

知识点 5：债务重组的核算（★★）

2. 以非金融资产偿还债务

(1) 债权人的会计处理

受让非金融资产成本=放弃债权的公允价值+直接相关税费

放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，应当计入当期损益（投资收益）。

<b>债权人</b>	<p>债权人初始确认受让的金融资产以外的资产时，应当按照下列原则以成本计量：</p> <p>①存货的成本，包括放弃债权的公允价值和使该资产达到当前位置和状态所发生的可直接归属于该资产的税金、运输费、装卸费、保险费等其他成本</p> <p>②固定资产的成本，包括放弃债权的公允价值和使该资产达到预定可使用状态前所发生的可直接归属于该资产的税金、运输费、装卸费、安装费、专业人员服务费等其他成本。确定固定资产成本时，应当考虑预计弃置费用因素</p>
	放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，应当记入当期损益“投资收益”科目

会计分录为：

借：库存商品等（放弃债权公允价值-增值税进项税额+直接相关税费）

    应交税费—应交增值税（进项税额）

    坏账准备

贷：应收账款等

    银行存款等（支付的直接相关税费）

    投资收益（放弃债权公允价值与账面价值的差额）

(2) 债务人的会计处理

<b>债务人</b>	<p>债务人以单项或多项非金融资产清偿债务，或者以包括金融资产和非金融资产在内的多项资产清偿债务的，不需要区分资产处置损益和债务重组损益，也不需要区分不同资产的处置损益，而应将所清偿债务账面价值与转让资产账面价值之间的差额，记入当期损益“其他收益—债务重组收益”科目</p> <p>清偿资产已计提减值准备的，应结转已计提的减值准备</p>
------------	---

债务人会计处理	<p>借：应付账款等（账面余额）</p> <p>    累计摊销</p> <p>    存货跌价准备/无形资产减值准备</p> <p>贷：库存商品/无形资产等</p> <p>    应交税费——应交增值税（销项税额）</p> <p>    其他收益——债务重组收益</p>
---------	--

【例 13-11】2x19 年 6 月 18 日，甲公司向乙公司销售一批商品，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。

2x19 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，作为无形资产核算。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) 甲公司（债权人）的会计处理

2x19 年 10 月 22 日，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，合计 91 万元。

甲公司的账务处理如下：

借：无形资产	910 000	（放弃债权公允价值+税费）
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）乙公司（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

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。

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（放弃债权公允价值+税费）与公允价值减出售费用 86 万元（87-1）孰低计量。债权人甲公司的账务处理如下：

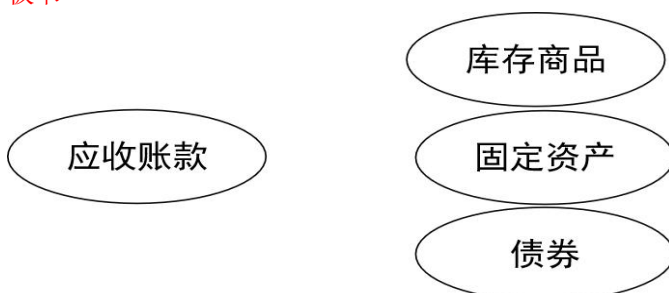
借：持有待售资产—无形资产	860 000
坏账准备	70 000
资产减值损失	60 000
贷：应收账款	950 000
银行存款	40 000

3. 债权人受让多项资产。

债权人受让多项非金融资产，或者包括金融资产、非金融资产在内的多项资产的，应当按照《企业会计准则第 22 号—金融工具确认和计量》的规定确认和计量受让的金融资产；

按照受让的**金融资产以外的各项资产**在债务重组合同生效日的**公允价值比例**，对**放弃债权在合同生效日的公允价值扣除受让金融资产当日公允价值后的净额进行分配**，并以此为基础分别确定各项资产的成本。放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，记入“投资收益”科目。

板书



【2021 年单项选择题】债务重组中债务人以存货清偿债务的，所清偿债务的账面价值与存货账面价值之间的差额记入的会计科目为（ ）。

- A. 其他收益
- B. 营业外收入
- C. 主营业务收入
- D. 投资收益

【答案】A

【解析】本题考查债务重组。债务人以非金融资产（如存货）清偿债务的，所清偿债务账面价值与存货账面价值之间的差额，记入“其他收益”科目，选项 A 正确。