

第二十五章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

历年考情概况

持有待售的非流动资产、处置组和终止经营的会计处理在往年考试中也偶有涉及，只是分散于固定资产等章节，所占分值较少。随着持有待售的非流动资产、处置组和终止经营准则的颁布和施行，教材将这部分内容独立为一章，因此这部分内容在考试中的重要程度有所提升，既可能单独出客观题，也可能与固定资产、长期股权投资或企业合并等章节的内容相结合出现在主观题中。

序号	考点	考频
考点一	持有待售类别的分类	★★
考点二	持有待售类别的计量	★★★★★
考点三	终止经营	★★

考点一

2020《会计》高频考点：持有待售类别的分类

我们一起来学习2020《会计》高频考点：持有待售类别的分类。本考点属于《会计》第二十五章持有待售的非流动资产、处置组和终止经营第一节持有待售的非流动资产和处置组的内容。

【内容导航】

1. 持有待售类别的范畴
2. 持有待售类别的分类原则
3. 不再继续符合划分条件的处理

【考频分析】

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】持有待售类别的分类

1. 持有待售类别的范畴

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。但是，下列资产不能划分为持有待售类别：

- (1) 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产；
- (2) 采用公允价值减去出售费用后的净额计量的生物资产；
- (3) 职工薪酬形成的资产；
- (4) 递延所得税资产；
- (5) 适用金融工具相关准则的金融资产；
- (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等。

2. 持有待售类别的分类原则

企业的非流动资产或处置组同时满足下列条件时，一般应认定为持有待售的非流动资产或处置组：

(1) 可立即出售，即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。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。

3. 不再继续符合划分条件的处理

持有待售的非流动资产或处置组不再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。部分资产或负债从持有待售的处置组中移除后，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的，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。

考点二

2020《会计》高频考点：持有待售类别的计量

我们一起来学习 2020《会计》高频考点：持有待售类别的计量。本考点属于《会计》第二十五章持有待售的非流动资产、处置组和终止经营第一节持有待售的非流动资产和处置组的内容。

【内容导航】

1. 划分为持有待售类别时的计量
2. 划分为持有待售类别后的计量

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】持有待售类别的计量

1. 划分为持有待售类别时的计量

(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。

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。

出售费用是企业发生的可以直接归属于出售资产或处置组的增量费用。

企业应当按照《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》的有关规定确定非流动资产或处置组的公允价值。

(2) 对于转售而取得的非流动资产或处置组

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。

按照上述原则，在合并报表中，非同一控制下的企业合并中新取得的非流动资产或处置组划分为持有待售类别的，应当按照公允价值减去出售费用后的净额计量；同一控制下的企业合并中非流动资产或处置组划分为持有待售类别的，应当按照合并日在被合并方的账面价值与公允价值减去出售费用后的净额孰低计量。

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，应当计入当期损益。

借：持有待售资产【孰低计量】

 资产减值损失

 贷：银行存款

2. 划分为持有待售类别后的计量

(1) 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。但是，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。

(2) 后续资产负债表日，企业在重新计量持有待售的非流动资产或处置组时，如果其账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额的，应按照两者的差额计提减值准备。

(3) 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。相关会计分录为：

借：持有待售资产减值准备

贷：资产减值损失

提示：划分为持有待售类别前确认的资产减值损失不得转回。

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所确认的资产减值损失金额内转回，转回金额计入当期损益（资产减值损失）。已抵减的商誉账面价值以及上述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。

考点三

2020《会计》高频考点：终止经营

我们一起来学习 2020《会计》高频考点：终止经营。本考点属于《会计》第二十五章持有待售的非流动资产、处置组和终止经营第二节终止经营的内容。

【内容导航】

1. 终止经营的认定条件
2. 终止经营的列报

【考频分析】

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】终止经营

1. 终止经营的认定条件

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。

2. 终止经营的列报

企业应当在利润表中分别列示持续经营损益和终止经营损益。下列不符合终止经营定义的持有待售的非流动资产或处置组所产生的相关损益，应当在利润表中作为持续经营损益列报：

(1) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产或处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。

(2) 后续资产负债表日持有待售的非流动资产或处置组公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。

(3) 持有待售的非流动资产或处置组的处置损益。

终止经营的相关损益应当作为终止经营损益列报，列报的终止经营损益应当包含整个报告期间，而不仅包含认定为终止经营后的报告期间。

相关损益具体包括：

(1) 终止经营的经营活动损益，如销售商品、提供服务的收入、相关成本和费用等。

(2) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量符合终止经营定义的持有待售的处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。

(3) 后续资产负债表日符合终止经营定义的持有待售处置组的公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。

(4) 终止经营的处置损益。

(5) 终止经营处置损益的调整金额可能引起调整的情形包括：最终确定处置条款，如与买方商定交易价格调整额和补偿金；消除与处置相关的不确定因素，如确定卖方保留的环保义务或产品质量保证义务；履行与处置相关的职工薪酬支付义务等。

企业在处置终止经营的过程中可能附带产生一些增量费用，如果不进行该项处置就不会产生这些费用，企业应当将这些增量费用作为终止经营损益列报。

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看](#)>>



中华会
www.chinaacc.com

扫码获得更多注会备考干货



中华会计网校
www.chinaacc.com



中华会计网校
www.chinaacc.com



中华会计网校
www.chinaacc.com