

知识点 5: 债务重组的核算 (★★)

【例 13-12】2x18 年 11 月 5 日, 甲公司向乙公司赊购一批材料, 含税价为 234 万元。2x19 年 9 月 10 日, 甲公司因发生财务困难, 无法按合同约定偿还债务, 双方协商进行债务重组。乙公司同意甲公司用其生产的商品、固定资产用的机器设备和一项债券投资抵偿欠款。当日, 该债权的公允价值为 210 万元, 甲公司用于抵债的商品市价 (不含增值税) 为 90 万元, 用于抵债设备的公允价值为 75 万元, 用于抵债的债券投资市价为 23.55 万元。

抵债资产于 2x19 年 9 月 20 日转让完毕, 甲公司发生设备运输费用 0.65 万元, 乙公司发生该设备安装费用 1.5 万元。乙公司以摊余成本计量该项债权。

2x19 年 9 月 20 日, 乙公司对该债权已计提坏账准备 19 万元, 债券投资市价为 21 万元。乙公司将受让商品、设备和债券投资作为低值易耗品、固定资产和以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算。

甲公司以摊余成本计量该项债务。2x19 年 9 月 20 日, 甲公司用于抵债的商品成本为 70 万元; 抵债设备的账面原价为 150 万元, 累计折旧为 40 万元, 已计提减值准备 18 万元; 甲公司以摊余成本计量用于抵债的债券投资, 债券票面价值总额为 15 万元, 票面利率与实际利率一致, 按年计息, 假定甲公司尚未对债券确认利息收入。当日, 该项债务的账面价值仍为 234 万元。

甲、乙公司均为增值税一般纳税人, 适用增值税率为 13%, 按规定, 该项交易中商品和设备的计税价格分别为 90 万元和 75 万元, 并开具相应的增值税专用发票。不考虑其他相关税费。

(1) 乙公司 (债权人) 的会计处理

低值易耗品可抵扣增值税 = $90 \times 13\% = 11.7$ (万元)

设备可抵扣增值税 = $75 \times 13\% = 9.75$ (万元)

债务重组合同生效日为 9 月 10 日, 低值易耗品和固定资产的成本应当以其公允价值比例 (90: 75) 对放弃债权公允价值扣除受让金融资产公允价值后的净额进行分配后的金额为基础确定。

低值易耗品的成本

$$= 90 \div (90 + 75) \times (210 - 23.55 - 11.7 - 9.75) \\ = 90 \text{ (万元)}$$

固定资产的成本

$$= 75 \div (90 + 75) \times (210 - 23.55 - 11.7 - 9.75) \\ = 75 \text{ (万元)}$$

2x19 年 9 月 20 日, 乙公司的账务处理如下:

① 处理债务重组事项

借: 交易性金融资产	210 000
低值易耗品	900 000
在建工程—在安装设备	750 000
应交税费—应交增值税 (进项税额)	214 500
坏账准备	190 000
投资收益	75 500
贷: 应收账款—甲公司	2 340 000

② 支付安装费用

借: 在建工程—在安装设备	15 000
贷: 银行存款	15 000

③ 安装完毕达到可使用状态

借: 固定资产—xx 设备	765 000
贷: 在建工程—在安装设备	765 000

(2) 甲公司（债务人）的会计处理

甲公司 9 月 20 日的账务处理如下：

借：固定资产清理	920 000
累计折旧	400 000
固定资产减值准备	180 000
贷：固定资产	1 500 000
借：固定资产清理	6 500
贷：银行存款	6 500
借：应付账款	2 340 000
贷：固定资产清理	926 500
库存商品	700 000
应交税费—应交增值税（销项税额）	214 500
债权投资—成本	150 000
其他收益—债务重组收益	349 000