

关于征求《企业会计准则——终止经营》意见的函 (征求意见稿)

(2002年11月8日 财政部财办会[2002]34号发布)

引 言

1. 本准则规范企业终止经营的信息披露。

定 义

2. 本准则使用的下列术语，其定义为：

(1) 终止经营，指满足以下所有条件的企业的组成部分：

①企业按照一项单独计划，实质上对该组成部分进行整体处置、零星处置或放弃该组成部分；

②该组成部分代表一个独立的主要业务范围或一个主要经营地区；

③该组成部分在经营上和编制财务报告上能够与其他部分区分开来。

上述“实质上对该组成部分进行整体处置”是指在一项单独交易中出售该组成部分、分拆该组成部分或以该组成部分的所有权换入其他企业的股份后分给企业的股东等；“实质上对该组成部分进行零星处置”是指逐项出售该组成部分的资产和清偿其负债等。

(2) 初始披露事项，指在终止经营的情况下，以下两个事项中较早发生的事项：

①企业就归属于终止经营的几乎全部资产签订了一项约束性销售协议；

②企业董事会或类似机构批准了一项详细、正式的终止经营计划，并公告了该计划。

3. 不符合本准则规定的终止经营定义的重组、交易或事项不应称作终止经营。

披 露

初始披露

4. 企业应当在初始披露事项发生的当期及以后期间的财务报告中，披露下列与终止经营有关的信息：

(1) 对终止经营的说明；

(2) 按《企业会计准则——分部报告》报告的业务分部或地区分部；

(3) 初始披露事项的发生日期和性质；

(4) 如果终止经营预期完成的日期或期间已知或可确定，则应当披露这一日期或期间；

(5) 资产负债表日待处置资产的账面价值总额和待清偿负债的账面价值总额；

(6) 终止经营在正常活动中所产生的收入、费用、利润或损失的金额，以及所得税费用；

(7) 可归属于终止经营的经营、投资和筹资活动产生的净现金流量的金额。

5. 如果初始披露事项属于资产负债表日后事项，则企业应当在该财务报告期的财务报告中披露本准则第4条所要求披露的信息。

更新披露

6. 如果与待处置资产或待清偿负债有关的现金流量的金额或时间发生了重大变化，则企业应当在财务报告中披露这一事实以及导致这些变化的事项。

其他披露

7. 如果企业对可归属于终止经营的资产或负债进行了处置或清偿，或就此签订了约束性销售协议，则应当在该事项发生的当期的财务报告中披露下列信息：

(1) 可归属于终止经营的、于资产处置或负债清偿时确认的损益，以及所得税费用；

(2) 企业已签订的一项或多项约束性销售协议的净资产的销售净价或价格范围（扣除预计发生的处置成本后）、现金流量的预期流入的时间以及该净资产的账面价值。

本准则所指上述“净资产”是指可归属于终止经营的资产减去相应的负债后的余额。

8. 企业应当在终止经营完成期间及以前各个期间的财务报告中持续披露本准则第4条至第7条所要求披露的信息。

如果企业实质上已经完成或放弃了终止经营的计划，则即使企业尚未收到与该项终止经营有关的全部款项，也应当认为该项终止经营已经完成了。

9. 如果企业放弃或撤回了原先已报告为终止经营的计划，企业应当披露这一事实及其对企业的财务影响，其中包括对该项终止经营已确认的以前期间减值准备的转回。

对各项终止经营的分别披露

10. 企业应当分别各项终止经营披露本准则规定的所有应披露的信息。

对以前各期的重新披露

11. 初始披露事项发生后编制的财务报告提供的以前各期的比较信息，企业应当按照与本准则第4条至第10条要求相类似的方式进行重新披露，以区分持续经营和终止经营的资产、负债、收入、费用和现金流量。

在中期财务报告中的披露

12. 企业应当在中期财务报告附注中披露自上一年度财务报告日以来，与终止经营有关的重大活动或事项，以及有待处置资产和待清偿负债有关的现金流量金额或时间的重大变化。

衔接办法

13. 对于本准则施行之日以前存在的但至今还未完成的终止经营,企业也应当按照本准则的要求在200×年×月×

附件:

关于《企业会计准则——终止经营 (征求意见稿)》的说明

为了规范企业终止经营的信息披露,提高会计信息的真实性和完整性,进一步完善我国的会计准则体系,我们起草了《企业会计准则——终止经营》(以下简称本准则)(征求意见稿)。现将征求意见稿(以下简称本稿)的有关问题说明如下:

一、关于本准则的起草背景

通常,企业的经营都是假设在持续经营的基础上进行的。如果企业发生了终止经营,应区分持续经营和终止经营的信息,以使财务报表的使用者能够合理地预测企业的现金流量、获利能力和财务状况。因此,为规范企业终止经营的信息披露,保证对外提供的会计信息的真实、完整,财政部决定将《终止经营》项目列入近期工作计划。在认真研究了我国的经济环境、证券市场的发展和国有企业改革的要求,以及国际会计准则委员会、美国、英国、澳大利亚等组织和国家的会计准则及相关会计文献的基础上,从2002年开始,财政部着手研究制定《终止经营》,10月份形成了征求意见稿。

二、关于本准则规范的内容

本准则主要规范企业终止经营的信息披露,主要解决三个方面的问题:如何界定终止经营、何时将终止经营予以披露、终止经营对财务报告的影响有哪些。本准则区别于其他准则的一个主要特点是属于披露准则,目的是区分持续经营和终止经营的信息,以使财务报表的使用者能够合理地预测企业的现金流量、获利能力和财务状况。

本准则由于是披露准则,因此主要针对终止经营事项的发生、变化和处置或开始处置作了不同的披露要求,分别为初始披露(终止经营的初始披露事项发生时)、更新披露(与终止经营有关现金流量金额或时间发生重大变化时)和其他披露(开始处置或已处置资产或清偿负债时或签订了约束性销售协议时)。

三、关于终止经营的定义

本准则最主要的问题是如何界定终止经营。终止经营是本准则中最重要的一個概念。在终止经营的界定上,存在两种不同的观点:一是认为终止经营是指业务的终止经营,不仅仅限于分部的终止经营,如国际会计准则、澳大利亚、美国《财务会计准则公告第144号(SFAS144)》;另一种观点是认为终止经营是指分部的终止经营,如美国《会计原则委员会意见书第30号(APB Opinion30)》。本稿倾向于第一种

日以后的财务报告中予以披露。

附 则

14. 本准则自200×年×月×日起施行。

观点,但是在界定终止经营时必须强调“必须存在一项单独的终止经营计划”,否则不能称其为终止经营。

四、关于终止经营的确认和计量

关于终止经营的确认和计量的会计规范,目前存在两种模式:一是终止经营准则只规定终止经营信息的披露,其确认和计量由其他准则予以规范,如国际会计准则;二是终止经营准则既规范终止经营信息的披露,又规范相关的确认和计量,如国际会计准则理事会的《原则公告草稿(DSOP)》。本稿考虑到我国会计准则体系的不断完善以及准则体系的一致性,倾向于第一种模式。

五、关于终止经营信息的披露

关于终止经营的披露有两种处理方式:一是有关终止经营的披露既包括在会计报表中的列示,又包括在会计报表附注中的披露,如国际会计准则。原因在于,在国际会计准则及其他国家的会计准则中,“披露”既包括在会计报表中列示,又包括在会计报表附注中披露;二是有关终止经营的披露仅指在会计报表附注中的披露,不涉及在会计报表中的列示。原因在于“披露”仅包括在会计报表附注中的披露。本稿认为,为与即将发布的《企业会计准则——财务报告的列报》有关披露的定义保持一致,倾向于第二种观点。

六、关于终止经营的成果在利润表中的列示方式

目前,关于终止经营的结果在利润表中的列示方式存在两种不同的观点:一是有关终止经营的结果在利润表中不应作为非常项目列示,但应由终止经营准则规范,如国际会计准则;二是有关终止经营的结果在利润表中不应作为非常项目列示,但应由其他准则规范,如财务报告的列报准则、固定资产准则等。不能作为非常项目列示的原因是企业管理当局可以控制终止经营,表现为终止经营必须以企业管理当局出售或以其他方式处置经营业务主要部分的单项计划为基础,并不符合非常项目的定义(即“明显地区别企业正常活动的事项或交易,因此预计不会经常发生或定期发生的收益或费用”)。本稿认为,为保持与即将发布的《企业会计准则——财务报告列报》有关披露定义的一致性,且本准则属于披露准则,即有关终止经营会计信息的披露,仅限于在会计报表附注中作出披露,而不涉及在会计报表中的列示,并且在这一方面与国际会计准则允许在会计报表中列示和会计报表附注中披露作出选择的规定相一致,因此,本稿倾向于

第二种观点,有关终止经营结果在利润表中的列示,由财务报告的列报准则或其他准则作出规定。同时,这种处理对我

国现行的会计报表结构不会产生太大的影响。

关于征求《企业会计准则——每股收益》意见的函 (征求意见稿)

(2002年11月8日 财政部财办会[2002]35号发布)

引言

1. 本准则规范每股收益的计算、列报和披露。
2. 本准则适用于公开发行的普通股或潜在普通股的企业以及准备在公开市场上发行这些证券的企业进行每股收益的列报和披露。
3. 当同时提供母公司会计报表和合并会计报表时,本准则只要求在合并信息的基础上列报。

定义

4. 本准则使用的下列术语,其定义为:
 - (1) 权益性工具,是指证明拥有对企业的资产在扣除所有负债以后剩余权益所有权的合同。
 - (2) 普通股,是指赋予其持有者次于持有其他类别权益性工具应享权利的权益性工具。
 - (3) 潜在普通股,是指可能赋予其持有者享有普通股权利的合同。
 - (4) 认股权证或期权,是指赋予其持有者购买普通股权利的合同。
 - (5) 公允价值,指在公平交易中,熟悉情况的交易双方,自愿进行资产交换或债务清偿的金额。

基本每股收益

5. 基本每股收益应按归属于普通股股东的当期净利润除以当期发行在外的普通股股数的加权平均数计算。
6. 计算基本每股收益时,可归属于普通股股东的当期净利润应为可供投资者分配的当期净利润扣除当期应付优先股股利后的数额。
7. 计算基本每股收益时,普通股的数量应为当期发行在外普通股的加权平均数。本期内发行的股份和购回的股份应以其发行在外的时间进行加权计算。
8. 企业当期发行在外普通股股数发生变化,但总的资源不发生相应变化时,应对当期和所有列报期间发行在外普通股的加权平均数进行调整。这些事项不包括潜在普通股的转换。

稀释的每股收益

9. 计算稀释的每股收益时,可归属于普通股股东的净利润和发行在外的普通股股数应根据所有具稀释性的潜在普通股的影响进行调整。

10. 计算稀释的每股收益时,当期可归属于普通股股东的净利润,应根据下列事项的税后影响进行调整:

- (1) 计算可归属于普通股股东的净利润时已扣除的具稀释性潜在普通股的股利;
- (2) 当期具稀释性潜在普通股的利息;
- (3) 在具稀释性潜在普通股转换时将形成的收益或费用的任何其他变化。

11. 计算稀释的每股收益时,普通股股数为在计算基本每股收益时的股份加权平均数加上全部具稀释性潜在普通股转换成普通股时将发行的普通股的加权平均数量。具稀释性潜在普通股应视为已在当期期初或潜在普通股发行日转换成普通股。

12. 计算稀释的每股收益时,企业应假定已进行了具稀释性的潜在普通股的转换。发行收入应假定按发行股份的公允价值收取。实际发行的普通股股数与按公允价值应发行的普通股股数之间的差额,作为无对价发行的普通股处理。

13. 只有当潜在普通股转换成普通股会减少每股持续正常经营净利润时,潜在普通股才能视为具有稀释性。

列报

14. 企业应在利润表内或财务报表附注中列示各类普通股的基本和稀释的每股收益,同时以同等明显的方式列示各列报期间的基本和稀释的每股收益,包括基本和稀释的每股收益为负数的情况。

15. 如果发行在外的普通股或潜在普通股的数量由于股票股利或红股的发行等而增加或由于反向股票分割而减少,应追溯调整各列报期间基本和稀释的每股收益。如果这些变化发生在资产负债表日后,但在财务报表批准报出日之前,对本期及以前期间每股收益的计算应按新的股份数进行调整,并对该事项进行披露。另外,各列报期间的基本和稀释的每股收益应根据以前期间重大会计差错的影响和会计政策变更引起的调整。

披露

16. 企业应披露以下内容:

- (1) 在计算基本和稀释的每股收益时作为分子的金额,以及将这些金额调整为当期净损益的过程;
- (2) 在计算基本和稀释的每股收益时作为分母的普通股的加权平均数量,以及在分母之间进行调节的过程;
- (3) 本期在计算稀释的每股收益时由于具反稀释性而未