



专题六 非货币性资产交换+债务重组

一、非货币性资产交换

1. 有补价的非货币性资产交换的界定

支付的货币性资产/换入资产公允价值（或换出资产公允价值+支付的货币性资产） $<25\%$
或

收到的货币性资产/换出资产公允价值（或换入资产公允价值+收到的货币性资产） $<25\%$

2. 公允价值计量下非货币性资产交易的会计处理

- ① 具有商业实质+公允价值能可靠计量时，以公允价值为基础计量，
否则以账面价值为基础计量。
- ② “换出资产价值”优先考虑。
- ③ 以公允价值为基础计量，差额计入当期损益；以账面价值为基础计量，
不确认损益（无差额）。

支付补价 (换出资产价值不够)	换入资产成本=换出资产公允价值+换出资产增值税销项税额-换入资产可抵扣的增值税进项税额+支付的应计入换入资产成本的相关税费+支付补价的公允价值
收到补价 (换出资产价值过高)	换入资产成本=换出资产公允价值+换出资产增值税销项税额-换入资产可抵扣的增值税进项税额+支付的应计入换入资产成本的相关税费-收到补价的公允价值

★ 如果是换入资产的是金融资产或者换入资产的公允价值更可靠，按公允价值入账

◎ 点拨

- ✓ 涉及补价且“不考虑增值税”时，换入资产成本=换出资产公允价值+相关税费-收到的补价（+支付的补价）。
- ✓ 换出资产的公允价值与换出资产的账面价值的差额应当计入当期损益：
即：计入当期损益的金额=换出资产的公允价值-换出资产的账面价值。

3. 公允价值计量下多项非货币性资产交换的会计处理原则

- ☑ 先按公允价值确定换入金融资产的入账成本
- ☑ 再确定其他换入多项非货币性资产的入账成本=换出多项资产的公允价值+销项税+支付的补价（或-收到的补价）-换入资产的进项税-换入金融资产的公允价值
- ☑ 以其他换入多项非货币性资产的公允价值所占比例（账面价值所占比例）分配入账成本

4. 账面价值计量下非货币性资产交易的会计处理



老会计，用心传递温度

支付补价	换入资产成本=换出资产账面价值+换出资产增值税销项税额-换入资产可抵扣的增值税进项税额+支付的相关税费+支付补价的账面价值
收到补价	换入资产成本=换出资产账面价值+换出资产增值税销项税额-换入资产可抵扣的增值税进项税额+支付的相关税费-收到补价的公允价值

- ★ （未同时符合“公、商”）企业应当以换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为换入资产的初始计量金额；无论是否支付补价，在终止确认换出资产时均不确认损益。

5. 账面价值计量下多项非货币性资产交易的会计处理

- ☑ 换入多项非货币性资产的入账成本=换出多项资产的账面价值+销项税+换出资产的价内税+支付的补价（或-收到的补价）-换入资产的进项税
- ☑ 以换入多项非货币性资产的公允价值所占比例（账面价值所占比例）分配入账成本
- ☑ **划重点**

以公允价值为基础计量（不考虑增值税）		
没有补价	换入资产成本=换出资产公允价值+相关税费	
有补价	支付补价【换出资产价值不够】	换入资产成本=换出资产公允价值+相关税费+支付补价的公允价值
	收到补价【换出资产价值过高】	换入资产成本=换出资产公允价值+相关税费-收到补价的公允价值
差额	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	

以账面价值为基础计量（不考虑增值税）		
没有补价	换入资产成本=换出资产账面价值+相关税费	
有补价	支付补价【换出资产价值不够】	换入资产成本=换出资产账面价值+相关税费+支付补价的账面价值
	收到补价【转换资产价值过高】	换入资产成本=换出资产账面价值+相关税费-收到补价的公允价值
提示	无差额，不确认损益	

二、债务重组

1. 债务重组定义

- ✓ 在不改变交易对手方的情况下，只要修改偿债条款即视为债务重组
- ✓ 债务重组所涉债券和债务，不包括合同资产、合同负债、预计负债等

2. 以金融资产抵债会计处理原则



老会计，用心传递温度

债务人	债权人
①以金融资产清偿债务的，债务人应当将重组债务的账面价值与转让金融资产账面价值之间的差额，计入当期“ 投资收益 ”。	以金融资产清偿债务的，债权人应当将重组债权的账面价值与收到的金融资产公允价值之间的差额，计入当期损益（ 投资收益 ）。
②金融资产的其他综合收益转入“投资收益”或留存收益。	

债务人	债权人
借：应付账款（债权投资减值准备） 贷：银行存款/交易性金融资产/债权投资/其他债权投资/其他权益工具投资等 投资收益 借：其他综合收益 贷：投资收益/盈余公积、利润分配——未分配利润（或相反分录）	借：××金融资产（公允价值） 投资收益（债务重组损益） 坏账准备（已提准备） 贷：应收账款（账面余额）

3. 以非金融资产抵债会计处理原则

债务人	①以非金融资产清偿债务的，债务人应当将重组债务的账面价值与转让非金融资产账面价值之间的差额，计入当期“ 其他收益 ”。
债权人	②债务人以包含非金融资产的处置组清偿债务的，应当将【债务账面价值－（处置组中的资产账面价值－负债账面价值）】的差额计入“其他收益”。
	①以 应收账款的公允价值 加上直接归属于该资产的 相关税费 ，推定非金融资产的入账价值；
	②受让多项非金融资产，或包括金融资产、非金融资产在内的多项资产的，以非金融资产在债务重组 合同生效日 公允价值所占比例来分拆放弃债权在合同生效日的公允价值扣除受让金融资产 当日 公允价值后的净额；
	③债务人以处置组抵债的，债权人应按如下顺序处理： a. 先按 公允价值 确认处置组中的金融资产； b. 再按【放弃债权的公允价值－（处置组中金融资产公允价值）】的差额，以各项非金融资产债务重组 合同生效日 公允价值所占比例为标准，推定各项非金融资产成本；
	④放弃债权的公允价值与账面价值的差额，计入“ 投资收益 ”；

债务人	借：应付账款 ××准备 贷：××资产 应交税费——应交增值税（销项税额） ——应交消费税 其他收益
债权人	借：换入的非货币资产（放弃债权的公允价值－换入非货币性资产的进项税＋相关税费）



老会计，用心传递温度

人	应交税费——应交增值税（进项税额） 坏账准备 投资收益（应收账款账面价值－应收账款的公允价值） 贷：应收账款（账面余额）
---	---

4. 债转股方式会计处理原则

债务人	①首选权益工具的 公允价值 计量； ②如权益工具的公允价值不能可靠计量的，应当按照所清偿债务的公允价值计量； ③所偿债务账面价值与权益工具确认金额之间的差额，计入“ 投资收益 ”科目； ④发行费用应依次冲减“资本公积——股本溢价”、“盈余公积”和“利润分配——未分配利润”。
债权人	①股权比例达不到重大影响，参照受让金融资产的会计处理； ②达到了重大影响或者共同控制，入账价值是放弃债权的公允价值加相关税费； ③形成企业合并，参照合并的相关准则进行处理。

债务人	借：应付账款 贷：股本或实收资本 资本公积——股本溢价或资本溢价（权益工具确认金额－股本额－发行费用） 银行存款（发行费用） 投资收益（所偿债务的账面价值与权益工具的确认金额之间的差额）
债权人	①股权比例达不到重大影响，参照 受让金融资产 的会计处理； ②达到了重大影响或者共同控制，入账价值是 放弃债权的公允价值加相关税费 ； ③形成企业合并，参照 合并的相关准则 进行处理。

5. 组合方式的会计处理原则

债权人	①以 公允价值 初始计量新的金融资产和受让的新金融资产； ②确定 重组债权的公允价值 ； ③按非金融资产的公允价值所占比例分拆合同生效日放弃债权公允价值扣除①②后的差额； ④放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额计入“ 投资收益 ”。
债务人	①对于权益工具，按其公允价值计量，如不能可靠计量时，应以所偿债务的公允价值计量； ②确定重组债务额； ③所偿债务的账面价值－①－②－转让资产的账面价值＝其他收益或投资收益（仅指金融工具）



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com