

扫码关注“高志谦”公众号

可下载更多会计考试资料及了解考试最新动态



### 高志谦老师：2024 年注会母仪天下第一季

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。