

2008年中级会计职称考试《中级会计实务》第八章讲义 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/448/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E4_B8_AD_c44_448680.htm 第八章 非货币性资产交换 1、非货币性资产交换的认定 货币性资产，是指企业持有的货币资金和将以固定或可确定的金额收取的资产，包括现金、银行存款、应收账款和应收票据以及债券投资等。非货币性资产，是指货币性资产以外的资产。包括存货、投资性房地产、固定资产、无形资产、金融资产等。其中金融资产中的准备持有至到期投资的债权性投资属于货币性资产，其他金融资产，由于不能确定到期收回的金额，属于非货币性资产。非货币性资产交换，是指非货币性资产与非货币性资产之间的交换，以及少量涉及货币性资产(即补价)的交换。比如，甲企业有一辆汽车，价值10万元。乙企业有一设备，价值10万元。双方的互相交换，不支付补价，则这个交换就属于非货币性资产交换。如果甲企业汽车值10万元，乙企业设备值9万元。那么乙企业如果想交换，就需要另外支付1万元。支付补价占换入资产公允价值的比例低于25%(不含25%)的，视为非货币性资产交换.高于25%(或等于25%)的，则为货币性资产交换。要注意这个比例(25%) 如上例，甲企业辆汽车值10万元，需再向乙企业收取1万元才会交换，则比例=1万元(收到的补价)÷10万元(换出资产的公允价值)=10% 所以，这个交换属于非货币性资产交换。支付补价方的比例=1万元(支付的补价)÷[9万元(换出资产的公允价值) 1万元(支付的补价)]=10% 所以，这个交换属于非货币性资产交换。这样的问题容易在选择题中出现：比如，下列交换哪个属于非货币性资产

交换：A企业对B企业的股权投资公允价值10万元，C企业有一项准备持有至到期投资的债权性投资公允价值9万元，C企业支付1万元。此选项不是非货币性资产交换，因为C企业用于交换的是准备持有至到期投资的债权性投资，属于货币性资产。

2、非货币性资产交换的确认和计量

对于非货币性资产交换，企业最关心的是换入资产的入账价值。换入资产入账价值的确定有两种计量方式：公允价值和账面价值。按公允价值计量时，换出资产应转出其账面价值。换出资产的账面价值与换入资产的入账价之间的差额，作为当期损益。用换出资产的账面价值作为换入资产的公允价值，不会产生损益。同时满足以下两个条件：1.是否具有商业实质 2.公允价值是否能够可靠计量 那么入账价值按公允价值计量。如果不同时满足以上两个条件，则按换出资产的账面价值作为换入资产的入账价值。

注：公允价值计量在非货币性资产交换中的体现

对于非货币性资产交换，换入资产入账价值的确定有两种计量方式：公允价值和账面价值。同时满足以下两个条件：1.是否具有商业实质 2.公允价值是否能够可靠计量 那么入账价值按公允价值计量。如果不同时满足以上两个条件，则按换出资产的账面价值作为换入资产的入账价值。

满足下列条件之一的非货币性资产交换具有商业实质：

- (一)换入资产的未来现金流量在风险、时间和金额方面与换出资产显著不同。
- (二)如果未来现金流量在风险、时间、金额方面是相等的，但换入、换出资产的未来现金流量现值不同，且其差额与换入资产和换出资产的公允价值相比是重大的。这种情况也称其为具有商业实质。

如果具有商业实质，并且公允价值能够可靠计量，这两个条件都满足，非货币性资产交换按

照换出资产的公允价值为基础进行入账.如果换出资产的公允价值没有换入资产的公允价值更可靠，那么就按照换入资产的公允价值来确定入账价值。举例：甲企业有一辆汽车，乙企业有一台设备。汽车的原值是18万，折旧是6万元，账面价值是12万元，公允价值是10万元。设备的原值是15万，折旧是6万元，账面价值是9万元，公允价值是10万元。甲企业用汽车换入乙企业的设备。这项交换具有商业实质，公允价值能够可靠计量。甲企业换出汽车的账务处理：借：固定资产清理 12 累计折旧 6 贷：固定资产 18 甲企业换入设备的账务处理：借：固定资产 10 贷：固定资产清理 10 借：营业外支出 2 贷：固定资产清理 2 承上例，设备的公允价值是9.5万，甲企业和乙企业置换，假设没有补价，乙企业换入汽车的入账价值就应该按照换出资产的公允价值入账。乙企业的账务处理：借：固定资产汽车 9.5 贷：固定资产清理 9 营业外收入 0.5

如果站在乙企业的立场，换出资产的公允价值没有换入资产的公允价值可靠。举例说明，目前二手车市场比较完善，汽车的公允价值10万比较可靠.设备9.5万，二手设备市场不太完善，设备的公允价值没有汽车的公允价值可靠。那么，乙企业换入的汽车就应该按照汽车的公允价值来入账。

3、商业实质的判断

满足下列条件之一的非货币性资产交换具有商业实质：

(一)换入资产的未来现金流量在风险、时间和金额方面与换出资产显著不同。这种情形主要包括以下几种情形：

教材P147

- 1.未来现金流量的风险、金额相同，时间不同。
- 2.未来现金流量的时间、金额相同，风险不同。
- 3.未来现金流量的风险、时间相同，金额不同。

换入资产与换出资产的预计未来现金流量在风险、时间、金额上，只要有一方面不同

，就是具有商业实质的非货币性资产交换 (二)如果未来现金流量在风险、时间、金额方面是相同的，但换入、换出资产的未来现金流量现值不同，且其差额与换入资产和换出资产的公允价值相比是重大的。这种情况也称其为具有商业实质。

例1.A企业有一项专利权，B企业有一项长期股权投资。A企业的专利权对自己没有太大用途，B企业持有的对C企业的长期股权投资也没有太大影响。B企业对C企业的投资占C企业有表决权资本的15%，A企业对C企业的投资占C企业有表决权资本的40%。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com