

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第二十章非货币性资产交换

### 【知识点 2】非货币性资产交换的确认和计量

#### 一、非货币性资产交换的确认原则

##### (一) 一般原则

企业应当分别按照下列原则对非货币性资产交换中的换入资产进行确认，对换出资产终止确认：

- (1) 对于换入资产，应当在其符合资产定义并满足资产确认条件时予以确认
- (2) 对于换出资产，应当在其满足资产终止确认条件时终止确认

##### (二) 特殊情况

在换入资产的确认时点与换出资产的终止确认时点存在不一致的情形下，在资产负债表日，企业应当按照下列原则进行会计处理：

换入资产满足资产确认条件，换出资产尚未满足终止确认条件的，在确认换入资产的同时将交付换出资产的义务确认为一项负债

2. 换入资产尚未满足资产确认条件，换出资产满足终止确认条件的，在终止确认换出资产的同时将取得换入资产的权利确认为一项资产

#### 二、非货币性资产交换的计量原则

	确认条件	换入资产入账价值	相关损益
(一) 公允价值 计量基础	交易具有商业实质并且换入或换出资产公允价值能够可靠地计量	(1) 换出资产的公允价值 + 支付不含税的纯补价 (或 - 收到的不含税纯补价) + 应支付为换入而发生的相关税费	公允价值 - 账面价值 (为换出资产发生的相关税费计入当期损益)
		(2) 换出资产的含税公允价值 + 支付的银行存款 ( - 收到的银行存款) - 增值税进项税额 + 应支付为换入而发生的相关税费	
(二) 账面价值 计量基础	不满足上述条件	换出资产的账面价值 + 为换入资产发生的相关税费 + 为换出资产发生的相关税费 + 换出资产的销项税额 - 换入资产的进项税额 + 支付补价 ( - 收到补价)	不确认损益

公允价值为基础计量时，优先考虑换出资产公允价值，有确凿证据表明换入资产公允价值更可靠的，则应以换入资产公允价值为基础

##### (三) 商业实质的判断

企业发生的非货币性资产交换，满足下列条件之一的，视为具有商业实质：

换入资产的未来现金流量在风险、时间分布或金额方面与换出资产显著不同

2. 使用换入资产所产生的预计未来现金流量现值与继续使用换出资产所产生的预计未来现金流量现值不同，且其差额与换入资产和换出资产的公允价值相比是重大的。企业应当重点关注的是换入资产和换出资产为同类资产的情况

【例题 20-2·多选题】下列关于以公允价值计量的企业非货币性资产交换会计处理的表述中，正确的有 ( )。

- 换出资产为长期股权投资的，应将换出资产公允价值与其账面价值的差额计入投资收益
- 换出资产为无形资产的，应将换出资产公允价值大于其账面价值的差额计入营业外收入
- 换出资产为投资性房地产的，应按换出资产的公允价值确认营业收入
- 换出资产为固定资产的，应将换出资产公允价值小于其账面价值的差额计入资产处置损益

**【答案】**ACD

**【解析】**选项 B，换出资产为无形资产的，应按换出资产的公允价值和账面价值之差确认资产处置损益；选项 C，换出资产为投资性房地产的，按换出资产公允价值或换入资产公允价值确认其他业务收入，按换出资产账面价值结转其他业务成本，二者之间的差额计入当期损益。