

孙进山2006年深圳注协CPA会计辅导笔记-第十六章 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/74/2021_2022__E5_AD_99_E8_BF_9B_E5_B1_B12_c45_74880.htm 第十六章 债务重组 本章

2002年试题的分数为1分，2003年试题的分数为1.5分，2004年计算及会计处理题涉及本章。从考试试题看，试题的题型包括单项选择题和计算及会计处理题。客观题考核的是债权人取得非现金资产入账价值的确定。计算及会计处理题考核的是债务重组与投资相结合的业务。与2004年版教材相比，本章内容未发生变化。

第一节 债务重组概述

一、债务重组的概念

指债权人按照其与债务人达成的协议或法院的裁决同意债务人修改债务条件的事项。准则修订后，债务重组定义与原定义有以下不同：（1）没有将“债务人发生财务困难”作为债务重组的前提条件；（2）债务重组不仅包括债权人作出让步的债务重组，还包括债权人未作出让步的债务重组。其它相关定义为：（1）、或有支出，指依未来某种事项出现而发生的支出。未来事项的出现具有不确定性。（2）、或有收益，指依未来某种事项出现发生的收益。未来事项的出现具有不确定性。（3）、公允价值，指在公平交易中，熟悉情况的交易双方，自愿进行资产交换或债务清偿的金额。

二、准则基本要求

（一）、企业应分清持续经营条件下的债务重组和非持续经营条件下的债务重组的界限。持续经营条件下的债务重组，是指债务重组双方在可预见的将来仍然会继续经营下去的情况下所进行的债务重组。非持续经营条件下的债务重组，则指债务人处于破产清算或企业改组等状态时与债权人之间进行的债务重组。持续经营条件下的债务重组可按债权人

是否作出了让步，再分为债权人作出了让步的债务重组和债权人未作出让步的债务重组。无论债权人是否作出了让步，债务重组准则均予涉及。非持续经营条件下的债务重组不属于债务重组准则涉及的范围，其会计处理由相关的会计规范予以规定。企业进行公司制改造时，情况比较复杂，有的情况属于持续经营，也有的情况不属于持续经营。无论哪种情况下发生的债务重组，债务重组准则均不涉及。

(二)、企业应正确确定债务重组日。债务重组可能发生在债务到期前、到期日或到期后。债务重组日即为债务重组完成日，即债务人履行协议或法院裁定，将相关资产转让给债权人、将债务转为资本或修改后的偿债条件开始执行的日期。

例1：甲企业欠乙企业贷款1000万元，到期日为1998年5月1日。甲企业发生财务困难，经协商，乙企业同意甲企业以价值900万元的商品抵债。甲企业于1998年5月20日将商品运抵乙企业并办理有关债务解除手续。在此项债务重组交易中，1998年5月20日即为债务重组日。如果甲企业是分批将商品运往乙企业，最后一批运抵的日期为1998年5月30日，且在这一天办理有关债务解除手续，则债务重组日应为1998年5月30日。

、沿用的资料。如果乙企业同意甲企业以一项工程总造价为900万元的在建工程偿债，但要求甲企业继续按计划完成在建工程，那么债务重组日应为该项工程完工并交付使用，且办理有关债务清偿手续的当日。

、沿用的资料。如果乙企业同意甲企业将所欠债务转为资本，甲企业于1998年5月25日办妥增资批准手续并向乙企业出具出资证明，则1998年5月25日即为债务重组日。

三、债务重组方式: 债务重组的方式包括：(1)、以低于债务账面价值的现金清偿债务；(2)、以非现

金资产清偿债务；（3）、债务转为资本；（4）、修改其他债务条件，如延长债务偿还期限、延长债务偿还期限并加收利息，延长债务偿还期限并减少债务本金或债务利息等；例如，甲企业从乙企业购入一批原材料向乙企业开出一张面值为100万元、利率为3%、三个月期、到期日为20X1年5月31日的票据。由于资金周转暂时困难，甲企业无法在5月31日偿清到期的应付票据。经与乙企业协商，达成如下协议：将票据的期限延长到7月31日，并将债务的账面价值100.75万元（面值100万元和利息0.75万元）减至90万元（既减面值，又减已欠利息），延期内票据不计利息。这就属于修改其他债务条件进行债务重组。如果甲企业与乙企业达成的重组协议为：将票据的期限延长到7月31日，并将已欠利息0.75万元免除，延期内票据不计利息，也属于修改其他债务条件进行债务重组。（5）、以上两种或两种以上方式的组合。需要说明的是，下列列举的情况不能按债务重组进行会计处理；（1）、债务人发行的可转换债券按正常条件转为股权，属于正常条件下的可转换债券的转换，不属于债务重组。（2）、债务人破产清算时发生的债务重组，属于非持续经营条件下的债务重组，也不能按本章规定的持续经营条件下的债务重组进行会计处理。（3）、债务人改组，债权人将债权转为对债务人的股权投资，不属于债务重组。（4）、债务人借新债偿旧债，也不属于债务重组。（5）、债务人以非现金资产抵偿债务（含债务重组中非现金资产抵偿债务）后，又按协议约定日后回购或回租所抵偿债务的非现金资产的，也不属于债务重组，不能按债务重组的规定进行会计处理。

第二节 债务重组的会计处理

一、以低于债务账面价值的现金清偿

债务 债务人的会计处理：以低于债务账面价值的现金清偿某项债务的，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，确认为资本公积。 债务人的处理 借：应付账款 贷：银行存款 资本公积 - 其它资本公积 债权人的会计处理：以低于债务账面价值的现金清偿某项债务的，债权人应将重组债权的账面价值与收到的现金之间的差额，确认为当期损失（营业外支出）。 债权人的处理 借：银行存款 坏账准备 营业外支出 - 债务重组损失 贷：应收账款 需要注意的是，根据财政部会计制度讲解规定，在债权人已对重组债权计提了坏账准备的情况下，如果实际收到的现金余额大于重组债权的账面价值，债权人应按实际收到的现金，借记"银行存款"科目，按该项重组债权的账面余额，贷记"应收账款"、"其他应收款"等科目，按其差额，借记"坏账准备"科目。期末，再调整对该项重组债权已计提的坏账准备。 如果企业滥用会计估计，不恰当地计提了坏账准备，应作为重大会计差错，按重大会计差错的规定进行账务处理。 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