

2011年会计职称中级会计实务新版辅导资料(34)中级会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/645/2021_2022_2011_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c44_645999.htm 第二节 债务重组的会计处理 一、以资产清偿债务 (一) 以现金清偿债务

以现金清偿债务的，债务人应当在满足金融负债终止确认条件时，终止确认重组债务，并将重组债务的账面价值与实际支付现金之间的差额确认为债务重组利得，计入营业外收入。重组债务的账面价值，一般为债务的面值或本金，如应付账款。如有利息的，还应加上应计未付利息，如长期借款等。债权人应当在满足金融资产终止确认条件时，终止确认重组债权，并将重组债权的账面余额与收到的现金之间的差额确认为债务重组损失，计入营业外支出。债权人已对债权计提减值准备的，应当先将该差额冲减减值准备，冲减后尚有余额的，计入营业外支出，冲减后减值准备仍有余额的，应予转回并抵减当期资产减值损失。【例12-1】乙公司于20x9年2月15日销售一批材料给甲公司，开具的增值税专用发票上的价款为300 000元，增值税税额为51 000元。按合同规定，甲公司应于20x9年5月15日前偿付价款。由于甲公司发生财务困难，无法按合同规定的期限偿还债务，经双方协商于2x10年7月1日进行债务重组。债务重组协议规定，乙公司同意减免甲公司50 000元债务，余额用现金立即清偿。乙公司于2x10年7月8日收到甲公司通过银行转账偿还的剩余款项。乙公司已为该项应收账款计提了30 000元坏账准备。(1) 甲公司的账务处理 计算债务重组利得 应付账款账面余额 351 000 减：支付的现金 301 000 债务重组利得 50 000 会计分录为：借：应付账款乙公司 351 000 贷：

银行存款 301 000 营业务收入债务重组利得 50 000 (2) 乙公司
账务处理 计算债务重组损失 应收账款账面余额 351 000 减：
收到的现金 301 000 差额 50 000 减：已计提坏账准备 30 000 债
务重组损失 20 000 会计分录为：借：银行存款 301 000 坏账准
备 30 000 营业外支出债务重组损失 20 000 贷：应收账款甲公
司 351 000 (二) 以非现金资产清偿债务 1. 债务人的会计处理
以非现金资产清偿债务的，债务人应当在满足金融负债终止
确认条件时，终止确认重组债务，并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认为债务重组
利得，计入营业外收入。转让的非现金资产的公允价值与其
账面价值的差额为转让资产损益，计入当期损益。债务人在
转让非现金资产过程中发生的一些税费，如资产评估费、运
杂费等，直接计入转让资产损益。 2. 债权人的会计处理 债务
人以非现金资产清偿债务，债权人应当在满足金融资产终止
确认条件时，终止确认重组债权，并将重组债权的账面余额
与受让的非现金资产的公允价值之间的差额，计入当期损益
。债权人已对债权计提减值准备的，应当先将该差额冲减减
值准备，冲减后尚有余额的计入营业外支出，冲减后减值准
备仍有余额的，应予转回并抵减当期资产减值损失。 3. 以非
现金资产清偿债务的具体会计处理 企业以非现金资产清偿
债务的，非现金资产类别不同，其会计处理也略有不同。(1) 以
库存材料、商品产品抵偿债务。 债务人以库存材料、商品产
品抵偿债务，应视同销售进行会计处理。企业可将该项业务
分为两部分：一是将库存材料、商品产品出售给债权人，取
得货款。出售库存材料、商品产品业务与企业正常的销售业
务处理相同，其发生的损益计入当期损益.二是以取得货币清

偿债务。但在这项业务中并没有实际的现金流入和流出。【例12-2】甲公司向乙公司购买了一批货物，价款450 000元(包括应收取的增值税税额)，按照购销合同约定，甲公司应于20x9年11月5日前支付该价款，但至20x9年11月30日甲公司尚未支付。由于甲公司财务发生困难，短期内不能偿还债务，经双方协商，乙公司同意甲公司以其生产的产品偿还债务。该产品的公允价值为360 000元，实际成本为315 000元，适用的增值税税率为17%。乙公司于20x9年12月5日收到甲公司抵债的产品，并作为商品入库。乙公司对该项应收账款计提了10 000元坏账准备。(1) 甲公司的账务处理 计算债务重组利得： $450\,000 - (360\,000 + 360\,000 \times 17\%) = 28\,800$ (元) 借：应付账款 乙公司 450 000 贷：主营业务收入 360 000 应交税费应交增值税(销项税额) 61 200 营业外收入债务重组利得 28 800 同时：借：主营业务成本 315 000 贷：库存商品 315 000 本例中，销售产品取得的利润体现在主营业务利润中，债务重组利得作为营业外收入处理。(2) 乙公司的账务处理 本例中，重组债权的账面价值与受让的产成品公允价值和未支付的增值税进行税额的差额18 800元($450\,000 - 10\,000 - 360\,000 - 360\,000 \times 17\%$)，应作为债务重组损失。借：库存商品 360 000 应交税费应交增值税(进项税额) 61 200 坏账准备 10 000 营业外支出债务重组损失 18 800 贷：应收账款甲公司 450 000 (2) 以固定资产清偿债务。债务人以固定资产清偿债务，应将固定资产的公允价值与该项固定资产账面价值和清理费用的差额作为转让固定资产的损益处理。将固定资产公允价值与重组债务的账面价值的差额，作为债务重组利得。债权人收到的固定资产按公允价值计量。【例12-3】20x9年4月5日，乙公司销售一批材料给甲

公司，价款1 100 000元(包括应收取的增值税税额)，按购销合同约定，甲公司应于20x9年7月5日前支付价款，但至20x9年9月30日甲公司尚未支付。由于甲公司发生财务困难，短期内无法偿还债务。经过协商，乙公司同意甲公司用其一台机器设备抵偿债务。该项设备的账面原价为1 200 000元，累计折旧为330 000元，公允价值为850 000元。抵债设备已于20x9年10月10日运抵乙公司，乙公司将其用于本企业产品的生产。

(1) 甲公司的账务处理

计算债务重组利得： $1\ 100\ 000 - (850\ 000 + 850\ 000 \times 17\%) = 105\ 500$ (元)

计算固定资产清理损益： $850\ 000 - (1\ 200\ 000 - 330\ 000) = -20\ 000$ (元)

首先，将固定资产净值转入固定资产清理：

借：固定资产清理 xx 设备 870 000 累计折旧 330 000
贷：固定资产 xx 设备 1 200 000

其次，结转债务重组利得：

借：应付账款 乙公司 1 100 000
贷：固定资产清理 xx 设备 850 000
应交税费 应交增值税(销项税额) 144 500
营业外收入 债务重组利得 105 500

最后，结转转让固定资产损失：

借：营业外支出 处置非流动资产损失 20 000
贷：固定资产清理 xx 设备 20 000

(2) 乙公司的账务处理

计算债务重组损失： $1\ 100\ 000 - (850\ 000 + 850\ 000 \times 17\%) = 105\ 500$ (元)

借：固定资产 xx 设备 850 000
应交税费 应交增值税(进项税额) 144 500
营业外支出 债务重组损失 105 500
贷：应收账款 甲公司 1 100 000

(3) 以股票、债券等金融资产抵偿债务。债务人以股票、债券等金融资产抵偿债务，应按相关金融资产的公允价值与其账面价值的差额，作为转让金融资产的利得或损失处理。相关金融资产的公允价值与重组债务的账面价值的差额，作为债务重组利得。债权人收到的相关金融资产按公允价值计量。

【例12-4】乙公司于20x9年7月1日销售给甲公司一批产品，价款500 000

元，按购销合同约定，甲公司应于20x9年10月1日前支付价款。至20x9年10月20日，甲公司尚未支付。由于甲公司发生财务困难，短期内无法偿还债务。经过协商，乙公司同意甲公司以其所持有作为可供出售金融资产核算的某公司股票抵偿债务。该股票账面价值440 000元，公允价值变动计入资本公积的金额为0，债务重组日的公允价值为450 000元。乙公司为该项应收账款提取了坏账准备25 000元。用于抵债的股票已于20x9年10月25日办理了相关转让手续。乙公司将取得的股票作为可供出售金融资产核算。假定不考虑相关税费和其他因素。

(1) 甲公司的账务处理 计算债务重组利得： $500\ 000 - 450\ 000 = 50\ 000$ (元) 转让股票收益： $450\ 000 - 440\ 000 = 10\ 000$ (元)

借：应付账款乙公司 500 000 贷：可供出售金融资产xx股票成本 440 000 营业外收入债务重组利得 50 000 投资收益 10 000

(2) 乙公司的账务处理 计算债务重组损失： $500\ 000 - 450\ 000 - 25\ 000 = 25\ 000$ (元)

借：可供出售金融资产xx股票成本 450 000 坏账准备 25 000 营业外支出债务重组损失 25 000 贷：应收账款甲公司 500 000

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com