

中华人民共和国财政部办公厅

财办会〔2019〕3号

关于征求《企业会计准则第7号——非货币性 资产交换（修订）（征求意见稿）》 意见的函

国务院有关部委、有关直属机构办公厅（室），各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处，有关单位：

为适应社会主义市场经济发展，完善我国企业会计准则体系，提高财务报表质量和会计信息透明度，保持我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同，我们于近期草拟了《企业会计准则第7号——非货币性资产交换（修订）（征求意见稿）》。现印发给

你们，请组织征求意见，并于2019年3月17日之前将意见反馈至财政部会计司。

联系人：财政部会计司准则二处 邱颖 张欣

通讯地址：北京市西城区三里河南三巷3号 100820

联系电话：010-68552542

电子邮箱：qiuying@mof.gov.cn

- 附件：1. 企业会计准则第7号——非货币性资产交换（修订）
（征求意见稿）
2. 《企业会计准则第7号——非货币性资产交换（修订）
（征求意见稿）》修订说明



信息公开选项：主动公开

财政部办公厅

2019年1月22日印发



附件 1:

企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换（修订） （征求意见稿）

第一章 总则

第一条 为了规范非货币性资产交换的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。

第二条 非货币性资产交换，是指交易双方主要以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）。

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。

非货币性资产，是指货币性资产以外的资产（如固定资产、无形资产、投资性房地产和长期股权投资等）。

第三条 本准则适用于所有非货币性资产交换，但下列各项除外：

（一）企业以存货换取客户的非货币性资产的，适用《企业会计准则第 14 号——收入》。

（二）企业合并中涉及的非货币性资产交换，适用《企业会计准则第 20 号——企业合并》。

(三) 企业债务重组中涉及的非货币性资产交换, 适用《企业会计准则第 12 号——债务重组》。

(四) 交换的资产包括属于非货币性资产的金融资产的, 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》。

第二章 确认和计量

第四条 企业应当分别按照下列原则对非货币性资产交换中的换入资产进行确认, 对换出资产终止确认:

(一) 对于换入资产, 企业应当在换入资产符合资产定义并满足资产确认条件时予以确认;

(二) 对于换出资产, 企业应当在换出资产满足资产终止确认条件时终止确认。

第五条 非货币性资产交换同时满足下列条件的, 应当以换入资产的公允价值为基础进行处理, 除非有确凿证据表明换出资产的公允价值更加可靠:

(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。

第六条 满足下列条件之一的非货币性资产交换具有商业实质:

(一) 换入资产与换出资产的未来现金流量在风险、时间分

布和金额方面显著不同。

(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。

第七条 在确定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。

第八条 满足本准则第五条规定条件的非货币性资产交换，对于换入资产，企业应当以换入资产的公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本进行初始计量；对于换出资产，企业应当在终止确认时，将换入资产的公允价值与换出资产账面价值之间的差额计入当期损益。涉及补价、同时换入或换出多项资产的，应当按照下列规定进行处理：

(一) 支付补价的，换入资产的公允价值减去支付的补价，与换出资产账面价值之间的差额计入当期损益。

收到补价的，换入资产的公允价值加上收到的补价，与换出资产账面价值之间的差额计入当期损益。

(二) 对于同时换入的多项资产，应当按照各项换入资产的公允价值和应支付的相关税费分别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，应当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，分别在各项换出资产终止确认时计入当期损益。

第九条 未满足本准则第五条规定条件的非货币性资产交换，对于换入资产，企业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进行初始计量；对于换出资产，终止确认时不确认损益。涉及补价、同时换入或换出多项资产的，应当按照下列规定进行处理：

（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。

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。

（二）对于同时换入的多项资产，应当按照各项换入资产的原账面价值或公允价值的相对比例、或其他合理的比例，将换出资产的账面价值总额分摊至各项换入资产，加上应支付的相关税费，分别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，各项换出资产终止确认时均不确认损益。

第三章 披露

第十条 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）非货币性资产交换是否具有商业实质的原因。

（二）换入资产、换出资产的类别。

(三) 换入资产成本的确定方式。

(四) 换入资产、换出资产的公允价值以及换出资产的账面价值。

(五) 非货币性资产交换确认的损益。

第四章 衔接规定

第十一条 在本准则施行日之前已经执行企业会计准则的企业,应当按照本准则和《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》进行追溯调整。

第五章 附则

第十二条 本准则自 20××年×月×日起施行。

附件 2:

《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换(修订) (征求意见稿)》修订说明

一、本准则的修订背景

《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》(以下简称非货币准则)于 2006 年发布,在多年的实施过程中,对于规范实务中的非货币性资产交换这类特殊交易起到很好的指导作用。随着会计实务的发展和近年来新会计准则的发布实施,有必要对非货币准则进行相应修订,以更好地指导实务操作。主要原因包括:一是保持准则体系的内在协调。2017 年,我部发布了修订后的《企业会计准则第 14 号——收入》(以下简称新收入准则),自 2018 年 1 月 1 日起分步实施,对相关业务作出新的规范要求。为在会计处理上与新收入准则保持一致,有必要对非货币准则做出相应调整。二是避免对多项准则反复修订。非货币准则对非货币性资产交换中的换入资产和换出资产的确认和计量原则进行了规定,便于实务操作,如果废止,则需要逐一修订固定资产、无形资产、投资性房地产和长期股权投资等多项准则。为了保持准则体系的稳定性,避免反复修订其他准则,不宜废止非货币准则。三是明确准则实施中的有关问题。针对实务中反映的非货币准则的有关实施问题,比如,以非货币性资产交换取得同一控制

下企业合并的适用准则、换入和换出资产时点不明确等问题，有必要通过修订非货币准则加以明确。

为提高会计信息质量，进一步规范非货币性资产交换的确认、计量和披露，切实解决我国企业相关会计实务问题，我们结合我国实际，同时保持与国际财务报告准则的持续趋同，修订起草了非货币准则的征求意见稿。

二、本准则的修订过程

基于我国企业和资本市场发展的实际需要，我们于 2018 年启动了本准则的研究和修订工作，主要完成了以下工作：一是梳理研究相关准则。我们对分散在我国不同准则、应用指南、解释和讲解中的规范进行了收集整理，研究了现行国际财务报告准则、美国公认会计原则的有关规定，并对相关规定进行了比较研究。二是广泛开展调研，召开准则修订座谈会，听取来自监管机构和会计师事务所等方面的意见，并依托世行项目课题委托课题承担方开展了面向公众的开放性问卷调查。三是与国际会计准则理事会沟通，就本准则具体技术问题探讨和研究。四是起草征求意见稿。在深入调查研究和广泛听取意见的基础上，对非货币准则修订的初稿进行反复修改完善，形成本征求意见稿。

三、本准则修订的主要内容

为满足广大利益相关者需求，维护会计准则体系内在协调一致性，我们对非货币准则进行了修订，主要包括以下方面：

（一）明确准则的适用范围。

原非货币准则没有对准则的适用范围进行规范，当非货币准则规定的会计处理原则与其他准则规定的会计处理原则不一致时，可能因准则适用范围不清而导致实务差异。因此，本征求意见稿明确了非货币准则的适用范围，将应遵循其他准则的交易排除在非货币准则之外。

（二）保持准则体系内在协调。

新收入准则对存货销售取得非现金对价的情形在确认、计量和披露方面做出了明确规定，这些新的规范要求与原非货币准则在范围上出现交叉，且在计量原则上不一致。为了与新收入准则保持协调，本征求意见稿做出以下修订：一是增加规范非货币性资产交换的确认时点，即换入资产应在符合资产定义并满足资产确认条件时予以确认，换出资产应在满足资产终止确认条件时终止确认；二是将非货币性资产交换的计量原则与新收入准则协调一致，即以换入资产的公允价值为首选进行会计处理。

四、征求意见的主要问题

关于本征求意见稿，我们拟重点就以下问题听取意见和建议：

（一）关于准则的适用范围。

问题 1：您认为本征求意见稿中关于非货币准则适用范围的规定是否恰当？如果不恰当，请说明理由，并提出意见和建议。

（二）关于换入资产和换出资产的确认。

问题 2：您是否同意本征求意见稿中关于换入资产和换出资产的确认原则？如不同意，请对应当如何规定提出建议和理由。

(三) 关于换入资产和换出资产的计量。

问题 3：您是否同意本征求意见稿中关于换入资产和换出资产的计量原则？如不同意，请对应当如何规定提出建议和理由。

(四) 关于非货币性资产交换的披露。

问题 4：您是否同意本征求意见稿中关于非货币性资产交换的披露要求？如不同意，请对应当如何规定提出建议和理由。

(五) 关于衔接规定。

问题 5：您是否同意本征求意见稿的衔接规定？如不同意，请对应当如何规定提出建议和理由。

