

2024 年母仪天下之注会版第一季

收入 + 债务重组 + 非货币性资产交换 + 借款费用资本化 + 资产减值 + 会计政策变更 + 所得税 + 持有待售

甲公司、乙公司、丙公司、丁公司和 B 公司 2025 年至 2033 年发生如下经济业务：

资料一：甲公司 2025 年 10 月 1 日与乙公司签订销售 A 商品合同，单位成本为 5 万元，提货价为每件 6 万元，增值税税率为 13%。合同约定，未来一年内如果提货量达到 1000 件，甲公司会赠送 B 商品 100 件，此赠品的单位市场价为 4 万元。10 月 10 日甲公司交付 A 商品 100 件，乙公司已经验收，款项一直未付，双方截止年末未再发生交易。甲公司预计此合同中 A 商品的总销量达到 1000 件的可能性为 80%。甲公司所得税税率为 25%。

【要求】根据上述业务完成双方账务处理。

甲公司	乙公司
【拓展】甲公司因此业务产生的递延所得税费用是多少？	

【谜底一】应收账款 678 万元。

资料二：乙公司因资金困难，款项一直未结，甲公司 2025 年末计提了坏账准备 78 万元，2026 年 1 月 1 日乙公司与甲公司达成重组协议，当天此债权的公允价值为 500 万元，相关重组条款下：

(1) 首先，以一台设备、一项商标权和一批商品抵债 230 万元，此设备的原价为 100 万元，累计折旧 40 万元，公允市价为 80 万元，增值税税率为 13%，商品的账面余额 20 万元，公允价值为 30 万元，增值税税率为 13%，商标权的原价为 100 万元，累计摊销 30 万元，公允价值为 90 万元，增值税税率为 6%，商标权、存货和设备于 2026 年 1 月 1 日完成了转让手续，甲公司取得设备和存货后保持原使用状态，取得的商标权甲公司并不想长期持有，拟近期出售，与丁公司协议中，以目前的市场行情预计售价为 70 万元，预计处置的税费为 10 万元。

(2) 继而，乙公司定向增发股份 10 万股抵债 100 万元，每股面值 1 元，2026 年 1 月 1 日公允价值为每股 10 元，2026 年 2 月 1 日双方办理完成了股权增资手续，乙公司股票在当日的公允价为每股 13 元，乙公司另行支付发行费用 1 万元。甲公司将收到的股份界定为其他权益工具投资，另行支付交易费用 2 万元。

(3) 乙公司再以持有的丙公司债券抵债 150 万元，乙公司将其定义为其其他债权投资，账面余额为 60 万元，其持有期间形成增值收益 6 万元，2026 年 1 月 1 日公允价值为 80 万元，此债券交割时间为 2026 年 2 月 1 日，抵债时公允价值为 90 万元，甲公司取得后界定为债权投资，另行支付交易费用 2 万元。

(4) 双方约定，如果乙公司如约完成 (1)、(2) 和 (3) 的偿债流程，则豁免债务 100 万元，余下的债务

98 万元自完成之日延期三个月偿还，假定此债务的公允价值为 90 万元。

(5) 双方最终如约履行协议。假定该条款的修改均属于实质性修改。不考虑其他因素的影响。

【要求】根据上述业务完成双方的账务处理。

【解析】双方账务处理如下：

	乙公司	甲公司
2026 年 1 月 1 日		
2026 年 2 月 1 日		

【谜底二】资产减值损失 34.63 万元。

资料三：甲公司持有待售的无形资产因价格问题与丁公司最终没有谈妥，2026 年末将其转回为无形资产，该商标权的法定期限为 10 年，有效使用期限为 5 年，预计净残值为零，2026 年末可收回金额为 55 万元，根据上述资料编制转回无形资产的会计分录：

【谜底三】资产减值损失 5 万元。

资料四：甲公司取得乙公司设备后，采用 4 年期直线法折旧，预计净残值为 0.12 万元，甲公司债务重组取得的商品一直未出售且未计提减值准备，2027 年 1 月 30 日与丙公司签订如下协议：

(1) 甲公司用此设备和库存商品与丙公司持有的丁公司 10 万股股票以及丙公司的一栋厂房交换，双方均保持资产原使用状态；

(2) 甲公司设备的公允价值为 60 万元，增值税税率为 13%，库存商品的市场价格为 40 万元，增值税税率为 13%；

(3) 丙公司所持的丁公司股份一直按其他权益工具投资核算，交割日的公允价值为 30 万元，账面余额为 20 万元，累计确认过其他综合收益增加 2 万元；

(4) 丙公司厂房的账面原价为 200 万元，累计折旧 50 万元，公允价值为 70 万元，增值税税率为 9%；

(5) 双方协商由丙公司支付补价 2 万元；

(6) 双方交易于 2027 年 1 月 30 日完成，假定不考虑相关交易费用。

【要求】根据上述资料，完成双方账务处理。

【解析】

甲公司	丙公司

【谜底四】固定资产入账 74.7 万元。

资料五：甲公司取得丙公司厂房后马上进行了改扩建，于 2027 年 2 月 15 日正式开工，甲公司 2027 年 4 月 1 日专门借入款项 200 万元，年利率 6%，期限 3 年，每年的 4 月 1 日结息，到期还本，4 月 1 日支出 100 万元，6 月 1 日支出 200 万元，7 月 1 日因工程事故停工四个月，于 11 月 1 日重新开工，并于当天支付工程进度款 500 万元，2028 年 2 月 1 日支出 300 万元，12 月 31 日完工达到预定可使用状态，专门借款的闲置资金收益率为月收益率 0.1%，专门借款不足部分挪用于两笔一般借款，一笔是 2027 年初借入的 450 万元、6 年期、年利率 9% 的分期结息到期还本的银行借款，一笔是 2027 年初按 550 万元发行的票面值 500 万元、5 年的期限、票面年利率 9%，到期还本付息的公司债券，假定无发行费用，此债券的内含利率为 5.68%。

【要求】计算借款费用资本化额，并最终认定厂房的新原价。

【谜底五】新原价 1261.655 万元。

资料六：2029 年 1 月 1 日甲公司厂房改良完成后采用年数总和法折旧，折旧期为 4 年，预计净残值为 261.655 万元，2029 年末此厂房的可收回金额为 300 万元，尚可折旧期为 3 年，后续采用年数总和法提取折旧，无残值。税法认可此厂房原价，采用 10 年期直线法折旧，预计净残值 261.655 万元。

【要求】

(1) 计算甲公司 2029 年末的减值提取额；

(2) 2029 年免征所得税，2030—2032 年所得税税率为 15%，2033 年及以后所得税税率为 25%，计算 2029 年末的递延所得税资产。

【解析】(1) 甲公司 2029 年末减值计提额的计算过程：

(2) 2029 年至 2033 年固定资产账面价值与计税基础对比表

年份	账面价值	计税基础	可抵扣暂时性差异	本期新增可抵扣暂时性差异
2029 年末				
2030 年末				
2031 年末				

2032 年末				
2033 年末				

(3) 2029 年免征所得税, 2030—2032 年所得税税率为 15%, 2033 年及以后所得税税率为 25%, 则 2029 年末递延所得税资产余额=?

【谜底六】递延所得税资产余额 210.41375 万元。

资料七: 甲公司于 2030 年末将厂房出租, 后续采用成本模式计量, 折旧方法不变, 2032 年初因该地块市场价格暴涨, 且公允价值持续可靠计量, 于是改成公允价值模式计量, 当日公允价值为 1000 万元, 编制会计政策变更的分录。

【谜底七】利润分配——未分配利润 645.75 万元。

资料八: 丙公司自甲公司换入设备后即对其进行大规模改良, 于 2027 年末达到可出租状态, 工程采用外包方式, 共支付工程款 142.82 万元, 该设备预计使用寿命为 5 年, 假定不考虑相关税费。丙公司于 2028 年初将此设备出租给 H 公司, 租期 4 年, 到期返还丙公司, 每年末支付租金 100 万元, 丙公司为规范 H 公司合理使用设备, 减少设备损耗, 故与 H 公司约定, 租赁到期时, 设备的余值应不低于 10 万元。如低于 10 万元, 低于的部分先由担保公司担保 6 万元, 如低于 4 万元, 由 H 公司担保 4 万元。H 公司预计到期时设备的公允价值为 0 万元。设备出租时公允价值为 290 万元, 丙公司支付初始直接费用 10 万元, H 公司支付初始直接费用 8 万元。出租方内含报酬率为 13.57%。

【要求】根据上述资料, 完成丙公司和 H 公司的账务处理。

【提示】 $(P/A, 13.57\%, 4) = 2.9396$, $(P/F, 13.57\%, 4) = 0.6011$, 则 $100 \times (P/A, 13.57\%, 4) + 4 \times (P/F, 13.57\%, 4) = 296.36$ (万元)。

【拓展】如果承租方与出租方约定于两年后即 2029 年末交易此租赁资产, 交易价为 300 万元, 则承租方的会计处理如下:

【谜底八】固定资产入账 283.5 万元。