新旧企业会计准则比较与衔接

（图解操作版）

下册·特殊业务

肖摇虹摇主编

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

需要全本请访问 www.ertongbook.com

摇©摇肖摇虹摇圆圆圆圆

摇图书在版编目（悄圆圆圆）数据

摇新旧企业会计准则比较与衔接 鄙下册·特殊业务 辕肖虹主编 鄙–大连 ：东北财经大学出版社，圆圆圆圆
摇ISBN 圆圆圆–圆圆圆圆–圆圆圆圆–圆

摇Ⅰ鄙新…摇Ⅱ鄙肖…摇Ⅲ鄙企业 原会计制度 原对比研究 原中国 摇Ⅳ鄙F圆圆圆圆

摇中国版本图书馆 悄圆圆圆）数据核字（圆圆圆圆）第 圆圆圆圆圆圆号

东北财经大学出版社出版
（大连市黑石礁尖山街 圆圆号摇邮政编码摇圆圆圆圆圆）
总 编 室：（圆圆圆）圆圆圆圆圆圆
营 销 部：（圆圆圆）圆圆圆圆圆圆
网摇址：http：//www.dufep.cn
读者信箱：dufep@dufe.edu.cn
大连天正华延彩色印刷有限公司印刷摇 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸：圆圆圆mm×圆圆圆mm摇摇字数：圆圆圆千字摇摇印张：圆圆.圆圆
圆圆圆圆年 圆月第 圆版摇摇摇摇摇摇摇摇摇摇摇摇圆圆圆圆年 圆月第 圆次印刷

责任编辑：章蓓蓓摇周摇晗
封面设计：张智波
摇摇摇 摇摇摇摇摇责任校对：那摇欣

ISBN 圆圆圆–圆圆圆圆–圆圆圆圆–圆
定价：圆圆.圆圆元

前摇摇言

随着经济全球化不断深入和我国社会主义市场经济体制的不断发展与完善，我国会计业务也随之发生了一系列深刻的变化。为适应经济全球化、会计审计国际趋同和完善社会主义市场经济体制的新形势、新要求，财政部于 [illegible] 年 [illegible] 月 [illegible] 日和 [illegible] 年 [illegible] 月 [illegible] 日分别发布了《企业会计准则——基本准则》与《企业会计准则第 [illegible] 号——存货》等 [illegible] 项具体准则、《企业会计准则——应用指南》，要求自 [illegible] 年 [illegible] 月 [illegible] 日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。由上述三部分构成的新会计准则体系，填补了我国会计规范领域的诸多空白，在会计计量、企业合并、金融工具会计等方面有了重大突破，使整个制度体系更加规范，实现了国际趋同，标志着适应中国社会主义市场经济发展进程、与国际准则趋同的企业会计准则基本建立。

新会计准则体系涉及了 [illegible] 项已有具体准则的修订和 [illegible] 项新增准则的补充，与旧会计准则（或会计规范）体系相比较，在概念、原则、方法、实务操作等很多方面都有很大的变化，内容更加完整，覆盖面更广。其颁布实施，不仅对上市公司的会计、审计、内部控制等产生重大影响，而且对上市公司经营管理及会计核算提出了严峻挑战。对于广大的会计实务工作人员来说，如何准确地把握新会计准则的精髓并处理好新旧准则交替中存在的衔接问题，已成为目前工作中的当务之急。为此，我们编写了《新旧企业会计准则比较与衔接》（图解操作版）一书。本书分为六个部分共三十九章，内容包括新准则与旧准则（或原会计规范）的比较、新准则与旧准则（或原会计规范）的衔接。本书的主要特点在于：

首先，依据新会计准则与最新出台的应用指南，大量运用图表方式，直观、便捷地比较新旧会计准则的差异，将具体业务流程与新准则框架图解、新准则会计科目表、新准则重要术语表相结合，突出了新会计准则的重点与变化内容，使读者能够在较短的阅读时间内，迅速地掌握关键信息，具有条理清晰和一目了然的特点。其次，充分关注新旧会计准则的衔接问题。根据《企业会计准则第 [illegible] 号——首次执行企业会计准则》以及 [illegible] 年 [illegible] 月中国证券监督管理委员会发布的《关于做好与新会计准则相关财务会计信息披露工作的通知》（征求意见稿），对实施新会计准则可能存在的问题进行较为具体而又简单明了的解析。再次，以图表化的比较实例和衔接实例，进行具体的分解说明，使读者能够对照了解新旧准则实务会计处理的差异及其依据，具有较强的操作指导作用。最后，兼顾新准则与旧准则、国际会计准则的比较，加大了比较的信息含量，方便了读者的使用。

本书由东北财经大学出版社策划，由厦门大学管理学院会计系肖虹副教授（博士后）及硕士研究生崔永新、程海娟、张喻芳、钟霞、逄淑媛、肖静怡、吴志娟、董鹏宇、王昕、李鹏、李国华共同完成，并由肖虹负责总体框架设计、提纲拟定、具体工作分工、协调及本书的总纂。本书同时也是教育部 [illegible] 年度重大课题 [illegible] 的阶段性研究成果。

由于作者水平有限，书中仍难免存在许多不足之处，恳切希望广大读者批评指正。

编摇者

[illegible] 年 [illegible] 月

目摇摇录

下摇册

第六部分摇特殊业务

第二十章摇企业会计准则第 苑号——非货币性资产交换…… 圆
第一节摇新旧非货币性资产交换准则的比较…… 圆
第二节摇新旧非货币性资产交换准则的衔接 …… 员缘
第二十一章摇企业会计准则第 员园号——企业年金基金…… 员愿
第一节摇新企业年金基金准则与原相关会计处理的比较 …… 员愿
第二节摇新企业年金基金准则与原相关会计处理的衔接 …… 圆员
第二十二章摇企业会计准则第 员圆号——债务重组…… 猿远
第一节摇新旧债务重组准则的比较 …… 猿远
第二节摇新旧债务重组准则的衔接 …… 源远
第二十三章摇企业会计准则第 员猿号——或有事项…… 源怨
第一节摇新旧或有事项准则的比较 …… 源怨
第二节摇新旧或有事项准则的衔接 …… 缘愿
第二十四章摇企业会计准则第 员远号——政府补助…… 远园
第一节摇新政府补助准则与原相关会计处理的比较 …… 远园
第二节摇新政府补助准则与原相关会计处理的衔接 …… 苑园
第二十五章摇企业会计准则第 员愿号——所得税…… 苑圆
第一节摇新所得税准则与原相关会计处理的比较 …… 苑圆
第二节摇新所得税准则与原相关会计处理的衔接 …… 愿缘
第二十六章摇企业会计准则第 员怨号——外币折算…… 愿愿
第一节摇新外币折算准则与原相关会计处理的比较 …… 愿愿
第二节摇新外币折算准则与原相关会计处理的衔接…… 员园缘
第二十七章摇企业会计准则第 圆园号——企业合并 …… 员园愿
第一节摇新企业合并准则与原相关会计处理的比较…… 员园愿
第二节摇新企业合并准则与原相关会计处理的衔接…… 员员怨
第二十八章摇企业会计准则第 圆员号——租赁 …… 员圆猿
第一节摇新旧租赁准则的比较…… 员圆猿
第二节摇新旧租赁准则的衔接…… 员猿源
第二十九章摇企业会计准则第 圆圆号——金融工具确认和计量 …… 员源园
第一节摇新金融工具确认和计量准则与原相关会计处理的比较…… 员源园
第二节摇新金融工具确认和计量准则与原相关会计处理的衔接…… 员缘猿

第三十章摇企业会计准则第圆豫号——金融资产转移 …… 员豫范
第一节摇新金融资产转移准则与原相关会计处理的比较 …… 员豫范
第二节摇新金融资产转移准则与原相关会计处理的衔接 …… 员愿圆
第三十一章摇企业会计准则第圆原号——套期保值 …… 员远猿
第一节摇新套期保值准则与原相关会计处理的比较 …… 员远猿
第二节摇新套期保值准则与原相关会计处理的衔接 …… 员苑源
第三十二章摇企业会计准则第圆缘号——原保险合同 …… 员愿愿
第一节摇新原保险合同准则与原相关会计处理的比较 …… 员愿愿
第二节摇新原保险合同准则与原相关会计处理的衔接 …… 员怨缘
第三十三章摇企业会计准则第圆远号——再保险合同 …… 圆园园
第一节摇新再保险合同准则与原相关会计处理的比较 …… 圆园园
第二节摇新再保险合同准则与原相关会计处理的衔接 …… 圆园猿
第三十四章摇企业会计准则第圆苑号——石油天然气开采 …… 圆园愿
第一节摇新石油天然气开采准则与原相关会计处理的比较 …… 圆园愿
第二节摇新石油天然气开采准则与原相关会计处理的衔接 …… 圆员员
第三十五章摇企业会计准则第圆愿号——会计政策、会计估计变更和差错更正 …… 圆员缘
第一节摇新旧会计政策、会计估计变更和差错更正准则的比较 …… 圆员缘
第二节摇新旧会计政策、会计估计变更和差错更正准则的衔接 …… 圆员愿
第三十六章摇企业会计准则第圆怨号——资产负债表日后事项 …… 圆圆缘
第一节摇新旧资产负债表日后事项准则的比较 …… 圆圆缘
第二节摇新旧资产负债表日后事项准则的衔接 …… 圆猿员
第三十七章摇企业会计准则第猿园号——每股收益 …… 圆猿愿
第一节摇新每股收益准则与原相关会计处理的比较 …… 圆猿愿
第二节摇新每股收益准则与原相关会计处理的衔接 …… 圆苑园
第三十八章摇企业会计准则第猿员号——关联方披露 …… 圆苑愿
第一节摇新旧关联方披露准则的比较 …… 圆苑愿
第二节摇新旧关联方披露准则的衔接 …… 圆怨员
第三十九章摇企业会计准则第猿圆号——首次执行企业会计准则 …… 圆怨源
第一节摇首次执行企业会计准则概览 …… 圆怨源
第二节摇首次执行企业会计准则操作详解 …… 圆怨远
主要参考文献 …… 猿园园

需要全本请访问 www.ertongbook.com

第六部分

特殊业务

第二十章摇企业会计准则第 苑号
摇摇摇摇摇——非货币性资产交换

第一节摇新旧非货币性资产交换准则的比较

一、新旧准则比较概览

（一）非货币性资产交换会计处理流程（见图 圆猿–员

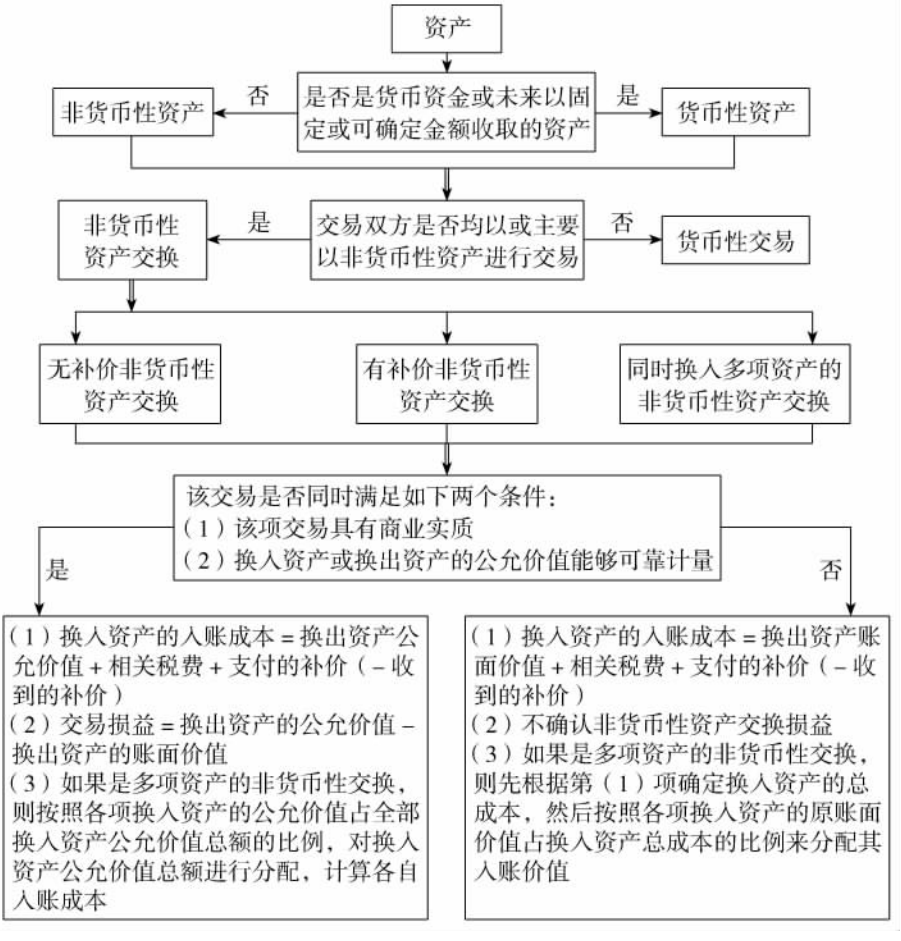


图 圆猿–员摇非货币性资产交换会计处理流程

（二）非货币性资产交换相关规范的变迁（见图 圆圆-圆）

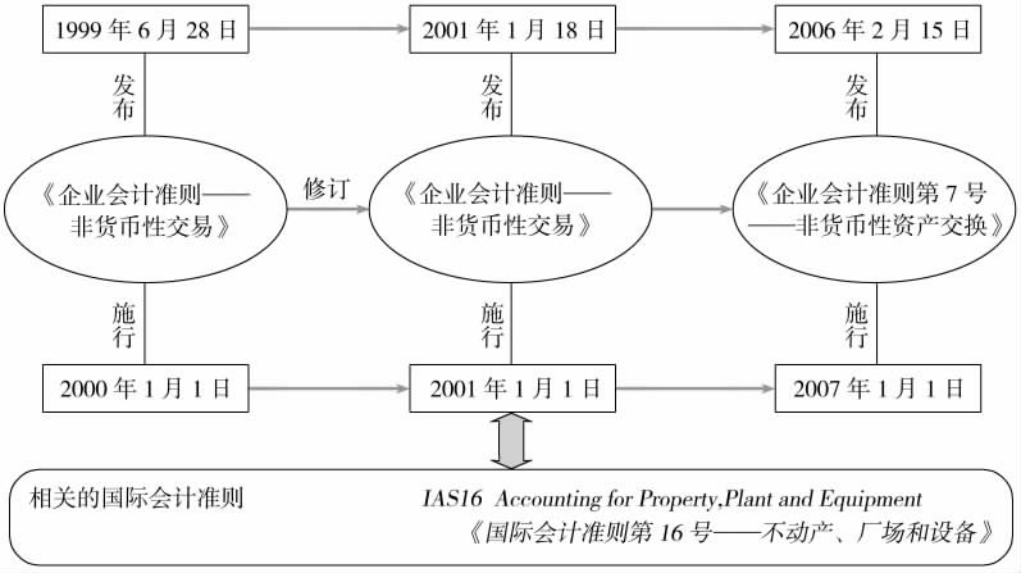


图 圆圆-圆摇非货币性资产交换相关规范的变迁

（三）新准则简介

圆、新准则的总体框架（见图 圆圆-猿）

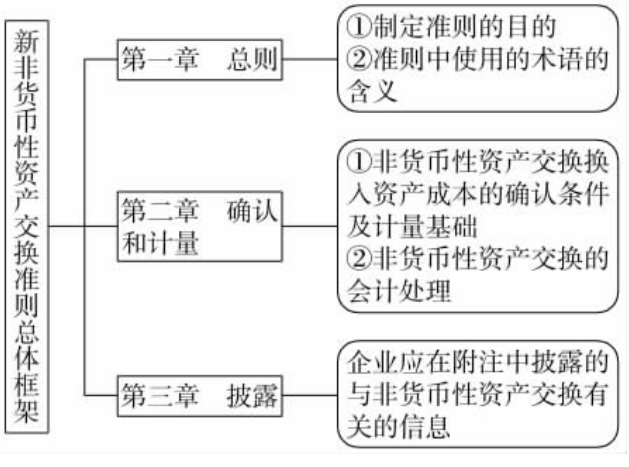


图 圆圆-猿摇新准则的总体框架

圆、新准则适用范围（见表 圆圆-员）

表 圆圆-员　　新准则适用范围一览表

项目	适用准则
摇摇非货币性资产交换	《企业会计准则第 苑号——非货币性资产交换》

链 接

非货币性资产交换判断（《企业会计准则第 苑号——非货币性资产交换》应用指南）：认定涉及少量货币性资产的交换为非货币性资产交换，通常以补价占整个资产交换金额的比例低于 圆豫作为参考。支付的货币性资产占换入资产公允价值（或占换出资产公允价值与支付的货币性资产之和）的比例，或者收到的货币性资产占换出资产公允价值（或占换入资产公允价值和收到的货币性资产之和）的比例低于 圆豫的，视为非货币性资产交换，适用本准则；高于 圆豫（含 圆豫）的，视为以货币性资产取得非货币性资产，适用其他相关准则。

猿．新准则的重要会计科目（见图 圆园-源）

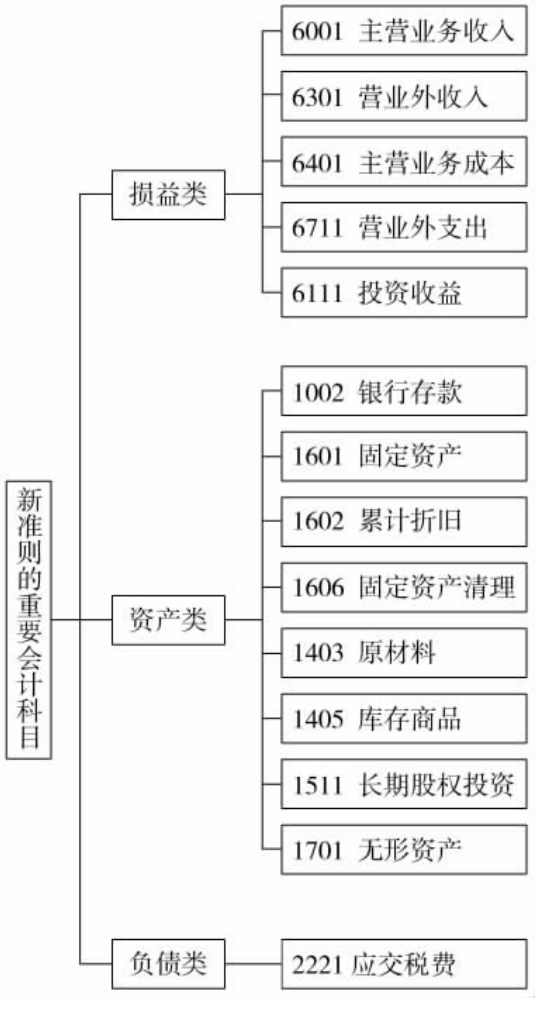


图 圆园-源　新准则的重要会计科目设置

源新准则重要术语（见表 圆园圆–圆）

表 圆园圆–圆　　新旧准则重要术语变化一览表

重要术语	术语解释		变化要点
	旧准则	新准则	
非货币性交易	非货币性资产交换	指交易双方以非货币性资产进行的交换。这种交换不涉及或只涉及少量的货币性资产（即补价）	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）	新准则引入了商业实质概念，作为换入资产成本是否以公允价值计量的判断标准之一 在其他重要术语上，新准则的表述更加规范、简洁，但没有实质变化
货币性资产	指持有的现金及将以固定或可确定金额的货币收取的资产，包括现金、应收账款和应收票据以及准备持有至到期的债券投资等	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	
非货币性资产	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	是指货币性资产以外的资产	
商业实质	无相关规定	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）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	

（四）新旧准则规范变化概览（见表 圆园圆–猿）

表 圆园圆–猿　　新旧非货币性资产交换准则规范变化比较

项目	旧准则	新准则	变化要点
准则框架	引言、非货币性交易的会计处理、披露、衔接办法、附则	总则、确认和计量、披露	新准则改变了总体框架
换入资产入账价值的计量	缘企业发生非货币性交易时，应以换出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为换入资产的入账价值	第三条摇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： （一）该项交换具有商业实质 （二）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 第六条摇未同时满足本准则第三条规定条件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	新准则突出了公允价值理念，规定非货币性资产交换在满足一定条件时，换入资产成本应以公允价值计量

（续表）

项目	旧准则	新准则	变化要点
损益确认的标准	遵循非货币性交易中如果发生补价，应区别不同情况处理： （员　略 （圆　收到补价的，应按如下公式确定换入资产的入账价值和应确认的收益：（以下部分略）	第三条摇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：（以下部分略） 第六条摇未同时满足本准则第三条规定条件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	新准则规定，换入资产以公允价值计量时确认非货币性资产交换损益，以账面价值计量时不确认损益 即：新准则中非货币性资产交换损益的确认以换入资产是否以公允价值计量为判断标准，而非以是否收到补价为判断标准
发生补价的会计处理	遵循非货币性交易中如果发生补价，应区别不同情况处理： （员　支付补价的，应以换出资产的账面价值，加上补价和应支付的相关税费，作为换入资产的入账价值 （圆　收到补价的，应按如下公式确定换入资产入账价值和应确认的收益： 换入资产入账价值 越换出资产账面价值 原（补价 辕换出资产公允价值） 伊换出资产账面价值 垣应支付的相关税费 应确认的收益 越补价 原（补价 辕换出资产公允价值） 伊换出资产账面价值	第七条摇企业在按照公允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： （一）支付补价的，换入资产成本与换出资产账面价值加支付的补价、应支付的相关税费之和的差额，应当计入当期损益 （二）收到补价的，换入资产成本加收到的补价之和与换出资产账面价值加应支付的相关税费之和的差额，应当计入当期损益 第八条摇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： （一）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 （二）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	新准则： （员　不再以是否收到补价为确认非货币性交换损益的判断标准 （圆　当换入资产成本按照公允价值计量的情况下，无论是补价的支付方还是收到方，都要确认损益；而当换入资产成本以账面价值计量时，无论支付补价或收到补价，均不确认损益

需要全本请访问 www.ertongbook.com

（续表）

项目	旧准则	新准则	变化要点
同时换入多项资产	苑圆在非货币性交易中，如果同时换入多项资产，应按换入各项资产的公允价值与换入资产公允价值总额的比例，对换出资产的账面价值总额与应支付的相关税费进行分配，以确定各项换入资产的入账价值	第九条摇非货币性资产交换同时换入多项资产的，在确定各项换入资产的成本时，应当分别下列情况处理： （一）非货币性资产交换具有商业实质，且换入资产的公允价值能够可靠计量的，应当按照换入各项资产的公允价值占换入资产公允价值总额的比例，对换入资产的成本总额进行分配，确定各项换入资产的成本 （二）非货币性资产交换不具有商业实质，或者虽具有商业实质但换入资产的公允价值不能可靠计量的，应当按照换入各项资产的原账面价值占换入资产原账面价值总额的比例，对换入资产的成本总额进行分配，确定各项换入资产的成本	新准则： （员 各项换入资产的成本的分配基数是各项换入资产的公允价值总额或原账面价值，改变了旧准则以换出资产的账面价值为分配基数的做法 （圆 各项换入资产的成本的分配比例分别两种情况，即满足一定条件时，以“换入各项资产的公允价值占换入资产公允价值总额的比例”对换入资产的成本进行分配；否则，以“换入各项资产的原账面价值占换入资产原账面价值总额的比例”进行分配
披露	愿圆企业应当披露非货币性交易中换入、换出资产的类别及金额	第十条摇企业应当在附注中披露与非货币性资产交换有关的下列信息： （一）换入资产、换出资产的类别 （二）换入资产成本的确定方式 （三）换入资产、换出资产的公允价值以及换出资产的账面价值 （四）非货币性资产交换确认的损益	新准则更加强调公允价值和损益的披露： （员 增加了披露换入资产成本的确定方式 （圆 要求披露换入资产、换出资产的公允价值以及换出资产的账面价值 （猿 增加了披露非货币性资产交换确认的损益

链 接

陨窑猿远与新准则比较见表 圆园鄄源

表 圆园鄄源 陨窑猿远《国际会计准则第 员远号——不动产、厂场和设备》与新准则的比较

项目	新准则	陨窑猿远	对比要点
换入资产入账价值的确认	强调非货币性资产交换要同时满足下列两个条件时，才以公允价值计量： （员 该项交换具有商业实质 （圆 换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量 不满足两个条件之一时，以换出资产的账面价值计量	规定所有的资产交换交易均应以公允价值计量，除非该项交易不具有商业实质，或者所收到资产和所放弃资产的公允价值均不能可靠地计量	表述不同，但实质一样

二、新旧准则具体会计处理比较

（一）不涉及补价的非货币性资产交换的会计处理（见表 圆园园–缘 表 圆园园–远）

表 圆园园–缘　　不涉及补价的非货币性资产交换的会计处理

项目	会计处理方法		提示
	旧准则	新准则	
换入资产入账成本	换入资产入账成本 越换出资产账面价值 垣应支付的相关税费	（员 当非货币性资产交换具有商业实质，而且换入或换出资产至少两者之一的公允价值能够可靠计量时： 换入资产入账成本 越换出资产的公允价值 垣相关税费 （圆 当上述两个条件无法同时具备时：（与旧准则相同） 换入资产的入账成本 越换出资产的账面价值 垣相关税费	在确定换入资产入账成本时，首先需要判断非货币性资产交换是否同时满足两个条件。在同时满足两个条件的情况下，换入资产采用公允价值计量；若其中一个条件未能满足，此时会计处理与旧准则相同，换入资产采用账面价值计量
非货币性资产交换损益	不确认损益	（员 当非货币性资产交换具有商业实质，而且换入或换出资产至少两者之一的公允价值能够可靠计量时： 非货币性资产交换损益 越换出资产的公允价值 原换出资产的账面价值 （圆 当上述两个条件无法同时具备时：（与旧准则相同） 不确认损益	当非货币性资产交换满足按公允价值计量的两个条件时，换出资产的类别不同，其交换损益也应分情况处理

表 圆园园–远　　不涉及补价的非货币性资产交换会计处理的比较案例

项目	比较案例解析
换出资产为存货	【比较案例 圆园园员】 粤公司以生产的产品与 月公司作为固定资产的货运汽车交换。粤公司产品的售价为 远园万元，生产成本为 缘园万元，增值税税率为 员苑豫。月公司换出的货运汽车账面原值为 苑园万元，累计折旧为 员缘万元，公允价值为 远园万元。月公司换入 粤公司产品的目的是用于企业主要产品的生产。假定两公司间不存在关联方关系。
	（员 该项交易不涉及货币性资产，也不涉及补价，属于非货币性资产交换。 （圆 粤公司以其生产的产品与 月公司生产经营用的货运汽车交换，换入资产与换出资产的未来现金流量在风险和时间上显著不同，具有商业实质；同时，换入与换出资产的公允价值均可以可靠计量。因此，该项非货币性资产交换可以以换出资产公允价值为基础计量换入资产的成本。同时，要确认损益。

（续表）

<table>
<tr><th>项目</th><th colspan="2">比较案例解析</th></tr>
<tr><td rowspan="3">换出资产为存货</td><td>旧准则下的会计处理（粤公司）</td><td>新准则下的会计处理（粤公司）</td></tr>
<tr><td>借：固定资产　　远佣园佣园
摇贷：库存商品　　缘佣园佣园
摇摇摇应交税金——应交增值税（销项税额）
　　员佣园佣园
不确认交换损益。</td><td>借：固定资产　　苑佣园佣园
摇贷：主营业务收入　　远佣园佣园
摇摇摇应交税费——应交增值税（销项税额）
　　员佣园佣园
借：主营业务成本　　缘佣园佣园
摇贷：库存商品　　缘佣园佣园</td></tr>
<tr><td colspan="2">提示：换出资产为存货时，若换入资产满足以公允价值计量的条件，非货币性资产交换的损益计入存货销售利润，存货的处理视同销售。根据《企业会计准则第 员源号——收入》按其公允价值确认商品销售收入，同时结转商品的销售成本。</td></tr>
<tr><td rowspan="4">换出资产为固定资产、无形资产</td><td colspan="2">【比较案例 园缘】
接比较案例 园缘员，从 月公司的角度来看，是换出固定资产。</td></tr>
<tr><td>旧准则下的会计处理（月公司）</td><td>新准则下的会计处理（月公司）</td></tr>
<tr><td>借：固定资产清理　　缘源园佣园
摇摇累计折旧　　员源园佣园
摇贷：固定资产　　苑园佣园佣园
借：原材料　　源愿园佣园
摇摇应交税金——应交增值税（进项税额）
　　员佣园佣园
摇贷：固定资产清理　　缘源园佣园
不确认交换损益。</td><td>借：固定资产清理　　缘源园佣园
摇摇累计折旧　　员源园佣园
摇贷：固定资产　　苑园佣园佣园
借：原材料　　远佣园佣园
摇摇应交税费——应交增值税（进项税额）
　　员佣园佣园
摇贷：固定资产清理　　缘源园佣园
摇摇摇营业外收入　　员源园佣园</td></tr>
<tr><td colspan="2">提示：换出资产为固定资产、无形资产的，换入资产公允价值和换出资产账面价值的差额，计入营业外收入或营业外支出。</td></tr>
<tr><td rowspan="4">换出资产为长期股权投资、可供出售金融资产</td><td colspan="2">【比较案例 园缘】
粤公司有一项长期股权投资，账面价值 员园佣园万元，计提减值准备 园佣园万元，公允价值 苑园万元。粤公司用其换入 月公司货运汽车一辆，账面净值 苑园万元，公允价值 苑园万元。假设不考虑其他税费，交易双方为非关联方，且公允价值是可靠的。</td></tr>
<tr><td>旧准则下的会计处理（粤公司）</td><td>新准则下的会计处理（粤公司）</td></tr>
<tr><td>借：固定资产　　愿佣园佣园
摇摇长期股权投资减值准备
　　园佣园佣园
摇贷：长期股权投资　　员园佣园佣园
不确认交换损益。</td><td>借：固定资产　　苑园佣园佣园
摇摇长期股权投资减值准备
　　园佣园佣园
摇摇投资收益　　员园佣园佣园
摇贷：长期股权投资　　员园佣园佣园</td></tr>
<tr><td colspan="2">提示：换出资产为长期股权投资、可供出售金融资产等的，换出资产公允价值和换出资产账面价值的差额，计入投资收益。月公司的会计处理略。</td></tr>
</table>

（二）涉及补价的非货币性资产交换（见表 [illegible]–苑 表 [illegible]–愿）

表 [illegible]–苑　　涉及补价的非货币性资产交换的会计处理

项目	会计处理方法		提示
	旧准则	新准则	
换入资产入账成本	换入资产入账成本 越换出资产账面价值 垣应支付的相关税费 垣支付的补价（原收到的补价 垣补价损益）	（员 当非货币性资产交换具有商业实质，而且换入或换出资产至少两者之一的公允价值能够可靠计量时： 换入资产入账成本 越换出资产的公允价值 垣相关税费 垣支付的补价（原收到的补价） （圆 当上述两个条件无法同时具备时： 换入资产的入账成本 越换出资产的账面价值 垣相关税费 垣支付的补价（原收到的补价）	旧准则以收到补价作为确认损益的标准，而且是先确认补价损益，然后再计算换入资产入账价值 新准则则是：如果非货币性资产交换满足按公允价值计量的两个条件，才确认交换损益。换入资产的入账价值与交换损益的确认没有先后关系 损益的确认标准不同，以及损益和换入资产入账价值确认的顺序不同，导致新旧准则下涉及补价的非货币性资产交换的会计处理之间的差异
非货币性资产交换损益	（员 支付补价方：不确认损益 （圆 收到补价方：损益计入当期营业外收入或营业外支出 应确认损益 越补价 原（换出资产账面价值 垣应交税金*） 衣换出资产的公允价值 伊补价 * 这里的税金不包括增值税和所得税	（员 当非货币性资产交换具有商业实质，而且换入或换出资产至少两者之一的公允价值能够可靠计量时： 非货币性资产交换损益 越换出资产的公允价值 原换出资产的账面价值 （圆 当上述两个条件无法同时具备时：不确认损益	

表 [illegible]–愿　　涉及补价的非货币性资产交换会计处理的比较案例

项目	比较案例解析
收到补价方的会计处理	[illegible]涉及补价且符合公允价值计量条件的非货币性资产交换 【比较案例 [illegible]】 粤公司以生产的产品与 月公司作为固定资产的货运汽车交换。粤公司产品的售价为 [illegible]万元，生产成本为 [illegible]万元，增值税税率为 [illegible]。月公司换出的货运汽车账面原值为 [illegible]万元，累计折旧为 [illegible]万元，公允价值为 [illegible]万元。月公司向 粤公司支付补价 [illegible]万元，并支付相关运费 [illegible]万元。月公司换入 粤公司产品的目的是用于企业主要产品的生产。假定不考虑其他税费，且两公司间不存在关联方关系。

（续表）

<table>
<tr><th>项目</th><th colspan="2">比较案例解析</th></tr>
<tr><td rowspan="4">收到补价方的会计处理</td><td>旧准则下的会计处理（粤公司）</td><td>新准则下的会计处理（粤公司）</td></tr>
<tr><td>借：固定资产 缘愿远苑
摇摇银行存款 员苑园远园园
摇贷：库存商品 缘园园远园园
摇摇摇应交税金——应交增值税（销项税额） 员苑园远园园
摇摇摇营业外收入——非货币性交易损益 员远远苑
非货币性交易损益 越补价 原（换出资产账面价值 垣应交税金） 衣换出资产的公允价值 伊补价 越员苑园远园园原（缘园园远园园垣园 衣远园远园园伊员园豫越员远远苑（元）</td><td>借：固定资产 远园远园园
摇摇银行存款 员苑园远园园
摇贷：主营业务收入 远园远园园
摇摇摇应交税费——应交增值税（销项税额） 员苑园远园园
借：主营业务成本 缘园园远园园
摇贷：库存商品 缘园园远园园</td></tr>
<tr><td colspan="2">注：旧准则下，由于使用的是“非货币性交易”的概念，因此非货币性资产交换损益记入“营业外收入（或营业外支出）——非货币性交易损益”，而在新准则下则根据换出资产的性质分别记入“营业外收入（或营业外支出）——非货币性资产交换损益”或“主营业务收入（或主营业务成本）”等。</td></tr>
<tr><td rowspan="4">支付补价方的会计处理</td><td colspan="2">【比较案例 圆】
接比较案例 圆，原 月公司为补价支付方。</td></tr>
<tr><td>旧准则下的会计处理（月公司）</td><td>新准则下的会计处理（月公司）</td></tr>
<tr><td>借：固定资产清理 源愿远园园
摇摇累计折旧 员愿远园园
摇贷：固定资产 远园远园园
借：原材料 源愿远园园
摇摇应交税金——应交增值税（销项税额） 员苑园远园园
摇贷：固定资产清理 源愿远园园
摇摇摇银行存款 员苑园远园园
支付方不确认损益。</td><td>借：固定资产清理 源愿远园园
摇摇累计折旧 员愿远园园
摇贷：固定资产 远园远园园
借：原材料 源愿远园园
摇摇应交税费——应交增值税（销项税额） 员苑园远园园
摇贷：固定资产清理 源愿远园园
摇摇摇银行存款 员苑园远园园
摇摇摇营业外收入 源园远园园</td></tr>
<tr><td rowspan="2">收到补价方的会计处理</td><td colspan="2">圆、涉及补价且不符合公允价值计量条件的非货币性资产交换
【比较案例 圆】
粤公司决定以账面价值为 怨园园远园园元、公允价值为 员园园远园园元的甲材料，换入 月公司账面价值为 员园园远园园元、公允价值为 员苑园远园园元的乙材料。粤公司支付运费 员园园元。月公司支付运费 猿园园元，并向 粤公司支付补价 圆园园远园园元。两公司均未对存货计提跌价准备，增值税税率均为 员猿豫。假设两公司换入材料均非其生产经营所用。</td></tr>
<tr><td colspan="2">由于换入资产与换出资产的公允价值相同，交换的材料均为非生产经营所用，材料的风险相同。如果交换的材料未来现金流量现值也近似的话，则该交易不具有商业实质。此项非货币性资产交换应以换出资产的账面价值为基础计量换入资产的入账价值。</td></tr>
</table>

（续表）

项目	比较案例解析	
收到补价方的会计处理	旧准则下的会计处理（粤公司）	新准则下的会计处理（粤公司）
	借：原材料——乙材料 愿遗蒙 摇摇应交税金——应交增值税（进项税额） 员苏图圆 摇摇银行存款 圆园图图圆 摇贷：原材料——甲材料 怨园图图圆 摇摇摇应交税金——应交增值税（销项税额） 圆园园圆 摇摇摇银行存款 员园图图圆 摇摇摇营业外收入——非货币性交易损益 猿蒙蒙 ＊非货币性交易损益 越补价 原（换出资产账面价值 垣应交税金） 衣换出资产的公允价值 伊补价 越圆园图图圆原（怨园图图垣员园图图圆 衣员园园图伊圆园图图越猿蒙蒙（元）	借：原材料——乙材料 愿遗蒙圆 摇摇应交税费——应交增值税（进项税额） 员苏图圆 摇摇银行存款 圆园图图圆 摇贷：原材料——甲材料 怨园图图圆 摇摇摇应交税费——应交增值税（销项税额） 圆园园圆 摇摇摇银行存款 员园图图圆 不确认非货币性资产交换损益。
支付补价方的会计处理	【比较案例 圆图园元 接比较案例 圆图园元，月公司为支付补价方。	
	旧准则下的会计处理（月公司）	新准则下的会计处理（月公司）
	借：原材料——甲材料 员怨园园 摇摇应交税金——应交增值税（进项税额） 圆园园圆 摇贷：原材料——乙材料 员员图图圆 摇摇摇应交税金——应交增值税（销项税额） 员苏图圆 摇摇摇银行存款 员猿蒙圆 不确认非货币性交易损益。	同旧准则会计处理

需要全本请访问 www.ertongbook.com