

第二十章 非货币性资产交换

历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018、2017
考试分值	2-4 分
考查形式	客观题为主
高频考点	非货币性资产交换的认定、非货币性资产交换不涉及的交易和事项、以公允价值计量的非货币性资产交换时的处理、以账面价值计量的非货币性资产交换的处理

【考点一】非货币性资产交换的认定(★★★)

项目	内容
相关概念	<p>❶ 非货币性资产交换，是指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。该交换不涉及或只涉及少量的货币性资产(即补价)。</p> <p>❷ 货币性资产，是指企业持有的货币资金和收取固定或可确定金额的货币资金的权利。</p> <p>❸ 非货币性资产，是指货币性资产以外的资产</p>
非货币性资产交换中适用其他准则的特例	<p>❶ 企业以存货换取客户的非货币性资产的，换出存货的一方的会计处理适用收入准则。</p> <p>❷ 非货币性资产交换中涉及企业合并的，适用企业合并准则、长期股权投资准则和合并财务报表准则。</p> <p>❸ 非货币性资产交换中涉及由金融工具确认和计量准则规范的金融资产的，金融资产的确认、终止确认和计量适用金融工具确认和计量准则和金融资产转移准则。</p> <p>❹ 非货币性资产交换中涉及由租赁准则规范的使用权资产或应收融资租赁款等的，相关资产的确认、终止确认和计量适用租赁准则。</p> <p>❺ 适用权益性交易相关会计处理规定的情形为：非货币性资产交换的一方直接或间接对另一方持股且以股东身份进行交易，或者非货币性资产交换的双</p>



	方均受同一方或相同的多方最终控制，且该非货币性资产交换的交易实质是交换的一方向另一方进行了权益性分配或交换的一方接受了另一方权益性投入
涉及补价时非货币性资产交换的认定	<p>在涉及少量补价的情况下，以补价占整个资产交换金额的比例低于 25%（注意不含 25%）作为参考。如果高于 25%（含 25%），则视为以货币性资产取得非货币性资产，适用收入准则或其他一些准则。</p> <p>① 收到补价的企业： 收到的补价 ÷ 换出资产公允价值 < 25%</p> <p>② 支付补价的企业： 支付的补价 ÷ （支付的补价 + 换出资产公允价值） < 25%</p> <p>【提示】分子和分母，均不含增值税</p>

【考点二】非货币性资产交换不涉及的交易和事项（★）

不适用《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》准则的交易和事项如表所示。

交易和事项	适用准则
换出资产为存货的非货币性资产交换	<p>《企业会计准则第 14 号——收入》</p> <p>【提示】客户支付非现金对价的，企业应当按照非现金对价在合同开始日的公允价值确定交易价格</p>
非货币性资产交换中涉及企业合并	《企业会计准则第 20 号——企业合并》《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》和《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》
交换的资产中包括属于非货币性资产的金融资产	金融资产的确认、终止确认和计量适用《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》
非货币性资产交换中涉及使用权资产或应收融资租赁款	相关资产的确认、终止确认和计量适用《企业会计准则第 21 号——租赁》
非货币性资产交换构成权益性交易	非货币性资产交换的一方直接或间接对另一方持股且以股东身份进行交易的，或者非货币性资产交换的双方均受同一方或相同的多方最终控制，且该非货币性资产交换的交易实质是交换的一方



	向另一方进行了权益性分配或交换的一方接受了另一方权益性投入的，适用 权益性交易 的有关会计处理规定
其他不适用非货币性资产交换准则的交易和事项	<p>❶ 企业从政府无偿取得非货币性资产：适用《企业会计准则第 16 号——政府补助》；</p> <p>❷ 企业将非流动资产或处置组分配给所有者：适用《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》；</p> <p>❸ 企业以非货币性资产向职工发放非货币性福利：适用《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》；</p> <p>❹ 企业以发行股票形式取得的非货币性资产：相当于以权益工具结算买入非货币性资产，其成本确定适用《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》；</p> <p>❺ 企业用于交换的资产目前尚未列报于资产负债表上（如不存在或尚不属于本企业）：适用其他相关会计准则。</p>

【考点三】以公允价值计量的非货币性资产交换时的处理（★★）

	项目	内容
单项资产交换		换入资产成本=换出资产的公允价值+支付补价的公允价值 (-收到补价的公允价值)+应支付的相关税费
	换出资产的公允价值更加可靠	若收到含税补价(收到银行存款支付的补价)或者支付含税补价(以银行存款支付补价) 换入资产成本=换出资产不含税公允价值+增值税销项税额 (或换出资产含税公允价值)+支付含税补价/-收到含税补价-增值税进项税额+应支付的相关税费
	有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠	换入资产成本=换入资产的公允价值+应支付的相关税费(不需要考虑补价因素) 换出资产的公允价值=换入资产的公允价值+收到补价的公允价值-支付补价的公允价值
多项资产交	换出资产的	换入资产总成本=换出各项资产的公允价值+支付补价的公允



换	公允价值更可靠	价值—收到补价的公允价值
		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入资产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
		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
	有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠	换入资产成本=换入资产的公允价值+应支付的相关税费(与补价无关且无须分摊)
		有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的，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(涉及补价的，减去支付补价的公允价值或加上收到补价的公允价值)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
		换出资产的处置损益=换出资产的公允价值—换出资产账面价值

【考点四】以账面价值计量的非货币性资产交换 (★)

项目	内容
不涉及补价时	换入资产的初始计量金额=换出资产的账面价值+应支付的相关税费 对于换出资产，终止确认时 不确认损益
涉及补价时	换入资产的初始计量金额=换出资产的账面价值+支付补价的 账面价值 (-收到补价的 公允价值)+应支付的相关税费 对于换出资产，终止确认时 不确认损益
同时换入或换出多项资产时	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。换入资产的公允价值不能够可靠计量的，可以按

	<p>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。</p> <p>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</p>
--	---

