

# 中华人民共和国财政部办公厅

财办会〔2019〕1号

---

## 关于征求《企业会计准则第12号——债务重组（修订）（征求意见稿）》意见的函

国务院有关部委、有关直属机构办公厅（室），各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处，有关单位：

为适应社会主义市场经济发展，完善我国企业会计准则体系，提高财务报表质量和会计信息透明度，保持我国企业会计准则与国际财务报告准则的持续趋同，我们于近期草拟了《企业会计准则第12号——债务重组（修订）（征求意见稿）》。现印发给你们，请组织征求意见，并于2019年3月7日之前将意见反馈至财政部会

计司。

联系人：财政部会计司准则二处 朱琳

通讯地址：北京市西城区三里河南三巷3号 100820

联系电话：010-68553022

电子邮箱：zhulin@mof.gov.cn

附件：1. 企业会计准则第12号——债务重组（修订）（征求意见稿）

2. 《企业会计准则第12号——债务重组（修订）（征求意见稿）》修订说明



信息公开选项：主动公开

财政部办公厅

2019年1月9日印发



附件 1:

## 企业会计准则第 12 号——债务重组（修订） （征求意见稿）

### 第一章 总则

**第一条** 为了规范债务重组的确认、计量和相关信息的披露，根据《企业会计准则——基本准则》，制定本准则。

**第二条** 本准则中的债务重组，是指在不改变交易对手方的情况下，债权人和债务人通过以下方式就债务条款重新达成协议的交易：

（一）以存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、生物资产、无形资产等非现金资产清偿债务；

（二）将债务转为权益工具；

（三）除上述（一）和（二）两种方式外修改其他债务条件，如调整债务本金、改变债务利息、变更还款期限等；

（四）以上三种方式的组合等。

**第三条** 本准则适用于所有债务重组，但通过债务重组形成企业合并的，适用《企业会计准则第 20 号——企业合并》。

### 第二章 确认和计量

**第四条** 重组债务和重组债权的确认和计量，适用《企业会计准

则第 22 号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》。

**第五条** 以非现金资产清偿债务的，债务人应当将重组债务账面价值与其公允价值之间的差额计入当期损益，将重组债务公允价值与转让的非现金资产账面价值之间的差额计入当期损益。

以长期股权投资以外的非现金资产清偿债务的，债权人初始确认受让的非现金资产时，应当按照其公允价值计量。

**第六条** 将债务转为权益工具的，债务人初始确认债权人放弃债权而享有的权益工具时，应当按照权益工具的公允价值计量。重组债务账面价值与权益工具公允价值之间的差额，应当计入当期损益。

将债权转为债权人对联营企业或合营企业的权益性投资的，或者债务人以长期股权投资清偿债务且构成债权人对联营企业或合营企业的权益性投资的，债权人初始确认受让的长期股权投资时，应当按照成本计量。将债权转为《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范的金融资产的，或者债务人以长期股权投资清偿债务且形成债权人的金融资产的，应当按照该准则的有关规定处理。

**第七条** 债务重组以现金清偿债务、非现金资产清偿债务、债务转为权益工具、修改其他债务条件等方式的组合进行的，债务人应当按照支付的现金、转让的非现金资产公允价值、债权人享有权益工具的公允价值和修改其他债务条件后金融负债的公允价值的相对比例，对重组债务的公允价值进行分摊，分别按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》

和本准则第五条和第六条的规定处理。

债务重组以现金清偿债务、非现金资产清偿债务、债务转为权益工具、修改其他债务条件等方式的组合进行的，债权人初始确认受让的非现金资产、长期股权投资、金融资产等时，应当分别按照本准则第五条和第六条的规定处理。

### 第三章 披露

**第八条** 债务重组涉及金融工具的，金融工具的披露应当按照《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》的规定处理。

**第九条** 债务人应当在附注中披露与债务重组有关的下列信息：

（一）根据债务重组方式，分组披露重组债务的账面价值和债务重组相关损益。

（二）将债务转为权益工具所导致的股本（或者实收资本）增加额。

**第十条** 债权人应当在附注中披露与债务重组有关的下列信息：

（一）根据债务重组方式，分组披露重组债权的账面价值和债务重组相关损益。

（二）债权转为权益工具所导致的投资增加额及该投资占联营企业或合营企业股份总额的比例。

### 第四章 衔接规定

**第十一条** 债务重组涉及金融工具的，应当按照《企业会计准则第37号——金融工具列报》的衔接规定处理。

除前款规定外，在本准则施行日之前已经执行企业会计准则的企业，应当按照本准则进行追溯调整，追溯调整不切实可行的除外。

## 第五章 附则

**第十二条** 本准则自20××年×月×日起施行。

附件 2:

## 《企业会计准则第 12 号——债务重组（修订） （征求意见稿）》起草说明

### 一、本准则的修订背景

《企业会计准则第 12 号——债务重组》（以下简称债务重组准则）及其应用指南施行至今已十多年时间，对于规范实务中的债务重组交易起到很好的指导作用。随着经济业务日益复杂和近年来新会计准则的发布实施，有必要对债务重组准则进行相应修订，主要原因包括：一是保持准则体系的内在协调。2017 年，我部发布新的《企业会计准则第 14 号——收入》（以下简称新收入准则）以及《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》和《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》（以下简称新金融工具准则）等准则，对相关业务提出新的规范要求。为在会计处理原则上与新发布的其他会计准则保持一致，有必要修订债务重组准则。二是改进实务。在以往的准则执行过程中，由于债务重组准则与金融工具相关准则存在交叉，导致实务应用中存在分歧，造成准则实施的随意性。为便于实务操作和确保准则有效实施，有必要修订债务重组准则。三是避免对多项准则反复修订。债务重组准则中包括了多项现有其他准则中未予规范的处理原则，具体包括债务重组取得的存货、固定资产、无形资产、投资性房地产、生物资产等非

现金资产的入账价值，债务转为权益工具情况下权益工具的入账价值，债务重组的披露等。如果废止债务重组准则，需要逐一修订存货、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、生物资产、无形资产、金融工具等多项准则。为保持准则体系的稳定性，避免反复修订其他准则，不宜废止债务重组准则。

为提高会计信息质量，进一步规范债务重组的确认、计量和披露，切实解决我国企业相关会计实务问题，我们结合我国实际，同时保持与国际财务报告准则的持续趋同，修订起草了债务重组准则的征求意见稿。

## 二、本准则的修订过程

基于我国企业和资本市场发展的实际需要，我们于2018年初启动了本准则的研究和起草工作，主要完成了以下工作：一是收集整理实务案例。我们收集近年来沪深两市上市公司有关债务重组的典型案列，分析相关业务类型和会计处理，充分了解实务情况，为准则修订奠定基础。二是梳理研究相关准则。我们对分散在我国不同准则、应用指南、解释和讲解中的规范进行了收集整理，研究了现行国际财务报告准则、美国公认会计原则的有关规定，并对相关规定进行了比较研究。三是召开准则修订座谈会。听取来自监管机构、会计师事务所等方面的意见。四是与国际会计准则理事会沟通，就本准则具体技术问题进行了深入探讨。五是起草征求意见稿。在深入调查研究和广泛听取意见的基础上，对债务重组准则修订的初稿进行反复修改完善，形成本征求意见稿。

## 三、本准则修订的主要内容



为满足广大利益相关者需求，维护会计准则体系内在协调一致性，利于准则实施和落地，我们对债务重组准则进行了修订，主要包括以下方面：

#### （一）修改债务重组定义。

原债务重组准则以“债务人发生财务困难”、债权人“作出让步”为标准，将重组债权和债务区别于其他金融工具限定在较小范围内。考虑到债务重组准则、应用指南和讲解已规定，重组债权和债务与金融工具的确认和计量原则一致，因而对债务重组区别于其他金融工具加以定义不再具有实际意义，反而可能导致因准则适用范围不清晰引起误读。因此，本征求意见稿修改了债务重组的定义，重组债权和债务与其他金融工具不作区别对待。

#### （二）保持准则体系内在协调。

修订后的准则拟与新收入准则和新金融工具准则同步实施，为与上述新准则保持协调做出以下修订：一是将重组债权和债务的会计处理规定索引至新金融工具准则，从而与新金融工具准则协调一致，同时删除关于或有应收、应付金额遵循或有事项准则的规定。二是将以非现金资产偿债情况下资产处置损益的计算方法与新收入准则协调一致，即以抵减债务的公允价值作为交易价格。

### 四、征求意见的主要问题

关于本征求意见稿，我们拟重点就以下问题听取意见和建议：

#### （一）关于债务重组的方式。

问题 1：本征求意见稿列举了债务重组的几种主要方式，即非现金资产清偿债务、将债务转为权益工具、修改其他债务条件

和组合方式。您认为是否有在会计确认和计量上显著不同于上述方式的其他重要的债务重组方式？如有，请予说明。

## （二）关于重组债务和重组债权的确认和计量。

问题 2：本征求意见稿没有重复规范重组债务和重组债权的会计处理，而是将其索引至《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》的有关规定，并计划在债务重组准则应用指南中区分债务重组方式分别进行细化指引，您认为是否妥当？如您认为不妥当，请提出修改建议。

## （三）关于债务重组的披露。

问题 3：您是否同意本征求意见稿中针对债务重组的披露要求？如不同意，请对应当如何规定提出建议及理由。

## （四）关于衔接规定。

问题 4：您是否同意本征求意见稿的衔接规定？如不同意，请对应当如何规定提出建议和理由。