

# 中级会计职称 中级会计实务 习题精析班

## 第十章 收入

### 第一节 收入概述

**【例题·判断题】**企业与同一客户同时订立两份合同，如果一份合同的违约将会影响另一份合同的对价，企业应将两份合同合并为一份合同进行会计处理。（ ）（2020年）

**【答案】**√

**【例题·判断题】**企业销售合同的变更增加了可明确区分的商品及合同价款，且新增合同价款反映了新增商品单独售价的，应当视为原合同终止，同时将原合同未履约部分与合同变更部分合并为新合同进行会计处理。（ ）（2021年）

**【答案】**×

**【解析】**合同变更增加了可明确区分的商品，且新增合同价款反映新增商品单独售价，应将该合同变更部分作为一份单独合同进行会计处理。

### 第二节 收入的确认和计量

**【知识点】**识别与客户订立的合同

**【例题·单选题】**2021年2月1日，甲公司与乙公司签订了一项总额为20000万元的固定造价合同，在乙公司自有土地上为乙公司建造一栋办公楼。截至2021年12月20日止，甲公司累计已发生成本6500万元，2021年12月25日，经协商合同双方同意变更合同范围，附加装修办公楼的服务内容，合同价格相应增加3400万元，假定上述新增合同价款不能反映装修服务的单独售价。不考虑其他因素，下列各项关于上述合同变更会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 合同变更部分作为单独合同进行会计处理
- B. 合同变更部分作为原合同组成部分进行会计处理
- C. 合同变更部分作为单项履约义务于完成装修时确认收入
- D. 原合同未履约部分与合同变更部分作为新合同进行会计处理

**【答案】**B

**【解析】**在合同变更日已转让商品与未转让商品之间不可明确区分的，应当将该合同变更部分作为原合同的组成部分，在合同变更日重新计算履约进度，并调整当期收入和相应成本等。

**【知识点】**确定交易价格

**【例题·计算题】**2020年1月1日，甲公司与乙公司签订合同，向其销售一批产品。合同约定，该批产品将于2年之后交货。合同中包含两种可供选择的付款方式，即乙公司可以在2年后交付产品时支付449.44万元，或者在合同签订时支付400万元。乙公司选择在合同签订时支付货款。该批产品的控制权在交货时转移。甲公司于2020年1月1日收到乙公司支付的货款。上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。按照上述两种付款方式的内含利率为6%，甲公司认为该合同包含重大融资成分，假设该融资费用不符合借款费用资本化的要求。

甲公司的账务处理为：

（1）2020年1月1日收到货款。

借：银行存款

400

未确认融资费用	49.44
贷：合同负债	449.44
(2) 2020年12月31日确认融资成分的影响。	
借：财务费用	24 (400×6%)
贷：未确认融资费用	24
(3) 2021年12月31日交付产品。	
借：财务费用	25.44 (424×6%)
贷：未确认融资费用	25.44
借：合同负债	449.44
贷：主营业务收入	449.44

【知识点】将交易价格分摊至各单项履约义务

【例题·计算题】2021年3月1日，甲公司与客户签订合同，向其销售A、B两项商品，合同约定，A商品于合同开始日交付，B商品在一个月之后交付，只有当两项商品全部交付之后，甲公司才有权收取25000元的合同对价。假定A商品和B商品分别构成单项履约义务，其控制权在交付时转移给客户。A商品和B商品的单独售价分别为6000元和24000元，上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。

(1) 按A、B商品的单独售价分摊交易价格

分摊至A商品的合同价款 =  $6000 \div (6000 + 24000) \times 25000 = 5000$  (元)

分摊至B商品的合同价款 =  $24000 \div (6000 + 24000) \times 25000 = 20000$  (元)

(2) 甲公司的账务处理如下：

①交付A商品时：

借：合同资产	5000
贷：主营业务收入	5000

②交付B商品时：

借：应收账款	25000
贷：合同资产	5000
主营业务收入	20000

【知识点】履行每一单项履约义务时确认收入

【例题·计算题】甲公司于2020年12月1日接受一项设备安装任务，安装期为3个月，合同总收入60万元，至年底已预收安装费44万元，实际发生安装费用为28万元（假定均为安装人员薪酬），估计还将发生安装费用12万元。假定甲公司按实际发生的成本占估计总成本的比例确定安装的履约进度，不考虑增值税等其他因素。

该安装服务属于在某一时段内履行的履约义务；

甲公司的账务处理如下：

(1) 计算2020年12月份的履约进度

实际发生的成本占估计总成本的比例 =  $28 \div (28 + 12) = 70\%$

(2) 计算2020年12月份应确认的劳务收入

2020年12月31日确认的劳务收入 =  $60 \times 70\% - 0 = 42$  (万元)

(3) 编制会计分录

①实际发生劳务成本

借：合同履约成本——设备安装	28
贷：应付职工薪酬	28

②预收劳务款

借：银行存款	44
贷：合同负债	44

③2020年12月31日确认劳务收入并结转劳务成本。

借：合同负债	42
--------	----

贷：主营业务收入——设备安装	42
借：主营业务成本——设备安装	28
贷：合同履约成本——设备安装	28

**【例题·单选题】**2×20年7月1日，甲公司与客户签订一项合同，向其销售H、K两件商品。合同交易价格为5万元，H、K两件商品的单独售价分别为1.2万元和4.8万元。合同约定，H商品于合同开始日交付，K商品在7月10日交付，当两件商品全部交付之后，甲公司才有权收取全部货款。交付H商品和K商品分别构成单项履约义务，控制权分别在交付时转移给客户。不考虑增值税等相关税费及其他因素。甲公司在交付H商品时应确认（ ）。(2020年)

- A. 应收账款 1 万元
- B. 合同资产 1 万元
- C. 合同资产 1.2 万元
- D. 应收账款 1.2 万元

**【答案】** B

**【解析】** 甲公司在交付H商品时应确认合同资产=5×1.2/(1.2+4.8)=1(万元)。

**【例题·判断题】**对于在某一时段内履行的履约义务，只有当其履约进度能够合理确定时，才能按照履约进度确认收入。( ) (2020年)

**【答案】** √

**【例题·单选题】**2016年3月1日，甲公司签订了一项总额为1 200万元的固定造价建造合同，采用投入法确认合同收入和合同费用。至当年年末，甲公司实际发生成本315万元，履约进度为35%。不考虑增值税等相关税费及其他因素，甲公司2016年度应确认的合同毛利为（ ）万元。(2017年改编)

- A. 0
- B. 105
- C. 300
- D. 420

**【答案】** B

**【解析】** 2016年度的合同毛利=合同收入1 200×35%-合同费用315=105(万元)。

### 第三节 合同成本

**【知识点】** 合同履约成本和合同取得成本的概念

**【例题·多选题】**下列各项中，不应作为合同履约成本确认为一项资产的有（ ）。

- A. 为取得合同发生但预期能够收回的增量成本
- B. 为组织和管理企业生产经营发生的但非由客户承担的管理费用
- C. 无法在尚未履行的与已履行(或已部分履行)的履约义务之间区分的支出
- D. 为履行合同发生的非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用

**【答案】** ABCD

**【解析】** 选项A，为取得合同发生但预期能够收回的增量成本应作为合同取得成本确认为一项资产；选项BCD，企业为履行合同发生的成本，不属于其他企业会计准则规范范围且同时满足下列条件的，应当作为合同履约成本确认为一项资产：①该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关，包括直接人工、直接材料、制造费用(类似费用)、明确由客户承担的成本以及仅因该合同而发生的其他成本；②该成本增加了企业未来用于履行履约义务的资源；③该成本预期能够收回。