

第八节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

目录

PART1 持有待售类别的分类

PART2 持有待售非流动资产或处置组的计量

PART3 终止经营

一、持有待售类别的分类

（一）持有待售类别分类的基本要求

1. 分类原则

（1）基本原则

企业主要通过**出售而非持续使用**一项非流动资产或处置组收回其账面价值的，应当将其**划分为持有待售类别**。

解释：

①**处置组**，是指在一项交易中作为整体通过出售或其他方式一并处置的一组资产，以及在该交易中转让的与这些资产直接相关的负债。**（综合体）**

处置组中可能包含企业的任何资产和负债，如流动资产、流动负债、非流动资产和非流动负债。

②企业合并中取得的**商誉**应当按照合理的方法**分摊**至相关的资产组或资产组组合，如果处置组即为该资产组或者包括在该资产组或资产组组合中，处置组也应当包含分摊的商誉。

③企业**不应当**将拟结束使用而非出售的非流动资产或处置组划分为持有待售类别。

（2）判断条件

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：**（想法能力准备好+批准承诺一年内）**

①**可立即出售（想法能力准备好）**

a. 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**。

b. 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**，例如，按照惯例允许买方在报价和签署合同前对资产进行尽职调查等。

②**出售极可能发生（批准承诺一年内）**

a. 企业出售非流动资产或处置组的决议一般需要由企业相应级别的管理层作出，如果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，应当**已经获得批准**。

b. 企业**已经获得确定的购买承诺**，确定的购买承诺是企业与其他方签订的具有法律约束力的购买协议，该协议包含交易价格、时间和足够严厉的违约惩罚等重要条款，使协议出现重大调整或者撤销的可能性极小。

c. 预计自划分为持有待售类别起**一年内，出售交易能够完成**。

（3）延长一年期限的例外条款

①有些情况下，由于发生一些企业**无法控制的原因**，可能导致出售**未能在**一年内完成。

具体情形：

a. 买方或其他方意外设定导致出售延期的条件，企业针对这些条件**已经及时采取行动**，且预计能够自设定导致出售延期的条件起**1年内顺利化解**延期因素。**（个人因素）**

b. 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1年内完成出售，企业在最初1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。**（客观因素）**

②如果涉及的出售是**关联方交易**，**不允许**放松一年期限条件。

③如果涉及的出售**不是**关联方交易，且有充分证据表明企业仍然承诺出售非流动资产或处置组，**允许**放松一年期限条件，企业可以继续将非流动资产或处置组划分为持有待售类别。

（4）不再继续符合划分条件的处理

①持有待售的非流动资产或处置组**不再继续满足**持有待售类别划分条件的，企业**不应当继续**将其划分为持有待售类别。

②部分资产或负债从持有待售的处置组中移除后，如果处置组中**剩余**资产或负债新组成的处置组**仍然满足**持有待售类别划分条件，企业应当将新组成的处置组划分为持有待售类别，否则应当将满足持有待售类别划分条件的非流动资产单独划分为持有待售类别。

【单选·2022】下列各项业务在达成意向、签订协议或作出协议时应将固定资产划分为持有待售资产的是（ ）。

- A. 乙公司 2020 年 12 月 10 日与黄河公司签订不可撤销的转让协议，约定于 2022 年 2 月 20 日将一台生产设备转让给黄河公司
- B. 甲公司 2021 年 3 月与长江公司达成初步意向，计划于本年 6 月将一台管理用设备转让给长江公司，但未签订书面协议
- C. 丙公司与泰山公司签订一项转让协议，约定于次月 5 日将一条生产线出售给泰山公司，双方管理层均已通过决议
- D. 丁公司管理层作出决议，计划将一辆汽车于本月底出售给华山公司，但双方尚未签订转让协议

答案：C

解析：非流动资产或处置组划分为持有待售类别，应同时满足下列条件：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。

二、持有待售非流动资产或处置组的计量

（一）概述

1. 对于持有待售的非流动资产（包括处置组中的非流动资产）的计量，应当区分不同情况：

- （1）采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，适用《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》；
- （2）采用公允价值减去出售费用后的净额计量的生物资产，适用《企业会计准则第 5 号——生物资产》；
- （3）职工薪酬形成的资产，适用《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》；
- （4）递延所得税资产，适用《企业会计准则第 18 号——所得税》；
- （5）由金融工具相关会计准则规范的金融资产，适用金融工具相关会计准则；
- （6）由保险合同相关会计准则规范的保险合同所产生的权利，适用保险合同相关会计准则；
- （7）除上述各项外的其他持有待售的非流动资产，按照下文所述的方法计量。

2. 对于持有待售的处置组的计量，只要处置组中包含了上述第（7）项所述的非流动资产，就应当采用下文所述的方法计量整个处置组。

处置组中的流动资产、上述第（1）至（6）项所述的非流动资产（以下简称适用其他准则计量规定的非流动资产）和所有负债的计量适用相关会计准则。