

新旧《企业会计准则——债务重组》之差异比较

文/王玲

1998年6月，财政部发布了《债务重组》准则，于1999年1月1日起实施。该准则对规范我国企业的债务重组行为起到了重要作用，但在具体执行过程中仍存在一些问题。针对这些问题，财政部对该准则进行了修订，于2001年1月发布了修订后的《债务重组》准则（以下简称“旧准则”？）。2006年2月财政部发布了新的债务重组准则（以下简称“新准则”？），新准则的实施可以增强企业经营状况的真实性及会计报表的真实性、可靠性，也极大地规范了企业的债务重组行为。

一、适用情况

新准则规范债务重组的确认、计量和相关信息的披露。旧准则强调规范债务重组的会计核算和相关信息的披露。

二、定义和方式

（一）定义

债务重组，是指在债务人发生财务困难的情况下，债权人按照其与债务人达成的协议或者法院的裁定作出让步的事项。强调：1. 债务人发生财务困难，将债务人破产重组分离出去，破产债务重组为非持续经营下的情形，须特殊规范。2. 债权人作出让步。

旧准则定义为：债权人按照其与债务人达成的协议或法院的裁决同意债务人修改债务条件的的事项。要点在修改债务条件，债权人没有让步的债务重组也在其规范之列。这是新旧准则的实质性差异之一。

（二）方式

债务重组的方式主要包括：以资产清偿债务；将债务转为资本；修改其他债务条件；以上三种方式的组合等。

将旧准则以低于债务账面价值的现金和以非现金资产清偿债务合并为以资产清偿债务。

三、债务人的处理差异

新准则要求债权人的让步，计入当期损益，且让步按实际偿付金额与有关资产、权益的公允价值之差计算，旧准则则按资产的账面价值计算，且计入资本公积。这是新旧准则的实质性差异之二。

（一）以现金清偿债务

重组债务的账面价值与实际支付现金之间的差额，计入当期损益。旧准则要求计入资本公积。

（二）以非现金资产清偿债务

①重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额，计入当期损益。新准则对非现金资产按公允价值计量，旧准则按非现金资产的账面价值计量差额计入资本公积。

②转让的非现金资产公允价值与其账面价值之间的差额，计入当期损益。

（三）债务转为资本

①将债权人放弃债权而享有股份的面值总额确认为股本（或者实收资本），股份的公允价值总额与股本（或者实收资本）之间的差额确认为资本公积。

②重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额，计入当期损益。

新准则将债务重组中债权人的让步计入当期损益，权益增值计入资本公积，旧准则规定重组债务的账面价值与债权人因放弃债权而享有股权的份额之间的差额，确认为资本公积。

（四）修改其他债务条件

1、将修改其他债务条件后债务的公允价值作为重组后债务的入账价值。重组债务的账面价值与重组后债务的入账价值之间的差额，计入当期损益。

2、或有应付金额

如应确认为预计负债（符合预计负债确认的三个条件），将该或有应付金额确认为预计负债。重组债务的账面价值，与重组后债务的入账价值和预计负债金额之和的差额，计入当期损益。根据或有负债准则，预计负债应按最佳估计数计算，货币时间价值影响重大的，应当通过对相关未来现金流出进行折现后确定最佳估计数，引进了现值计量。这是新旧准则的实质性差异之三。

或有应付金额，是指需要根据未来某种事项发生而发生的应付金额，而且该未来事项的出现

具有不确定性。

旧准则将或有应付金额作为或有支出，而且或有支出直接先计入未来应付金额（重组债务账面价值），将来实际支付的，冲减重组债务账面价值，不支付的，计入资本公积。

四、债权人的处理差异

重组债权的账面价值与实际取得现金或其他资产、股权的公允价值之间的差额，计入当期损益，债权人计提减值准备的，应当先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入当期损益。除现金清偿外全面引入公允价值，这是新旧准则的实质性差异之四。

（一）以现金清偿债务

重组债权的账面价值与实际取得现金之间的差额，计入当期损益，债权人计提减值准备的，应当先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入当期损益。旧准则也要求计入当期损益。

（二）以非现金资产清偿债务

重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额，计入当期损益（考虑减值）。旧准则要求按重组债权的账面价值作为受让的非现金资产的入账价值，不确认损益。

（三）债务转为资本

将享有股份的公允价值确认为对债务人的投资，重组债权的账面余额与股份的公允价值之间的差额，确认损益（考虑减值）。旧准则规定按重组债权的账面价值作为受让的股权的入账价值。

（四）修改其他债务条件

①修改其他债务条件的，债权人应当将修改其他债务条件后的债权的公允价值作为重组后债权的账面价值，重组债权的账面余额与重组后债权的账面价值之间的差额，计入当期损益（考虑减值）。

②修改后的债务条款中涉及或有应收金额的，债权人不应确认或有应收金额，不得将其计入重组后债权的账面价值。

旧准则计算标准为未来应收金额，而新准则以修改其他债务条件后的债权的公允价值为计算标准（作者单位：重庆科技学院）

相关链接

会计师事务所的契约安排与可持续发展
新会计准则在反倾销会计中的应用
企业会计信息披露的博弈论分析
完善企业财务内部控制的探讨
地勘单位内部会计控制制度
浅议会计电算化存在的问题与对策
浅谈当前我国会计准则国际趋同研究
论知识经济下的会计创新及其发展的未来展望
新旧《企业会计准则——债务重组》之差异比较

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心