

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第二十一章 债务重组

### 【考情分析】

《企业会计准则 12 号——债务重组》2019 年做的修订，曾经在主观题中该章内容与其他章节内容结合考查的情况也时有出现，如债务重组与存货、固定资产、金融资产、长期股权投资以及资产负债表日后事项等内容的结合；尤其是，本章容易考查破产重整的收益确认时点、破产重整收益与债务重组收益的确认以及债务重组中的权益性交易等实务问题。

### 【本章内容】

阐述 3 个知识点：

1. 债务重组的定义和方式
2. 债务重组的会计处理
3. 债务重组的相关披露

2022 年：本章内容无实质性变化。

### 【知识点 1】债务重组的定义和方式

#### 一、债务重组的定义

1. 债务重组，是指在不改变交易对手方的情况下，经债权人和债务人协定或法院裁定，就清偿债务的时间、金额或方式等重新达成协议的交易。

债权债务 范围	债权一般包括应收票据、应收账款和债权投资等
	债务一般包括应付票据、应付账款、短期借款、长期借款和应付债券等；不包括合同资产、合同负债、预计负债，但包括租赁应收款和租赁应付款
	通过债务重组形成企业合并的，适用企业合并准则等；债务重组构成权益性交易的，适用权益性交易的有关会计处理规定

2. 债权人或债务人中的一方直接或间接对另一方持股且以股东身份进行债务重组的，或者债权人与债务人在债务重组前后均受同一方或相同的多方最终控制，且该债务重组的交易实质是债权人或债务人进行了权益性分配或接受了权益性投入的，适用权益性交易的有关会计处理规定。

【例题 21-1·多选题】下列关于债务重组的定义，说法正确的有（ ）。

- A. 企业针对一笔因购销商品而产生的合同负债修改结算条款，交易对手方没有改变，属于债务重组
- B. 企业针对一笔租赁应收款修改结算条款，交易对手方没有改变，属于债务重组
- C. 企业针对一笔预计负债修改结算条款，交易对手方没有改变，属于债务重组
- D. 企业针对一笔应付账款修改结算条款，交易对手方没有改变，属于债务重组

【答案】BD

【解析】债务重组涉及的债权和债务是指《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范的金融工具、租赁应收款和租赁应付款。本题中只有选项 BD 中所涉及到的债权债务才属于上述范围。

#### 二、债务重组的方式

以资产 清偿债 务	是指债务人转让其资产（包括金融资产和非金融资产）给债权人以清偿债务。债务人用于偿债的资产既可以是资产负债表中确认的资产，如现金、存货、固定资产等，也可以是未在资产负债表中确认的资产，如债务人以未确认的内部产生品牌清偿债务，还可能以处置组清偿债务，债权人核算相关受让资产的类别可能与债务人不同
-----------------	---

将债务转为权益工具	是指债务人将债务转为权益工具，同时债权人将债权转为股权，债务人因此而增加股本（或实收资本）或其他权益工具，债权人因此而增加股权投资。可转债转股不属于此种情形。这里的权益工具在债务人会计处理上体现为“股本（实收资本）”、“资本公积”等科目
修改其他债务条件	是指修改不包括上述两种方式在内的其他债务条件进行债务重组的方式，如采用调整债务本金、改变债务利息、变更还款期限等方式修改债权和债务的其他条款，形成重组债权和重组债务
组合方式	是指采用以上三种方式中一种以上方式组合清偿债务

**【例题 21-2·多选题】**2020 年 7 月 31 日，甲公司应付乙公司的款项 420 万元到期，出于多方面因素的考虑，当日，甲公司就该债务与乙公司达成的下列偿债协议中，一般属于债务重组的有（ ）。

- A. 甲公司以其账面价值为 410 万元的固定资产清偿
- B. 甲公司以其账面价值为 420 万元的长期股权投资清偿
- C. 减免甲公司 220 万元债务，剩余部分甲公司延期两年偿还，并计算利息
- D. 减免甲公司 220 万元债务，剩余部分甲公司以现金立即偿还

**【答案】**ABCD

**【解析】**只要在不改变交易对手方的情况下，经债权人和债务人协定或法院裁定，就清偿债务的时间、金额或方式等重新达成协议的交易，除特殊情况外，均为债务重组。