



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

二、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。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例】企业A拥有一座仓库，原价为120万元，年折旧额为12万元，至2021年12月31日已计提折旧60万元。2022年1月31日，企业A与企业B签署不动产转让协议，拟在6个月内将该仓库转让，假定该不动产满足划分为持有待售类别的其他条件，且不动产价值未发生减值。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

解析：2022年1月31日，企业A应当将仓库资产划分为持有待售类别，并按照《企业会计准则第4号—固定资产》对该固定资产计提1月份折旧1万元。2022年1月31日，该仓库在划分为持有待售类别前的账面价值为59万元（ $120-60-12\div 12$ ），此后不再计提折旧。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

（二）划分为持有待售类别时的计量

企业初始计量持有待售的非流动资产或处置组时，其账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额的，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。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例20-9】2017年3月1日，公司L购入公司M全部股权，支付价款1 600万元。购入该股权之前，公司L的管理层已经做出决议，一旦购入公司M，将在一年内将其出售给公司N，公司M当前状况下即可立即出售。预计公司L还将为出售该子公司支付12万元的出售费用。公司L与公司N计划于2017年3月31日签署股权转让合同。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

情形一：公司L与公司N初步议定股权转让价格为1 620万元。

解析：情形一：公司M是专为转售而取得的子公司，其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额应当为1 600万元，当日公允价值减去出售费用后的净额为1 608万元，按照二者孰低计量。公司L2017年3月1日的账务处理如下：

借：持有待售资产—长期股权投资 16 000 000

贷：银行存款

16 000 000



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

情形二：公司L尚未与公司N议定转让价格，购买日股权公允价值与支付价款一致。

解析：情形二：公司M是专为转售而取得的子公司，其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额为1 600万元，当日公允价值减去出售费用后的净额为1 588万元，按照二者孰低计量。公司L2017年3月1日的账务处理如下：

借：持有待售资产—长期股权投资 15 880 000

资产减值损失

120 000

贷：银行存款

16 000 000



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

（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的后续计量

资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产时，其账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额的，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。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

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的，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。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例20-11】承【例15-9】2017年3月31日，公司L与公司N签订合同，转让所持有公司M的全部股权，转让价格为1 607万元，公司L预计还将支付8万元的出售费用。

情形一：2017年3月31日，公司L持有的公司M的股权公允价值减去出售费用后的净额为1 599万元，账面价值为1 600万元，以二者孰低计量，公司L2017年3月31日的账务处理如下：

借：资产减值损失

10 000

贷：持有待售资产减值准备—长期股权投资 10

000



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

情形二：2017年3月31日，公司L持有的公司M的股权公允价值减去出售费用后的净额为1 599万元，账面价值为1 588万元，以二者孰低计量，公司L不需要进行账务处理。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

2. 持有待售的处置组的后续计量

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。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例】企业F拟将拥有的核电站转让给企业H，双方已签订了转让协议。由于核电站主体设备核反应堆将对当地生态环境产生一定影响，在核电站最初建造完成并交付使用时，企业F考虑到设备使用期满后将其拆除并整治污染的弃置费用，确认了38.55万元的预计负债，并按照每年10%的实际利率对该弃置费用逐期确认利息费用。

解析：企业F将核电站划分为持有待售类别后，该预计负债应当作为持有待售负债，且该资产弃置义务产生的利息费用应当继续确认。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

（四）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的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。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

（五）终止确认

企业终止确认持有待售的非流动资产或处置组时，应当将尚未确认的利得或损失计入当期损益。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例20-12】承【例20-11】2017年6月26日，公司L为转让公司N的股权支付律师费5万元。6月29日，公司L完成对公司N的股权转让，收到价款1 607万元，

情形一：公司L2017年6月25日支付出售费用的账务处理如下：

借：投资收益	50 000
贷：银行存款	50 000



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

公司L2017年6月29日的账务处理如下：

借：持有待售资产减值准备——长期股权投资 10 000

银行存款

16 070 000

贷：持有待售资产——长期股权投资 16 000 000

投资收益

80 000



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

情形二：公司L2017年6月25日支付出售费用的账务处理如下：

借：投资收益	50 000
贷：银行存款	50 000

公司L2017年6月29日的账务处理如下：

借：银行存款	16 070
--------	--------

000

贷：持有待售资产—长期股权投资	15 880
-----------------	--------

000

投资收益

190 000



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例-单选题】2×22年3月1日，甲公司购入非关联方乙公司的全部股权，支付购买价款2 000万元。购入该股权之前，甲公司的管理层已经作出决议，一旦购入乙公司，将在一年内将其出售给丙公司，乙公司在当前状况下即可立即出售。甲公司与丙公司计划于2×22年3月31日签署股权转让合同。2×22年3月1日，公允价值减去出售费用后的净额为1 990万元。2×22年3月31日，公允价值减去出售费用后的净额为2005万元。不考虑其他因素，2×22年甲公司对购买该股权的会计处理表述中，正确的是（ ）。

- A. 3月1日确认持有待售资产1 990万元
- B. 3月1日确认长期股权投资2 000万元
- C. 3月1日确认管理费用10万元
- D. 3月31日，冲减持有待售资产减值准备15万元



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

答案：A

解析：乙公司是专为转售而取得的子公司，其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额为2 000万元，当日公允价值减去出售费用后的净额为1 990万元，按照两者孰低计量。

甲公司2×22年3月1日的账务处理如下：

借：持有待售资产——长期股权投资 1 990
 资产减值损失

10

贷：银行存款

2 000

2×22年3月31日，公允价值减去出售费用的净额为2005万

元，公允价值减去出售费用后的净额为2005万



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例-多选题】2×20年12月31日，甲公司以4800万元取得一栋写字楼并立即投入使用，预计使用年限为10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。2×21年6月30日，甲公司与乙公司签订协议，约定3个月内以4 600万元的价格将该写字楼出售给乙公司，当日该写字楼符合划分为持有待售类别的条件。2×21年10月1日，因乙公司受疫情影响出现财务困难，双方协商解除该协议。甲公司继续积极寻求购买方，2×21年12月31日，甲公司与丙公司签订协议，约定3个月内以4 500万元的价格将该写字楼出售。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 2×21年度，计提持有待售资产折旧480万元
- B. 2×21年6月30日，确认持有待售资产初始入账金额4 560万元
- C. 2×21年12月31日，计提持有待售资产减值准备60万元
- D. 2×21年6月30日，确认固定资产处置损益40万元



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

答案：BC

解析：选项A，划分为持有待售资产后不计提折旧， 2×21 年度划分为持有待售资产前计提的折旧 $=4800/10\times 6/12=240$ （万元）；选项B， 2×21 年6月30日，确认持有待售资产初始入账金额 $=4\ 800-4\ 800/10\times 6/12=4\ 560$ （万元）；选项C， 2×21 年12月31日，计提持有待售资产减值准备 $=4\ 560-4\ 500=60$ （万元）；选项D， 2×21 年6月30日，应将固定资产账面价值转入持有待售资产，不确认固定资产处置损益。



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

【例-多选题】 2×21 年11月30日，甲公司与乙公司签订一项合同，约定将一项原值为600万元、已计提折旧385万元的固定资产，在6个月内以200万元的价格出售给乙公司，预计法律服务费为10万元。甲公司对该固定资产每月计提折旧5万元。不考虑其他因素，下列关于甲公司 2×21 年会计处理的说法中正确的有（ ）。

- A. 2×21 年末，资产负债表中持有待售资产的列报金额为190万元
- B. 2×21 年全年计提折旧额55万元
- C. 需要计提减值25万元
- D. 在资产负债表中应列为一年内到期的非流动资产



第一节 持有待售的非流动资产、处置组

答案：ABC

解析：签订合同时，固定资产的账面价值 $=600-385=215$ （万元），公允价值 $-$ 出售费用 $=200-10=190$ （万元），账面价值大于公允价值减去出售费用后的净额，所以需要计提减值，减值金额 $=215-190=25$ （万元）；固定资产转为持有待售资产后，不再计提折旧，所以 2×21 年应计提11个月折旧，即 2×21 年全年计提折旧额 $=11\times 5=55$ （万元）； 2×21 年末，该资产尚未出售，应作为持有待售资产进行列报，列报金额为190万元。