

中级会计职称

中级会计实务

教材精讲班

第十二章 非货币性资产交换

为人第一谦虚好，学问茫茫无尽期。——冯梦龙

一、本章知识结构

本章考情分析	本章收录的是企业会计准则第7号非货币性资产交换，题型一般为客观题及主观题。
本章教材变化	本章系新增。

第一节 非货币性资产交换的认定

知识点1 非货币性资产交换的概念

项目	概念	内容及注意事项
货币性资产	是指企业持有的货币资金和收取固定或可确定金额的货币资金的权利	现金、银行存款、应收账款和应收票据等
非货币性资产	是指货币性资产以外的资产	存货、固定资产、在建工程、生产性生物资产、无形资产、投资性房地产、长期股权投资等

【例题·多选题】下列各项资产中，属于货币性资产的有（ ）。

- A. 银行存款
- B. 预付款项
- C. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产
- D. 应收票据

【答案】AD

【解析】货币性资产指企业持有的货币资金或将以固定或可确定的金额收取的资产。选项B和C，属于非货币性资产。

【提示】下表中的交易或事项不适用非货币性资产交换准则。

交易和事项	适用准则
换出资产为存货的非货币性资产交换	《企业会计准则第14号——收入》
非货币性资产交换中涉及的企业合并	《企业会计准则第20号——企业合并》《企业会计准则第2号——长期股权投资》和《企业会计准则第33号——合并财务报表》
非货币性资产交换中涉及的金融资产	金融资产的确认、终止确认和计量适用《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第23号——金融资产转移》
非货币性资产交换中涉及使用权资产或应收融资租赁款	相关资产的确认、终止确认和计量适用《企业会计准则第21号——租赁》
非货币性资产交换构成权益性交易	非货币性资产交换的一方直接或间接对另一方持股且以股东身份进行交易的，或者非货币性资产交换的双方均受同一方或相同的多方最终控制，且该

	非货币性资产交换的交易实质是交换的一方向另一方进行了权益性分配或交换的一方接受了另一方权益性投入，应当适用权益性交易的有关会计处理规定
--	---

知识点2 非货币性资产交换的认定

项目	概念	内容及注意事项
非货币性资产交换	是指企业主要以固定资产、无形资产、投资性房地产和长期股权投资等非货币性资产进行的交换。该交换不涉及或只涉及少量的货币性资产（即补价）。	认定涉及少量货币性资产的交换为非货币性资产交换，通常以补价占整个资产交换金额的比例低于25%作为参考。若补价÷整个资产交换金额<25%，则属于非货币性资产交换；若补价÷整个资产交换金额≥25%，视为货币性资产交换，适用《企业会计准则第14号——收入》等相关准则的规定

【提示】

(1) 补价是公允价值之间的差额，不含增值税之间的差额；

(2) 整个资产交换金额即为在整个非货币性资产交换中最大的公允价值。

如，甲公司用一台设备换入乙公司一项专利权，设备公允价值为100万元，增值税为13万元，专利权公允价值为90万元，增值税为5.4万元，甲公司收到补价17.6万元。判断该交换是否属于非货币性资产交换。

补价中公允价值之间的差额为10万元

$10 \div 100 = 10\%$ ，属于非货币性资产交换。

(3) 通常情况下，交易双方对于某项交易是否为非货币性资产交换的判断是一致的。需要注意的是，对非货币性资产交换进行判断，企业应从自身的角度，根据交易的实质判断相关交易是否属于本章定义的非货币性资产交换，不应基于交易双方的情况进行判断。

【例如】投资方以一项固定资产出资取得对被投资方的权益性投资，对投资方来说，换出资产为固定资产，换入资产为长期股权投资，属于非货币性资产交换；对于被投资方来说，虽取得了实物资产，但属于接受权益性投资，不属于非货币性资产交换。

【例题·多选题】下列各项关于甲公司发生的交易或事项中，不适用非货币性资产交换准则进行会计处理的有（ ）。

- A. 甲公司以其专利权作价对其合营企业进行增资
- B. 甲公司以其出租的厂房换取乙公司所持联营企业的投资
- C. 甲公司以其持有的5年期债券投资换取丙公司的专有技术
- D. 甲公司以其生产用设备向股东分配利润

【答案】CD

【解析】甲公司持有的5年期债券属于货币性资产，不作为非货币性资产交换处理；将生产设备分配给所有者的，不作为非货币性资产交换处理。选项C和D不适用非货币性资产交换准则进行会计处理。

【例题·单选题】对于甲公司而言，下列各项交易中，应当认定为非货币性资产交换进行会计处理的是（ ）。

- A. 甲公司以其一批产成品交换乙公司一台汽车
- B. 甲公司以其所持丙公司20%股权（具有重大影响）交换乙公司一批原材料
- C. 甲公司以其应收丁公司的200万元银行承兑汇票交换乙公司一栋办公用房
- D. 甲公司以其一项专利权交换乙公司一项非专利技术，并以银行存款收取补价，所收取补价占换出专利权公允价值的30%

【答案】B

【解析】选项A，企业以存货换取其他企业固定资产、无形资产等，换出存货的企业适用《企业会计准则第14号——收入》的规定进行会计处理；选项C，银行承兑汇票属于货币性资产；选项D，交换的资产均属于非货币性资产，但涉及到的补价比例超过25%。