和连锁健身中心构成一项相关联的计划，虽然酒店集团和连锁健身中心可能出售给不同买家，但分别属于对一项独立的主要业务进行处置的一项相关联计划的一部分，因此连锁健身中心符合终止经营的定义，酒店集团在未来符合持有待售类别划分条件时也符合终止经营的定义。

需要强调的是，不是所有划分为持有待售类别的处置组都符合终止经营的定义，因为有些处置组可能不是“能够单独区分的组成部分”或不符合终止经营定义中的规模条件；也不是所有终止经营都划分为持有待售类别，因为有些终止经营在资产负债表日前已经处置。

(二) 终止经营的列报

企业应当在利润表中分别列示**持续经营损益和终止经营损益**。不符合**终止经营**定义的持有待售的非流动资产或处置组所产生的相关损益，应当在利润表中作为**持续经营损益**列报：

(1) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产或处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。

(2) 后续资产负债表日持有待售的非流动资产或处置组公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。

(3) 持有待售的非流动资产或处置组的处置损益。

终止经营的相关损益应当作为终止经营损益列报，列报的**终止经营损益应当包含整个报告期间，而不仅包含认定为终止经营后的报告期间**。

相关损益具体包括：

(1) 终止经营的经营活动损益，如销售商品、提供服务的收入、相关成本和费用等。

(2) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量符合终止经营定义的持有待售的处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。

(3) 后续资产负债表日符合终止经营定义的持有待售处置组的公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。

(4) 终止经营的处置损益。

(5) 终止经营处置损益的调整金额，可能引起调整的情形包括：最终确定处置条款，如与买方商定交易价格调整额和补偿金；消除与处置相关的不确定因素，如确定卖方保留的环保义务或产品质量保证义务；履行与处置相关的职工薪酬支付义务等。企业还应当在附注中披露终止经营的相关信息。

【本章小结】

持有待售确认、计量和列报

终止经营的定义和列报