

最新企业会计准则丛书

2006

企业会计准则讲解

特殊业务分册

企业会计准则研究组 编著

 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

最新企业会计准则丛书

2006

企业会计准则讲解

© 企业会计准则研究组 2006

图书在版编目 (CIP) 数据

2006 企业会计准则讲解——特殊业务分册 / 企业会计准则研究组编著.
—大连: 东北财经大学出版社, 2006. 5
(最新企业会计准则丛书)
ISBN 7-81084-862-3

I. 2… II. 企… III. 企业-会计制度-中国-学习参考资料
IV. F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 037506 号

东北财经大学出版社出版
(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)
总编室: (0411) 84710523
营销部: (0411) 84710711
网 址: <http://www.dufep.cn>
读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连理工印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 175mm × 250mm 字数: 301 千字 印张: 14 1/2
印数: 1—6 000 册
2006 年 5 月第 1 版 2006 年 5 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧 孙晓梅 戚新利 责任校对: 尚 下
封面设计: 张智波 版式设计: 孙 萍

定价: 28.00 元

总 序

2006年2月15日，财政部根据《国务院关于〈企业财务通则〉、〈企业会计准则〉的批复》（国函〔1992〕178号）的规定，对《企业会计准则》（财政部令第5号）进行了修订，并以《企业会计准则——基本准则》（财政部令第33号）重新发布，自2007年1月1日起施行。与此同时，财政部根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则——基本准则》等有关法律和行政法规，制定并发布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体会计准则，自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。执行该38项具体准则的企业不再执行现行准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》。

中国需要走向世界，世界也需要了解中国。随着我国改革开放的深入和经济的发展，作为国际通用商业语言的会计，也正处于不断的变革之中。此次企业会计准则的全面出台，标志着我国企业财务会计进入了一个与国际会计惯例趋同的新时期。为配合最新企业会计准则的贯彻、实施和培训工作，我们成立了企业会计准则研究组。该研究组荟集了一批长期从事会计法规、制度、准则研究的专家、学者以及具有丰富经验的会计实务工作者，在认真研读和准确把握最新企业会计准则的基础上，按照统一的指导思想和编写要求，推出了本套“最新企业会计准则丛书”。

为方便学习和培训，“最新企业会计准则丛书”共分四册，分别为《2006企业会计准则讲解——资产分册》，主要侧重于介绍有关资产会计准则的相关内容；《2006企业会计准则讲解——特殊业务分册》，主要侧重于介绍有关特殊业务会计准则的相关内容；《2006企业会计准则讲解——特殊行业分册》，主要侧重于介绍有关特殊行业会计准则的相关内容；《2006企业会计准则讲解——金融工具和财务报表分册》，主要侧重于介绍有关金融工具和财务报表会计准则的相关内容。

本丛书密切联系企业会计工作实际，讲解全面、深入，资料详尽、实用，举例丰富、具体，具有较强的操作性，是广大会计人员的理想参考书，也是各级财政部门、院校、企业、会计师事务所等进行最新企业

会计准则培训的好教材！

本丛书的出版发行得到了有关部门和人士的关心和支持，在此由衷地致以诚挚的谢意！对于书中的错漏之处，恳请读者批评指正，以便我们进一步修正和完善。

企业会计准则研究组

2006 年 5 月

前言

《2006 企业会计准则讲解——特殊业务分册》是“最新企业会计准则丛书”的第二册，主要侧重于介绍有关特殊业务会计准则的相关内容。本书涉及的准则包括：具体准则第7号、具体准则第9号、具体准则第12号至第17号、具体准则第19号、具体准则第28号。为方便读者参考，本书以附录的形式将所涉及的准则原文收录书中。

全书共分十章，各章均以各项准则的名称为题。

第一章为非货币性资产交换，主要介绍了非货币性资产的定义、具有商业实质和不具有商业实质情况下的会计处理原则。

第二章是职工薪酬，主要介绍了职工薪酬的确认条件和计量标准以及会计核算等内容。

第三章是债务重组，分别介绍了债务人和债权人在不同债务重组方式下的会计处理原则及应披露的内容。

第四章是或有事项，主要介绍了或有事项的定义，与或有事项有关的义务的确认条件、计量标准和应披露的内容。

第五章是收入，分别介绍了销售商品收入、提供劳务收入、让渡资产使用权收入的确认条件、计量标准以及会计处理，并补充说明了关联交易的会计处理原则。

第六章是建造合同，主要介绍了建造合同收入和成本的内容、建造合同的结果在资产负债表日能够可靠估计和不能够可靠估计的会计处理。

第七章是政府补助，分别介绍了与资产相关和与收益相关的政府补助的会计处理原则及应披露的内容。

第八章是借款费用，主要介绍了借款费用的内容、开始资本化的条件、暂停资本化的条件和停止资本化的条件，以及借款费用资本化金额的确定和会计处理。

第九章是外币折算，分别介绍了记账本位币的确定、外币交易的会计处理和外币财务报表的折算等内容。

第十章是会计政策、会计估计变更和差错更正，分别介绍了会计政

策变更、会计估计变更和前期差错更正的处理原则及应披露的内容。

本书由王义华担任主编，主要编写人员及其分工为：王义华，第一章至第三章；杜莲英，第四章；李智慧，第五章、第六章及第九章；任翠玉，第七章和第八章；赵晶，第十章。

本书讲解全面，资料详尽，举例丰富，具有较强的实用性和操作性，是广大会计人员的理想参考书，也是各级财政部门、学校、企业、会计师事务所等进行会计准则培训的好教材。

本书的编写得到了企业会计准则研究组的有效指导以及有关人士的关心和支持，谨在此表示衷心感谢！由于作者才疏学浅，书中难免有错误和不妥之处，恳请读者批评指正。

作 者

2006 年 5 月

目 录

第一章 非货币性资产交换	1
第一节 非货币性资产交换概述.....	1
第二节 不具有商业实质的非货币性资产交换的会计处理.....	5
第三节 具有商业实质的非货币性资产交换的会计处理	17
第四节 非货币性资产交换的披露内容	30
第二章 职工薪酬	32
第一节 职工薪酬概述	32
第二节 职工薪酬的确认和计量	32
第三节 职工薪酬的披露内容	42
第三章 债务重组	44
第一节 债务重组概述	44
第二节 债务人的会计处理	46
第三节 债权人的会计处理	56
第四章 或有事项	65
第一节 或有事项概述	65
第二节 或有事项的确认和计量	68
第三节 或有事项的披露内容	73
第五章 收入	81
第一节 收入概述	81
第二节 销售商品收入的确认与计量	82
第三节 提供劳务收入的确认与计量	98
第四节 让渡资产使用权收入的确认与计量.....	105
第五节 关联交易收益的确认与计量.....	108
第六章 建造合同	115
第一节 建造合同概述.....	115
第二节 合同收入和合同成本的内容.....	118
第三节 合同收入与合同费用的确认与计量.....	123
第四节 建造合同的披露内容.....	133
第七章 政府补助	136
第一节 政府补助概述.....	136
第二节 政府补助的确认与计量.....	139

第三节 政府补助的披露内容·····	142
第八章 借款费用 ·····	143
第一节 借款费用概述·····	143
第二节 借款费用的确认·····	147
第三节 借款费用的计量·····	152
第四节 借款费用的披露内容·····	161
第九章 外币折算 ·····	162
第一节 外币折算概述·····	162
第二节 记账本位币的确定·····	163
第三节 外币交易的会计处理·····	164
第四节 外币财务报表的折算·····	170
第五节 外币折算的披露内容·····	179
第十章 会计政策、会计估计变更和差错更正 ·····	181
第一节 会计政策及其变更·····	181
第二节 会计估计及其变更·····	190
第三节 前期差错更正·····	194
附录 ·····	201
企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换·····	201
企业会计准则第 9 号——职工薪酬·····	202
企业会计准则第 12 号——债务重组·····	204
企业会计准则第 13 号——或有事项·····	206
企业会计准则第 14 号——收入·····	208
企业会计准则第 15 号——建造合同·····	211
企业会计准则第 16 号——政府补助·····	214
企业会计准则第 17 号——借款费用·····	215
企业会计准则第 19 号——外币折算·····	217
企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正·····	220

第一章

非货币性资产交换

2006年2月15日，财政部根据《中华人民共和国会计法》和《企业会计准则——基本准则》对《企业会计准则——非货币性交易》进行了修订，并重新命名为《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》，自2007年1月1日起暂在上市公司施行，鼓励其他企业执行。本章将以新修订后的非货币性资产交换会计准则为依据介绍其有关内容。

第一节 非货币性资产交换概述

一、非货币性资产交换

根据企业会计准则的规定，非货币性资产交换是指交易双方主要以存货、固定资产、无形资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）。

在正常的生产经营过程中，企业发生的交易通常都是以货币性资产，如货币资金、应收款项、应付款项等来交换非货币性资产，如固定资产、无形资产、长期股权投资等，这些交易属于货币性交易。这种交换有现金的流入或流出，或者能在预定的期间内流入或流出现金，这种交易有确定的金额。此时，所交换的货币性资产的金额，是计量企业收到的非货币性资产成本的基础，也是计量企业转出非货币性资产的收益或损失的基础。例如，企业购入原材料，实际支付现金300万元，则购入原材料的实际成本为所放弃的银行存款金额，即300万元。此外，货币性交易所交换的货币性资产的金额，也是计量企业换出非货币性资产收益或损失的基础。例如，企业出售产品，出售价格为500万元，产品的销售成本为320万元，则销售该产品所获得的利润为180万元（不考虑相关税费）。但是，企业发生的非货币性资产交换却不同，它具有以下三个特点：

1. 非货币性资产交换的交易对象主要是非货币性资产。

非货币性资产交换的交易对象主要是非货币性资产，也就是说，企业主要是以非货币性资产与非货币性资产进行交换。例如，为满足年末顾客大量购物的需要，

大连市天津街星海商场以 1 500 箱茹梦饮料交换安福商场 1 000 件达运时装；黑龙江省东北轻工业进出口公司以一批小手工艺品交换俄罗斯某公司的一批钢材；北方航空公司以两台起重机交换大连轧钢厂的一台大型运输机械等。

我国企业发生的非货币性资产交换开始于 20 世纪 80 年代实行的“对内搞活、对外开放”政策。从那时起，我国允许边境地区进行易货贸易。例如，当时的中苏边境、中越边境、中印边境等，易货贸易都异常活跃。90 年代以后，随着我国证券市场的发展以及企业经营方式的不断变化，企业之间，特别是上市公司之间进行的资产置换、股权交换等非货币性资产交换行为也越来越多，包括琼民源在内的一批上市公司都大量进行资产重组，其中，很多交易都属于非货币性资产交换行为。

2. 非货币性资产交换是一种交换行为。

企业在正常的生产经营过程中所进行的各类交易，按照交易行为的性质，可以分为互惠转让和非互惠转让，其中的互惠转让也就是《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》所指的交换行为。其结果是，企业以换出资产为代价换入资产。例如，前文提到，为满足年末顾客大量购物的需要，大连市天津街星海商场以 1 500 箱茹梦饮料交换安福商场 1 000 件达运时装；星海商场换出 1 500 箱茹梦饮料的同时，也收到安福商场 1 000 件达运时装。

非互惠转让，是指资产的单方向转让，由一个企业转让给其所有者或其他企业，或是由所有者或其他企业转让给该企业。其结果是，企业在换出资产的同时，没有谋求任何经济利益的流入。例如，北京市政府把一块土地捐赠给明日房地产开发公司，用以开发经济适用房；在内蒙古自治区和新疆维吾尔自治区遭受特大雪灾时，辽宁省政府向内蒙古自治区和新疆维吾尔自治区捐赠大量的棉衣、棉被。

3. 非货币性资产交换也可能涉及少量的货币性资产。

企业之间发生非货币性资产交换，并不意味着不涉及任何货币性资产，即补价。在实务中，也有可能在换出非货币性资产的同时，支付一定金额的货币性资产；或者在换入非货币性资产的同时，收到一定金额的货币性资产。在这种情况下，企业应当根据收到补价或支付补价而分别进行不同的会计处理。

例如，为适应公司业务发展的需要，大连市星海公司决定用一台轧钢设备交换东北公司的一台车床。在交换日，轧钢设备的账面原价为 36 万元，累计折旧为 8 万元，公允价值为 27 万元；车床的账面原价为 30 万元，累计折旧为 3 万元，公允价值为 28 万元。大连市星海公司另支付银行存款 1 万元给东北公司。在这项交易中，大连市星海公司支付的货币性资产 1 万元即为非货币性资产交换中涉及的补价。

此外，非货币性资产非自愿地转换为货币性资产的情形属于货币性交易，不属于非货币性资产交换会计准则所指的非货币性资产交换行为。其中，非货币性资产非自愿地转换为货币性资产，是指非货币性资产全部或部分地遭到破坏、盗窃、没收或征用等而收到货币补偿，然后企业用收到的货币性资产重新购建非货币性资

产。例如,1998年中国长江洪水期间,湖北省某市化妆品生产厂被洪水冲毁。由于该化妆品生产厂在此之前早已按工厂的资产总额130万元投保财产险。事发后,经保险公司核实,决定以银行存款120万元赔付。该化妆品生产厂以与原厂相同的规模重新建造了该厂。本例中,湖北省某市化妆品生产厂收到保险公司的赔款重新建厂,属于货币性交易。

二、货币性资产

根据企业会计准则的规定,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准备持有至到期的债券投资等。

货币性资产与非货币性资产是相对应的两个概念,一项资产或者属于货币性资产,或者属于非货币性资产,非此即彼。二者区分的主要依据是资产在将来为企业带来的经济利益,也就是货币金额,是否是固定的,或可确定的。如果资产在将来为企业带来的经济利益是固定的,或可确定的,则该资产属于货币性资产;反之,如果资产在将来为企业带来的经济利益是不固定的,或不可确定的,则该资产属于非货币性资产。

例如,现金、银行存款和其他货币资金是企业所持有的实实在在的货币资金,它的金额是固定的,符合货币性资产的定义,属于货币性资产。

应收账款作为企业的债权,是企业因销售商品、产品或者提供劳务等原因,应向购货客户或接受劳务的客户收取的款项或代垫的运杂费等。企业发生的应收账款有相应的发货票等原始凭证作为依据,虽然在收回货款过程中有可能发生坏账损失,但是,国家对坏账损失的计提有一整套严格的规定,企业可以在以往与购货方交往经验的基础上,根据国家的有关规定估计出发生坏账的可能性以及坏账损失金额。基于此,应收账款在将来为企业带来的经济利益是固定的,或可确定的,符合货币性资产的定义,所以,应收账款属于货币性资产。

应收票据属于企业收到的商业汇票,是由出票人签发的,委托付款人在指定日期无条件支付确定的金额给收款人或者持票人的票据。只有在银行开立存款账户的法人和其他组织之间具有真实的交易关系或者债权债务关系时,才能使用商业汇票。应收票据是企业将来收款的依据,分带息和不带息两种。不带息应收票据,在将来收款时,企业可根据其面值收到款项;带息的应收票据,在将来收款时,企业可根据面值、持有期间和票面利率计算出将来收到的款项。基于此,应收票据在将来为企业带来的经济利益是固定的,或可确定的,符合货币性资产的定义,所以,应收票据属于货币性资产。

准备持有至到期的债券投资,属于企业对外投资的一种,是指企业以购买债券的方式对其他企业的投资。这里所讲的投资,是指企业为通过分配来增加财富,或为谋求其他利益,而将资产让渡给其他单位所获得的另一项资产。就准备持有至到期的债券投资而言,因为企业准备持有至到期,所以在计算将来收到的款项时,企

业可根据债券面值、票面利率和持有期间计算得出。基于此，准备持有至到期的债券投资在将来为企业带来的经济利益是固定的，或可确定的，符合货币性资产的定义，所以，准备持有至到期的债券投资属于货币性资产。

一般来说，资产负债表所列示的项目中属于货币性资产的项目有货币资金、准备持有至到期的债券投资、应收票据、应收股利、应收利息、应收账款、应收补贴款、其他应收款等。

三、非货币性资产

根据企业会计准则的规定，非货币性资产是指货币性资产以外的资产，包括存货、固定资产、无形资产、股权投资以及不准备持有至到期的债券投资等。

非货币性资产有别于货币性资产的最基本特征是，资产在将来为企业带来的经济利益，也就是货币金额，是不固定的，或不可确定的。

例如，存货是企业的一项重要资产，是指企业在生产经营过程中为销售或耗用而储备的各种资产，包括原材料、包装物、低值易耗品、库存商品、委托加工物资、委托代销商品、分期收款发出商品等。企业持有存货的主要目的，或者是在正常的生产经营过程中通过直接销售获利，如库存商品、委托代销商品等；或者作为劳动对象，在正常的生产经营过程中通过对其进行加工形成商品，然后通过销售获利，如原材料、委托加工物资等；或者作为辅助手段，在正常的生产经营过程中通过有助于销售过程或有助于加工过程获利，如包装物、低值易耗品等。在这一系列过程中，存货在将来为企业带来的经济利益可能受到内部、外部主客观因素的影响，是不固定的，或是不可确定的，不符合货币性资产的定义，所以，存货属于非货币性资产。

固定资产也是企业的一项重要资产，是指同时具有以下特征的有形资产：（1）为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有；（2）使用寿命超过一个会计年度。企业持有固定资产的主要目的是作为劳动手段，如机器设备，在正常的生产经营过程中通过作用于劳动对象，如原材料；或者服务于生产经营过程，如厂房；在这一过程中以折旧的方式将其磨损价值转移到产品成本中，最后通过产品销售获利。在固定资产的这个系列转化过程中，它在将来为企业带来的经济利益，可能受到内部、外部主客观因素的影响，是不固定的，或是不可确定的，不符合货币性资产的定义，所以，固定资产属于非货币性资产。

无形资产属于企业资产的一种，是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。由于无形资产一般需要借助有形资产才能发挥作用，其经济价值在很大程度上受外部经济因素的影响，预期的获利能力不能准确地确定。基于此，无形资产能够给企业提供的未来经济利益的大小具有很大程度上的不确定性，是不固定的，或是不可确定的，不符合货币性资产的定义，所以，无形资产属于非货币性资产。

股权投资属于企业对外投资的一种，是指企业以购买其他企业股权的方式进行

的投资。企业通过股权投资取得的经济利益，主要是通过其他单位使用投资者投入的资产创造效益后分配而取得，或是通过投资改善贸易关系等获取经济利益。在这一过程中，股权投资在将来为企业带来的经济利益，可能受到内部、外部主客观因素的影响，是不固定的，或是不可确定的，不符合货币性资产的定义，所以，股权投资属于非货币性资产。

不准备持有至到期的债券投资属于企业对外投资的一种，是指企业以购买其他企业债券的方式进行的投资。就不准备持有至到期的债券投资而言，因为企业不准备持有至到期，所以在将来为企业带来的经济利益不能根据债券的面值、票面利率和持有期间计算得出。此外，企业基于管理目的可随时处置该债券投资，债券投资的市场价格也受多种因素的影响。基于此，不准备持有至到期的债券投资在将来为企业带来的经济利益是不固定的，或是不可确定的，不符合货币性资产的定义，所以，不准备持有至到期的债券投资属于非货币性资产。

一般来说，资产负债表所列示的项目中属于非货币性资产的项目有交易性投资、持有至到期投资、可供出售金融资产、预付账款、存货、不准备持有至到期的债券投资、固定资产、工程物资、在建工程、无形资产等。

四、非货币性资产交换的会计处理原则

根据企业会计准则的规定，非货币性资产交换同时满足下列条件的，应当以公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，公允价值与换出资产账面价值的差额计入当期损益：（1）该项交换具有商业实质；（2）换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量。换入资产和换出资产公允价值均能够可靠计量的，应当以换出资产的公允价值作为确定换入资产成本的基础，但有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的除外。

在判断企业发生的非货币性资产交换是否具有商业实质时，企业应当关注交易各方之间是否存在关联方关系。关联方关系的存在可能导致发生的非货币性资产交换不具有商业实质。一般情况下，满足下列条件之一的非货币性资产交换具有商业实质：（1）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；（2）换入资产与换出资产的预计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。

不具有商业实质的非货币性资产交换，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成本，不确认损益。

第二节 不具有商业实质的非货币性资产交换的会计处理

根据企业会计准则的规定，不具有商业实质的非货币性资产交换，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成本，不确认损益。企业在按照换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为换入资产成本的情况下，发生补价

的,应当分别下列情况处理:(1)支付补价的,应当以换出资产的账面价值,加上支付的补价和应支付的相关税费,作为换入资产的成本,不确认损益。(2)收到补价的,应当以换出资产的账面价值,减去收到的补价并加上应支付的相关税费,作为换入资产的成本,不确认损益。

企业发生的不具有商业实质的非货币性资产交换涉及的非货币性资产不同,其具体会计处理也各不相同。

一、以存货换入其他资产

(一) 以存货换入投资

企业以存货换入投资且不涉及补价的,应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费作为换入投资的成本,借记“长期股权投资”、“持有至到期投资”等科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

支付补价的,企业应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费和补价作为换入投资的成本,借记“长期股权投资”、“持有至到期投资”等科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费和补价,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

收到补价的,企业应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费减去补价作为换入投资的成本,借记“长期股权投资”、“持有至到期投资”等科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

【例1—1】2007年12月11日,甲公司决定以一批库存商品换入某长期股权投资。该库存商品的账面余额为14 000元,已计提存货跌价准备800元,计税价格为16 000元。假定不考虑其他因素。甲公司的会计处理如下:

借:长期股权投资	15 920
存货跌价准备	800
贷:库存商品	14 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	2 720

(二) 以存货换入固定资产

企业以存货换入固定资产且不涉及补价的,应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费作为换入固定资产的成本,借记“固定资产”科目,按换出存货计

提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

支付补价的,企业应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费以及补价作为换入固定资产的成本,借记“固定资产”科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费和补价,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

收到补价的,企业应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费减去补价作为换入固定资产的成本,借记“固定资产”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

【例1—2】2007年1月1日,甲公司决定以一批库存商品换入某固定资产。该库存商品的账面余额为12 000元,已计提存货跌价准备800元,计税价格为13 000元。假定不考虑其他因素。甲公司的会计处理如下:

借: 固定资产	13 410
存货跌价准备	800
贷: 库存商品	12 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	2 210

(三) 以存货换入无形资产

企业以存货换入无形资产且不涉及补价的,应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费作为换入无形资产的成本,借记“无形资产”科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

支付补价的,企业应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费以及补价作为换入无形资产的成本,借记“无形资产”科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费和补价,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

收到补价的,企业应当以换出存货的账面价值和应支付的相关税费减去补价作

为换入无形资产的成本,借记“无形资产”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按换出存货计提的跌价准备,借记“存货跌价准备”科目,按换出存货的账面余额,贷记“库存商品”、“原材料”等科目,按换出存货的增值税销项税额,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

【例1—3】2007年1月1日,甲公司决定以一批库存商品换入某无形资产。该库存商品的账面余额为12 000元,已计提减值准备800元,计税价格为14 000元。假定不考虑其他因素。甲公司的会计处理如下:

借:无形资产	13 580
存货跌价准备	800
贷:库存商品	12 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	2 380

二、以投资换入其他资产

(一) 以投资换入存货

企业以长期股权投资换入存货且不涉及补价的,应当以换出投资的账面价值和应支付的相关税费,减去可抵扣的增值税进项税额,借记“原材料”、“库存商品”等科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按换出投资计提的减值准备,借记“长期股权投资减值准备”、“持有至到期投资减值准备”等科目,按换出投资的账面余额,贷记“长期股权投资”、“持有至到期投资”等科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

支付补价的,企业应当以换出投资的账面价值和应支付的相关税费以及补价,减去可抵扣的增值税进项税额,借记“原材料”、“库存商品”等科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按换出投资计提的减值准备,借记“长期股权投资减值准备”、“持有至到期投资减值准备”等科目,按换出投资的账面余额,贷记“长期股权投资”、“持有至到期投资”等科目,按应支付的其他相关税费和支付的补价,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

收到补价的,企业应当以换出投资的账面价值和应支付的相关税费,减去可抵扣的增值税进项税额和补价,借记“原材料”、“库存商品”等科目,按可抵扣的增值税进项税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按收到的补价,借记“银行存款”科目,按换出投资计提的减值准备,借记“长期股权投资减值准备”、“持有至到期投资减值准备”等科目,按换出投资的账面余额,贷记“长期股权投资”、“持有至到期投资”等科目,按应支付的其他相关税费,贷记“银行存款”、“应交税金”等科目。

【例1—4】为提高竞争力,大连万达实业公司决定以持有的长期股权投资交换