

第八节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

（二）计量规则

1. 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。（正常计提折旧、摊销、减值）

2. 划分为持有待售类别时的计量

（1）持有待售的非流动资产或处置组（原有资产转为持有待售）

①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。（按照账面价值转或账面余额转）

②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；

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。

（2）专为转售而取得的非流动资产或处置组（新取得资产）

对于取得日划分为持有待售类别的非流动资产或处置组，企业应当在初始计量时比较假定其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额和公允价值减去出售费用后的净额，以两者孰低计量。（如专为转售的非流动资产）

（3）除企业合并中取得的非流动资产或处置组外，由以公允价值减去出售费用后的净额作为非流动资产或处置组初始计量金额而产生的差额（对价与净额的差额），应当计入当期损益（资产减值损失）。

3. 划分为持有待售类别后的计量

（1）持有待售的非流动资产的后续计量（计提减值、恢复减值）

①企业在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产时，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。

②如果后续资产负债表日持有待售的非流动资产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。

③持有待售的非流动资产不应计提折旧或摊销。

（2）持有待售的处置组的后续计量

①计提减值

对于持有待售的处置组确认的资产减值损失金额，应当先抵减处置中的商誉的账面价值，再根据处置组中适用准则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。

②恢复减值

a. 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准则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。

b. 已抵减的商誉账面价值，以及适用本准则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。

c. 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。

4. 不再继续划分为持有待售类别的计量

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。

由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。

5. 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**。

【单选·2020】受新冠肺炎疫情影响，甲公司2020年1月31日决定将账面原值为70万元，已计提累计折旧20万元（采用年限平均法计提折旧、每月计提折旧额1万元）的乙设备对外出售，划分为持有待售的非流动资产。随着国内疫情形势好转，甲公司2020年5月31日决定不再出售该设备，此时该设备的可收回金额为50万元。假设该设备一直没有计提减值准备，则2020年5月31日该设备作为固定资产的入账价值是（ ）万元。

- A. 44 B. 46 C. 48 D. 50

答案：B

解析：乙设备按假设不划分为持有待售类别情况下本应确认的折旧或减值等进行调整后的金额=70-20-1×4=46（万元），小于此时的可收回金额50万元，因此固定资产的入账价值为46万元。

【单选·2021】下列关于持有待售的非流动资产或处置组的表述中，错误的是（ ）。

- A. 对于持有待售的处置组确认的资产减值损失金额，应当先按处置组中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，再抵减处置组中商誉的账面价值
- B. 持有待售的处置组中负债的利息和其他费用应当继续予以确认
- C. 持有待售的非流动资产或处置组中的非流动资产不应计提折旧或摊销
- D. 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

答案：A

解析：对于持有待售的处置组确认的资产减值损失金额，应当首先抵减商誉账面价值，然后按照处置组中的各项非流动资产账面价值所占的比重，按比例抵减其他资产账面价值。

三、终止经营

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**。

总结



