

债务重组须用好公允价值这把尺子注册税务师考试 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\\_\\_E5\\_80\\_BA\\_E5\\_8A\\_A1\\_E9\\_87\\_8D\\_E7\\_c46\\_645081.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/645/2021_2022__E5_80_BA_E5_8A_A1_E9_87_8D_E7_c46_645081.htm) id="tb42"

class="mar10"> 金融危机使美国三大汽车巨头之一的通用汽车遭遇了重创。围绕着通用汽车的债务重组，不同的利益相关方展开了博弈。6月1日，通用汽车公司正式向美国政府申请破产保护，这也意味着通用债务重组方案的破灭。像通用汽车一样，现在不少企业选择通过债务重组方式，来解决彼此的债权债务纠纷。当债权人无法全部收回债权时，只得做出让步减免债务或同意债务人企业以物抵偿，或债权转股权，企盼以后还能收回部分利益。

会计视角的债务重组 《企业会计准则第12号债务重组》规定，债务重组是指在债务人企业发生财务困难的情况下，债权人企业按照其与债务人企业达成的协议或者法院的裁定做出让步的事项。此外，会计准则所涉及的债务重组是指企业在持续经营条件下所进行的债务重组。企业在非持续经营条件下（企业破产后）进行的债务重组，则不属于债务重组会计的范畴。关于债务重组会计的范畴，有几点需要明确：债务人企业没有发生财务困难时发生债务重组的会计核算与企业日常清偿债务的会计业务相同，不属于会计上的债务重组。企业发生清算或改组时所进行的债务重组是非持续经营条件下的债务重组，其会计核算应遵循特殊的会计准则；债务人企业发生财务困难时所进行的债务重组，如果债权人企业没有让步，而是采取以物抵账或诉讼方式解决、没有直接发生权益或损益变更，不涉及会计的确认和披露，也不必进行会计处理。只有在债权人企业让

步的情况下，才是会计上的债务重组。如果债务人企业在发生财务困难时，债权人企业同意债务人企业用产品抵偿到期债务，但抵债产品的公允价值与债务的账面价值相当或者高于该债务的账面价值，此时债权人企业没有做出实质让步，不属于会计上的债务重组。债务重组会计要领依据我国《企业会计准则》，债务重组会计通过以下途径解决企业财务困难，即债务重组方式，主要包括：以资产清偿债务、将债务转为资本、修改减少债务本金、减少债务利息等其他债务条件，或者是以上3种方式的组合。债务重组是企业偶发的经济业务，无论哪一种债务重组方式，在会计核算上债务人处理债务重组利得和债权人处理债务重组损失都是其核心问题。首先，债务人在债务重组发生时，应将重组债务的账面价值超过实际清偿债务的现金，或实际清偿的非现金资产公允价值，或实际转让股份的公允价值，或重组后形成新债务账面价值之间的差额，确认为债务重组利得，计入“营业外收入”科目。其次，债权人在债务重组发生时，实际收到了偿债的存货、固定资产、无形资产、长期股权投资等非现金资产，应当按照这些资产的公允价值入账。同时，应将重组债权的账面余额超过已接受偿债资产的公允价值、实际转入股份的公允价值，或重组后新债权的账面价值之间的差额，确认债务重组损失，计入“营业外支出”账户。如果重组债权已计提了资产减值准备，应先将上述差额冲减已计提的减值准备，冲减后上述差额仍有余额，作为债务重组损失，计入“营业外支出”账户；冲减后资产减值准备仍有余额，应予转回并抵减当期资产减值损失。准确理解公允价值 债务重组会计的关键是对公允价计量模式的理解与应用。我国企业会

计准则对公允价值在债务重组中的应用进行了规范，要求采用公允价值计量债务人用以清偿债务的非现金资产和股权，债权人也按照公允价值计量收到的非现金资产和股权。在以非现金资产清偿债务时，企业将所持有的股票、债券、基金等金融资产用于债务重组时，如果该金融资产存在活跃市场的，就将金融资产的市价作为其公允价值；如果金融资产不存在活跃市场的，应当采用《企业会计准则第22号金融工具确认和计量》规定的估值技术等合理的方法，确定其公允价值。若企业将其所持有的存货、固定资产、无形资产等其他资产用于债务重组时，如果这些资产存在活跃市场，应当以其市场价格为基础确定其公允价值；如果不存在活跃市场但与其类似资产存在活跃市场的，应当以类似资产的市场价格为基础确定其公允价值；在上述两种情况下仍不能确定非现金资产公允价值的，应当采用估值技术等合理的方法确定其公允价值。在企业将债务转为资本的债务重组中，上市公司可以其发行股票的市价作为股份的公允价值；对于非上市公司而言，债权人因放弃债权而享有的股份，其公允价值确定采用恰当的估值技术方法。从上例分析中我们看到，债务重组的资产公允价值与账面价值差额越大，对当期损益的影响就越大，对当期资产结构、所得税、净利润等都会产生较大影响。公允价值的准确性直接关系到会计信息披露的可靠性。

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](http://www.100test.com)