

# 中级会计职称

## 中级会计实务

### 精讲班

#### 第十五章 债务重组

成功的唯一秘诀 ——坚持最终一分钟。

#### 本章考情分析

本章属于比较重要章节。本章内容债务重组的确认、计量和记录，本章内容是2022年教材新增章节，考试题型主要为客观题，分值3分左右。

2023年本章教材变化：

- 1.增加“受让资产作为持有待售资产核算，差额汇总确认资产减值损失”相关表述；
- 2.增加“债务人不同抵债资产，处置损益的确认”相关表述；
- 3.增加“实质性修改”相关表述。

考点	年份及题型
金融资产和固定资产偿债的债权人的会计处理	2022年多选题

#### 本章目录

- 一、债务重组的概述
- 二、债务重组的会计处理

#### 一、债务重组的概述

<b>(一) 债务重组的定义</b>	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 <b>清偿债务的时间、金额或方式等重新达成协议</b> 的交易。经法院裁定进行债务重整并按持续经营进行会计核算的，按照本章要求进行会计处理，债务人在破产清算期间进行的债务重组，应当按照企业破产清算有关的会计处理规定处理。
--------------------	---

#### (一) 债务重组的定义

<b>关于交易对手方</b>	债务重组是在不改变交易对手方的情况下进行的交易。实务中经常出现第三方参与相关交易的情形，例如，某公司以不同于原合同条款的方式代债务人向债权人偿债；又如，新组建的公司承接原债务人的债务，与债权人进行债务重组；再如，资产管理公司从债权人处购得债权，再与债务人进行债务重组。在上述情形下，企业应当首先考虑债权和债务是否发生终止确认，再就债务重组交易按照本章要求进行会计处理。
----------------	--

**【提示】**无论何种原因导致债务人未按原定条件偿还债务，也无论债权人是否作出让步，只要债权人和债务人就债务条款重新达成了协议，就符合债务重组的定义。

关于债权和债务的范围	<p>(1) 债务重组涉及的债权和债务，是指《企业会计准则第 22 号——<b>金融工具确认和计量</b>》规范的债权和债务，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。</p> <p>(2) <b>不适用</b>债务重组准则的交易事项： ①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确认、计量和列报，分别适用《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》；</p>
	<p>(2) <b>不适用</b>债务重组准则的交易事项： ②通过债务重组形成企业合并的，适用《企业会计准则第 20 号——企业合并》； ③债权人或债务人中的一方直接或间接对另一方持股且以<b>股东身份</b>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<b>权益性交易</b>的有关会计处理规定。</p>

### 1. 债务重组构成权益性交易的会计处理

债务重组构成权益性交易的，应当适用权益性交易的有关会计处理规定，即债权人和债务人**不确认构成权益性交易的债务重组相关损益**。

例如，甲公司是乙公司股东，为了弥补乙公司临时性经营现金流短缺，甲公司向乙公司提供 2 000 万元无息借款，并约定于 6 个月后收回。借款期满时，尽管乙公司具有充足的现金流，甲公司仍然决定免除乙公司部分本金还款义务，仅收回 500 万元借款。在此项交易中，如果甲公司不以股东身份而是以市场交易者身份参与交易，在乙公司具有足够偿债能力的情况下不会免除其部分本金。因此，甲公司和乙公司应当将该交易作为权益性交易，不确认债务重组相关损益。

#### (二) 债务重组的方式

债务重组一般包括下列方式，或下列一种以上方式的组合：

(一) 债务人以 <b>资产清偿债务</b>	
(二) 债务人将 <b>债务转为权益工具</b>	<p>实务中，有些债务重组名义上采用“债转股”的方式，但同时附加相关条款，如约定债务人在未来某个时点有义务以某一金额回购股权，或债权人持有的股份享有强制分红权等。对于债务人，这些“股权”可能并不是根据《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》分类为权益工具的金融工具，从而不属于债务人将债务转为权益工具的债务重组方式。债权人和债务人还可能协议以一项同时包含金融负债成分和权益工具成分的复合金融工具替换原债权债务，这类交易也不属于债务人将债务转为权益工具的债务重组方式。</p>
(三) 修改其他条款	<p>除上述（一）和（二）以外，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。</p>
(四) 组合方式	

