

第二节 终止经营

知识点：终止经营的定义

(一) 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。通常是企业的一个子公司、一个事业部或事业群。
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	组成部分是专为转售而取得的子公司。

终止经营的定义包含以下三方面含义：

(1) 终止经营应当是企业能够单独区分的组成部分。

(2) 终止经营应当具有一定的规模。

终止经营应当代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区，或者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。专为转售而取得的子公司也是企业的组成部分，但不要求具有一定规模。

【例 15-16】某快餐企业 A 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 2×17 年 8 月 13 日与企业 B 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。

(3) 终止经营应当满足一定的时点要求。

符合终止经营定义的组成部分应当属于以下两种情况之一：

① 组成部分在资产负债表日之前已经处置，包括已经出售、结束使用（如关停或报废等）。

多数情况下，如果组成部分的所有资产和负债均已处置，产生收入和发生成本的来源消失，这时确定组成部分“处置”的时点是较为容易的。但在有些情况下，组成部分的资产仍处于出售或报废过程中，仍可能发生清理费用，企业需要根据实际情况判断组成部分是否已经处置，从而符合终止经营的定义。

【例 15-17】企业集团 C 拥有一家经营药品批发业务的子公司 H，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。至 2×17 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，仍需支付租金费用。判断 H 是否构成 C 的终止经营。

分析：由于子公司 H 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 2×17 年 10 月 13 日后该子公司符合终止经营的定义。

(2) 组成部分在资产负债表日之前已经划分为持有待售类别。

企业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持续数年，并非组成部分中所有的资产组或资产组组合能够同时满足持有待售类别的划分条件。随着处置计划的进行，组成部分中的一些资产组或资产组组合可能先满足持有待售类别划分条件且构成企业的终止经营，其他资产组或资产组组合可能在未来满足持有待售类别的划分条件，应当适时将其作为终止经营处理。

【例 15-18】企业集团 F 决定出售其专门从事酒店管理的下属子公司 R，酒店管理构成 F 的一项主要业务。子公司 R 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 2×17 年 12 月 6 日与企业 S 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。

知识点：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**。

★下列 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，而不仅包括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。

提示：

企业在处置终止经营的过程中可能附带产生一些**增量费用**，如果不进行该项处置就不会产生这些费用，企业应当将这些增量费用作为**终止经营损益**列报。

知识点：特殊事项的列报

1. 企业**专为转售**而取得的持有待售**子公司**的列报

如果企业专为转售而取得的子公司**符合**持有待售类别的划分条件，应当按照持有待售的处置组和终止经营的有关规定进行列报，但**适当简化**了其资产负债表列示和附注披露。

(1) 在合并资产负债表中，允许采用简便方法处理，将企业专为转售而取得的持有待售子公司的全部资产和负债分别作为持有待售资产和持有待售负债项目列示。

(2) 在合并利润表中，企业专为转售而取得的持有待售子公司的列示要求**与其他终止经营一致**，即将该公司净利润与其他终止经营净利润合并列示在“终止经营净利润”项目中。企业在附注中披露的信息也可以更为简化。

2. **不再继续划分**为持有待售类别的列报

对于非流动资产或处置组，如果其不再继续划分为持有待售类别或非流动资产从持有待售的处置组中移除，**在资产负债表中**，企业应当将原来分类为持有待售类别的非流动资产或处置组**重新作为固定资产、无形资产等列报，并调整其账面价值**。

【提示】企业持有待售的对联营企业或合营企业的权益性投资不再符合持有待售类别划分条件的，应当**自划分为持有待售类别日**起采用**权益法**进行**追溯调整**。持有待售的对子公司、共同经营的权益性投资不再符合持有待售类别划分条件的，同样应当自划分为持有待售类别日起追溯调整。上述情况下，划分为持有待售类别期间的财务报表应当做相应调整。

本章小结

