

第二节 非货币性资产交换

2. 处理原则（情形二：单项资产交换、涉及补价）

（1）支付补价方

以换出资产的公允价值为基础计量的，应当以换出资产的公允价值，加上支付补价的公允价值和应支付的相关税费，作为换入资产的成本，换出资产的公允价值与其账面价值之间的差额计入当期损益。

即，

换入资产成本=换出公允+支付补价（分税差和价差）+相关税费+销项-进项

换出资产损益=换出公允-换出账面

提示：因存在税差补价，所以进销项并不影响换入资产成本和换出资产损益。

有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的，即以换入资产的公允价值为基础计量的，应当以换入资产的公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的初始计量金额，换入资产的公允价值减去支付补价的公允价值，与换出资产账面价值之间的差额计入当期损益。

即，

换入资产成本=换入公允+相关税费

换出资产损益=换入公允-支付补价-换出账面

（2）收到补价方

以换出资产的公允价值为基础计量的，应当以换出资产的公允价值，减去收到补价的公允价值，加上应支付的相关税费，作为换入资产的成本，换出资产的公允价值与其账面价值之间的差额计入当期损益。

即，

换入资产成本=换出公允-收到补价（分税差和价差）+相关税费+销项-进项

换出资产损益=换出公允-换出账面

有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的，即以换入资产的公允价值为基础计量的，应当以换入资产的公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的初始计量金额，换入资产的公允价值加上收到补价的公允价值，与换出资产账面价值之间的差额计入当期损益。

即，

换入资产成本=换入公允+相关税费

换出资产损益=换入公允+收到补价-换出账面

【计算分析】甲公司和乙家具制造公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率均为13%。经协商，甲公司与乙公司于2×20年1月30日签订资产交换合同，当日生效。合同约定，甲公司以其生产经营过程中使用的一台设备与乙公司生产的一批办公家具进行交换，甲公司用于交换的设备的公允价值为7.5万元。乙公司用于交换的办公家具的公允价值为9万元，甲公司以其银行存款向乙公司支付补价1.5万元。

合同签订日即交换日，甲公司设备的账面价值为7.4万元（其中账面原价为10万元，已计提折旧2.6万元）；乙公司办公家具的账面价值为7万元。甲公司将换入的办公家具作为固定资产使用和管理；乙公司将换入的设备作为固定资产使用和管理。

甲公司开具的增值税专用发票注明的计税价格7.5万元，增值税额9750元；乙公司开具的增值税专用发票注明的计税价格9万元，增值税额1.17万元；甲公司以其银行款向乙公司支付增值税差额1950元。

交易过程中，甲公司以其银行存款支付设备清理费用1500元。

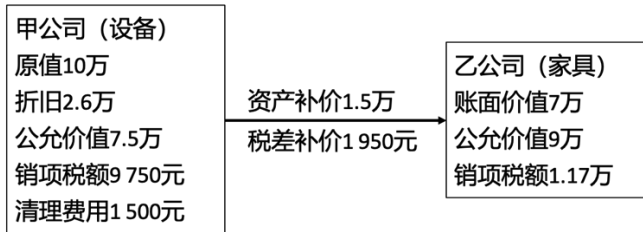
假设甲公司和乙公司此前均未对上述资产计提减值准备。整个交易过程中未发生除增值税以外的其他税费。

解析：

本例中，涉及收付货币性资产，应当计算货币性资产占整个资产交换的比例。

对于甲公司，支付的货币性资产1.5万元占换入资产公允价值9万元（或换出资产公允价值7.5万元和支付的货币性资产1.5万元之和）的比例为16.67%<25%，属于非货币性资产交换。

图示：



甲公司的账务处理如下：

借：固定资产清理	75 500
累计折旧	26 000
贷：固定资产——设备	100 000
银行存款	1 500
借：固定资产——办公家具	90 000
(7.5万+1.5万+0.975万+0.195万-1.17万)	
应交税费——应交增值税（进项税额）	11 700
资产处置损益	500
贷：固定资产清理	75 500
银行存款	16 950
应交税费——应交增值税（销项税额）	9 750

乙公司的账务处理如下：

借：固定资产——设备	75 000
(9万-1.5万+1.17万-0.195万-0.975万)	
应交税费——应交增值税（进项税额）	9 750
银行存款	16 950
贷：主营业务收入	90 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	11 700
借：主营业务成本	70 000
贷：库存商品	70 000