

第2章 债务重组

- 2.1 债务重组的性质与方式
- 2.2 债务重组的会计处理
- 2.3 债务重组的信息披露

2.1 债务重组的性质与方式

- 2.1.1 债务重组的性质
- 2.1.2 债务重组的方式
- 2.1.3 重组损益确实认、计量和报告

2.1.1 债务重组的性质

- 债务重组，是指在债务人发生财务困难的情况下，债权人按照其与债务人达成的协议或者法院的裁定作出让步的事项。
- 本章讨论的债务重组的基本特征：债务人发生财务困难和债权人作出让步

2.1.2 债务重组的方式

- 1、以资产清偿债务

以资产清偿债务，是指债务人转让其资产给债权人以清偿债务的债务重组方式

- 2、将债务转为资本

将债务转为资本，是指债务人将债务转为资本，同步债权人将债权转为股权的债务重组方式

- 3、修改其他债务条件

- 4、上述三种方式的组合

2.1.3 重组损益的确认、计量和报告

- 我国《企业会计准则第12号——债务重组》要求债务人和债权人用转让（受让）非现金资产的公允价值确认重组过程中的利得或损失，要求重组损益包括在当期利润表中，在利润表中，分别列示为财产转让损益和债务重组损益

2.2 债务重组的会计处理

- 2.2.1 以资产清偿债务
- 2.2.2 以债务转为资本
- 2.2.3 以修改其他债务条件清偿债务
- 2.2.4 以组合方式清偿债务

2.2 债务重组的会计处理

- 我国《企业会计准则第12号—债务重组》要求，债务方应该确认债务重组收益，并计入当期损益。

2.2.1 以资产清偿债务

- 1、债务人以现金偿还债务的会计处理
- 债务人应将重组债务的账面价值与支付的现金之间的差额，确以为债务重组利得，计入营业外收入。
- 债权人应将重组债权的账面余额与收到的现金之间的差额，分别情况进行处理：

2.2.1 以资产清偿债务

- 债权人未对债权计提减值准备的，应直接将该差额确以为债务重组损失，计入营业外支出。债权人已对债权计提减值准备的，应将该差额先冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入营业外支出。冲减后减值准备还有余额的，应予以转回并抵减当期资产减值损失。假如债权人对重组债权不是分别提取减值准备，而是采用一揽子提取减值准备的措施，则债权人应先计算出相应于重组债务的减值准备，再拟定是否确认债务重组损失。

■ 例2-1

- 上市企业S于20*7年1月20日销售一批材料给Y企业，含税价格为234000元，增值税税率为17%。20*7年2月20日，Y企业财务发生困难，无法按协议要求偿还债务。经双方协议，S企业同意减免Y企业40000元债务，余额立即偿清。假设S企业对该项债权计提了11700元的坏账准备。

- 账务处理环节如下：
- 1、债权人S企业
- 债务重组日，可收回的债权金额为**194000元**（**234000-40000**）。

■ 借：银行存款	194000
营业外支出——债务重组损失	28300
坏账准备	11700
■ 贷：应收账款	234000

- 2、债务人Y企业

■ 借：应付账款	234000
■ 贷：银行存款	194000
■ 营业外收入——债务重组利得	40000

■ 2、以非现金资产清偿债务的会计处理

■ (1) 债务人的会计处理

债务人应将重组债务的账面价值与转让的非现金资产的公允价值之间的差额，确以为债务重组利得，计入营业外收入。转让的非现金资产公允价值与其账面价值之间的差额，扣除转让过程中发生的有关税费，在重组当期确以为资产转让损益以非现金资产清偿债务的，应分下述情况处理：

- 1) 非现金资产为存货的，应看成为销售处理
- 2) 非现金资产为固定资产的，应当视同
■ 固定资产处置
- 3) 非现金资产为无形资产的"应当视同无形资产处置
- 4) 非现金资产为企业投资的，债务人应将重组债务账面价值与投资公允价值之间的差额确认为债务重组利得，计入营业外收入

■ (2) 债权人的会计处理

- 以非现金资产清偿债务的，债权人应将受让的非现金资产按其公允价值作为入账价值，债权人发生的运杂费、保险费等，也应计入受让资产的价值。对于增值税应税项目，如债权人不向债务人另行支付增值税，则增值税进项税额能够作为冲减重组债权的账面价值处理。不然，不能冲减重组债权的账面价值。

- 例2-2
- 上市企业S于20*7年2月10日销售一批材料给Y企业，同步收到Y企业签发并承兑的一张面值202300元、年利率7%、6个月期、到期还本付息的票据。20*7年8月10日，Y企业财务发生困难，无法兑现票据，经双方协议，S企业同意Y企业用一台设备抵偿该应收票据。这台设备历史成本为240000元，合计折旧为60000元，评估确认的原价240000元，评估确认的净值190000元，Y企业发生评估费2023元，对此固定资产提取减值准备18000元。S企业未对债权计提坏账准备。假定不考虑其他税费。

■ 1、债务人YL企业会计处理如下：

借：固定资产清理	162023
合计折旧	60000
固定资产减值准备	18000
贷：固定资产	240000
借：固定资产清理	2023
贷：银行存款	2023

- **固定资产清理科目余额=162023+2023
=164000（元）**
- **债务重组收益=应付票据的账面价值（面值+利息）
-转让设备的公允价值
=207000-190000 =17000（元）**
- **转让设备收益=设备公允价值-设备账面价值-评估费
=190000-(240000-60000-18000)-2023
=26000（元）**

借：应付票据	207000
贷：固定资产清理	164000
营业外收入—债务重组利得	17000
—处理非流动资产收益	26000

2、债权人S企业会计处理如下：

借：固定资产	190000
营业外支出—债务重组损失	17000
贷：应收票据	207000

- 例2-3
- Y企业于20*7年7月10日从S企业购得一批产品，价值400000元(含应付的增值税)，至20*8年1月还未支付货款。经与S企业协商，S企业同意Y企业以一项专利技术偿还债务。该项专利技术的账面价值为390000元，评估确认价值为260000元，应交营业税为13000元。Y企业未对转让的专利技术计提减值准备，S企业也未对债权计提坏账准备。假定不考虑其他有关税费。

■ 1、债务人的会计处理：

债务人Y转让无形资产收益

=无形资产公允价值-无形资产账面价值-营业税费

=260000-390000-13000=-143000（元）

债务重组收益

=债务账面价值（面值+利息）-无形资产公允

=400000-260000=140000（元）

借：应付账款	400000
营业外支出—无形资产转让损失	143000
贷：无形资产	390000
应交税费—应交营业税	13000
营业外收入—债务重组利得	140000

■ 2、债权人的会计处理：

■ 借：无形资产	260000
■ 营业外支出—债务重组损失	140000
■ 贷：应收账款	400000

2.2.2 以债务转为资本

- 债务人以债务转为资本清偿债务的，债务人应将重组债务的账面价值与债权人因放弃债权而享有股份的公允价值总额之间的差额，确以为债务重组损益；该项股权的公允价值与股本（或实收资本）之间的差额作为资本公积处理。债务转为资本时，债务人可能发生的某些税费，有的能够作为抵减资本公积处理，如股票发行，有的计入当期损益，如印花税。

2.2.2 以债务转为资本

- 债权人因放弃债权而享有的股权按股权的公允价值计入长久股权投资，发生的某些税费如印花税也计入长久股权投资；债权人因放弃债权的账面余额与享有股权的公允价值之间的差额应确以为债务重组损失，计入营业外支出。债权人已对债权计提减值准备的，应该先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，确以为债务重组损失计入营业外支出；冲减后，减值准备还有余额的，应予以转回并抵减当期资产减值损失。

■ 例2-4

- 上市企业S于20*7年2月10日销售一批材料给Y股份有限公司，同步收到Y企业签发并承兑的一张面值202300元、年利率7%、6个月期、到期还本付息的票据。20*7年8月10日，Y企业财务发生困难，无法兑现票据，经双方协议，S企业同意Y企业用其发行的一般股抵偿该票据。Y企业用于抵债的一般股为20230股，股票市价为每股9.6元，面值为每股1元。假定印花税税率为0.4%。企业未对债权计提坏账准备。假定不考虑其他税费。

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/968002103131006132>