

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第二十一章债务重组

**【例题·多选题】**甲公司应收乙公司1 000万元，已计提坏账准备50万元。2×20年3月1日，甲乙双方签订的债务重组协议约定：（1）乙公司以账面价值480万元的库存商品抵偿债务500万元；（2）乙公司向甲公司增发股票200万股，用于抵偿债务500万元；（3）前述（1）（2）两项偿债事项互为条件，若其中任何一项没有完成，则甲公司保留向乙公司收取1 000万元现金的权利。2×20年3月1日，甲公司债权的公允价值为940万元；乙公司股票的公允价值为2.5元/股。2×20年3月15日，甲公司将收到的商品作为存货管理。

2×20年5月1日，乙公司办理完成股权增发手续，甲公司将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，当日乙公司股票的公允价值为2.4元/股。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司债务重组相关会计处理的表述中，正确的有（ ）。（2021年）

- A. 2×20年5月1日，确认其他权益工具投资480万元
- B. 2×20年3月15日，确认存货440万元
- C. 2×20年3月15日，确认投资收益-35万元
- D. 2×20年5月1日，确认投资收益-30万元

**【答案】** ABD

**【解析】**2×20年3月15日，甲公司收到商品的入账价值=940-2.5×200=440（万元），选项B正确；2×20年3月15日甲公司不确认投资收益，选项C错误；2×20年5月1日甲公司应确认的其他权益工具投资的金额=200×2.4=480（万元），选项A正确；2×20年5月1日甲公司应确认投资损失金额=(1 000-440-50)-(2.4×200)=30（万元），选项D正确。甲公司相关账务处理如下：

2×20年3月15日

借：库存商品	440
贷：应收账款	440

2×20年5月1日

借：其他权益工具投资	480 (2.4×200)
坏账准备	50
投资收益	30
贷：应收账款	560 (1 000-440)

**【例题·单选题】**2×20年，甲公司发生的相关交易或事项如下：（1）以存货清偿债务，实现债务重组利得20万元；（2）固定资产盘盈100万元；（3）存货盘盈10万元；（4）固定资产报废利得1万元。不考虑其他因素，甲公司2×20年度应计入营业外收入的金额是（ ）。（2021年）

- A. 11万元
- B. 101万元
- C. 131万元
- D. 1万元

**【答案】** D

**【解析】**事项（1）计入其他收益；事项（2）计入以前年度损益调整，最终调整期初留存收益；事项（3）计入管理费用；事项（4）计入营业外收入。所以甲公司2×20年度应计入营业外收入的金额为1万元，选项D正确。

**【知识点3】**债务重组的相关披露

债务重组中涉及的债权、重组债权、债务、重组债务和其他金融工具的披露，应当按照《企业会计准则第37号——

金融工具列报》的规定处理。此外，债权人和债务人还应当在附注中披露与债务重组有关的额外信息。

#### 【知识点 4】教材例题讲解

**【教材例 21-1】**2×20 年 6 月 18 日，甲公司向乙公司销售商品一批，应收乙公司款项的入账金额为 95 万元。甲公司将该应收款项分类为以摊余成本计量的金融资产。乙公司将该应付账款分类为以摊余成本计量的金融负债。2×20 年 10 月 18 日，双方签订债务重组合同，乙公司以一项作为无形资产核算的非专利技术偿还该欠款。该无形资产的账面余额为 100 万元，累计摊销额为 10 万元，已计提减值准备 2 万元。10 月 22 日，双方办理完成该无形资产转让手续，甲公司支付评估费用 4 万元。

当日，甲公司应收款项的公允价值为 87 万元，已计提坏账准备 7 万元，乙公司应付款项的账面价值仍为 95 万元。假设不考虑相关税费。

##### (1) 债权人的会计处理

2×20 年 10 月 22 日，债权人甲公司取得该无形资产的成本为债权公允价值 87 万元与评估费用 4 万元的合计 91 万元。甲公司的账务处理如下：

借：无形资产	910 000
坏账准备	70 000
投资收益	10 000
贷：应收账款	950 000
银行存款	40 000

##### (2) 债务人的会计处理

乙公司 10 月 22 日的账务处理如下：

借：应付账款	950 000
累计摊销	100 000
无形资产减值准备	20 000
贷：无形资产	1 000 000
其他收益——债务重组收益	70 000

**承【教材例 21-1】**，假设甲公司管理层决议，受让该非专利技术后将在半年内将其出售，当日无形资产的公允价值为 87 万元，预计未来出售该非专利技术时将发生 1 万元的出售费用，该非专利技术满足持有待售资产确认条件。

**【分析】**10 月 22 日，甲公司对该非专利技术进行初始确认时，按照无形资产入账 91 万元与公允价值减出售费用  $87-1=86$ （万元）孰低计量。债权人甲公司的账务处理如下：

借：持有待售资产——无形资产	860 000
坏账准备	70 000
投资收益	10 000
资产减值损失	50 000
贷：应收账款	950 000
银行存款	40 000

**【教材例 21-2】**2×19 年 2 月 10 日，甲公司从乙公司购买一批材料，约定 6 个月后甲公司应结清款项 100 万元（假定无重大融资成分）。乙公司将该应收款项分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产；甲公司将该应付款项分类为以摊余成本计量的金融负债。2×19 年 8 月 12 日，甲公司因无法支付货款与乙公司协商进行债务重组，双方商定乙公司将该债权转为对甲公司的股权投资。

10 月 20 日，乙公司办结了对甲公司的增资手续，甲公司和乙公司分别支付手续费等相关费用 1.5 万元和 1.2 万元。债转股后甲公司总股本为 100 万元，乙公司持有的抵债股权占甲公司总股本的 25%，对甲公司具有重大影响，甲公司股权公允价值不能可靠计量。甲公司应付款项的账面价值仍为 100 万元。

2×19 年 6 月 30 日，应收款项和应付款项的公允价值均为 85 万元。

**2×19 年 8 月 12 日，应收款项和应付款项的公允价值均为 76 万元。**

2×19 年 10 月 20 日，应收款项和应付款项的公允价值仍为 76 万元。

假定不考虑其他相关税费。

(1) 债权人的会计处理

乙公司的账务处理如下：

①6月30日：

借：公允价值变动损益 (1 000 000-850 000) 150 000  
贷：交易性金融资产——公允价值变动 150 000

②8月12日：

借：公允价值变动损益 (850 000-760 000) 90 000  
贷：交易性金融资产——公允价值变动 90 000

③10月20日,乙公司对甲公司长期股权投资的成本为应收款项公允价值76万元与相关税费1.2万元的合计77.2万元。

借：长期股权投资——甲公司 772 000  
交易性金融资产——公允价值变动 240 000  
贷：交易性金融资产——成本 1 000 000  
银行存款 12 000

(2) 债务人的会计处理。

10月20日,由于甲公司股权的公允价值不能可靠计量,初始确认权益工具公允价值时应当按照所清偿债务的公允价值76万元计量,并扣除因发行权益工具支出的相关税费1.5万元。甲公司的账务处理如下：

借：应付账款 1 000 000  
贷：实收资本 250 000  
资本公积——资本溢价 495 000  
银行存款 15 000  
投资收益 240 000