

第二十一章 债务重组

历年考情概况

考试年份	2024、2023、2022、2021、2020、2018、2017
考试分值	2—10 分
考查形式	客观题、主观题
预习考点	以资产清偿债务、以组合方式进行债务重组

【考点一】以资产清偿债务（★★★）

（一）以金融资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
<p>债权人受让包括现金在内的单项或多项<u>金融资产</u>的，应当按照金融工具确认和计量准则的规定进行确认和计量。金融资产初始确认时应当以<u>公允价值</u>计量，金融资产确认金额与债权终止确认日账面价值之间的差额记入“<u>投资收益</u>”科目。</p> <p>借：银行存款、其他债权投资、其他权益工具投资等【<u>金融资产公允价值</u>】 坏账准备 投资收益【金融资产公允价值与债权账面价值的差额，或贷记】 贷：应收账款【<u>账面余额</u>】</p>	<p>债务人以单项或多项金融资产清偿债务的，债务的<u>账面价值</u>与偿债金融资产<u>账面价值</u>的差额，记入“<u>投资收益</u>”科目。</p> <p>偿债金融资产已计提减值准备的，应结转计提的减值准备。</p> <p>借：应付账款【<u>账面价值</u>】 贷：银行存款、其他债权投资、其他权益工具投资等【<u>账面价值</u>】 <u>投资收益</u>【债务的账面价值－偿债金融资产账面价值】 同时： 借：其他综合收益 贷：投资收益【其他债权投资清偿债务】 盈余公积、利润分配【其他权益工具投资清偿债务】</p>

（二）以非金融资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
<p>（1）债权人初始确认受让的金融资产以外的资产时，非金融资产的入账价值＝<u>放弃债权的公允价值</u>＋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，或者以包含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。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>（2）放弃债权的公允价值与其账面价值之间的差额，记入当期“<u>投资收益</u>”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“<u>其他收益——债务重组收益</u>”科目。处置组所属的资产组或资产组</p>

	<p>组合，按照资产减值准则分摊了企业合并中取得的商誉的，该处置组应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> <p>(3) 债务人以<u>日常活动</u>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“<u>其他收益——债务重组收益</u>”科目。</p>
<p>借：库存商品、固定资产等【放弃债权的公允价值+相关税费】</p> <p>坏账准备</p> <p>投资收益【放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，或贷记】</p> <p>贷：应收账款</p> <p>银行存款【相关税费】</p>	<p>借：应付账款【账面价值】</p> <p>贷：库存商品、无形资产、固定资产清理【账面价值】</p> <p>其他收益——债务重组收益【所清偿债务账面价值与转让资产账面价值的差额】</p>

(三) 以多项资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
<p>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<u>合同生效日</u>的公允价值比例，对放弃债权在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</u>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“<u>投资收益</u>”科目。</p>	<p>见“以非金融资产清偿债务”</p>
<p>借：交易性金融资产【按债权终止确认日公允价值直接确认】</p> <p>库存商品【合同生效日的公允价值分配确认】</p> <p>固定资产【合同生效日的公允价值分配确认】</p> <p>坏账准备</p> <p>投资收益【放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，或贷记】</p> <p>贷：应收账款</p> <p>银行存款【相关税费】</p>	<p>借：应付账款【账面价值】</p> <p>贷：交易性金融资产、库存商品、固定资产清理【账面价值】</p> <p><u>其他收益——债务重组收益</u>【所清偿债务账面价值与转让资产账面价值的差额】</p>

【考点二】以组合方式进行债务重组 (★★)

债权人的会计处理	债务人的会计处理
<p>债务重组采用组合方式进行的，一般可以认为对全部债权的合同条款做出了实质性修改，债权人应当按照修改后的条款，以<u>公允价值</u>初始计量新的金融资产和受让的新金融资产，按照受让的金融资产以外的各项资产在债务重组<u>合同生</u></p>	<p>以组合方式进行债务重组的，债务人应当按照前述的规定确认和计量权益工具和重组债务，所清偿债务的账面价值与转让资产的账面价值以及权益工具和重组债务的确认金额之和的差额，应当记入“<u>其他收益</u></p>

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和重组债权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。

——债务重组收益”或“投资收益”（仅涉及金融工具时）科目。