



第十五章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

历年考情概况

| | |
|------|--------------------------------------|
| 考试年份 | 2023、2022、2021、2019、2018、2017 |
| 考试分值 | 2-4 分 |
| 考查形式 | 客观题为主 |
| 高频考点 | 持有待售类别的分类、持有待售类别的账务处理、持有待售资产的列报、终止经营 |

【考点一】持有待售类别的分类（★）

（一）持有待售类别分类的基本要求

| 项目 | 内容 |
|------|---|
| 分类原则 | 应当同时满足两个条件： ① 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 |
| 例外条款 | 因企业 无法控制 的原因，导致非关联方之间的交易未能在一年内完成，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的，企业应当继续将非流动资产或处置组划分为持有待售类别。如果涉及的出售是 关联方交易 ，不允许放松一年期限条件 |

（二）特定持有待售类别的分类

| 项目 | 内容 | | |
|-------------------|--|---------|--|
| 专为转售而取得的非流动资产或处置组 | 在取得日满足“预计出售将在一年内完成”的规定条件，且短期（通常为 3 个月 ）内很可能满足划分为持有待售类别的其他条件的，应当在取得日将其划分为持有待售类别 | | |
| 持有待售的长期股权投资 | <table><tr><td>对子公司的投资</td><td>① 拟部分出售对子公司投资，且出售后未丧失控制权的，不应划分为持有待售类别。 ② 拟全部或部分出售对子公司投资，且出售后将丧失控制权的，个别财务报表中将对子公司投资整体划分为持有待售类</td></tr></table> | 对子公司的投资 | ① 拟部分出售对子公司投资，且出售后 未丧失控制权 的，不应划分为持有待售类别。 ② 拟全部或部分出售对子公司投资，且出售后将 丧失控制权 的， 个别财务报表 中将对子公司投资整体划分为持有待售类 |
| 对子公司的投资 | ① 拟部分出售对子公司投资，且出售后 未丧失控制权 的，不应划分为持有待售类别。 ② 拟全部或部分出售对子公司投资，且出售后将 丧失控制权 的， 个别财务报表 中将对子公司投资整体划分为持有待售类 | | |





| | | |
|--|---------------|--|
| | | <p>别；合并财务报表中将子公司所有资产和负债划分为持有待售类别。</p> <p>【提示】(1)无论对子公司的投资是否划分为持有待售类别，企业始终应当按照合并财务报表准则的相关规定确定合并范围，编制合并财务报表。</p> <p>(2)对于企业部分出售对子公司投资后剩余的股权投资，企业在个别报表中应当按成本法转权益法或成本法转金融资产的相关规定进行会计处理</p> |
| | 对联营企业/合营企业的投资 | 对联营企业或合营企业的权益性投资全部或部分分类为持有待售资产的，应当停止权益法核算；对于未划分为持有待售类别的剩余权益性投资，应当在划分为持有待售的那部分权益性投资 出售前继续采用权益法 进行会计处理 |

【考点二】持有待售类别的账务处理 (★★★)

(一) 划分为持有待售类别时的计量

| 项目 | 会计处理 |
|------------------------|--|
| 将固定资产/无形资产划分为持有待售非流动资产 | 借：持有待售资产 累计折旧/累计摊销 固定资产减值准备/无形资产减值准备 贷：固定资产/无形资产 |
| 长期股权投资划分为持有待售非流动资产 | 借：持有待售资产 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资 |
| 划分为持有待售的处置组 | 借：持有待售资产 累计折旧、累计摊销 固定资产减值准备、无形资产减值准备、长期股权投资减值准备等 贷：固定资产、无形资产、长期股权投资、商誉等 借：应付账款、应付职工薪酬等 |



| | |
|-------------------|--|
| | 贷：持有待售负债 |
| 划分为持有待售类别时减值准备的计提 | <p>相关非流动资产或处置组的账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额的，应按差额计提减值准备：</p> <p>借：资产减值损失</p> <p>贷：持有待售资产减值准备</p> <p>【提示】如果该处置组中包含有商誉，则应先将资产减值损失金额抵减处置组中商誉账面价值，再根据处置组中适用本章计量规定的各项非流动资产账面价值所占比重，按比例抵减其账面价值</p> |

（二）划分为持有待售类别后的计量

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，但需要考虑其减值损失的计提或转回。

| 项目 | 内容 |
|------------|---|
| 持有待售的非流动资产 | 账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额的，应按两者的差额补提减值准备。反正，则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 |
| 持有待售的处置组 | 发生减值的，应先抵减处置组中商誉的账面价值，再根据处置组中适用本章计量规定的各项非流动资产账面价值所占比重，按比例抵减其账面价值。转回减值的，应根据处置组中除商誉外的各项持有待售非流动资产账面价值所占比重，按比例增加其账面价值。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 |

（三）不再继续划分为持有待售类别的计量

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。

【考点三】持有待售资产的列报（★★）

（1）在资产负债表中，“持有待售资产”和“持有待售负债”应当分别作为流动资产和



流动负债列示，**不应当相互抵销**。

（2）非流动资产或处置组在日后期间满足持有待售类别划分条件的，应作为日后**非调整事项**处理，并在附注中披露。

【考点四】终止经营（★★）

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**。

| 项目 | 内容 |
|-----------------|--|
| 应当作为持续经营损益列报的内容 | <p>❶ 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。</p> <p>❷ 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。</p> <p>❸ 持有待售的非流动资产或处置组的处置损益</p> |
| 应当作为终止经营损益列报的内容 | <p>❶ 终止经营的经营活动损益。</p> <p>❷ 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。</p> <p>❸ 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。</p> <p>❹ 终止经营的处置损益。</p> <p>❺ 终止经营处置损益的调整金额</p> |

【提示】在合并资产负债表中，将企业专为转售而取得的持有待售子公司的全部资产和负债分别作为持有待售资产和持有待售负债项目列示。

在合并利润表中，将该子公司净利润与其他终止经营净利润合并列示在“终止经营净利润”项目中。