



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

三、涉及多项非货币性资产交换的会计处理

（一）以公允价值为基础计量的情况

1、以换出资产的公允价值为基础计量的

（1）对于同时换入的多项资产，按照换入的金融资产以外的各项换入资产公允价值相对比例，将换出资产公允价值总额扣除换入金融资产公允价值后的净额进行分摊，以分摊至各项换入资产的金额，加上应支付的相关税费，作为各项换入资产的成本进行初始计量。（先总后分）



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

(2) 对于同时换出的多项资产，将各项换出资产的公允价值与其账面价值之间的差额，在各项换出资产终止确认时计入当期损益。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

2、以换入资产的公允价值为基础计量的

(1) 对于同时换入的多项资产，按照以各项换入资产的公允价值和应支付的相关税费作为各项换入资产的初始计量金额。

(2) 对于同时换出的多项资产，按照各项换出资产的公允价值的相对比例，将换入资产的公允价值总额分摊至各项换出资产，分摊至各项换出资产的金额与各项换出资产账面价值之间的差额，在各项换出资产终止确认时计入当期损益。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

【例】甲公司为适应经营业务发展的需要，经与乙公司协商，进行资产置换，对于甲公司而言，该项交换具有商业实质，且有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠，以各项换入资产的公允价值和应支付的相关税费作为各项换入资产的初始计量金额。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

资料如下：

(1) 甲公司换出：

①厂房：账面价值为2 400万元，公允价值2 600万元；

②设备：账面价值为1 000万元，公允价值1 400万元；

公允价值合计4 000万元不可靠，甲公司收到补价200万元。

(2) 乙公司换出：

①办公楼：公允价值为2 000万元；

②无形资产：公允价值为1 900万元。

公允价值合计为3 900万元，乙公司支付补价200万元。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

甲公司换入资产的初始计量金额=换入资产的公允价值

3 900+应支付的相关税费0=3 900万元

甲公司换出资产的公允价值金额

=换入资产的公允价值3 900-支付补价的公允价值0+收到补价

的公允价值200+应支付的相关税费0=4 100（万元）

厂房公允价值= $4\ 100 \times 2\ 600 / (2\ 600 + 1\ 400) = 2\ 665$ （万元）

设备公允价值= $4\ 100 \times 1\ 400 / (2\ 600 + 1\ 400) = 1\ 435$ （万元）

厂房的处置损益= $2\ 665 - 2\ 400 = 265$ （万元）

设备的处置损益= $1\ 435 - 1\ 000 = 435$ （万元）



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

（二）以账面价值为基础计量的情况

以账面价值为基础计量的非货币性资产交换，同时换入或换出多项资产的，应当按照下列规定进行处理：

（1）对于同时换入的多项资产，按照各项换入资产的公允价值的相对比例，将换出资产的账面价值总额（涉及补价的，加上支付补价的账面价值或减去收到补价的公允价值）分摊至各项换入资产，加上应支付的相关税费，作为各项换入资产的初始计量金额。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

(2) 换入资产的公允价值不能够可靠计量的，可以按照各项换入资产的原账面价值的相对比例或其他合理的比例对换出资产的账面价值进行分摊。

(3) 对于同时换出的多项资产，各项换出资产终止确认时均不确认损益。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

【例-单选题】2025年3月2日，甲公司以其账面价值为350万元的厂房和150万元的专利权，换入乙公司账面价值为300万元的在建房屋和100万元的长期股权投资，不涉及补价。上述资产的公允价值均无法获得。不考虑其他因素，甲公司换入在建房屋的入账价值为（ ）万元。

A. 280

B. 300

C. 350

D. 375

【分析】 $(350+150) \times 300 / (300+100) = 375$ 万元



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

答案：D

解析：甲公司换入在建房屋的入账价值

$$= (350 + 150) \times 300 / (300 + 100) = 375 \text{ (万元)}。$$



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

【例】2024年5月，甲公司因经营战略发生较大转变，产品结构发生较大调整，原生产其产品的**专用设备**、生产该产品的**专利技术**等已不符合生产新产品的需要，经与乙公司协商，将其专用设备连同**专利技术**与**乙公司正在建造过程中的一幢建筑物**、对丙公司的**长期股权投资**进行交换。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

甲公司换出专有设备的账面原价为1 200万元，已计提折旧750万元（450万）；专利技术账面原价为450万元，已摊销金额为270万元（180万）。乙公司在建工程截止到交换日的成本为525万元，对丙公司的长期股权投资账面余额为150万元。由于甲公司持有的专有设备和专利技术市场上已不多见。因此，公允价值不能可靠计量。乙公司的在建工程因完工程度难以合理确定，其公允价值不能可靠计量，由于丙公司不是上市公司，乙公司对丙公司长期股权投资的公允价值也不能可靠计量。假定甲、乙公司均未对上述资产计提减值准备，假定不考虑相关税费等因素。（630，675）



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

【分析】本例不涉及收付货币性资产，属于非货币性资产交换。由于换入资产、换出资产的公允价值均不能可靠计量，甲、乙公司均应当以换出资产账面价值总额作为换入资产的成本，各项换入资产的成本，应当按各项换入资产的账面价值占换入资产账面价值总额的比例分配后确定。



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

甲公司			乙公司		
	设备	专利		在建工程	长期股权投资
原值	1 200	450	原值	525	150
折旧或摊销	750	270	折旧或减值		
账面价值	450	180	账面价值	525	150
换出账面 合计	450+180=630		换出账面 合计	675	
换入资产价值	630= 490.14+139.86		换入资产价值	675=481.95+193.05	



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

甲公司的账务处理如下：

(1) 计算换入资产、换出资产账面价值总额：

换入资产账面价值总额

=在建工程525+长期股权投资150=675（万元）

换出资产账面价值总额

=设备（1 200-750=450）+专利（450-270=180）

=630（万元）

(2) 确定换入资产总成本：

换入资产总成本=630（万元）



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

(3) 计算各项换入资产账面价值占换入资产账面价值总额的比例:

在建工程占换入资产账面价值总额的比例

$$=525 \div 675 = 77.8\%$$

长期股权投资占换入资产账面价值总额的比例

$$=150 \div 675 = 22.2\%$$

(4) 确定各项换入资产成本

$$\text{在建工程成本} = 630 \times 77.8\% = 490.14 \text{ (万元)}$$

$$\text{长期股权投资成本} = 630 \times 22.2\% = 139.86 \text{ (万元)}$$



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

(5) 会计分录:

(固定资产、无形资产——在建工程、长期股权投资)

借: 固定资产清理	4 500 000	
累计折旧	7 500 000	
贷: 固定资产——专用设备	12 000 000	
借: 在建工程	4 901 400	} $\begin{matrix} 450+180 \\ =630 \\ 525, 150 \end{matrix}$
长期股权投资	1 398 600	
累计摊销	2 700 000	
贷: 无形资产——专利技术	4 500 000	
固定资产清理		4

500 000



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

乙公司的账务处理如下：

(1) 计算换入资产、换出资产账面价值总额：

换入资产账面价值总额

=设备 (1 200-750) +专利 (450-270) =630 (万元)

换出资产账面价值总额

=在建工程525+长投150=675 (万元)

(2) 确定换入资产总成本：

换入资产总成本=675 (万元)



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

(3) 计算各项换入资产账面价值占换入资产账面价值总额的比例:

专用设备占换入资产账面价值总额的比例

$$=450 \div 630 = 71.4\%$$

专利技术占换入资产账面价值总额的比例

$$=180 \div 630 = 28.6\%$$

(4) 确定各项换入资产成本:

$$\text{专用设备成本} = 675 \times 71.4\% = 481.95 \text{ (万元)}$$

$$\text{专利技术成本} = 675 \times 28.6\% = 193.05 \text{ (万元)}$$



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

(5) 会计分录:

借: 固定资产——专用设备 4 819 500

 无形资产——专利技术 1 930 500

贷: 在建工程

5 250 000

 长期股权投资

1 500 000

}
$$\begin{aligned} &525+150 \\ &=675 \\ &450, 180 \end{aligned}$$



第二节 非货币性资产交换的确认和计量

非货币性资产交换入账价值与交换损益对比

比较项目	以公允价值为基础		以账面价值为基础
	首选换出资产的公允价值	换入资产的公允价值更可靠的，选换入资产的公允价值。	
换入资产成本	换出资产的公允价值	换入资产的公允价值	换出资产的账面价值
	加：支付的相关税费	加：支付的相关税费	加：支付的相关税费
	加：支付的补价 减：收取的补价		加：支付的补价 减：收取的补价
换出资产损益	换出资产公允 -换出资产账面价值	换入资产公允+收取补价- 支付的补价-换出资产账面	不确认换出资产损益
补价对换入资产 入账价值的影响	影响：+支付补价 -收取补价	不影响	影响：+支付补价 -收取补价
补价对交换 损益的影响	不影响	影响：+收到补价 -支付补价	不影响，不确认交换 损益

谢谢 观看

THANK YOU