

# 中级会计职称

## 中级会计实务

### 习题精析班

资料三：2×20年12月1日，甲公司开始为丙公司安装B设备，预计2×21年1月20日完工。截至2×20年12月31日，甲公司已发生安装费63万元(全部为人工薪酬)，预计尚需发生安装费27万元。甲公司向丙公司提供的B设备安装服务属于在某一时段内履行的履约义务，甲公司按实际发生的成本占预计总成本的比例确定履约进度。

资料四：2×20年12月31日，甲公司与丁公司签订合同，向其销售一批C产品。合同约定，该批C产品将于两年后交货。合同中包含两种可供选择的付款方式，即丁公司可以在两年后交付C产品时支付330.75万元，或者在合同签订时支付300万元。丁公司选择在合同签订时支付货款。当日，甲公司收到丁公司支付的货款300万元并存入银行。该合同包含重大融资成分，按照上述两种付款方式计算的内含年利率为5%，该融资费用不符合借款费用资本化条件。

资料五：2×22年12月31日，甲公司按照合同约定将C产品的控制权转移给丁公司，满足收入确认条件。本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

#### 要求：

- (1) 分别计算甲公司2×20年12月31日应确认的A产品存货跌价准备金额和与不可撤销合同相关的预计负债金额，并编制相关会计分录。
- (2) 判断甲公司2×20年11月10日与丙公司签订销售并安装B设备的合同中包含几个单项履约义务；如果包含两个或两个以上单项履约义务，分别计算各单项履约义务应分摊的交易价格。
- (3) 编制甲公司2×20年11月30日将B设备运抵丙公司指定地点并收取全部价款的相关会计分录。
- (4) 编制甲公司2×20年12月31日应确认B设备安装收入的会计分录。
- (5) 分别编制甲公司2×20年12月31日收到丁公司货款和2×21年12月31日摊销未确认融资费用的相关会计分录。
- (6) 分别编制甲公司2×22年12月31日摊销未确认融资费用和确认C产品销售收入的相关会计分录。

#### 【答案】

(1) 待执行合同变为亏损合同，履行合同发生的损失金额=50×21+30×22-20×80=110(万元)，因存在标的资产，首先对标的资产进行减值测试，所以甲公司2×20年12月31日应确认A产品的存货跌价准备金额为50万元(50×1)，实际损失金额超过标的资产计提减值部分的差额60万元(110-50)应确认为预计负债，即不可撤销合同应确认预计负债的金额为60万元。

相关会计分录：

借：资产减值损失	50
贷：存货跌价准备	50
借：营业外支出	60
贷：预计负债	60

(2) 甲公司2×20年11月10日与丙公司签订销售并安装B设备的合同中包含两个单项履约义务。

销售B设备分摊的交易价格=950×900/(900+100)=855(万元)。

提供安装调试服务分摊的交易价格=950×100/(900+100)=95(万元)。

(3)

借：银行存款	950
贷：主营业务收入	855
合同负债	95

(4) 2×20年履约进度=63/(63+27)×100%=70%；

2×20年12月31日应确认B设备安装收入的金额=95×70%=66.5(万元)。

借：合同履约成本	63
贷：应付职工薪酬	63
借：合同负债	66.5
贷：主营业务收入	66.5
借：主营业务成本	63
贷：合同履约成本	63
(5) 2×20年12月31日	
借：银行存款	300
未确认融资费用	30.75
贷：合同负债	330.75
2×21年12月31日	
借：财务费用	15
贷：未确认融资费用	15 (300×5%)
(6) 2×22年12月31日	
借：财务费用	15.75
贷：未确认融资费用	15.75 (30.75-15)
借：合同负债	330.75
贷：主营业务收入	330.75

**【例题·综合题】**2×19年度，甲公司与销售相关的会计处理如下：

资料一：2×19年9月1日，甲公司将其生产的成本为350万元的A产品以500万元的价格出售给乙公司，该产品的控制权已转移，款项已收存银行。双方约定，乙公司在8个月后有权利要求甲公司以540万元的价格回购A产品。甲公司预计A产品在回购时的市场价格远低于540万元。2×19年9月1日，甲公司确认了销售收入500万元，结转了销售成本350万元。

资料二：2×19年12月15日，甲公司作为政府推广使用的B产品的中标企业，以市场价格300万元减去财政补贴资金30万元后的价格，将其生产的成本为260万元的B产品出售给丙公司，该产品的控制权已转移。甲公司确认了销售收入270万元并结转了销售成本260万元。2×19年12月20日，甲公司收到销售B产品的财政补贴资金30万元并存入银行，甲公司将其确认为其他收益。

资料三：2×19年12月31日，甲公司将其生产的成本为800万元的C产品以995万元的价格出售给丁公司，该产品的控制权已转移，款项已收存银行。合同约定，该产品自售出之日起一年内如果发生质量问题，甲公司负责提供免费维修服务，该维修服务构成单项履约义务。

C产品的单独售价为990万元，一年期维修服务单独售价为10万元。2×19年12月31日，甲公司确认了销售收入995万元，结转了销售成本800万元。

本题不考虑增值税、企业所得税等税费以及其他因素。

要求：

(1) 分别判断甲公司2×19年9月1日向乙公司销售A产品时确认收入和结转销售成本的会计处理是否正确。如果不正确，请编制正确的相关会计分录。

(2) 分别判断甲公司2×19年12月20日收到销售B产品的财政补贴资金时的会计处理是否正确。如果不正确，请说明理由并编制正确的相关会计分录。

(3) 分别判断甲公司2×19年12月31日销售C产品时确认收入和结转销售成本的会计处理是否正确。如果不正确，请说明理由并编制正确的相关会计处理。

**【答案】**

(1) 甲公司会计处理不正确。

理由：企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务，客户具有行权的重大经济动因，并且回购价格高于原售价的，应当视为融资交易，应当在收到客户款项时确认金融负债，而不应该确认收入结转成本。

正确会计分录：

2×19年9月1日

借：银行存款	500
贷：其他应付款	500
借：发出商品	350
贷：库存商品	350
2×19年12月31日	
借：财务费用	20[(540-500)/8×4]
贷：其他应付款	20

(2) 甲公司的会计处理不正确。

理由：企业从政府取得的经济资源，如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分，应当将取得的政府补助作为销售商品或提供服务的对价确认收入。

正确会计分录：

借：应收账款	300
贷：主营业务收入	300
借：主营业务成本	260
贷：库存商品	260
借：银行存款	30
贷：应收账款	30

(3) 甲公司的会计处理不正确。

理由：甲公司销售C产品并负责提供免费维修服务且该维修服务构成单项履约义务，甲公司应将合同价款在C产品与维修服务之间进行分摊，分摊到维修服务的价款应确认为合同负债，以后期间分摊确认收入。

正确会计分录：

借：银行存款	995
贷：主营业务收入	985.05[995×990/(990+10)]
合同负债	9.95
借：主营业务成本	800
贷：库存商品	800

**【例题·计算分析题】**甲公司2×18年12月发生的与收入相关的交易或事项如下：

资料一：2×18年12月1日，甲公司与客户乙公司签订一项销售并安装设备的合同，合同期限为2个月，交易价格为270万元。合同约定，当甲公司合同履行完毕时，才能从乙公司收取全部合同金额，甲公司对设备质量和安装质量承担责任。该设备单独售价为200万元，安装劳务的单独售价为100万元。2×18年12月5日，甲公司以银行存款170万元从丙公司购入并取得该设备的控制权，于当日按照合同约定直接运抵乙公司指定地点开始安装，乙公司对该设备进行验收并取得其控制权。此时，甲公司向乙公司销售设备的履约义务已经完成。

资料二：至2×18年12月31日，甲公司实际发生安装费用48万元（均为甲公司员工的薪酬），估计还将发生安装费用32万元。甲公司向乙公司提供设备安装劳务属于在一个时段内履行的履约义务，按实际发生的成本占估计总成本的比例确定履约进度。本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

**要求：**

- (1) 判断甲公司向乙公司销售设备时的身份是主要责任人还是代理人，并说明理由。
- (2) 计算甲公司交易价格分摊至设备销售与设备安装的金额。
- (3) 编制甲公司2×18年12月5日销售设备时确认销售收入并结转销售成本的会计分录。
- (4) 编制甲公司2×18年12月发生设备安装费用的会计分录。
- (5) 分别计算甲公司2×18年12月31日设备安装的履约进度和应确认设备安装收入的金额，并编制确认设备安装收入和结转设备安装成本的会计分录。

**【答案】**

(1) 甲公司对乙公司销售设备时的身份是主要责任人。

理由：本题中甲公司从丙公司购入设备，取得了设备的控制权，且甲公司对设备质量承担责任，然后转让给

乙公司。所以本题中甲公司为主要责任人。

(2) 设备销售分摊的交易价格= $270 \times 200 \div (200+100) = 180$  (万元);

设备安装分摊的交易价格= $270 \times 100 \div (200+100) = 90$  (万元)。

(3)

借：合同资产	180
贷：主营业务收入	180
借：主营业务成本	170
贷：库存商品	170

(4)

借：合同履约成本	48
贷：应付职工薪酬	48

(5)  $2 \times 18$ 年12月31日设备安装的履约进度= $48 \div (48+32) \times 100\% = 60\%$ ;

应确认设备安装收入的金额= $90 \times 60\% = 54$  (万元)。

借：合同资产	54
贷：主营业务收入	54
借：主营业务成本	48
贷：合同履约成本	48