



专题三 非货币性资产交换+债务重组

1. 甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人，土地使用权适用的增值税税率均为 9%。甲公司按净利润的 10% 计提盈余公积。2021 年甲公司和乙公司发生如下交易：

资料一：2021 年 1 月 3 日，甲公司以银行存款购入用于公司绿化用地的一宗土地使用权，取得增值税专用发票，价款 8000 万元，增值税进项税额为 720 万元，当日投入使用，该项土地使用权的预计使用年限为 50 年，预计净残值为零，采用直线法摊销。

资料二：2021 年 2 月 3 日，甲公司以银行存款 2600 万元购入 B 公司 3% 的有表决权股份，并指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性金融资产。2021 年 3 月，B 公司宣告派发现金股利 1000 万元。2021 年 3 月 31 日，甲公司所持 B 公司股票的公允价值为 3000 万元。

资料三：甲公司和乙公司为了整合资源，于 2021 年 4 月 30 日签订合同，进行资产置换。甲公司以 2021 年 1 月 3 日购入的土地使用权交换乙公司持有 B 公司 17% 的股权（资产交换前乙公司已持 B 公司 20% 的股权）。2021 年 4 月 30 日，双方办理完毕相关资产所有权划转手续，有关资料如下

(1) 甲公司无形资产的不含税公允价值为 17000 万元，开出增值税专用发票，增值税销项税额为 1530 万元；原持有 B 公司 3% 的股权公允价值为 3100 万元。甲公司换入乙公司持有 B 公司 17% 的股权后，累计持有 B 公司 20% 的股权，对 B 公司具有重大影响，由金融资产转换为长期股权投资。

(2) 乙公司：长期股权投资—B 公司（20% 的股权）的账面价值 18800 万元（其中包含可重分类进损益的其他综合收益 80 万元，其他权益变动产生的其他资本公积 20 万元），换出 17% 股权的公允价值为 17560 万元。剩余 3% 的股权投资的公允价值为 3100 万元。乙公司换出持有 B 公司 17% 的股权后，剩余 3% 的股权，对 B 公司不具有重大影响，作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，乙公司换入土地使用权准备建造自用办公楼。

甲公司收到乙公司支付的银行存款 970 万元。假定该交换具有商业实质且公允价值能够可靠计量，不考虑其他因素。

要求：

- (1) 根据资料一，编制 2021 年 1 月 3 日甲公司购入土地使用权的会计分录。
- (2) 根据资料二，编制甲公司与非交易性金融资产相关的会计分录。



(3) 根据资料三, 计算 2021 年 4 月 30 日甲公司应确认的长期股权投资初始投资成本和因资产置换确认的留存收益, 编制甲公司相关会计分录。

(4) 根据资料三, 计算 2021 年 4 月 30 日乙公司应确认的投资收益, 编制乙公司相关会计分录。

(“其他权益工具投资”科目应写出必要的明细科目, 答案中的金额单位以万元表示)

2. 甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人, 固定资产(不动产)、投资性房地产适用的增值税税率均为 9%, 无形资产(商标权)适用的增值税税率为 6%, 存货适用的增值税税率为 13%。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交换, 相关资料如下。

资料一: 甲公司换出资产信息如下(1) 固定资产(不动产)原值为 1500 万元, 已提折旧额为 500 万元, 不含税公允价值为 2000 万元, 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 180 万元。

(2) 库存商品的成本为 1800 万元, 已计提存货跌价准备为 100 万元, 不含税公允价值 2000 万元(等于按收入准则确定的交易价格), 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 260 万元。

(3) 不含税公允价值合计为 4000 万元; 含税公允价值合计为 4440 万元。

资料二: 乙公司换出资产信息如下(1) 无形资产(商标权)的原值为 1800 万元, 累计摊销额为 800 万元, 不含税公允价值为 1100 万元, 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 66 万元。

(2) 投资性房地产的账面价值为 2000 万元(成本为 3000 万元, 公允价值变动为贷方余额 1000 万元, 自用房地产转为投资性房地产时产生其他综合收益 100 万元), 不含税公允价值为 2500 万元, 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 225 万元。

(3) 原材料成本为 900 万元, 未计提存货跌价准备, 不含税公允价值 1000 万元(等于按收入准则确定的交易价格), 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 130 万元。

(4) 不含税公允价值合计为 4600 万元; 含税公允价值合计为 5021 万元。

资料三: 甲公司另向乙公司支付银行存款 581 万元。假定该交易具有商业实质且公允价值均能够可靠计量, 交换双方换入的资产均不改变其用途。

不考虑其他因素。要求:



(1) 计算甲公司应分配的换入资产价值总额、换入各项资产的入账价值；计算甲公司换出固定资产的处置损益及因资产交换而影响税前利润的金额；编制甲公司资产交换的会计分录。

(2) 计算乙公司换出无形资产和投资性房地产的处置损益及因资产交换而影响税前利润的金额；编制乙公司资产交换的会计分录。

(答案中的金额单位以万元表示)

3. 2×21年1月3日，B公司因购买材料而欠A公司购货款2500万元。由于B公司无法偿付应付账款，2×21年5月2日经双方协商同意，B公司以300万股自身普通股偿还债务，B公司普通股的面值为每股1元，公允价值为每股8元。同日，B公司相关增资手续办理完毕，A公司取得这部分股权后，将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。在债务重组时，A公司已对该项应收账款提取坏账准备20万元。

要求：编制债务重组双方的会计分录。（答案中的金额单位以万元表示）

4. 甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用增值税税率为13%，有关债务重组资料如下

(1) 2×19年11月5日，甲公司向乙公司赊购一批材料，含税价为5850万元。乙公司以摊余成本计量该项债权，甲公司以摊余成本计量该项债务。

(2) 2×20年9月10日，甲公司因发生财务困难，无法按合同约定偿还债务，双方协商进行债务重组。乙公司同意甲公司用其生产的商品、作为固定资产的生产设备和一项交易性金融资产抵偿欠款。甲公司用于抵债的资料如下：

① 库存商品：成本为2000万元，已计提存货跌价准备250万元；不含税市价为2250万元，增值税为292.5万元；

② 固定资产原价为3750万元，累计折旧为1450万元；不含税公允价值为1875万元；增值税为243.75万元；

③ 交易性金融资产：账面价值总额为375万元；市价为588.75万元。当日，该项债务的账面价值仍为5850万元。抵债资产于2×20年9月20日转让完毕，甲公司发生设备运输费用16.25万元。

(3) 乙公司将受让的商品、固定资产和股权投资分别作为原材料、固定资产和交易性金融资产核算。



2×20年9月20日，乙公司对该债权已计提坏账准备475万元，股权投资市价为525万元。当日，该债权的公允价值为5250万元。

要求：分别编制债权人和债务人债务重组的相关分录。（答案中的金额单位以万元表示）

参考答案

1. 【答案】

(1) 借：无形资产 8000

 应交税费——应交增值税（进项税额） 720

 贷：银行存款 8720

(2) 借：其他权益工具投资——成本 2600

 贷：银行存款 2600

借：应收股利 $(1000 \times 3\%)30$

 贷：投资收益 30

借：其他权益工具投资——公允价值变动 400

 贷：其他综合收益 $(3000-2600) 400$

(3) 甲公司应确认长期股权投资的初始投资成本=原3%的股权公允价值3100+新增部分支付对价的公允价值 $(17000+1530-970) = 20660$ （万元）。因资产置换确认的留存收益= $3100-3000+400=500$ （万元）。

借：长期股权投资 20660

 累计摊销 $(8000/50 \times 3/12)40$

 银行存款 970

 贷：无形资产 8000

 资产处置损益 $[17000-(8000-40)] 9040$

 应交税费——应交增值税（销项税额） 1530

 其他权益工具投资——成本 2600

 ——公允价值变动 400

 盈余公积 $[(3100-3000) \times 10\%]10$

 利润分配——未分配利润 90



借：其他综合收益 400

贷：盈余公积 $(400 \times 10\%)40$

利润分配——未分配利润 360

(4) 乙公司应确认的投资收益 = $(17560 - 18800 \times 17\% / 20\%) + (80 + 20) + (3100 - 18800 \times 3\% / 20\%)$
= 1960 (万元)。

借：无形资产 17000

应交税费——应交增值税(进项税额) 1530

贷：长期股权投资 $(18800 \times 17\% / 20\%)15980$

投资收益 $(17560 - 15980) 1580$

银行存款 970

借：其他综合收益 80

资本公积 20

贷：投资收益 100

借：交易性金融资产 3100

贷：长期股权投资 $(18800 \times 3\% / 20\%)2820$

投资收益 280

2. 【答案】

(1) ① 甲公司换入资产入账价值总额。

换入资产入账价值总额 = 换出资产含税公允价值 4440 + 支付的含税补价 581 - 可抵扣的增值税进项税额 $(66 + 225 + 130)$ + 为换入资产应支付的相关税费 0 = 4600 (万元)。

② 甲公司换入各项资产的入账价值。换入无形资产成本 = $4600 \times 1100 / 4600 = 1100$ (万元)。

换入投资性房地产成本 = $4600 \times 2500 / 4600 = 2500$ (万元)。

换入原材料成本 = $4600 \times 1000 / 4600 = 1000$ (万元)。

③ 甲公司换出固定资产的处置损益 = $2000 - (1500 - 500) = 1000$ (万元)。甲公司因资产交换而影响税前利润的金额 = $1000 + [2000 - (1800 - 100)] = 1300$ (万元)。

④ 会计分录为：

借：固定资产清理 1000



累计折旧 500
贷：固定资产 1500
借：无形资产 1 100
 投资性房地产 2500
 原材料 1000
 应交税费——应交增值税（进项税额） (66+225+130)421
贷：固定资产清理 1000
 资产处置损益 (2000-1000)1000
 主营业务收入 2000
 应交税费——应交增值税（销项税额）(180+260)440
 银行存款 581
借：主营业务成本 1700
 存货跌价准备 100
 贷：库存商品 1800

(2) ①乙公司换出无形资产的处置损益=1100- (1800-800) =100 (万元)。

换出投资性房地产的处置损益=2500-2000+100=600 (万元)。

②因资产交换而影响税前利润的金额=100+600+ (1000-900) =800 (万元)。

③会计分录为：

借：固定资产 2000
 库存商品 2000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 440
 银行存款 581
 累计摊销 800
贷：无形资产 1800
 资产处置损益 (1 100-1 000)100
 其他业务收入 (2500+1000)3500
 应交税费——应交增值税（销项税额） (66+225+130)421
借：其他业务成本 2000



投资性房地产——公允价值变动 1000

贷：投资性房地产——成本 3000

借：其他综合收益 100

贷：其他业务成本 100

借：其他业务成本 1000

贷：公允价值变动损益 1000

借：其他业务成本 900

贷：原材料 900

3. 【答案】

A 公司的会计处理：

借：其他权益工具投资（ 300×8 ）2400

坏账准备 20

投资收益 80

贷：应收账款 2500

B 公司的会计处理：

借：应付账款 2500

贷：股本 300

资本公积——股本溢价 $[300 \times (8-1)] 2100$

投资收益 $(2500-300 \times 8) 100$

4. 【答案】

（1）债权人的会计处理。

原材料和固定资产的成本应当以其公允价值比例（2250：1875）对放弃债权公允价值扣除受让金融资产公允价值后的净额进行分配后的金额为基础确定。

原材料的成本 = $(5250 - 588.75 - 536.25) \times 2250 / (2250 + 1875) = 2250$ （万元）。

固定资产的成本 = $(5250 - 588.75 - 536.25) \times 1875 / (2250 + 1875) = 1875$ （万元）。

2×20 年 9 月 20 日，乙公司的账务处理如下：



借：原材料 2250
 固定资产 1875
 应交税费——应交增值税（进项税额） 536.25
 交易性金融资产 525
 坏账准备 475
 投资收益 188.75
 贷：应收账款——甲公司 5850

（2）债务人的会计处理

甲公司 9 月 20 日的账务处理如下：

借：固定资产清理 2300
 累计折旧 1450
 贷：固定资产 3750
借：固定资产清理 16.25
 贷：银行存款 16.25
借：应付账款 5850
 存货跌价准备 250
 贷：固定资产清理 2316.25
 库存商品 2000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 536.25
 交易性金融资产 375
 其他收益——债务重组收益 872.5



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com