

【知识点 5】组合方式进行债务重组

【2021 年·多选题】甲公司应收乙公司 1000 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 1000 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 ()。

- 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=(1000-440-50)-(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 (1000-440)

三、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。

债权人应当在附注中披露与债务重组有关的下列信息：

(一) 根据债务重组方式，分组披露债权账面价值和债务重组相关损益。分组时，债权人可以按照以资产清偿债务方式、将债务转为权益工具方式、修改其他条款方式、组合方式为标准分组，也可以根据重要性原则以更细化的标准分组。

(二) 债务重组导致的对联营企业或合营企业的权益性投资增加额，以及该投资占联营企业或合营企业股份总额的比例。

【2021 年·计算题】甲公司 2×20 年发生的有关交易或事项如下：

(1) 2×20 年 6 月 5 日，甲公司与乙公司签订的债务重组协议约定，甲公司以其库存商品、对丙公司的债务工具投资偿还所欠乙公司债务，在乙公司收到甲公司的偿债资产并办理了债务工具转让登记手续后，双方解除债权债务。甲公司所欠乙公司债务系 2×18 年 11 月以 1500 万元 (含增值税额) 从乙公司购入一台大型机械设备，因该设备与甲公司现有设备不匹配需要对现有设备进行升级改造，但因缺乏资金甲公司尚未对现有

设备进行升级改造。

2×20年7月10日，甲公司用于清偿债务的商品已送达乙公司并经乙公司验收入库，同时，办理完成了转让对丙公司债务工具投资的过户手续；当日，甲公司用于偿债的库存商品的账面价值为400万元，已计提存货跌价准备50万元，公允价值为360万元（不含增值税额，下同）；

甲公司对丙公司的债务工具投资分类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、其账面价值为1000万元（取得成本为920万元，持有期间计入其他综合收益的金额为80万元）、公允价值为950万元（与债务重组协议签订日的公允价值相同）。

截至2×20年7月10日，乙公司对该债权作为应收账款核算并计提了498.6万元的坏账准备，应收账款的公允价值为1358.6万元，乙公司将收到的对丙公司债务工具投资分类为以摊余成本计量的金融资产。收到的商品作为存货处理。

（2）2×20年10月20日，甲公司与丁公司签订的债务重组协议约定，甲公司于当日向丁公司偿还100万元，其余1000万元债务免于偿还，协议当日生效。丁公司为甲公司的母公司。甲公司所欠丁公司债务1100万元（含增值税额）、系甲公司于2×19年8月1日从丁公司购入商品未支付的款项，因甲公司现金流量不足，短期内无法清偿所欠债务。

其他资料：

（1）甲公司销售商品、提供劳务适用的增值税税率为13%出售金融资产按其公允价值减去取得成本后的差额，按6%计算应交增值税额。

（2）不考虑货币时间价值。

（3）本题除增值税外，不考虑其他相关税费及其他因素。

要求：

（1）根据资料（1）。判断甲公司用于清偿债务的资产应予以终止确认的时点；分别计算甲公司、乙公司因该债务重组应确认的损益金额；分别编制甲公司、乙公司与债务重组相关的会计分录。

（2）根据资料（2），判断丁公司减免甲公司债务的性质，并说明理由；编制甲公司与债务重组相关的会计分录。

【答案】（1）甲公司用于清偿债务的资产应予以终止确认的时点为2×20年7月10日。

甲公司相关会计分录：

借：应付账款	1500	
存货跌价准备	50	
贷：库存商品	450	
应交税费—应交增值税（销项税额）	46.8	
—转让金融商品应交增值税	1.8	
其他债权投资—成本	920	
—公允价值变动	80	
其他收益	51.4	

借：其他综合收益—其他债权投资公允价值变动 80

 贷：投资收益 80

甲公司因该债务重组确认损益的金额

$=1500-400-360 \times 13\% - (950-920) \times 6\% - 1000 + 80 = 131.4$ （万元）；

乙公司因该债务重组确认损益的金额 $=1358.6 - (1500 - 498.6) = 357.2$ （万元）。

乙公司相关会计分录：

借：债权投资	950
库存商品	361.8 (1358.6-950-46.8)
应交税费—应交增值税（进项税额）	46.8
坏账准备	498.6
贷：应收账款	1500
投资收益	357.2

【答案】(2) 丁公司豁免甲公司债务属于权益性交易。

理由：丁公司为甲公司的母公司，该债务重组实质上是丁公司以其投资者的身份向甲公司的权益性投资。

甲公司相关会计分录：

借：应付账款	1100
贷：银行存款	100
资本公积—股本溢价（或资本溢价）	1000

知识点回顾



本章回顾

