

2009年注册会计师会计第十五章知识点注册会计师资格考试  
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/541/2021\\_2022\\_2009\\_E5\\_B9\\_B4\\_E6\\_B3\\_A8\\_c45\\_541639.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_541639.htm)

第十五章 非货币性资产交换 第一节 非货币性资产交换的认定 [经典例题] [例题1单选题] 以下交易具有商业实质的是（ ）。 A.以一项固定资产换入一项固定资产 B.以一项长期股权投资换入一项长期股权投资 C.以一批存货换入一项设备 D.以一批商品换入一批商品 [例题2多选题] 下列各项交易中，属于非货币性资产交换的有（ ）。 A.以固定资产换入股权 B.以银行汇票购买原材料 C.以银行本票购买固定资产 D.以无形资产换入原材料 E.以长期股权投资换入无形资产 [例题3多选题] 下列交易中，属于非货币资产交换的有（ ） A.以市价400万元的股票和票面金额200万元的应收票据换取公允价值为750万元的机床 B.以账面价值为560万元，公允价值为600万元的厂房换取一套电子设备，另收取补价140万元 C.以账面价值为560万元，公允价值为600万元的专利技术换取一套电子设备，另支付补价160万元 D.以账面价值为560万元，公允价值为600万元的厂房换取一套电子设备，另收取补价200万元 E.以账面价值为560万元，公允价值为600万元的厂房换取一套电子设备，另交付市价为120万元的债券 [例题答案] 1.C 【解析】因存货流动性强，能够在较短的时间内产生现金流量，设备作为固定资产要在较长的时间内为企业带来现金流量，两者产生现金流量的时间相差较大，即存货与固定资产产生的未来现金流量显著不同，交易具有商业实质。 2.ADE 【解析】银行汇票和银行本票属于其他货币资金，不属于非货币性资产。故选项BC不属于非货币性资产

交换。3.BCE 【解析】选项A： $200/750 \times 100\% = 26.67\%$ ，大于25%，不属于非货币资产交易；选项D： $200/600 \times 100\% = 33.33\%$ ，大于25%，不属于非货币资产交易。 [例题总结与延伸] 在非货币性资产交换的认定中，着重需要掌握的知识就是对于货币性资产和非货币性资产的认定问题。关于货币性资产来说记住现金、银行存款、应收账款、应收票据以及准备持有至到期的债券投资就可以了。一般考试也就是集中在对于货币性资产的考察上，看考生是否对于非货币性资产交易有个深入的理解。另外就是对于补价的比例的认定方面，这里需要注意的就是补价和什么来比较，收到补价和支付的补价的情况都需要明确：总体来说就是看补价占据整个资产交换金额的比例，其实在总体交易的判断上，把换出资产公允价值看成了货币量，然后收到或者支付补价情况其实就是增加或者减少付出的货币。 还需要注意的就是是否具有商业实质的认定。是否具有商业实质主要还是从未来现金流量的相关特征是否存在差异来判断的，一般情况是换出的资产和换入的资产性质上是有一定差别的，比如用存货换入固定资产等等。如果是同一性质的交换要强调未来现金流量在风险、金额、时间等方面的差异。总体上了解一下就可以了。非货币性资产交换的应用范围其实比较多，典型的就是用非货币性资产对外投资，或者形成合并的。对于合并来说，同一控制下的企业合并，如果是非货币性资产投资实现的，可以理解为是不具有商业实质的非货币性资产交易；如果是非同一控制下企业合并的，基本上是可以理解为是具有商业实质的非货币性资产交易。其中对于非同一控制的因为要确认单项资产的处置损益，大体上按照非货币性资产交易

一章中给出的几类资产的损益确认就可以了，在这里考生有误区就是认为非同一控制下换出非货币性资产确认的损益都是营业外收入，这是肯定不对的，要具体情况具体分析。 [知识点理解与总结]

1、关于非货币性资产交换的判断标准来看：

收到补价的企业： $\frac{\text{收到的补价}}{\text{换出资产公允价值}} \geq 25\%$

支付补价的企业： $\frac{\text{支付的补价}}{\text{换出资产的公允价值} + \text{支付的补价}} \geq 25\%$

上面的公式就是判断是否是非货币性资产交换中所用到的公式，理解上基本上没有什么大的问题：其中对于支付补价来说，实际上就是换出的资产公允价值要小于换入资产公允价值，也就是自己的资产没有对方的值钱，

那么就需要支付对方补价，对于这个交换来说，如果完全用货币来实现的话，需要实际支出（换出资产公允价值 + 支付的补价）这样的规模，也就是整体的交换金额，那么判断非货币性资产交换就是补价和整体交换金额的比值和25%的标准去比较。

2、关于是否具有商业实质的理解：是否具有商业实质实际上是考虑了换入和换出资产的性质问题，对于性质不同的资产基本上可以理解为具有商业实质，对于性质相同的资产就需要考虑未来现金流量在现值、金额、时间和风险等方面的差异问题了，

如果存在显著差异那么就可以判断为具有商业实质。对于考生来说基本上换出和换入资产存在性质上的差异的就已经足够了，考试的时候很少有判断是否具有商业实质的情况。

关于商业实质问题需要纠正一个错误认识：很多人以为关联方之间的交易都是不公允的，这是错误的。关联方之间的交易可能导致交易不公允，但是不是说所有的交易都是不公允的，这一点需要明确一下。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问

