

第七节



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



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

(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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

（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）



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

（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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

【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



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

二、持有待售非流动资产或处置组的计量

（一）范围

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》；



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

(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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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**。



第七节 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）



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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）



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

(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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

(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）。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

(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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

【单选·2024】2023年12月31日，甲公司将一组资产划分为持有待售处置组，该处置组包含一条生产线、一栋厂房和一台设备。首次将该处置组划分为持有待售类别前资料如下：生产线的原价为300万元，已计提折旧100万元；厂房的原价为1 000万元，已计提折旧300万元；设备的原价为150万元，已计提折旧50万元。该处置组的公允价值为900万元，相关处置费用为45万元。不考虑其他因素，则甲公司在2023年12月31日对该组资产中的生产线计提的资产减值损失金额为（ ）万元。

A.0

B.29

C.20

D.27.5



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

答案：B

解析：该处置组的账面价值 = $(300 - 100) + (1\,000 - 300) + (150 - 50) = 1\,000$ （万元），公允价值减去出售费用后的净额 = $900 - 45 = 855$ （万元），该处置组应计提的资产减值损失 = $1\,000 - 855 = 145$ （万元）；因此，该处置组中的生产线应计提的资产减值损失 = $145 / 1\,000 \times (300 - 100) = 29$ （万元）。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

【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



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

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。



第七节 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

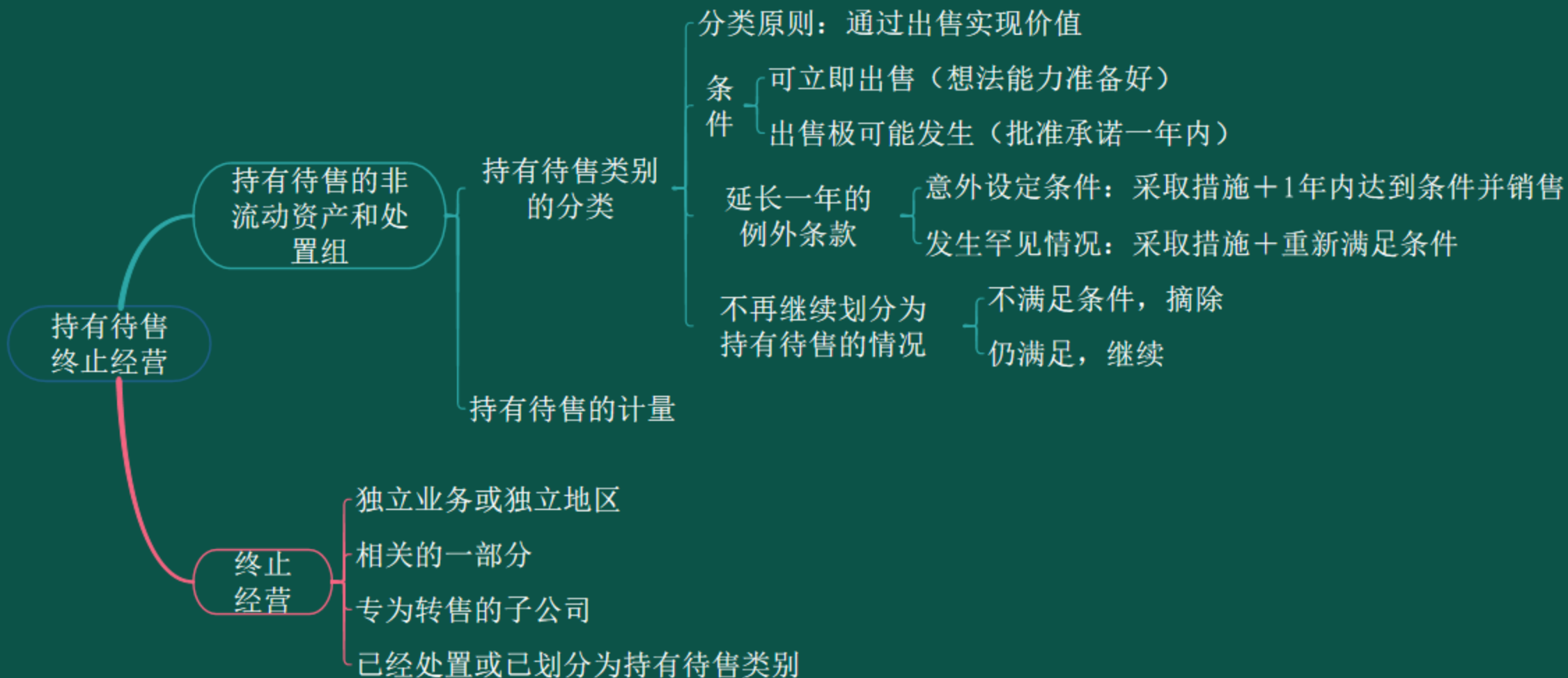
三、终止经营

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





总结

持有待售计量

不适用该准则计量的范围

流动资产
负债

非流动资产

公允价值模式的投资性房地产
生物资产
职工薪酬形成的资产
递延所得税资产
保险合同资产

划分前：正常折旧、摊销、减值

划分时

不适用本准则的，按照相关准则处理，账面价值转入

适用本准则

原有资产

账面价值

公允价值减去出售费用后的净额

新取得资产

资产初始计量金额

公允价值减去出售费用后净额

孰低计量
差额计入资产减值损失

划分后

非流动资产：计提/转回减值，不计提折旧摊销

处置组

计提减值

先确定适用其他准则的价值

确定总减值金额

扣除商誉价值

在适用资产上进行分摊

恢复减值

在其他资产上按比例恢复

商誉减值和划分为持有待售前减值不能恢复

不再符合划分时

可收回金额

假定未划分为持有待售的价值

孰低，差额计入资产减值损失

终止确认：确认损益

谢谢 观看

THANK YOU