



## 考点2：非货币性资产交换的处理

### 三、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非货币性资产交换的会计处理（2个事情）

#### 1. 换入资产成本确定

非货币性资产交换具有商业实质且公允价值能够可靠计量的，应当以换出资产的公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，除非有确凿证据表明换入资产的公允价值比换出资产的公允价值更加可靠。

其中，计入换入资产的应支付的相关税费应当符合相关会计准则对资产初始计量成本的规定。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

### 2. 损益确认（视同出售）

企业应当在换出资产终止确认时，将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。

换出资产的公允价值不能够可靠计量，或换入资产和换出资产的公允价值均能够可靠计量但有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的，应当在终止确认时，将换入资产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。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

非货币性资产交换的会计处理，视换出资产的类别不同而有所区别：

(1) 换出资产为固定资产、在建工程、生产性生物资产、无形资产的，换出资产公允价值和换出资产账面价值的差额，计入资产处置损益。

(2) 换出资产为长期股权投资的，换出资产公允价值和换出资产账面价值的差额，计入投资收益。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

(3) 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。

(4) 换入资产与换出资产涉及相关税费的，按照相关税收规定计算确定。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

### 3.具体情形

#### (1) 不涉及补价的情况

**【计算分析】**20×8年9月，A公司以生产经营过程中使用的一台设备交换B打印机公司生产的一批打印机，换入的打印机作为固定资产管理。A、B公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。设备的账面原价为150万元，在交换日的累计折旧为45万元，公允价值为90万元。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

打印机的账面价值为110万元，在交换日的市场价格为90万元，计税价格等于市场价格，B公司换入A公司的设备是生产打印机过程中需要使用的设备。

假设A公司此前没有为该设备计提资产减值准备，整个交易过程中，除支付该项设备的运杂费（换出资产）15000元外，没有发生其他相关税费。

假设B公司此前也没有为库存打印机计提存货跌价准备，其在整个交易过程中没有发生除增值税以外的其他税费。假定B公司换出存货的交易符合《企业会计准则第14号——收入》规定的收入确认条件。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

**解析：**整个资产交换过程没有涉及收付货币性资产，因此，该项交换属于非货币性资产交换。本例对A公司来讲，换入的打印机是经营过程中必须的资产，对B公司来讲，换入的设备是生产打印机过程中必须使用的机器，两项资产交换后对换入企业的特定价值显著不同，两项资产的交换具有商业实质；同时，两项资产的公允价值都能够可靠地计量，符合以公允价值计量的两个条件，因此，A公司和B公司均应当以换出资产的公允价值为基础，确定换入资产的成本，并确认产生的损益。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

A公司的账务处理如下：

A公司换入资产的增值税进项税额

$$=900\,000 \times 13\% = 117\,000 \text{ (元)}$$

换出设备的增值税销项税额

$$=900\,000 \times 13\% = 117\,000 \text{ (元)}$$

借：固定资产清理	1 050 000
累计折旧	450 000
贷：固定资产—设备	1 500 000
借：固定资产清理	15 000
贷：银行存款	15 000



## 考点2：非货币性资产交换的处理

借：固定资产——打印机	(90万+11.7万-11.7万)	900 000
应交税费——应交增值税（进项税额）		117 000
		(900 000×13%)
资产处置损益	(1 065 000-900 000)	165 000
贷：固定资产清理	(1 050 000+15 000)	1 065 000
应交税费——应交增值税（销项税额）		117 000
		(900 000×13%)



## 考点2：非货币性资产交换的处理

B公司的账务处理如下：

根据增值税的有关规定，企业以库存商品换入其他资产，视同销售行为发生，应计算增值税销项税额，缴纳增值税。

$$\begin{aligned} & \text{换出打印机的增值税销项税额} \\ & = 900\,000 \times 13\% = 117\,000 \text{（元）} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & \text{换入设备的增值税进项税额} \\ & = 900\,000 \times 13\% = 117\,000 \text{（元）} \end{aligned}$$

假定B公司换出存货的交易符合《企业会计准则第14号——收入》规定的收入确认条件。



## 考点2：非货币性资产交换的处理

借：固定资产——设备	900 000
	(90万+11.7万-11.7万)
应交税费——应交增值税（进项税额）	117 000
贷：主营业务收入	900 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	117 000
借：主营业务成本	1 100 000
贷：库存商品——打印机	1 100 000



## 考点2：非货币性资产交换的处理

总结：不涉及补价

换入资产成本

$$= [\text{换出资产（或换入资产）公允价值} + \text{换出资产增值税销项税额}]$$
  
$$- \text{换入资产可抵扣的增值税进项税额} + \text{支付的应计入换入资产成本的相关税费}$$

提示：一般销项和进项相等，所以在此种情况下也可无需考虑。

换出资产的损益

$$= \text{换出资产（或换入资产）的公允价值} - \text{换出资产的账面价值}$$