

知识点 5：债务重组的核算（★★）

【例 13-13】2x19 年 12 月 30 日，光明公司销售一批材料给长江公司（与光明公司属非关联方），含税价为 234 000 元。

2x20 年 3 月 1 日，经双方协议，光明公司同意长江公司将其拥有的丙公司长期股权投资用于清偿债务，并向长江公司支付补价 10 000 元。该项长期股权投资（长江公司采用成本法核算）的账面余额为 260 000 元，已计提的相关减值准备为 40 000 元，长江公司转让该项长期股权投资时发生相关费用 4 000 元，光明公司对该项债权提取了 24000 元坏账准备。

假定光明公司将收到的丙公司股权作为长期股权投资核算，不考虑其他相关税费。从上述资料可以看出，双方确认的股权、债权公允价值为 230 000 元。

（1）光明公司（债权人）应作如下账务处理：

借：长期股权投资—丙公司	230 000
坏账准备	24 000
贷：应收账款	234 000
银行存款	10 000
投资收益	10 000

（2）长江公司（债务人）应作如下账务处理：

借：应付账款	234 000
银行存款	10 000
长期股权投资减值准备	40 000
贷：长期股权投资—丙公司	260 000
银行存款	4 000
其他收益—债务重组收益	20 000

（二）将债务转为权益工具

债权人	对联营企业或合营企业投资的成本，包括放弃债权的公允价值和可直接归属于该资产的税金等其他成本
债务人	债务人初始确认权益工具时应当按照权益工具的公允价值计量，权益工具的公允价值不能可靠计量的，应当按照所清偿债务的公允价值计量
	所清偿债务账面价值与权益工具确认金额之间的差额，应当记入当期损益“投资收益”科目
	债务人因发行权益工具而支出的相关税费等，应当依次冲减资本溢价、盈余公积、未分配利润等

1. 债权人

借：长期股权投资（放弃债权的公允价值+相关税费）
交易性金融资产、其他权益工具投资等（公允价值）
投资收益（差额）
坏账准备
贷：应收账款等

债务人：

借：应付账款等
贷：股本（实收资本）
资本公积——股本溢价（资本溢价）
投资收益

【提示】“股本（实收资本）”与“资本公积——股本溢价（资本溢价）”之和反映股权的公允价值总额。

借：资本公积——股本溢价（资本溢价）

贷：银行存款（发行费用）

【例 13-14】2x19 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。2x19 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。

2x19 年 3 月 31 日，应收款项和应付款项的公允价值均为 100 万元。

2x19 年 6 月 30 日，应收款项和应付款项的公允价值均为 85 万元。

2x19 年 8 月 12 日，应收款项和应付款项的公允价值均为 76 万元。

2x19 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）乙公司（债权人）的会计处理

①6 月 30 日，（100 变 85）

借：公允价值变动损益	150 000
贷：交易性金融资产—公允价值变动	150 000

②8 月 12 日（85 变 76）

借：公允价值变动损益	90 000
贷：交易性金融资产—公允价值变动	90 000

③10 月 20 日

借：长期股权投资—甲公司 772 000（应收公允 76+税费 1.2）	
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）甲公司（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