



第十五章

持有待售的非流动资产、处置 组和终止经营



考点：持有待售类别的分类

（一）持有待售类别分类的基本要求

非流动资产或处置组划分为持有待售类别，应当**同时满足**两个条件：

1. **可立即出售**

根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售。为满足该条件，企业应当具有在当前状态下出售该非流动资产或处置组的意图和能力。为了符合类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，企业应当在出售前做好相关准备，出售包括具有**商业实质**的非货币性资产交换。

2. **出售极可能发生**

即企业已经就一项出售计划**作出决议**且获得确定的**购买承诺**，预计出售将在**一年内完成**。有关规定要求企业相关权力机构或者监管部门批准后方可出售的，应当已经获得批准。



考点：持有待售类别的分类

（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

如果在取得日满足“预计出售将在一年内完成”的规定条件，且短期（通常为3个月）内很可能满足划分为持有待售类别的其他条件，企业应当在取得日将其划分为持有待售类别

“其他条件”包括：

- ①根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售；
- ②企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺；
- ③有关规定要求企业相关权力机构或者监管部门批准后方可出售的，应当已经获得批准。



考点：持有待售类别的分类

2. 持有待售长期股权投资

①因减资导致对子公司的控制权的丧失

a. 无论企业是否保留非控制的权益性投资，应当在拟出售的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划分为持有待售类别，而不是仅将拟处置的投资划分为持有待售类别；

b. 在合并财务报表中将子公司所有资产和负债划分为持有待售类别，而不是仅将拟处置的投资对应的资产和负债划分为持有待售类别；



考点：持有待售类别的分类

c. 无论对子公司的投资是否划分为持有待售类别，企业始终应当按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》的规定确定合并范围，编制合并财务报表。



考点：持有待售类别的分类

②企业出售对子公司投资后保留的部分权益性投资，应当区分以下情况处理：

a. 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，应当按照长期股权投资准则中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。

b. 如果企业对被投资企业不具有控制、共同控制或重大影响，应当按照金融工具准则进行会计处理。



考点：持有待售类别的分类

③按照长期股权投资准则规定，对联营企业或合营企业的权益性投资全部或部分分类为持有待售资产的，应当停止权益法核算，对于未划分为持有待售资产的剩余权益性投资，应当在划分为持有待售的那部分权益性投资出售前继续采用权益法进行会计处理。



考点：持有待售类别的分类

3. 拟结束使用而非出售的非流动资产或处置组

非流动资产或处置组可能因为各种原因而结束使用，且企业并不会将其出售，或仅获取其残值。例如，因已经使用至经济寿命期结束而将某机器设备报废，因技术进步而将某子公司关停或转产。

由于对该非流动资产或处置组的使用几乎贯穿其整个经济使用寿命期，其账面价值并非主要通过出售收回，企业不应当将其划分为持有待售类别。

对于暂时停止使用的非流动资产，不应当认为其拟结束使用，也不应当将其划分为持有待售类别。



考点：持有待售类别的计量

（一）划分为持有待售类别前的计量

企业将非流动资产或处置组首次划分为持有待售类别前，应当按照相关会计准则规定计量非流动资产或处置组中各项资产和负债的账面价值。

举例

按照固定资产准则的规定，对固定资产计提折旧；
按照无形资产准则的规定，对无形资产进行摊销；
按照资产减值准则的规定，企业应当在资产负债表日判断资产是否存在可能发生减值的迹象。
对于拟出售的非流动资产或处置组，企业应当在划分为持有待售类别前考虑进行减值测试。



考点：持有待售类别的计量

（二）划分为持有待售类别时的计量

对于持有待售的非流动资产或处置组，企业在初始计量时，应当按照相关会计准则规定计量流动资产、适用其他准则计量规定的非流动资产和负债。

- | | |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| ① | 如果持有待售的非流动资产或处置组整体的账面价值低于其公允价值减去出售费用后的净额，企业不需要对账面价值进行调整； |
| ② | 如果账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额，企业应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时，计提持有待售资产减值准备。 |



考点：持有待售类别的计量

（三）划分为持有待售类别后的计量

1. 持有待售的非流动资产（不应计提折旧或摊销）

企业在资产负债表日重新计量时，如果其账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额，应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为**资产减值损失**，计入当期损益，同时，计提**持有待售资产减值准备**。

若公允价值减去出售费用后的净额增加，以前减记的金额应当予以**恢复**，并在划分为持有待售类别后非流动资产确认的资产减值损失金额内转回，转回金额计入当期损益，**划分为持有待售类别前确认的资产减值损失不得转回**。

持有待售的非流动资产不应计提折旧或摊销



考点：持有待售类别的计量

2. 持有待售的处置组的后续计量

①

企业在资产负债表日重新计量持有待售的处置组时，应当首先按照相关会计准则规定计量处置组中的流动资产、适用其他准则计量规定的非流动资产和负债的账面价值。

②

在进行上述计量后，企业应当比较持有待售的处置组整体账面价值与公允价值减去出售费用后的净额，如果账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额，应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时，计提持有待售资产减值准备。



考点：持有待售类别的计量

③

对于持有待售的处置组确认的资产减值损失金额，如果该处置组包含商誉，应当先抵减商誉的账面价值，再根据处置组中适用本章计量规定的各项非流动资产账面价值所占比重，按比例抵减其账面价值。确认的资产减值损失金额应当以处置组中包含的适用本章计量规定的各项资产的账面价值为限，不应分摊至处置组中包含的流动资产或适用其他准则计量规定的非流动资产。



考点：持有待售类别的计量

④

如果后续资产负债表日持有待售的处置组公允价值减去出售费用后的净额增加，以前减记的金额应当予以恢复，并在划分为持有待售类别后适用本章计量规定的非流动资产确认的资产减值损失金额内转回，转回金额计入当期损益，且不当重复确认适用其他准则计量规定的非流动资产和负债按照相关准则规定已经确认的利得。已抵减的商誉账面价值，以及适用本章计量规定的非流动资产在划分为持有待售类别前确认的资产减值损失不得转回。对于持有待售的处置组确认的资产减值损失后续转回金额，应当根据处置组中除商誉外适用本章计量规定的各项非流动资产账面价值所占比重，按比例增加其账面价值。



考点：持有待售类别的计量

（四）不再继续划分为持有待售类别的计量

原则	非流动资产或处置组因不再满足持有待售类别划分条件而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时，应当按照以下两者孰低计量：
①	划分为持有待售类别前的账面价值，按照假定不划分为持有待售类别情况下本应确认的折旧、摊销或减值等进行调整后的金额。
②	可收回金额 此产生的差额计入当期损益，可以通过“资产减值损失”科目进行会计处理。



考点：持有待售类别的计量

（五）终止确认。

持有待售的非流动资产或处置组在终止确认时，企业应当将尚未确认的利得或损失计入**当期损益**。



考点：持有待售类别的列报

持有待售资产和负债不应当相互抵销。

“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。

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。

谢谢 观看
THANK YOU



第十六章

所有者权益



考点：实收资本增减变动的会计处理

1. 实收资本（股本）增加的核算

（1）资本公积转增资本

借：资本公积

贷：实收资本（股本）

（2）盈余公积转增资本

借：盈余公积

贷：实收资本（股本）



考点：实收资本增减变动的会计处理

(3) 接受投资者投入的资本：

借：银行存款/固定资产/无形资产/长期股权投资等

贷：实收资本【非股份制公司】

股本【股份制公司】

资本公积——资本溢价【非股份制公司】

资本公积——股本溢价【股份制公司】



考点：实收资本增减变动的会计处理

(4) 发放股票股利

借：利润分配

贷：股本



考点：实收资本增减变动的会计处理

【提示】

如果是发生现金股利：

借：利润分配

 贷：应付股利

借：应付股利

 贷：银行存款



考点：实收资本增减变动的会计处理

(5) 可转换公司债券持有人行使转换权利

借：应付债券——可转换公司债券（面值）

 应付债券——可转换公司债券（利息调整）（或贷方）

 其他权益工具（初始确认时权益成份公允价值）

贷：股本

 资本公积——股本溢价



考点：实收资本增减变动的会计处理

(6) 债务重组中的债转股方式

借：应付账款

贷：股本（实收资本）

 资本公积——股本溢价（资本溢价）

 投资收益



考点：实收资本增减变动的会计处理

(7) 以权益结算的股份支付的行权

借：银行存款

 资本公积——其他资本公积

贷：股本（实收资本）

 资本公积——股本溢价（资本溢价）



考点：实收资本增减变动的会计处理

2. 实收资本（股本）减少的核算

（1）非股份有限公司按法定程序报经批准减少注册资本的，按减少的注册资本金额减少实收资本。

借：实收资本

贷：银行存款等



考点：实收资本增减变动的会计处理

(2) 股份有限公司回购股票

①股份有限公司为减少注册资本而回购本公司股份的，即：

借：库存股

贷：银行存款【实际支付的金额】



考点：实收资本增减变动的会计处理

②注销库存股

A. 回购价格大于回购股份所对应的股本

借：股本【注销股票的面值总额】

 资本公积——股本溢价 ①【差额先冲股本溢价】

 盈余公积 ②【股本溢价不足，冲减

盈余公积】

 利润分配——未分配利润 ③【股本溢价和盈余公积

仍不足部分】

 贷：库存股【注销库存股的账面余额】



考点：实收资本增减变动的会计处理

B. 如回购价格低于回购股份所对应的股本：

借：股本【回购股份所对应的股本面值】

贷：库存股【注销库存股的账面余额】

资本公积——股本溢价【倒挤】



考点：其他综合收益的确认与计量

1. 以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益项目，主要包括：

- (1) 重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动；
- (2) 企业自身信用风险公允价值变动；
- (3) 初始确认时，企业可以将非交易性权益工具指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，该指定后不得撤销。
- (4) 按照权益法核算的在被投资单位以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益中所享有的份额。



考点：其他综合收益的的确认与计量

2. 以后会计期间有满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益项目，主要包括：

(1) 符合金融工具准则规定，同时符合两个条件的金融资产应当分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益：

①企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标；

②该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。

当该类金融资产终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入当期损益。



考点：其他综合收益的的确认与计量

(2) 按照金融工具准则规定，将以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债务工具投资重分类为以摊余成本计量的金融资产的，或重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的，按规定可以将原计入其他综合收益的利得或损失转入当期损益的部分。

(3) 采用权益法核算的长期股权投资

按照权益法核算的在被投资单位以后会计期间在满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益中所享有的份额



考点：其他综合收益的确认与计量

(4) 企业将存货或自用房地产转为采用公允价值模式计量的投资性房地产，转换日其公允价值大于账面价值的，按其差额，贷记“其他综合收益”，待该项投资性房地产处置时，因转换计入其他综合收益的部分应转入当期损益。

(5) 现金流量套期工具产生的利得或损失中属于有效套期的部分

(6) 外币财务报表折算差额

谢谢 观看
THANK YOU