

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

第十四章 非货币性资产交换

人的大脑和肢体一样，多用则灵，不用则废。

本章考情分析

本章属于比较重要章节。本章内容非货币性资产交换的确认、计量和记录，考试题型主要为单选题、多选题、判断题，分值3分左右。

本章内容是2022年教材新增章节，2023年本章教材无实质性变化。

按照非货币性资产交换准则处理的交易事项的判断	2022年单选题
公允价值计量的非货币性资产交换的会计处理	2022年判断题

本章目录

- 一、非货币性资产交换的认定
- 二、非货币性资产交换的确认和计量

一、非货币性资产交换的认定

(一) 非货币性资产交换的概念

项目	概念	内容
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 1

【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

分析

【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。

(二) 非货币性资产交换准则适用范围

【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

(三) 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】

- 补价是公允价值之间的差额，不含增值税之间的差额；
- 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。
- 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。

例题 2

甲公司用一台机器设备换入乙公司一项商标权，机器设备公允价值为 150 万元，增值税为 19.5 万元，商标权公允价值为 130 万元，增值税为 7.8 万元，甲公司收到补价 31.7 万元。

要求：

判断该交换是否属于非货币性资产交换？

【答案】

补价中公允价值之间的差额为 20 万元

$20 \div 150 = 13.33\% < 25\%$ ，属于非货币性资产交换。

例题 3

甲公司以其专利权作价对乙公司进行投资，并对乙公司具有重大影响。

【投资方甲公司角度】以一项专利权出资取得对被投资方的权益性投资，对投资方来说，换出资产为无形资产，换入资产为长期股权投资，属于非货币性资产交换；

【被投资方乙公司角度】虽取得了无形资产，但属于接受权益性投资，不属于非货币性资产交换。

【辨析】是否属于非货币性资产交换和是否适用非货币性交换准则

是否属于非货币性资产交换
换出资产、换入资产属于非货币性资产，属于非货币性资产交换
换出企业是否适用非货币性资产交换准则
属于非货币性资产交换 有单独准则规范，则不适用非货币性资产交换准则

例题 4

【单选题】（2022 年）甲公司与非关联方乙公司发生的下列各项交易或事项中，应按照非货币性资产交换准则进行会计处理的是（ ）。

- A.以固定资产换取乙公司持有的丁公司 30%股份，对丁公司实施重大影响
- B.增发股份换取乙公司的投资性房地产
- C.以无形资产换取乙公司的存货，收取的补价占换出无形资产公允价值的 30%
- D.以应收账款换取乙公司持有的丙公司 80%股份，对丙公司实施控制

分析

【答案】A

【解析】选项 A，以固定资产换取乙公司持有的丁公司 30%股份适用非货币性资产交易准则；选项 B，增发股份换取乙公司的投资性房地产，属于权益性交易，不能按照非货币性资产交换准则外理；选项 C，收取的补价占换出资产公允价值的比例为 30%，大于 25%，该交易不属于非货币性资产交换交易；选项 D，应收账款为货币性资产，该交易不属于非货币性资产交换交易。

例题 5

【单选题】（2022 年）制造企业与非关联方发生的下列各项交易中，应按非货币性资产交换准则进行会计处理的是（ ）。

- A.以生产成本为 280 万元的产品换取客户持有的公允价值为 340 万元的土地使用权
- B.以公允价值为 170 万元的长期股权投资换入公允价值为 250 万元的投资性房地产，并支付补价 80 万元
- C.以公允价值为 340 万元的专利技术换入票面金额为 340 万元的以摊余成本计量的应收票据
- D.以公允价值为 320 万元的商标权换入公允价值为 290 万元的机器设备，并收到补价 30 万元

分析

【答案】D

【解析】选项 A，以库存商品换取土地使用权，适用收入准则，不适用非货币性资产交换准则；选项 B，80/

(170+80) × 100%=32% > 25%，不符合非货币性资产交换的条件，不适用非货币性资产交换准则；选项 C，换入的以摊余成本计量的应收票据属于货币性资产，不符合非货币性资产交换的条件，不适用非货币性资产交换准则；选项 D，换出资产和换入资产均为非货币性资产且 $30/320 \times 100\% = 9.38\% < 25\%$ ，属于非货币性资产交换交易，适用非货币性资产交换准则。