



## 第十二章 非货币性资产交换

### 本章框架

第一节 非货币性资产交换的认定

第二节 非货币性资产交换的确认和计量

### 本章考情

新增章节，从以往年度的试题看，本章内容主要出现在单项选择题、多项选择题、判断题等客观题目中，考点主要包括非货币性资产的判定、公允价值计量下换入资产成本、换出资产损益影响的确定、非货币性资产交换损益的影响因素、账面价值计量下换入资产入账成本的确定等。本章应重点关注公允价值的运用以及相关的会计处理，另外，本章内容也可与长期股权投资、金融资产等其他章节结合考查主观题。

### 第一节 非货币性资产交换的认定

#### 一、货币性资产与非货币性资产区分

**【认定原理】**  
资产预期会给企业带来经济利益

- **固定或可确定：货币性资产**  
包括：现金、银行存款、应收账款和应收票据等
- **不固定或不可确定：非货币性资产**  
包括存货（如原材料、库存商品等）、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、在建工程、无形资产等



预付账款是货币性资产吗？

**【例 · 多选题】**下列各项中，属于非货币性资产的有（ ）。

- A. 应收账款
- B. 无形资产
- C. 在建工程
- D. 长期股权投资

**【答案】**BCD

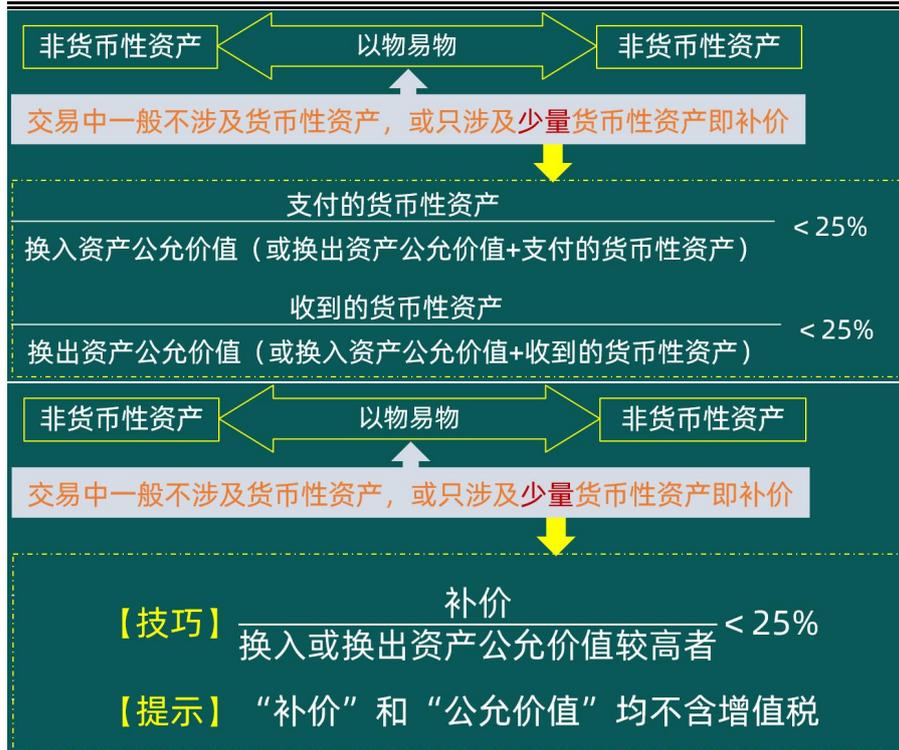
**【解析】**非货币性资产，指货币性资产以外的资产，包括存货（如原材料、库存商品等）、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、在建工程、无形资产等。

#### 二、非货币性资产交换的认定

非货币性资产交换是一种非经常性的特殊交易行为，是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。



## 老会计-用心传递温度



【例·多选题】按企业会计准则规定，下列各项中，不属于非货币性资产交换的有（ ）。

- A. 以专利技术换取长期股权投资
- B. 以应收账款换取无形资产
- C. 以固定资产换取未到期应收票据
- D. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产换取固定资产

【答案】BC

【解析】选项B，应收账款属于货币性资产；选项C，未到期的应收票据属于货币性资产。

【例·单选题】下列各项交易中，不属于非货币性资产交换的是（ ）。

- A. 以公允价值为1 200万元的土地使用权换取一座办公楼，另收取补价240万元
- B. 以公允价值为840万元的专利技术换取一台设备，另支付补价160万元
- C. 公允价值为2 400万元的厂房换取一项无形资产，另收取补价600万元
- D. 公允价值为1 080万元的厂房换取一项股票投资，另支付补价120万元

【答案】C

【解析】选项A： $240/1\ 200 \times 100\% = 20\%$ ，小于25%，属于非货币性资产交换；  
选项B： $160/(160+840) \times 100\% = 16\%$ ，小于25%，属于非货币性资产交换；  
选项C： $600/2\ 400 \times 100\% = 25\%$ ，等于25%，不属于非货币性资产交换；  
选项D： $120/(120+1\ 080) \times 100\% = 10\%$ ，小于25%，属于非货币性资产交换。

【提示】下列非货币性资产交换不适用非货币性资产交换准则（部分列举）

企业以存货换取客户的非货币性资产	适用14号（收入）
非货币性资产交换中涉及企业合并的	适用2号（长投） 20号（企业合并） 33号（合并报表）



## 老会计-用心传递温度

非货币性资产交换中涉及金融资产的

金融资产的确认、计量、终止确认适用 22 号（金融工具确认与计量）及 23 号（金融资产转移）

【例·多选题】下列甲公司发生的各项交易，不适用非货币性资产交换准则进行处理的有（ ）。

- A. 甲公司以固定资产对其合营企业进行投资
- B. 甲公司以出租的厂房换取乙公司所持联营企业的投资
- C. 甲公司以持有的公司债券投资换取丙公司的专有技术
- D. 甲公司以生产用设备向股东分配利润

【答案】CD

【解析】选项 A，对于甲公司，长投增加，固定资产减少，属于非货币性资产交换，适用非货币性资产交换准则。（对于被投资方，固定资产增加，股东权益增加，属于接受权益性投资，并不属于非货币性资产交换。企业应从自身角度，根据交易的实质判断是否属于本章所规定的非货币性资产交换）。选项 B，对于甲公司，长投增加，投房减少；对于乙公司，房产增加，长投减少；双方均为非货币性资产交换，均适用非货币性资产交换准则。选项 C，该交换涉及金融资产，不适用非货币性资产交换准则；选项 D，不属于非货币性资产交换，不适用非货币性资产交换准则。

老会计  
www.lkj100.com





## 老会计-用心传递温度

D. 换入资产与换出资产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公允价值相比具有重要性

【答案】ABCD

### 二、以公允价值计量的非货币性资产交换的会计处理

具有商业实质且换出或换入资产公允价值能够可靠计量。

#### (一) 单项资产的交换

1. 换入资产成本的确定 (原理: 一分耕耘一分收获)

(1) 换出资产公允价值能够可靠计量 (考试情形)

换入资产成本=换出资产不含税公允价值+支付的不含税补价(-收到的不含税补价)+为换入资产应支付的相关税费

(2) 换入资产公允价值能够可靠计量

换入资产成本=换入资产不含税公允价值+为换入资产应支付的相关税费

【提示】如果有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的,应当以换入资产公允价值为基础确定换入资产的成本

2. 换出资产视同出售 (确认当期损益)

损益=换出资产的公允价值-其账面价值-换出资产相关税费

换出资产类别	公允价值-账面价值
换出资产为固定资产、无形资产	计入资产处置损益
换出资产为长期股权投资	计入投资收益
换出资产为投资性房地产	计入其他业务收入、其他业务成本

【提示】非货币性资产交易过程中涉及相关税费处理

- 换入资产成本=换出资产不含税公允价值+支付的不含税补价(-收到的不含税补价)+为换入资产应支付的相关税费
- 损益=换出资产的公允价值-其账面价值-换出资产相关税费

【区分】相关税费与换入资产有关还是与换出资产有关

相关税费	处理原则	具体处理
与换入资产有关	比照取得资产时相关税费的处理	一般应计入换入资产成本
与换出资产有关	比照处置资产时相关税费的处理	换出固定资产发生的清理费用 计入资产处置损益 换出应税消费品缴纳的消费税 计入税金及附加

【例 12-1】(不涉及补价) 2021 年 5 月 1 日, 甲公司以 2019 年购入的生产经营用设备交换乙公司生产的一批钢材, 甲公司换入的钢材作为原材料用于生产, 乙公司换入的设备继续用于生产钢材。甲公司设备的账面原价为 1500000 元, 在交换日的累计折旧为 525000 元, 公允价值为 1404000 元, 甲公司此前没有为该设备计提资产减值准备。此外, 甲公司以银行存款支付清理费 1500 元。乙公司钢材的账面价值为 1200000 元, 在交换日的市场价格为 1404000 元, 计税价格等于市场价格, 乙公司此前也没有为该批钢材计提存货跌价准备。甲公司、乙公司均为增值税一般纳税人, 适用的增值税税率为 13%。假设甲公司和乙公司在

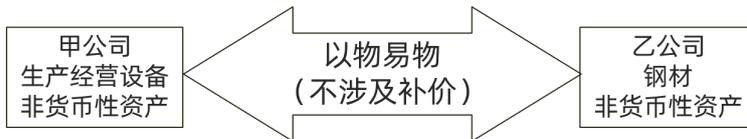


## 老会计-用心传递温度

整个交易过程中没有发生除增值税以外的其他税费，甲公司和乙公司均开具了增值税专用发票。

甲公司	换出设备： 原值 150 万元，累计折旧 52.5 万元 公允价值 140.4 万元（不含税），增值税 18.252 万元 另以银行存款支付清理费 0.15 万元
乙公司	换出生产的钢材： 账面价值 120 万元，无跌价准备 公允价值 140.4 万元（不含税），增值税 18.252 万元

(1) 判断是否属于非货币性资产交换



结论：该项交换属于非货币性资产交换

甲公司	换出设备： 原值 150 万元，累计折旧 52.5 万元 公允价值 140.4 万元（不含税），增值税 18.252 万元 另以银行存款支付清理费 0.15 万元
乙公司	换出生产的钢材： 账面价值 120 万元，无跌价准备 公允价值 140.4 万元（不含税），增值税 18.252 万元

(2) 判断以公允价值计量还是以账面价值计量

① 甲公司以固定资产换入存货，换入的钢材是生产过程中的原材料，乙公司换入的设备是生产用设备，两项资产产生的现金流量在风险、时间分布或金额方面存在明显差异，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

② 两项资产的公允价值都能够可靠地计量

结论：甲公司和乙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，并确认产生的相关损益。

甲公司	换出设备： 原值 150 万元，累计折旧 52.5 万元 公允价值 140.4 万元（不含税），增值税 18.252 万元 另以银行存款支付清理费 0.15 万元
乙公司	换出生产的钢材： 账面价值 120 万元，无跌价准备 公允价值 140.4 万元（不含税），增值税 18.252 万元

(3) 确定换入资产入账价值

甲公司换入资产（钢材）入账价值=140.4

乙公司换入资产（生产经营设备）入账价值=140.4

(4) 账务处理

甲公司	乙公司
借：固定资产清理 97.5	借：固定资产—××设备 140.4



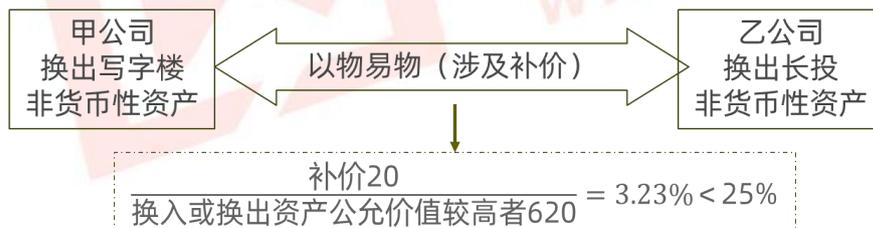
## 老会计-用心传递温度

累计折旧	52.5	应交税费—增（进）	18.252
贷：固定资产—××设备	150	贷：主营业务收入	140.4
借：固定资产清理	0.15	应交税费—增（销）	18.252
贷：银行存款	0.15	借：主营业务成本—钢材	120
借：原材料	140.4	贷：库存商品	120
应交税费—增（进）	18.252	【提示】乙公司该非货币性资产交换不适用	
贷：固定资产清理	140.4	7号准则，而适用14号准则（以收取的非现	
应交税费—增（销）	18.252	金对价在合同开始日的公允价值确定交易	
借：固定资产清理	42.75	价格，即确认收入的金额）	
贷：资产处置损益	42.75		

【例 12-2】（涉及补价）2021 年 1 月 1 日，甲公司经协商以其拥有的一幢自用写字楼与乙公司持有的对联营企业丙公司长期股权投资交换。在交换日，该幢写字楼的账面原价为 6000000 元，已提折旧 1200000 元，未计提减值准备，在交换日的不含税公允价值为 6200000 元；乙公司持有的对丙公司长期股权投资账面价值为 4500000 元，未计提减值准备，在交换日的公允价值为 6000000 元，乙公司支付补价 200000 元给甲公司。乙公司换入写字楼后用于经营出租目的，并拟采用成本计量模式。甲公司换入对丙公司投资仍然作为长期股权投资，并采用权益法核算。假定整个交易过程中不涉及相关税费。

甲公司	换出写字楼： 账面原价 600 万元；已提折旧 120 万元，无减值准备； 公允价值 620 万元；另收到乙公司支付的补价 20 万元，存入银行。
乙公司	换出对丙公司长投： 账面价值 450 元，无减值准备；公允价值 600 万元； 另以银行存款支付甲公司 20 万元。

（1）判断是否属于非货币性资产交换



结论：该项交换属于非货币性资产交换

甲公司	换出写字楼： 账面原价 600 万元；已提折旧 120 万元，无减值准备； 公允价值 620 万元；另收到乙公司支付的补价 20 万元，存入银行。
乙公司	换出对丙公司长投： 账面价值 450 元，无减值准备；公允价值 600 万元； 另以银行存款支付甲公司 20 万元。

（2）判断以公允价值计量还是以账面价值计量

本例属于以固定资产交换长期股权投资。由于两项资产的交换具有商业实质，且长期股权投资和固定资产的公允价值均能够可靠地计量，因此，甲公司、乙公司均应当以公允价值为基础确定换入资产的成本，并确认产生的损益。



## 老会计-用心传递温度

甲公司	换出写字楼： 账面原价 600 万元；已提折旧 120 万元，无减值准备； 公允价值 620 万元；另收到乙公司支付的补价 20 万元，存入银行。
乙公司	换出对丙公司长投： 账面价值 450 元，无减值准备；公允价值 600 万元； 另以银行存款支付甲公司 20 万元。

### (3) 确定换入资产入账价值

甲公司换入资产（长期股权投资）入账价值

$$=620-20+0=600$$

乙公司换入资产（写字楼）入账价值

$$=600+20=620$$

### (4) 账务处理

甲公司		乙公司	
借：固定资产清理	480	借：投资性房地产	620
累计折旧	120	贷：长期股权投资	450
贷：固定资产—办公楼	600	银行存款	20
借：长期股权投资—投资成本	600	投资收益	150
银行存款	20		
贷：固定资产清理	620		
借：固定资产清理	140		
贷：资产处置损益	140		
<b>【提示】</b> 权益法投资成本调整（略）			

**【例·判断题】**具有商业实质的非货币性资产交换按照公允价值计量的，假定不考虑补价和相关税费等因素，应当将换入资产的公允价值和换出资产的账面价值之间的差额计入当期损益。（ ）

**【答案】**×

**【解析】**应当将换出资产的公允价值和换出资产的账面价值之间的差额计入当期损益。

**【例·多选题】**2021年7月10日，甲公司以其拥有的一辆作为固定资产核算的轿车换入乙公司一项非专利技术，并支付补价5万元。当日，甲公司该轿车原价为80万元，累计折旧为16万元，公允价值为60万元；乙公司该项非专利技术的公允价值为65万元。该项交换具有商业实质，不考虑相关税费及其他因素，甲公司进行的下列会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 按5万元确定营业外支出
- B. 按4万元确定处置非流动资产损失
- C. 按1万元确定处置非流动资产利得
- D. 按65万元确定换入非专利技术的成本

**【答案】**BD

**【解析】**甲公司确认资产处置损益=60-(80-16)=-4(万元)；所以选项AC不正确，选项B正确；换入的非专利技术成本=60+5=65(万元)。

### (二) 涉及多项资产的交换处理原则



## 老会计-用心传递温度

步骤	情形	处理原则
1. 按照一换一的思路确定换入资产总成本	换出资产的公允价值能可靠计量	换出资产的公允价值
	换出资产公允价值不能可靠计量	换入资产的公允价值
2. 分解至各个换入资产	换入资产的公允价值能可靠计量	按占全部换入资产公允价值的比例来分配 该项资产的公允价值/换入资产公允价值总额×换入资产的总成本
	换入资产公允价值不能可靠计量	按占全部换入资产账面价值的比例来分配 该项资产的账面价值/换入资产原账面价值总额×换入资产的总成本

【例 12-3】为适应业务发展的需要，甲公司经与乙公司协商，决定以生产经营过程中使用的机器设备和一项投资性房地产换入乙公司生产经营过程中使用的 10 辆货运车、5 台专用设备和 15 辆客运汽车。

甲公司机器设备的账面原价为 4050000 元，在交换日的累计折旧为 1350000 元，不含税公允价值为 2800000 元；甲公司采用成本模式对投资性房地产进行会计处理，该项投资性房地产的账面原价为 6000000 元，在交换日的累计折旧为 1500000 元，不含税公允价值为 5250000 元。

乙公司货运车的账面原价为 2250000 元，在交换日的累计折旧为 750000 元，不含税公允价值为 2250000 元；专用设备的账面原价为 3000000 元，在交换日的累计折旧为 1350000 元，不含税公允价值为 2500000 元；客运汽车的账面原价为 4500000 元，在交换日的累计折旧为 1200000 元，不含税公允价值为 3600000 元。

乙公司另外收取甲公司以银行存款支付的 549000 元，其中包括由于换出和换入资产公允价值不同而支付的补价 300000 元 (8350000-8050000)，以及换出资产销项税额与换入资产进项税额的差额 249000 元。

假定甲公司和乙公司都没有为换出资产计提减值准备；甲公司换入乙公司的货运车、专用设备、客运汽车均作为固定资产使用和管理；乙公司换入甲公司的机器设备和投资性房地产作为固定资产使用和管理。甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人，房地产适用的增值税税率为 9%，其他资产适用的增值税税率为 13%，甲公司、乙公司均开具了增值税专用发票。

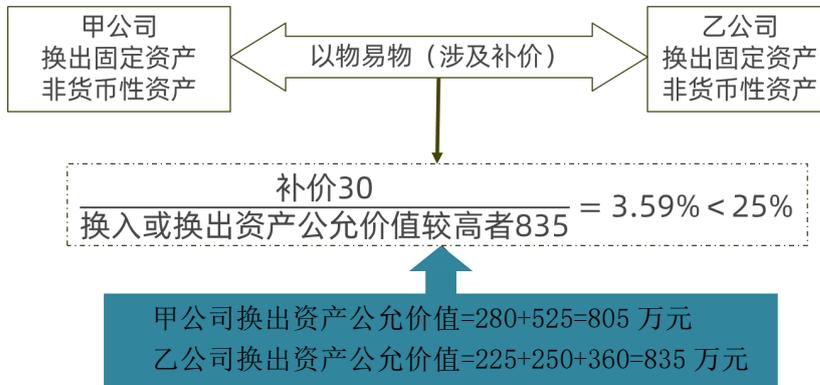
甲公司	换出资产 ①机器设备：账面原价 405 万元，累计折旧 135 万元；公允价值 280 万元（不含税） ②投资性房地产：账面原价 600 万元，累计折旧 150 万元；公允价值 525 万元（不含税） 另外：就机器设备开具增值税专用发票，列明增值税 36.4 万元； 就房地产开具增值税专用发票，列明增值税 47.25 万元；以银行存款支付乙公司 54.9 万元
乙公司	换出资产 ①货运车：账面原价 225 万元，累计折旧 75 万元；公允价值 225 万元（不含税） ②专用设备：账面原价 300 万元，累计折旧 135 万元；公允价值 250 万元（不含税）



## 老会计-用心传递温度

③客车：账面原价 450 万元，累计折旧 120 万元；公允价值 360 万元（不含税）  
另外，就上述换出资产开具增值税专用发票，增值税 108.55 万元；收取甲公司支付的 54.9 万元，存入银行

(1) 判断是否属于非货币性资产交换



结论：该项交换属于非货币性资产交换

(2) 判断以公允价值计量还是以账面价值计量

对于甲公司而言，为了拓展运输业务，需要客运汽车、专用设备、货运汽车等，乙公司为了满足生产，需要机器设备、厂房等，换入资产对换入企业均能发挥更大的作用，因此，该项涉及多项资产的非货币性资产交换具有商业实质；同时，各单项换入资产和换出资产的公允价值均能可靠计量，因此，甲公司、乙公司均应当以公允价值为基础确定换入资产的总成本，确认产生的相关损益。同时，按照各单项换入资产的公允价值占换入资产公允价值总额的比例，确定各单项换入资产的成本。

(3) 确定换入资产入账价值

①按照一换一的思路确定换入资产总成本

甲公司换入资产总成本=280+525+30=835 万元

乙公司换入资产总成本=225+250+360-30=805 万元

②分解至各个换入资产

甲公司换入资产成本	乙公司换入资产成本
①货运车成本=835×225/835=225	①机器设备的成本=805×280/805=280
②专用设备成本=835×250/835=250	②厂房的成本=805×525/805=525
③客运汽车成本=835×360/835=360	

甲 公 司	换出资产 ①机器设备：账面原价 405 万元，累计折旧 135 万元；公允价值 280 万元（不含税） ②投资性房地产：账面原价 600 万元，累计折旧 150 万元；公允价值 525 万元（不含税） 另外：就机器设备开具增值税专用发票，列明增值税 36.4 万元； 就房地产开具增值税专用发票，列明增值税 47.25 万元；以银行存款支付乙公司 54.9 万元
乙 公 司	换出资产 ①货运车：账面原价 225 万元，累计折旧 75 万元；公允价值 225 万元（不含税） ②专用设备：账面原价 300 万元，累计折旧 135 万元；公允价值 250 万元（不含税）



## 老会计-用心传递温度

③客车：账面原价 450 万元，累计折旧 120 万元；公允价值 360 万元（不含税） 另外，就上述换出资产开具增值税专用发票，增值税 108.55 万元；收取甲公司支付的 54.9 万元，存入银行
---

### (4) 账务处理

甲公司		乙公司	
借：固定资产清理	270	借：固定资产清理	645
累计折旧	135	累计折旧	330
贷：固定资产—设备	405	贷：固定资产—货运车	225
借：固定资产—货运车	225	—专用设备	300
—专用设备	250	—客运汽车	450
—客运汽车	360	借：固定资产—设备	280
应交税费—增（进）	108.55	—厂房	525
贷：固定资产清理	280	应交税费—增（进）	83.65
其他业务收入	525	银行存款	54.9
应交税费—增（销）	83.65	贷：固定资产清理	835
银行存款	54.9	应交税费—增（销）	108.55
借：固定资产清理	10	借：固定资产清理	190
贷：资产处置损益	10	贷：资产处置损益	190
借：其他业务成本	450		
投资性房地产累计折旧	150		
贷：投资性房地产	600		

## 二、以账面价值计量的非货币性资产交换的会计处理

不具有商业实质或公允价值不能够可靠计量

### (一) 单项资产的交换

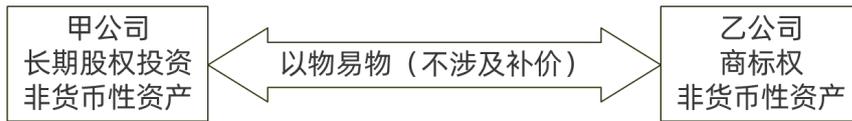
换入资产成本（最后倒挤）=换出资产的账面价值+支付的补价（-收到的补价）+应支付的相关税费

【提示】此类非货币性资产交换，对换出资产不确认资产的处置损益。

【例 12-4】（不涉及补价）2021 年 6 月 3 日，甲公司以其持有的对联营企业丙公司的长期股权投资交换乙公司拥有的商标权。在交换日，甲公司持有的长期股权投资账面余额为 500 万元，已计提长期股权投资减值准备余额为 140 万元，该长期股权投资在市场上没有公开报价，公允价值也不能可靠计量；乙公司商标权的账面原价为 420 万元，累计已摊销金额为 60 万元，其公允价值也不能可靠计量，乙公司没有为该项商标权计提减值准备。乙公司将换入的对丙公司的投资仍作为长期股权投资，并采用权益法核算。假设整个交易过程中没有发生其他相关税费。

甲公司	换出长期股权投资： 账面余额 500 万元；计提减值准备 140 万元；无公允价值
乙公司	换出商标权： 账面原价 420 万元；累计摊销 60 万元；无公允价值

### (1) 判断是否属于非货币性资产交换



结论：该项交换属于非货币性资产交换

甲公司	换出长期股权投资： 账面余额 500 万元；计提减值准备 140 万元；无公允价值
乙公司	换出商标权： 账面原价 420 万元；累计摊销 60 万元；无公允价值

(2) 判断以公允价值计量还是以账面价值计量

由于换出资产和换入资产的公允价值都无法可靠计量，因此，甲公司、乙公司换入资产的成本均应当按照换出资产的账面价值确定，不确认损益。

甲公司	换出长期股权投资： 账面余额 500 万元；计提减值准备 140 万元；无公允价值
乙公司	换出商标权： 账面原价 420 万元；累计摊销 60 万元；无公允价值

(3) 确定换入资产入账价值

甲公司换入资产（商标权）入账价值=500-140=360 万元

乙公司换入资产（长期股权投资）入账价值=420-60=360 万元

甲公司	换出长期股权投资： 账面余额 500 万元；计提减值准备 140 万元；无公允价值
乙公司	换出商标权： 账面原价 420 万元；累计摊销 60 万元；无公允价值

(4) 账务处理

甲公司	乙公司
借：无形资产—商标权      360	借：长期股权投资—丙公司 360
长期股权投资减值准备    140	累计摊销                      60
贷：长期股权投资—丙公司 500	贷：无形资产—专利权        420

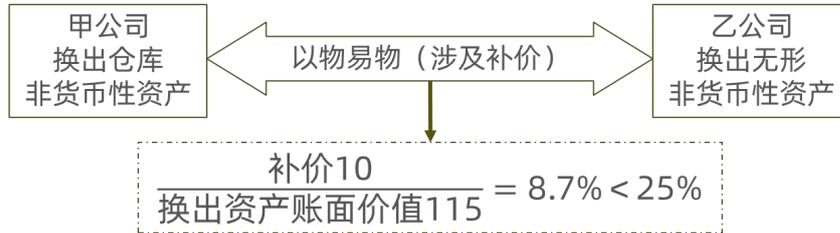
**【例 12-5】（涉及补价）**2021 年 1 月 1 日，甲公司拥有一个距离生产基地较远的仓库，该仓库账面原价 3500000 元，已计提折旧 2350000 元；乙公司拥有一项非专利技术，账面原价 1200000 元，累计摊销额为 150000 元。两项资产均未计提减值准备。由于仓库离市区较远，公允价值不能可靠计量；乙公司拥有的非专利技术在活跃市场中没有报价，其公允价值也不能可靠计量。双方商定，乙公司以两项资产账面价值的差额为基础，支付甲公司 100000 元补价，以非专利技术换取甲公司拥有的仓库。假定整个交易中没有发生相关税费。

甲公司	换出仓库： 账面原价 350 万元；已计提折旧 235 万元，无减值；公允价值无法取得； 另外，收到乙公司补价 10 万元，存入银行；
乙公司	换出无形资产： 账面价值 105 万元，无减值准备，公允价值无法取得 另外，以银行存款支付甲公司补价 10 万元。



## 老会计-用心传递温度

(1) 判断是否属于非货币性资产交换



结论：该项交换属于非货币性资产交换

甲公司	换出仓库： 账面原价 350 万元；已计提折旧 235 万元，无减值；公允价值无法取得； 另外，收到乙公司补价 10 万元，存入银行；
乙公司	换出无形资产： 账面价值 105 万元，无减值准备，公允价值无法取得 另外，以银行存款支付甲公司补价 10 万元。

(2) 判断以公允价值计量还是以账面价值计量

由于两项资产的公允价值不能可靠计量，因此，甲公司、乙公司换入资产的成本均应当以换出资产的账面价值为基础确定，不确认损益

甲公司	换出仓库： 账面原价 350 万元；已计提折旧 235 万元，无减值；公允价值无法取得； 另外，收到乙公司补价 10 万元，存入银行；
乙公司	换出无形资产： 账面价值 105 万元，无减值准备，公允价值无法取得 另外，以银行存款支付甲公司补价 10 万元。

(3) 确定换入资产入账价值

甲公司换入资产（无形资产）入账价值

$$= 350 - 235 - 10 = 105$$

乙公司换入资产（仓库）入账价值

$$= 105 + 10 = 115$$

(4) 账务处理

	甲公司		乙公司
借：固定资产清理	115		借：固定资产 115
累计折旧	235		累计摊销 15
贷：固定资产	350		贷：无形资产 120
借：无形资产	105		银行存款 10
银行存款	10		
贷：固定资产清理	115		

【例·单选题】下列关于不具有商业实质的企业非货币性资产交换的会计处理表述中，不正确的是（ ）。

- A. 不涉及补价的，不应确认损益
- B. 涉及补价的，应当确认损益
- C. 收到补价的，应以换出资产的账面价值减去收到的补价，加上应支付的相关税费，作为换



## 老会计-用心传递温度

入资产的成本

D. 支付补价的, 应以换出资产的账面价值加上支付的补价和应支付的相关税费, 作为换入资产的成本

【答案】B

【解析】账面价值模式计量的非货币性资产交换不确认损益。

### (二) 涉及多项资产的交换处理原则

步骤	处理原则
1. 按照一换一的思路确定换入资产总成本	换出资产的账面价值
2. 分解至各个换入资产	按占全部换入资产账面价值的比例来分配 该项资产的账面价值/(“换入资产”原账面价值总额) × 换入资产的总成本

【例 12-6】2021 年 3 月 1 日, 甲公司因经营战略发生较大转变, 产品结构发生较大调整, 原生产厂房、专利技术等已不符合生产新产品的需要, 经与乙公司协商, 甲公司将其生产厂房连同专利技术与乙公司正在建造过程中的一幢建筑物、乙公司对联营企业丙公司的长期股权投资(采用权益法核算)进行交换。

甲公司换出生产厂房的账面原价为 2000000 元, 已提折旧 1250000 元; 专利技术账面原价为 750000 元, 累计摊销额为 375000 元。

乙公司在建工程截止到交换日的成本为 875000 元, 对丙公司的长期股权投资成本为 250000 元。

甲公司的厂房公允价值难以取得, 专利技术在市场上并不多见, 公允价值也不能可靠计量。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。假定甲公司、乙公司均未对上述资产计提减值准备, 且整个交易中没有发生相关税费。

甲公司	换出资产: 生产厂房: 账面原价为 200 万元, 已提折旧 125 万元 专利技术: 账面原价为 75 万元, 已摊销金额 37.5 万元 上述两项资产公允价值无法可靠取得
乙公司	换出资产: 在建工程: 账面成本=87.5 万元; 长期股权投资: 账面成本=25 万元; 上述两项资产公允价值无法可靠取得

#### (1) 判断是否属于非货币性资产交换



结论: 该项交换属于非货币性资产交换

#### (2) 判断以公允价值计量还是以账面价值计量

由于换入资产、换出资产的公允价值均不能可靠计量, 甲公司、乙公司均按照各项换入资产的账面价值的相对比例, 将换出资产的账面价值总额分摊至各项换入资产, 作为各项换入资



## 老会计-用心传递温度

产的初始计量金额。对于同时换出的多项资产，终止确认时按照账面价值转销，不确认损益。

### (3) 确定换入资产入账价值

①按照一换一的思路确定换入资产总成本

甲公司换入资产总成本 = (200 - 125) + (75 - 37.5) = 112.5 万元

乙公司换入资产总成本 = 87.5 + 25 = 112.5 万元

②分解至各个换入资产

甲公司换入资产成本	乙公司换入资产成本
①在建工程成本 $= 112.5 \times \frac{87.5}{112.5} = 87.5$ ②长期股权投资成本 $= 112.5 \times \frac{25}{112.5} = 25$	①厂房成本 $= 112.5 \times \frac{75}{112.5} = 75$ ②专利成本 $= 112.5 \times \frac{37.5}{112.5} = 37.5$

甲公司	换出资产： 生产厂房：账面原价为 200 万元，已提折旧 125 万元 专利技术：账面原价为 75 万元，已摊销金额 37.5 万元 上述两项资产公允价值无法可靠取得
乙公司	换出资产： 在建工程：账面成本 = 87.5 万元； 长期股权投资：账面成本 = 25 万元； 上述两项资产公允价值无法可靠取得

### (4) 账务处理

甲公司		乙公司	
借：固定资产清理	75	借：固定资产清理	87.5
累计折旧	125	贷：在建工程	87.5
贷：固定资产—厂房	200	借：固定资产	75
借：在建工程	87.5	无形资产	37.5
长期股权投资	25	贷：固定资产清理	87.5
累计摊销	37.5	长期股权投资	25
贷：固定资产清理	75		
无形资产	75		



请关注公众号、听更多免费直播