



考点2：债务重组的处理

（三）以非金融资产偿还债务

1. 处理原则

债权人	债务人
<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： （放弃债权的公允价值+相关税费；视同买入）</p> <p>（1）存货的成本，包括放弃债权的公允价值，以及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>（1）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“其他收益——债务重组收益”科目。</p>



考点2：债务重组的处理

债权人	债务人
<p>(2) 投资性房地产的成本，包括放弃债权的公允价值，以及可直接归属于该资产的税金等其他成本。</p> <p>(3) 固定资产的成本，包括放弃债权的公允价值，以及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>	<p>(2) 偿债资产已计提减值准备的，应结转已计提的减值准备。</p> <p>(3) 债务人以日常活动产出的商品或服务清偿债务的，应当将所清偿债务账面价值与存货等相关资产账面价值之间的差额，记入“其他收益——债务重组收益”科目</p> <p>(4) 债务人以单项或多项长期股权投资清偿债务的，债务的账面价值与偿债长投账面价值的差额，记入“投资收益”科目。</p>



考点2：债务重组的处理

债权人	债务人
<p>(4) 生物资产的成本，包括放弃债权的公允价值，以及可直接归属于该资产的税金、运输费、保险费等其他成本。</p> <p>(5) 无形资产的成本，包括放弃债权的公允价值，以及可直接归属于使该资产达到预定用途所发生的税金等其他成本。</p> <p>(6) 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。</p>	



考点2：债务重组的处理

2.账务处理

债权人	债务人
<p>借：库存商品/无形资产/固定资产等（放弃债权的公允价值+直接相关税费）</p> <p> 应交税费——应交增值税（进项税额）</p> <p> 坏账准备</p> <p>贷：应收账款等（账面价值）</p> <p> 银行存款等（支付的直接相关税费等）</p> <p> 投资收益（放弃债权的公允价值-放弃债权的账面价值）</p>	<p>借：应付账款等（账面价值）</p> <p> 存货跌价准备</p> <p> 固定资产减值准备等</p> <p>贷：库存商品/固定资产清理等（账面价值）</p> <p> 其他收益——债务重组收益（差额）</p> <p>借：应付账款</p> <p> 长期股权投资减值准备</p> <p>贷：长期股权投资</p> <p> 投资收益（差额）</p>



考点2：债务重组的处理

【计算分析·教材例题16—1】2025年6月18日，甲公司向乙公司销售商品一批，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。

2025年10月18日（合同生效日），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。



考点2：债务重组的处理

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（债务重组日），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。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。



考点2：债务重组的处理

解析：

(1) 债权人（甲公司）的会计处理

借：无形资产	(870 000+40 000)	910 000
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



考点2：债务重组的处理

(2) 债务人（乙公司）的会计处理

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



考点2：债务重组的处理

提示：

1. 债务人以资产或处置组清偿债务，且债权人在取得日未将受让的相关资产或处置组作为非流动资产和非流动负债核算，而是将其划分为持有待售类别的，债权人应当在初始计量时，比较假定其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额和公允价值减去出售费用后的净额，以两者孰低计量。



考点2：债务重组的处理

2.除企业合并中取得的非流动资产或处置组外，由非流动资产或处置组以公允价值减去出售费用后的净额作为初始计量金额而产生的差额，应当计入当期损益（资产减值损失）。

该差额不再区分持有待售资产的减值部分和放弃债权公允价值与账面价值之间的差额（即债务重组损益）部分，而是汇总作为持有待售资产的减值损失，从而简化核算，也与企业通过购买等其他方式取得持有待售资产的会计处理保持一致。



考点2：债务重组的处理

承【计算分析·教材例题16-1】，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。



考点2：债务重组的处理

解析：

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）与公允价值减出售费用 $[87-1=86]$ （万元）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



考点2：债务重组的处理

（四）以多项资产或处置组清偿债务

债权人	债务人
<p>（1）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<u>债务重组合同生效日的公允价值比例</u>，对放弃债权在<u>合同生效日的公允价值</u>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。 （先定金融，后定其他）</p>	<p>（1）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“其他收益——债务重组收益”科目。</p>



考点2：债务重组的处理

债权人	债务人
<p>(2) 债务人以处置组清偿债务的，债权人应当分别按照《企业会计准则第22号—金融工具确认和计量》和其他相关准则的规定，对处置组中的金融资产和负债进行初始计量，然后按照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以及承担的处置组中负债的确认金额之和，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。</p> <p>(3) 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。</p>	<p>(2) 债务人以包含非金融资产的处置组清偿债务的，应当将所清偿债务和处置组中负债的账面价值之和，与处置组中资产的账面价值之间的差额，记入“其他收益—债务重组收益”科目。处置组所属的资产组或资产组组合按照《企业会计准则第8号—资产减值》分摊了企业合并中取得的商誉的，该处置组应当包含分摊至处置组的商誉。处置组中的资产已计提减值准备的，应结转已计提的减值准备。</p>



考点2：债务重组的处理

总结：

债务人以金融资产清偿或将债务转为权益工具，其重组损益为“投资收益”。

以多项资产清偿（包含及不包含），其重组损益为“其他收益”，以长期股权投资清偿除外。