

## 固定资产投资与非货币性交易的区别

文/马同保

《企业会计准则——投资》、《企业会计准则——非货币性交易》和《企业会计制度》（以下简称《准则》和《制度》）对投资和非货币性交易做出了明确的定义。然而，针对固定资产有关业务的核算，《准则》和《制度》未将投资和非货币性交易两者的区别规定得十分清楚，以致工作中在对固定资产核算时，不能够将其投资业务和非货币性交易业务很好地区别开来。从理论和实践角度讲，这是不应该的。

### 一、固定资产投资与非货币性交易，两者主体不同

《制度》中对投资作了如下描述：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。”显然，固定资产投资的主体是投出固定资产的“企业”即投资企业。投资是投资企业的一项投资资产；对应的“其他单位”即被投资单位形成资本或债务。《制度》中对非货币性交易作了如下描述：“非货币性交易，是指交易双方以非货币性资产进行的交易（包括股权换股权，但不包括企业合并中所涉及的非货币性交易）。这种交换不涉及或只涉及少量的货币性资产。”

### 二、固定资产投资与非货币性交易，两者目的不同

固定资产投资取得的目的，在于投资企业通过分配来增加财富，或者谋求其他利益如控制被投资单位等；投资是投资企业主动的、积极的财务管理行为。固定资产非货币性交易的目的，在于交易双方通过不动用货币性资产或少动用货币性资产的交易而充分实现现有资产的价值及资金的合理使用；非货币性交易是交易双方被动的、不得已而为之的财务管理行为。

### 三、固定资产投资与非货币性交易，两者对象不同

《准则》和《制度》规定：投资的取得，企业可以以现金购入；投资者投入；接受债务人以非现金资产抵偿债务取得，或以应收债权换入；以非货币性交易换入；以及通过行政划拨方式取得。笔者认为这一规定尚不严谨，应当还有另一种取得方式，即企业以非现金资产对外投资取得。固定资产投资的形成，投资企业转出的是固定资产，而被投资单位形成自身的资本或债务。《准则》和《制度》又规定：非货币性交易不涉及或只涉及少量的货币性资产。固定资产的非货币性交易的发生，交易双方采用的都必须是非货币性资产，不涉及或只涉及少量的货币性资产。

### 四、固定资产投资和非货币性交易，两者账务处理不同

由于上述区别的存在，使得固定资产的投资与其非货币性交易两者在账务处理上有区别。这一方面，《准则》和《制度》未给予明确的规定。本文试提供对这一问题的解析。

[例1] 甲公司以其固定资产对乙公司投资，投出资产的账面原价为8500000元，已提折旧为500000元，未计提减值准备。另外，以银行存款支付固定资产清理费用20000元。

分析：甲公司以其非现金资产向乙公司投资，取得乙公司股权，甲公司为投资企业，乙公司为被投资单位。甲公司对固定资产的处置，属主动的、积极的财务管理行为。因此，甲公司应按照投资进行会计处理，即按投出资产的账面价值加上应支付的相关税费，作为初始投资成本；并且不通过“固定资产清理”科目核算。

甲公司应作如下会计处理：

长期股权投资初始投资成本=8500000-500000+20000=8020000（元）

借：长期股权投资——乙公司 8020000

累计折旧 500000

贷：固定资产 8500000

银行存款 20000

[例2]在[例1]中，假设甲公司是以固定资产与乙公司交换乙公司所持有的丙公司的股权。其他资料同[例1]。

分析：甲公司以其固定资产与乙公司交换乙公司所持有的丙公司的股权，甲公司与乙公司之间发生的该项活动是非货币性交易，而不再是甲公司对乙公司的投资。甲公司应作如下会计处理：

借：固定资产清理 8000000

累计折旧 500000

贷：固定资产 8500000

借：固定资产清理 20000

贷：银行存款 20000

借：长期股权投资——丙公司 8020000

贷：固定资产清理 8020000

[例3] 在[例3]中，假设甲公司是以设备与乙公司交换乙公司所持有的丙公司的股权。其他资料同[例3]。

甲公司收到补价：收到的补价÷换出资产公允价值=405000÷8100000=5%<25%

通过上述计算，补价占整个交易比例小于25%，属于非货币性交易。

甲公司应确认部分收益：应确认的收益=(1-换出资产账面价值÷换出资产公允价值)×补价  
=(1-8000000÷8100000)×405000=5000(元)

甲公司换入资产的入账价值：换入资产的入账价值=换出资产的账面价值-补价+应确认的收益+应支付的相关税费=8000000-405000+5000+20000=7620000(元)

经过上述分析，甲公司的会计处理为：

借：固定资产清理 8000000

累计折旧 500000

贷：固定资产 8500000

借：固定资产清理 20000

贷：银行存款 20000

借：银行存款 405000

贷：固定资产清理 405000

借：固定资产清理 5000

贷：营业外收入——非货币性交易收益 5000

借：长期股权投资——丙公司 7620000

贷：固定资产清理 7620000

总之，固定资产的投资与固定资产的非货币性交易，两者是有区别的，在会计核算上应区别对待（作者单位：安阳工学院）

#### 相关链接

商业银行消费信贷业务的风险分析及对策  
金融是全面建设小康社会的“助推器”  
中资银行引入战略投资者稳定性浅析  
对我国货币传导渠道的现实考察  
我国出口信贷存在的问题及对策  
通货膨胀定标的货币政策框架  
固定资产投资与非货币性交易的区别  
按揭购房纠纷，如何保障银行抵押权的实现

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：(010) 65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心