



应用型本科院校“十二五”规划教材/经济管理类

Advanced Financial Accounting

高级财务会计



- 适用面广
- 应用性强
- 促进教学
- 面向就业



主编 盛文平 田凤萍



哈尔滨工业大学出版社
HARBIN INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS



应用型本科院校“十二五”规划教材/经济管理类

Advanced Financial Accounting

高级财务会计



主 编 盛文平 田凤萍
副主编 赵 虹 尤卫生 李海龙
主 审 刘 萍



哈尔滨工业大学出版社
HARBIN INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内容简介

本书是应用型本科院校规划教材,编者主要根据财政部2006年以来发布的企业会计基本准则、具体准则和应用指南体系,以及公司法、破产法等法律的规定,从我国会计实务出发,并参照国际上的通行做法,从理论和实务两方面对会计领域中的特殊问题和复杂问题进行阐述。本书共分为十三章,各章配有学习目标、能力目标、引导案例、本章小结、本章思考题等内容。

本教材适用于高等应用型本科院校工商管理类及经济类专业本科学生,也可以供经济管理人员、财会人员等实务工作者学习参考。

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/盛文平,田凤萍主编. —哈尔滨:哈尔滨工业大学出版社,2013.1(2013.重印)

应用型本科院校“十二五”规划教材

ISBN 978-7-5603-3976-4

I. ①高… II. ①盛…②田… III. ①财务会计-高等学校-教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第018381号

策划编辑 杜燕 赵文斌

责任编辑 李广鑫

出版发行 哈尔滨工业大学出版社

社址 哈尔滨市南岗区复华四道街10号 邮编 150006

传真 0451-86414749

网址 <http://hitpress.hit.edu.cn>

印刷 哈尔滨工业大学印刷厂

开本 787mm×960mm 1/16 印张 21.5 字数 470千字

版次 2013年1月第1版 2013年7月第2次印刷

书号 ISBN 978-7-5603-3976-4

定价 39.60元

(如因印装质量问题影响阅读,我社负责调换)

《应用型本科院校“十二五”规划教材》编委会

主 任 修朋月 竺培国

副主任 王玉文 吕其诚 线恒录 李敬来

委 员 (按姓氏笔画排序)

丁福庆 于长福 马志民 王庄严 王建华

王德章 刘金祺 刘宝华 刘通学 刘福荣

关晓冬 李云波 杨玉顺 吴知丰 张幸刚

陈江波 林 艳 林文华 周方圆 姜思政

虞 莉 韩毓洁 臧玉英

序

哈尔滨工业大学出版社策划的《应用型本科院校“十二五”规划教材》即将付梓,诚可贺也。

该系列教材卷帙浩繁,凡百余种,涉及众多学科门类,定位准确,内容新颖,体系完整,实用性强,突出实践能力培养。不仅便于教师教学和学生学,而且满足就业市场对应用型人才的迫切需求。

应用型本科院校的人才培养目标是面对现代社会生产、建设、管理、服务等一线岗位,培养能直接从事实际工作、解决具体问题、维持工作有效运行的高等应用型人才。应用型本科与研究型本科和高职高专院校在人才培养上有着明显的区别,其培养的人才特征是:①就业导向与社会需求高度吻合;②扎实的理论基础和过硬的实践能力紧密结合;③具备良好的人文素质和科学技术素质;④富于面对职业应用的创新精神。因此,应用型本科院校只有着力培养“进入角色快、业务水平高、动手能力强、综合素质好”的人才,才能在激烈的就业市场竞争中站稳脚跟。

目前国内应用型本科院校所采用的教材往往只是对理论性较强的本科院校教材的简单删减,针对性、应用性不够突出,因材施教的目的难以达到。因此亟须既有一定的理论深度又注重实践能力培养的系列教材,以满足应用型本科院校教学目标、培养方向和办学特色的需要。

哈尔滨工业大学出版社出版的《应用型本科院校“十二五”规划教材》,在选题设计思路上认真贯彻教育部关于培养适应地方、区域和社会发展需要的“本科应用型高级专门人才”精神,根据黑龙江省委书记吉炳轩同志提出的关于加强应用型本科院校建设的意见,在应用型本科试点院校成功经验总结的基础上,特邀请黑龙江省9所知名的应用型本科院校的专家、学者联合编写。

本系列教材突出与办学定位、教学目标的一致性和适应性,既严格遵照学科

体系的知识构成和教材编写的一般规律,又针对应用型本科人才培养目标及与之相适应的教学特点,精心设计写作体例,科学安排知识内容,围绕应用讲授理论,做到“基础知识够用、实践技能实用、专业理论管用”。同时注意适当融入新理论、新技术、新工艺、新成果,并且制作了与本书配套的 PPT 多媒体教学课件,形成立体化教材,供教师参考使用。

《应用型本科院校“十二五”规划教材》的编辑出版,是适应“科教兴国”战略对复合型、应用型人才的需求,是推动相对滞后的应用型本科院校教材建设的一种有益尝试,在应用型创新人才培养方面是一件具有开创意义的工作,为应用型人才的培养提供了及时、可靠、坚实的保证。

希望本系列教材在使用过程中,通过编者、作者和读者的共同努力,厚积薄发、推陈出新、细上加细、精益求精,不断丰富、不断完善、不断创新,力争成为同类教材中的精品。

黑龙江省教育厅厅长



前 言

经济越发展,会计越重要。为了适应应用型本科院校工商管理类及经济类专业的教学与实践的需要,我们编写了《高级财务会计》教材。高级财务会计是现代企业会计的重要组成部分,是应用型本科院校会计学专业的主干专业课程,也是会计学专业知识结构中的主体部分。本教材以财务会计目标为导向,以我国颁布的最新《企业会计准则》为依据,将公司法、破产法等相关的新知识、新内容融入书中,对特殊业务会计和特殊行业会计的会计要素确认、计量、记录和报告的方法等进行了详细阐述,有助于提高学生对理论知识的理解和运用理论知识解决实际业务的能力。

本教材的主要特点是:突出对学生的能力培养,有较强的适用性;注重理论联系实际,便于学生理解与掌握;由案例导入理论,有利于学生运用所学知识解决实际问题。

本教材由哈尔滨剑桥学院、哈尔滨远东理工学院、哈尔滨石油学院、牡丹江师范学院四所院校的教师及黑龙江省建工集团有限责任公司的高级会计师共同编写,其中盛文平、田凤萍担任主编,赵虹、尤卫生、李海龙担任副主编,陈夺、芦丽丽参编。各章的编写分工为:盛文平负责编写第五章、第七章;田凤萍负责编写第十一章、第十二章;赵虹负责编写第六章、第九章;尤卫生负责编写第八章、第十章;李海龙负责编写第十三章;陈夺负责编写第一章、第四章;芦丽丽负责编写第二章、第三章。全书由盛文平负责拟定编写提纲及总纂定稿。

本教材由哈尔滨理工大学刘萍教授担任主审,审稿中提出了很多建设性意见,为教材的顺利出版做了大量工作。教材在编写过程中,参考了大量的国内外高级财务会计的教材和相关资料,吸收了他们很多创造性的观点,在此,向所有参考文献的编者表示感谢。还要特别感谢哈尔滨工业大学出版社的编辑及工作人员,他们在组织编写及校订本书过程中给予了大量的支持和帮助。

由于时间和水平有限,书中难免有疏漏和不当之处,恳请各位读者批评与指正。

编 者

2012 年 11 月

目 录

第一章 债务重组	1
第一节 债务重组概述	1
第二节 债务重组的会计处理	3
第二章 非货币性资产交换	13
第一节 非货币性资产交换的认定	14
第二节 非货币性资产交换的确认和计量	15
第三节 非货币性资产交换的会计处理	19
第三章 借款费用	32
第一节 借款费用概述	33
第二节 借款费用的确认	34
第三节 借款费用的计量	38
第四章 或有事项	45
第一节 或有事项概述	45
第二节 预计负债的确认和计量	48
第三节 或有事项会计的具体应用	53
第四节 或有事项的列报或披露	57
第五章 所得税	59
第一节 所得税会计概述	59
第二节 资产、负债的计税基础及暂时性差异	61
第三节 递延所得税负债及递延所得税资产	74
第四节 所得税费用的确认和计量	82
第六章 外币折算	91
第一节 记账本位币的确定和变更	92
第二节 外币交易的会计处理	94
第三节 外币财务报表折算	103
第七章 租 赁	109
第一节 租赁概述	110

第二节 承租人的会计处理.....	114
第三节 出租人的会计处理.....	123
第四节 售后租回交易的会计处理.....	129
第八章 会计政策、会计估计变更和差错更正	140
第一节 会计政策及其变更.....	141
第二节 会计估计及其变更.....	150
第三节 前期差错及其更正.....	156
第九章 资产负债表日后事项.....	162
第一节 资产负债表日后事项概述.....	163
第二节 资产负债表日后调整事项的会计处理.....	167
第三节 资产负债表日后非调整事项的会计处理.....	180
第十章 分部报告与中期财务报告.....	184
第一节 分部报告与中期财务报告概述.....	184
第二节 分部报告.....	187
第三节 中期财务报告.....	196
第十一章 企业合并.....	210
第一节 企业合并概述.....	211
第二节 同一控制下企业合并的处理.....	214
第三节 非同一控制下企业合并的处理.....	222
第十二章 合并财务报表.....	240
第一节 合并财务报表概述.....	241
第二节 合并资产负债表.....	248
第三节 合并利润表.....	281
第四节 合并现金流量表.....	289
第五节 合并所有者权益变动表.....	295
第十三章 企业破产清算会计.....	302
第一节 企业破产清算概述.....	303
第二节 破产清算会计的基本理论.....	310
第三节 破产清算会计的确认和计量.....	314
第四节 破产清算会计报告.....	328
参考文献.....	334

第一章

Chapter 1

债务重组

【学习目标】

1. 掌握债务重组的概念;
2. 掌握各种重组业务债权人的会计处理;
3. 掌握各种重组业务债务人的会计处理。

【能力目标】

1. 在会计实务中,能够正确进行重组业务债权人的会计处理;
2. 在会计实务中,能够正确进行重组业务债务人的会计处理。

【引导案例】

绿辉公司因购货原因于2011年1月1日产生应付大海公司账款100万元,货款偿还期限为3个月。2011年4月1日,绿辉公司发生财务困难,无法偿还到期债务,经与大海公司协商进行债务重组。双方同意:以绿辉公司的两辆小汽车抵偿债务。这两辆小汽车原值为100万元,已提累计折旧20万元,净值80万元,公允价值为50万元。假定上述资产均未计提减值准备,不考虑相关税费。在这一经济业务中,两家公司应各自怎样进行账务处理呢?绿辉公司与大海公司哪一方吃亏,哪一方受益呢?

第一节 债务重组概述

一、债务重组的定义

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法院的裁定作出让步的事项。债务重组涉及债权人与债务人,对债权人而言,为“债权重组”,对

债务人而言,为“债务重组”。为便于表述,统称为“债务重组”。债务重组概念中强调了债务人处于财务困难的前提条件,并突出了债权人作出让步的实质内容,从而排除了债务人不处于财务困难条件下的债务重组、处于清算或改组时的债务重组,以及虽修改了债务条件,但实质上债权人并未作出让步的债务重组事项,如在债务人发生财务困难时,债权人同意债务人用等值库存商品抵偿到期债务,但不调整偿还金额,实质上债权人并未作出让步,不属于债务重组准则规范的内容。

债务人发生财务困难、债权人作出让步是《企业会计准则第12号——债务重组》(以下简称债务重组准则)所定义的债务重组的基本特征。“债务人发生财务困难”,是指因债务人出现资金周转困难、经营陷入困境或者其他原因,导致其无法或者没有能力按原定条件偿还债务。“债权人作出让步”,是指债权人同意发生财务困难的债务人现在或者将来以低于重组债务账面价值的金额或者价值偿还债务。债权人作出让步的情形主要包括债权人减免债务人部分债务本金或者利息、降低债务人应付债务的利率等。债务人发生财务困难,是债务重组的前提条件,而债权人作出让步是债务重组的必要条件。

二、债务重组的方式

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

1. 以资产清偿债务

以资产清偿债务,是指债务人转让其资产给债权人以清偿债务的债务重组方式。债务人用于清偿债务的资产包括现金资产和非现金资产,主要包括:现金、存货、各种投资(包括股票投资、债券投资、基金投资、权证投资等)、固定资产、无形资产等。这里的现金,是指货币资金,即库存现金、银行存款和其他货币资金,在债务重组的情况下,以现金清偿债务,通常是指以低于债务的账面价值的现金清偿债务,如果以等量的现金偿还所欠债务,则不属于本章所指的债务重组。

2. 债务转为资本

债务转为资本,是指债务人将债务转为资本,同时,债权人将债权转为股权的债务重组方式。债务转为资本时,对股份有限公司而言,是将债务转为股本,对其他企业而言,是将债务转为实收资本。其结果是,债务人因此而增加股本(或实收资本),债权人因此而增加长期股权投资。债务人根据转换协议将应付可转换公司债券转为资本,属于正常情况下的转换,不能作为债务重组处理。

3. 修改其他债务条件

修改其他债务条件,是指修改不包括上述两种方式在内的其他债务条件进行的债务重组方式,如减少债务本金、减少或免去债务利息等。

4. 以上三种方式的组合

以上三种方式的组合,是指采用以上三种方式共同清偿债务的债务重组方式。例如,以转让资产清偿某项债务的一部分,一部分债务通过修改其他债务条件进行债务重组。主要包括以下可能的方式:

- (1) 债务的一部分以资产清偿,另一部分则转为资本。
- (2) 债务的一部分以资产清偿,另一部分则修改其他债务条件。
- (3) 债务的一部分转为资本,另一部分则修改其他债务条件。
- (4) 债务的一部分以资产清偿,一部分转为资本,另一部分则修改其他债务条件。

第二节 债务重组的会计处理

一、以资产清偿债务

在债务重组中,企业以资产清偿债务的,通常包括以现金清偿债务和以非现金资产清偿债务等方式。

(一) 以现金清偿债务

债务人以现金清偿债务的,债务人应当将重组债务的账面价值与实际支付现金之间的差额,确认为债务重组利得,计入营业外收入。重组债务的账面价值,一般为债务的面值或本金、原值,如应付账款;如有利息的,还应加上应计未付利息,如长期借款等。

债权人以现金清偿债务的,债权人应当将重组债权的账面余额与收到的现金之间的差额,确认为债务重组损失,计入营业外支出。债权人已对债权计提减值准备的,应当先将该差额冲减减值准备,冲减后尚有余额的,计入营业外支出;冲减后减值准备仍有余额的,应予转回并抵减当期资产减值损失。

【例 1.1】 甲企业于 2011 年 1 月 20 日销售一批材料给乙企业,不含税价格为 200 000 元,增值税税率为 17%,按合同规定,乙企业应于 2011 年 4 月 1 日前偿付货款。由于乙企业发生财务困难,无法按合同规定的期限偿还债务,经双方协议于 2011 年 7 月 1 日进行债务重组。债务重组协议规定,甲企业同意减免乙企业 30 000 元债务,余额用现金立即偿清。乙企业于当日通过银行转账支付了该笔剩余款项,甲企业随即收到了通过银行转账偿还的款项。甲企业已为该项应收债权计提了 20 000 元的坏账准备。

①乙企业的账务处理:

a. 计算债务重组利用:

应付账款账面余额	234 000
减:支付的现金	204 000
债务重组利得	30 000

b. 应作会计分录:

借:应付账款	234 000
贷:银行存款	204 000
营业外收入——债务重组利得	30 000

②甲企业的账务处理:

a. 计算债务重组损失:

应收账款账面余额	234 000
减:收到的现金	204 000
差额	30 000
减:已计提坏账准备	20 000
债务重组损失	10 000

b. 应作会计分录:

借:银行存款	204 000
营业外支出——债务重组损失	10 000
坏账准备	20 000
贷:应收账款	234 000

若甲企业已为该项应收账款计提了 40 000 元坏账准备。

甲企业的账务处理:

借:银行存款	204 000
坏账准备	40 000
贷:应收账款	234 000
资产减值损失	10 000

(二) 以非现金资产清偿债务

1. 以非现金资产清偿债务的确认和计量

债务人以非现金资产清偿债务的,债务人应当将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确认为债务重组利得,作为营业外收入,计入当期损益。其中,相关重组债务应当在满足金融负债终止确认条件时予以终止确认。转让的非现金资产公允价值与其账面价值之间的差额作为转让资产损益,计入当期损益。

债务人在转让非现金资产的过程中发生的一些税费,如资产评估费、运杂费等,直接计入转让资产损益。对于增值税应税项目,如债权人不向债务人另行支付增值税,则债务重组利得应为转让非现金资产的公允价值和该非现金资产的增值税销项税额与重组债务账面价值的差额;如债权人向债务人另行支付增值税,则债务重组利得应为转让非现金资产的公允价值与重组债务账面价值的差额。

债务人以非现金资产清偿债务的,债权人应当对受让的非现金资产按其公允价值入账,重

组债权的账面余额与受让的非现金资产的公允价值之间的差额,确认为债务重组损失,作为营业外支出,计入当期损益。重组债权已经计提减值准备的,应当先将上述差额冲减已计提的减值准备,冲减后仍有损失的,计入营业外支出(债务重组损失);冲减后减值准备仍有余额,应予转回并抵减当期资产减值损失。对于增值税应税项目,如债权人不向债务人另行支付增值税,则增值税进项税额可以作为冲减重组债券的账面余额处理;如债权人向债务人另行支付增值税,则增值税进项税额不能作为冲减重组债券的账面余额处理。

债权人收到非现金资产时发生的有关运杂费等,应当计入相关资产的价值。

2. 以非现金资产清偿债务的会计处理

(1)以库存材料、商品、产品抵偿债务。债务人以库存材料、商品、产品抵偿债务,应视同销售进行核算。企业可将该项业务分为两部分:一是将库存材料、商品产品出售给债权人,取得货款。出售库存材料、商品产品业务与企业正常的销售业务处理相同,其发生的损益计入当期损益。二是以取得的货币清偿债务。但在这项业务中并没有实际的货币流入与流出。

【例 1.2】甲公司欠乙公司购货款 350 000 元。由于甲公司财务发生困难,短期内不能支付已于 2007 年 5 月 1 日到期的货款。2007 年 7 月 1 日,经双方协商,乙公司同意甲公司以其生产的产品偿还债务。该产品的公允价值为 200 000 元,实际成本为 120 000 元。甲公司为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 17%。乙公司于 2007 年 8 月 1 日收到甲公司抵债的产品,并作为库存商品入库;乙公司对该项应收账款计提了 50 000 元的坏账准备。

①甲公司的账务处理:

a. 计算债务重组利得:

应付账款的账面余额	350 000
减:所转让产品的公允价值	200 000
增值税销项税额	(200 000×17%) 34 000
债务重组利得	116 000

b. 应作会计分录:

借:应付账款	350 000
贷:主营业务收入	200 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	34 000
营业外收入——债务重组利得	116 000
借:主营业务成本	120 000
贷:库存商品	120 000

②乙公司的账务处理:

a. 计算债务重组损失:

应收账款账面余额	350 000
减:受让资产的公允价值	200 000

增值税进项税额	34 000
差额	116 000
减:已计提坏账准备	50 000
债务重组损失	66 000

b. 应作会计分录:

借:库存商品	200 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	34 000
坏账准备	50 000
营业外支出——债务重组损失	66 000
贷:应收账款	350 000

(2) 以固定资产、无形资产抵偿债务。债务人以固定资产抵偿债务,应将固定资产的公允价值与该项固定资产账面价值和清理费用的差额作为转让固定资产的损益处理。同时,将固定资产的公允价值与应付债务的账面价值的差额,作为债务重组利得,计入营业外收入。债权人收到的固定资产应按公允价值计量。

【例 1.3】 甲公司于 2010 年 1 月 1 日销售给乙公司一批材料,价值 400 000 元(包括应收取的增值税额),按购销合同约定,乙公司应于 2010 年 10 月 31 日前支付货款,但至 2011 年 1 月 31 日乙公司尚未支付货款。由于乙公司财务发生困难,短期内不能支付货款。2011 年 2 月 3 日,与甲公司协商,甲公司同意乙公司以一台设备偿还债务。该项设备的账面原价为 350 000 元,已提折旧 50 000 元,设备的公允价值为 360 000 元(假定企业转让该项设备不需要交纳增值税)。甲公司对该项应收账款已提取坏账准备 20 000 元。抵债设备已于 2011 年 3 月 10 日运抵甲公司。假定不考虑该项债务重组相关的税费。

① 乙公司的账务处理:

a. 计算固定资产清理损益与债务重组利得:

固定资产公允价值	360 000
减:固定资产净值	300 000
处置固定资产净收益	60 000

b. 计算债务重组利得:

应付账款的账面余额	400 000
减:固定资产公允价值	360 000
债务重组利得	40 000

c. 应作会计分录如下:

将固定资产净值转入固定资产清理:

借:固定资产清理	300 000
累计折旧	50 000

贷:固定资产	350 000
确认债务重组利得:	
借:应付账款	400 000
贷:固定资产清理	360 000
营业外收入——债务重组利得	40 000
确认固定资产处置利得:	
借:固定资产清理	60 000
贷:营业外收入——处置固定资产利得	60 000

②甲公司的账务处理:

a. 计算债务重组损失:

应收账款账面余额	400 000
减:受让资产的公允价值	360 000
差额	40 000
减:已计提坏账准备	20 000
债务重组损失	20 000

b. 应作会计分录如下:

借:固定资产	360 000
坏账准备	20 000
营业外支出——债务重组损失	20 000
贷:应收账款	400 000

(3)以股票、债券等金融资产抵偿债务。债务人以股票、债券等金融资产抵偿债务,应按相关金融资产的公允价值与其账面价值的差额,作为转让金融资产的利得或损失处理;相关金融资产的公允价值与重组债务的账面价值的差额,作为债务重组利得。债权人收到的相关金融资产应按公允价值计量。

【例 1.4】 甲公司于 2011 年 7 月 1 日销售给乙公司一批产品,价值 450 000 元(包括应收取的增值税额),乙公司于 2011 年 7 月 1 日开出 6 个月承兑的商业汇票。乙公司于 2011 年 12 月 31 日尚未支付货款。由于乙公司财务发生困难,短期内不能支付货款。当日经与甲公司协商,甲公司同意乙公司以其所拥有并作为以公允价值计量且公允价值变动计入当期损益的某公司股票抵偿债务。乙公司该股票的账面价值为 400 000 元(假定该资产账面公允价值变动额为零),当日的公允价值为 380 000 元。假定甲公司对该项应收账款提取了坏账准备 40 000 元。用于抵债的股票于当日即办理相关转让手续,甲公司将取得的股票作为以公允价值计量且公允价值变动计入当期损益的金融资产处理。债务重组前甲公司已将该项应收票据转入应收账款,乙公司已将应付票据转入应付账款。假定不考虑与商业汇票或者应付款项有关的利息。

①乙公司的账务处理:

a. 计算债务重组利得:

应付账款的账面余额	450 000
减:股票的公允价值	380 000
债务重组利得	70 000

b. 计算转让股票损益:

股票的公允价值	380 000
减:股票的账面价值	400 000
转让股票损益	-20 000

c. 应作会计分录如下:

借:应付账款	450 000
投资收益	20 000
贷:交易性金融资产	400 000
营业外收入——债务重组利得	70 000

②甲公司的账务处理:

借:交易性金融资产	380 000
营业外支出——债务重组损失	30 000
坏账准备	40 000
贷:应收账款	450 000

二、债务转为资本

以债务转为资本方式进行债务重组的,应分别按照以下情况处理:

(1)债务人为股份有限公司时,债务人应将债权人因放弃债权而享有股份的面值总额确认为股本;股份的公允价值总额与股本之间的差额确认为资本公积。重组债务账面价值与股份的公允价值总额之间的差额,确认为债务重组利得,计入当期损益。债务人为其他企业时,债务人应将债权人因放弃债权而享有的股权份额确认实收资本;股权的公允价值与实收资本之间的差额确认为资本公积。重组债务账面价值与股权的公允价值之间的差额,作为债务重组利得,计入当期损益。

(2)债务人将债务转为资本,即债权人将债权转为股权。在这种方式下,债权人应将重组债权的账面余额与因放弃债权而享有的股权的公允价值之间的差额,先冲减已提取的减值准备,减值准备不足冲减的部分,或未提取的减值准备的,将该差额确认为债务重组损失,计入营业外支出。同时,债权人应将因放弃债权而享有的股权按公允价值计量。发生的相关税费,分别按照长期股权投资或者金融工具确认和计量等准则的规定进行处理。

【例 1.5】 2011 年 7 月 1 日,甲公司应收乙公司账款的账面余额为 60 000 元,由于乙公