

2020 年度全国会计专业技术资格考试《中级会计实务》试题（考生回忆 1）

一、单项选择题（本类题共 10 小题，每小题 1.5 分，共 15 分。每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。错选、不选均不得分。请使用计算机鼠标在计算机答题界面上点击试题答案备选项前的按钮“○”作答）

1. 下列各项中，不应计入外购存货成本的是（ ）。

- A. 购入商品运输过程中发生的保险费用
- B. 进口商品支付的关税
- C. 运输途中发生的合理损耗
- D. 验收入库后发生的仓储费用

【正确答案】D

【答案解析】选项 D，验收入库后发生的仓储费用一般应计入管理费用，不计入存货成本，但如果是为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用，比如酿酒企业酿酒过程中发生的仓储费，则计入存货成本；如果是存货采购过程中发生的仓储费等，应计入存货成本。

2. 2021 年 1 月 2 日，甲公司以银行存款 2000 万元取得乙公司 30% 的股权，投资时乙公司可辨认净资产公允价值及账面价值的总额均为 8000 万元。甲公司取得投资后可派人参与乙公司生产经营决策，但无法对乙公司实施控制。2021 年 5 月 9 日，乙公司宣告分配现金股利 400 万元。2021 年度，乙公司实现净利润 800 万元。不考虑所得税等因素，该项投资对甲公司 2021 年度损益的影响金额为（ ）万元。

- A. 240
- B. 640
- C. 860
- D. 400

【正确答案】B

【答案解析】该项投资对甲公司 2021 年度损益的影响金额 = $(8000 \times 30\% - 2000) + 800 \times 30\% = 640$ （万元）。甲公司账务处理如下：

（1）2021 年 1 月 2 日取得乙公司 30% 股权时：

借：长期股权投资——投资成本 2000

贷：银行存款 2000

初始投资成本 2000 万元小于应享有的被投资方可辨认净资产公允价值份额 2400 万元（ $8000 \times 30\%$ ），差额 400 万元应调整长期股权投资初始投资成本：

借：长期股权投资——投资成本 400

贷：营业外收入 400

（2）2021 年 5 月 9 日乙公司宣告分配现金股利时：

借：应收股利（ $400 \times 30\%$ ）120

贷：长期股权投资——损益调整 120

（3）2021 年度乙公司实现净利润时：

借：长期股权投资——损益调整（ $800 \times 30\%$ ）240

贷：投资收益 240

3. 2×18 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 240 万元购入一项专利技术并立即投入使用，预计使用年限为 5 年、预计净残值为 0，采用直线法摊销。2×19 年 1 月 1 日，甲公司和乙公司签订协议，甲公司将于 2×21 年 1 月 1 日以 100 万元的价格向乙公司转让该专利技术，甲公司对该专利技术仍采用直线法摊销。不考虑其他因素，甲公司 2×19 年应对该专利技术摊销的金额为（ ）万元。

- A. 48
- B. 96
- C. 46
- D. 50

【正确答案】C

【答案解析】 2×18 年末该专利技术的账面价值 $=240-240/5=192$ （万元）， 2×19 年1月1日该专利技术预计净残值变更为100万元，应作为会计估计变更采用未来适用法处理，则甲公司 2×19 年应对该专利技术摊销的金额 $=(192-100)/2=46$ （万元）。

4. 甲公司是乙公司的母公司。 2×18 年6月30日，甲公司将其生产成本为120万元的W产品以200万元的价格销售给乙公司，乙公司将W产品作为固定资产核算，预计使用5年，预计净残值为0，采用年限平均法计提折旧。不考虑其他因素，该固定资产在甲公司 2×19 年12月31日合并资产负债表中列示的金额为（ ）万元。

- A. 72
- B. 84
- C. 160
- D. 140

【正确答案】B

【答案解析】（1）方法一： 2×19 年12月31日乙公司个别报表中固定资产列示金额 $=200-200/5\times 1.5=140$ （万元）； 2×19 年12月31日编制合并报表时，应做的抵销分录为：

借：未分配利润——年初（ $200-120$ ）80

贷：固定资产——原价 80

借：固定资产——累计折旧（ $80/5/2$ ）8

贷：未分配利润——年初 8

借：固定资产——累计折旧（ $80/5$ ）16

贷：管理费用等 16

则该固定资产在甲公司 2×19 年12月31日合并资产负债表中列示的金额=个别报表列示金额 $140-$ 抵销金额 $(80-8-16)=84$ （万元）。

（2）方法二：合并报表角度不认可内部交易，认定该固定资产的原值仍是120万元，所以该固定资产在甲公司 2×19 年12月31日合并资产负债表中列示的金额 $=120-120/5\times 1.5=84$ （万元）。

5. 2×17 年6月20日甲公司用银行存款1500万元外购一条生产线并立即投入使用，预计使用年限为15年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。 2×18 年12月31日，估计该生产线可收回金额为1209万元，预计尚可使用年限为13年，预计净残值为零，仍采用年限平均法计提折旧。不考虑其他因素， 2×19 年末该资产的账面价值为（ ）万元。

- A. 1407
- B. 1209
- C. 1250
- D. 1116

【正确答案】D

【答案解析】 2×18 年末生产线计提减值前的账面价值 $=1500-1500/15\times 1.5=1350$ （万元），可收回金额为1209万元，资产的账面价值大于可收回金额，发生减值。计提减值后 2×18 年末生产线的账面价值应为1209万元。固定资产发生减值后，应视为一项新的固定资产，按新的折旧指标计提折旧，所以 2×19 年末该资产的账面价值 $=1209-1209/13=1116$ （万元）。

6. 2×19 年 1 月 1 日, 甲公司实施对管理层的一项奖金计划。该计划规定, 如果甲公司 2×19 年度实现的净利润超过 2000 万元, 其超过部分的 20% 将作为奖金发放给管理层。2×19 年度甲公司实现净利润 2500 万元。甲公司实施该奖金计划影响的财务报表项目是 ()。

- A. 营业外支出
- B. 管理费用
- C. 资本公积
- D. 其他综合收益

【正确答案】B

【答案解析】甲公司实施的奖金计划属于短期利润分享计划, 受益对象为甲公司的管理层, 所以应将其计入管理费用, 金额 = $(2500 - 2000) \times 20\% = 100$ (万元)。

7. 2×18 年 12 月 31 日, 甲公司以外购 180 万元外购一台生产用设备并立即投入使用, 预计使用年限为 5 年, 预计净残值为 30 万元, 采用年数总和法计提折旧。当日, 该设备的初始入账金额与计税基础一致。根据税法规定, 该设备在 2×19 年至 2×23 年每年可予税前扣除的折旧金额均为 36 万元。不考虑其他因素, 2×19 年 12 月 31 日, 该设备的账面价值与计税基础之间形成的暂时性差异为 () 万元。

- A. 36
- B. 0
- C. 24
- D. 14

【正确答案】D

【答案解析】2×19 年 12 月 31 日, 该设备的账面价值 = $180 - (180 - 30) \times 5/15 = 130$ (万元), 计税基础 = $180 - 36 = 144$ (万元), 资产的账面价值小于计税基础, 产生可抵扣暂时性差异 14 万元 ($144 - 130$)。

8. 下列各项资产负债表日后事项中, 属于非调整事项的是 ()。

- A. 发现报告年度虚增收入
- B. 以资本公积转增资本
- C. 发现报告年度高估了固定资产的弃置费用
- D. 发现报告年度低估了应收账款的信用减值损失

【正确答案】B

【答案解析】选项 A、C、D, 均属于对资产负债表日已经存在的情况提供了进一步证据的事项, 需要对原来的会计处理进行调整, 属于调整事项; 选项 B, 资产负债表日后期间资本公积转增资本, 属于非调整事项。

9. 某企业外购一批存货, 购买价款为 100 万元, 发生其他相关税费 2 万元, 运输途中发生合理损失 5 万元, 则该批存货的入账价值为 () 万元。

- A. 100
- B. 102
- C. 95
- D. 97

【正确答案】B

【答案解析】存货的入账价值 = $100 + 2 = 102$ (万元)。运输途中发生的合理损失应计入存货总成本。

二、多项选择题 (本类题共 10 小题, 每小题 2 分, 共 20 分。每小题备选答案中, 有两个或两个以上符合题意的正确答案。请至少选择两个答案, 全部选对得满分, 少选得相应分

值，多选、错选、不选均不得分。请使用计算机鼠标在计算机答题界面上点击试题答案备选项前的按钮“□”作答)

1. 下列各项资产中，企业应采用可收回金额与账面价值孰低的方法进行减值测试的有（ ）。

- A. 债权投资
- B. 固定资产
- C. 长期股权投资
- D. 存货

【正确答案】BC

【答案解析】选项 A，债权投资按预期信用损失法计提减值；选项 B、C，固定资产、长期股权投资适用《企业会计准则第 8 号——资产减值》，应按可收回金额与账面价值孰低的方法进行减值测试；选项 D，存货期末按成本与可变现净值孰低计量。

2. 下列关于政府会计要素的表述中，正确的有（ ）。

- A. 资产是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的，预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源
- B. 负债是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流出政府会计主体的现时义务
- C. 净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额
- D. 收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入

【正确答案】ABCD

【答案解析】政府会计要素分为五大类，即资产、负债、净资产、收入和费用。

3. 下列各项中，企业应通过应付职工薪酬核算的有（ ）。

- A. 作为福利发放给职工的自产产品
- B. 支付给职工的业绩奖金
- C. 支付给职工的辞退补偿
- D. 支付给职工的加班费

【正确答案】ABCD

【答案解析】职工薪酬，是指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。职工薪酬包括短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利。选项 A、B、C、D 均应通过应付职工薪酬核算。

4. 某企业外购一批存货，成本 3000 万元，计提存货跌价准备 500 万元。对外出售 40%，售价 1100 万元。下列关于企业对外出售存货时的处理，表述正确的有（ ）。

- A. 减少存货账面价值 1000 万元
- B. 增加营业成本 1200 万元
- C. 增加营业收入 1100 万元
- D. 冲减资产减值损失 200 万元

【正确答案】AC

【答案解析】企业对外出售存货时：

借：银行存款 1100

贷：主营业务收入 1100

借：主营业务成本 1000

存货跌价准备 (500×40%) 200

贷: 库存商品 (3000×40%) 1200

5. 下列关于外币财务报表折算的表述中, 正确的有 ()。

- A. 应付债券采用资产负债表日的即期汇率进行折算
- B. 应付账款采用资产负债表日的即期汇率进行折算
- C. 固定资产采用资产负债表日的即期汇率进行折算
- D. 实收资本采用交易发生日的即期汇率进行折算

【正确答案】 ABCD

【答案解析】 外币财务报表折算时, 资产负债表中的资产和负债项目, 采用资产负债表日的即期汇率进行折算 (选项 A、B、C 正确), 所有者权益项目除“未分配利润”项目外, 其他项目采用发生时的即期汇率进行折算 (选项 D 正确)。

三、判断题 (本类题共 10 小题, 每小题 1 分, 共 10 分。请判断每小题的表述是否正确。每小题答题正确的得 1 分, 错答、不答均不得分, 也不扣分。请使用计算机鼠标在计算机答题界面上点击试题答案备选项前的按钮“○”作答)

1. 企业长期股权投资的初始投资成本, 不包括支付的价款中包含的被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润。 ()

【正确答案】 Y

【答案解析】 取得长期股权投资时, 购买价款中包含的被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润, 应单独确认为“应收股利”, 不计入长期股权投资的初始投资成本。

2. 母公司对子公司的债权投资与子公司应付债券抵销时出现的差额, 应当计入合并利润表的投资收益或财务费用项目。 ()

【正确答案】 Y

【答案解析】 合并报表中债权投资与应付债券抵销时:

借: 应付债券[期末摊余成本]

 投资收益[借方差额]

 贷: 债权投资[期末摊余成本]

 财务费用[贷方差额]

3. 甲基金会经与捐赠人协商, 捐赠人同意将原限定捐赠给特定群体的款项转为由基金会自主支配。甲基金会应将该限定性净资产重分类为非限定性净资产。 ()

【正确答案】 Y

【答案解析】 捐赠人同意将原限定捐赠给特定群体的款项转为由基金会自主支配, 说明限定性净资产的限制已经解除, 应将其重分类为非限定性净资产。

4. 企业为建造办公用大楼购买的土地使用权, 应计入建造办公用大楼的成本。 ()

【正确答案】 N

【答案解析】 企业为建造办公用大楼而购买的土地使用权, 应单独作为无形资产核算, 不计入办公大楼的成本。

5. 实施职工内部退休计划的企业, 应将支付给内退职工的工资在职工内退期间分期计入损益。 ()

【正确答案】 N

【答案解析】 实施职工内部退休计划的企业, 应将支付给内退职工的工资一次性计入当期损益, 不能在职工内退期间分期确认。

6. 资产负债表日后事项所涉及的现金收支, 不应该调整报告年度资产负债表货币资金项目和

现金流量表相关项目的金额。()

【正确答案】Y

【答案解析】资产负债表日后期间所涉及的现金收支，属于本年度的现金收支，不调整报告年度的现金收支，所以不调整报告年度资产负债表货币资金项目和现金流量表相关项目的金额。

7. 在建工程出现减值迹象，企业预计其未来现金流量时，应当包括预期为使其达到预定可使用状态而发生的全部现金流出数。()

【正确答案】Y

8. 企业外币报表折算差额计入当期损益。()

【正确答案】N

【答案解析】企业外币报表折算差额应计入其他综合收益。

9. 在编制合并财务报表时，抵销母子公司间未实现内部销售损益形成的暂时性差异不应确认递延所得税。()

【正确答案】N

【答案解析】在编制合并财务报表时，抵销母子公司间未实现内部销售损益形成的暂时性差异应确认相关递延所得税。

10. 企业应当采用预期信用损失法对以摊余成本计量的金融资产计提信用减值准备。()

【正确答案】Y

四、计算分析题（本类题共 2 小题，第 1 小题 10 分，第 2 小题 12 分，共 22 分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示）

1. 2×17 年至 2×20 年，甲公司发生的与 A 非专利技术相关的交易或事项如下：资料一：2×17 年 7 月 1 日，甲公司开始自行研发 A 非专利技术以生产新产品。2×17 年 7 月 1 日至 8 月 31 日为研究阶段，耗用原材料 150 万元、应付研发人员薪酬 400 万元、计提研发专用设备折旧 250 万元。资料二：2×17 年 9 月 1 日，A 非专利技术研发活动进入开发阶段，至 2×17 年 12 月 31 日，耗用原材料 700 万元、应付研发人员薪酬 800 万元、计提研发专用设备折旧 500 万元，上述研发支出均满足资本化条件。2×18 年 1 月 1 日，该非专利技术研发成功并达到预定用途。甲公司无法合理估计该非专利技术的使用寿命。资料三：2×18 年 12 月 31 日，经减值测试，该非专利技术的可收回金额为 2050 万元。2×19 年 12 月 31 日，经减值测试，该非专利技术的可收回金额为 1950 万元。资料四：2×20 年 7 月 1 日，甲公司 1900 万元将 A 非专利技术对外出售，款项已收存银行。本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：

(1) 编制甲公司 2×17 年 7 月 1 日至 12 月 31 日研发 A 非专利技术时发生相关支出的会计分录。

【正确答案】

2×17 年 7 月 1 日至 12 月 31 日研发 A 非专利技术发生相关支出时：

借：研发支出——费用化支出 (150+400+250) 800
——资本化支出 (700+800+500) 2000
贷：原材料 (150+700) 850

应付职工薪酬 (400+800) 1200

累计折旧 (250+500) 750 (2 分)

2×17 年 12 月 31 日将费用化部分转入管理费用 (可不写该笔分录):

借: 管理费用 800

贷: 研发支出——费用化支出 800

(2) 编制甲公司 2×18 年 1 月 1 日 A 非专利技术达到预定用途时的会计分录。

【正确答案】

2×18 年 1 月 1 日 A 非专利技术达到预定用途时:

借: 无形资产 2000

贷: 研发支出——资本化支出 2000 (2 分)

(3) 计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日对 A 非专利技术应计提减值准备的金额, 并编制相关会计分录。

【正确答案】

2×19 年 12 月 31 日 A 非专利技术计提减值前的账面价值是 2000 万元, 可收回金额是 1950 万元, 计提减值准备的金额 = 2000 - 1950 = 50 (万元)。(1 分)

借: 资产减值损失 50

贷: 无形资产减值准备 50 (2 分)

(4) 计算甲公司 2×20 年 7 月 1 日对外出售 A 非专利技术应确认损益的金额, 并编制相关会计分录。(“研发支出”科目应写出必要的明细科目)

【正确答案】

2×20 年 7 月 1 日, 出售 A 非专利技术应确认的损益金额 = 1900 - 1950 = -50 (万元)。(1 分)

借: 银行存款 1900

无形资产减值准备 50

资产处置损益 50

贷: 无形资产 2000 (2 分)

2.2×16 年至 2×19 年, 甲公司发生的与 A 仓库相关的交易或事项如下: 资料一: 2×16 年 12 月 31 日, 甲公司用银行存款 7240 万元购入 A 仓库并于当日出租给乙公司, 相关手续已办妥, 租期为 3 年, 年租金为 600 万元, 于每年年末收取。甲公司预计 A 仓库的使用年限为 20 年, 预计净残值为 40 万元, 采用年限平均法计提折旧。甲公司对投资性房地产采用成本模式进行后续计量。资料二: 2×19 年 1 月 1 日, 甲公司对投资性房地产由成本模式变更为公允价值模式进行后续计量。当日, A 仓库的公允价值为 7000 万元。资料三: 2×19 年 12 月 31 日, A 仓库租期届满, 甲公司将其收回并以 7600 万元出售给丙公司, 款项已收存银行。甲公司按净利润的 10% 计提法定盈余公积。本题不考虑增值税、企业所得税等相关税费及其他因素。

要求:

(1) 编制甲公司 2×16 年 12 月 31 日购入 A 仓库的相关会计分录。

【正确答案】

2×16 年 12 月 31 日购入 A 仓库时:

借: 投资性房地产 7240

贷：银行存款 7240（2分）

（2）计算影响甲公司 2×18 年损益的金额。

【正确答案】

2×18 年计提折旧金额 = $(7240 - 40) / 20 = 360$ （万元），计入其他业务成本；

租金 600 万元计入其他业务收入；

所以，影响甲公司 2×18 年损益的金额 = $600 - 360 = 240$ （万元）。（2分）

（3）计算甲公司 2×19 年 1 月 1 日将投资性房地产由成本模式变更为公允价值模式对留存收益的影响金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】

2×19 年 1 月 1 日后续计量模式变更时对留存收益的影响金额 = $7000 - (7240 - 360 \times 2) = 480$ （万元）。（2分）

相关分录如下：

借：投资性房地产——成本 7000

 投资性房地产累计折旧（ 360×2 ） 720

 贷：投资性房地产 7240

 盈余公积 $\{[7000 - (7240 - 720)] \times 10\%\} 48$

 利润分配——未分配利润 $\{[7000 - (7240 - 720)] \times 90\%\} 432$ （2分）

（4）计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日出售 A 仓库影响营业利润的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】

2×19 年 12 月 31 日出售 A 仓库影响营业利润的金额 = $7600 - 7000 = 600$ （万元）。（2分）

相关分录如下：

借：银行存款 7600

 贷：其他业务收入 7600（1分）

借：其他业务成本 7000

 贷：投资性房地产——成本 7000（1分）

五、综合题（本类题共 2 小题，第 1 小题 15 分，第 2 小题 18 分，共 33 分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示）

1. 甲公司适用的企业所得税税率为 25%，预计未来期间适用的企业所得税税率不变，未来期间能产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。2×19 年 1 月 1 日，甲公司递延所得税资产、负债年初余额均为零。2×19 年度，甲公司发生的与股权投资相关的交易或事项如下：资料一：2×19 年 8 月 1 日，甲公司用银行存款 70 万元从非关联方购入乙公司的股票并将其分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。当日，该金融资产的初始入账金额与计税基础一致。2×19 年 12 月 31 日，该股票投资的公允价值为 80 万元。资料二：2×19 年 9 月 1 日，甲公司用银行存款 900 万元从非关联方购入丙公司的股票并将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资。当日，该金融资产的初始入账金额与计税基础一致。2×19 年 12 月 31 日，该股票投资的公允价值为 840 万元。资料三：2×19 年 12 月 1 日，甲公司用银行存款 8000 万元从非关联方取得丁公司 30% 的有表决权股份，对丁公司的财务和经营政策有重大影响，采用权益法核算。当日，丁

公司所有者权益的账面价值为 25000 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值和账面价值相等。该股权投资的初始入账金额和计税基础一致。丁公司 2×19 年 12 月实现净利润为 200 万元，甲公司与丁公司未发生交易。甲公司的会计政策、会计期间与丁公司的相同。根据税法规定，甲公司所持乙公司和丙公司股票公允价值变动不计入当期应纳税所得额，待转让时将转让收入扣除初始投资成本的差额计入转让当期的应纳税所得额。本题不考虑除企业所得税以外的税费及其他因素。

要求：

(1) 编制甲公司 2×19 年 8 月 1 日购买乙公司股票的会计分录。

【正确答案】

2×19 年 8 月 1 日购买乙公司股票：

借：交易性金融资产——成本 70
贷：银行存款 70 (2 分)

(2) 编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对乙公司股票按公允价值计量的会计分录和确认递延所得税的分录。

【正确答案】

2×19 年 12 月 31 日对乙公司股票按公允价值计量：

借：交易性金融资产——公允价值变动 (80-70) 10
贷：公允价值变动损益 10 (2 分)

借：所得税费用 2.5

贷：递延所得税负债 (10×25%) 2.5 (2 分)

(3) 编制甲公司 2×19 年 9 月 1 日购买丙公司股票的会计分录。

【正确答案】

2×19 年 9 月 1 日购买丙公司股票：

借：其他权益工具投资——成本 900
贷：银行存款 900 (2 分)

(4) 编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对丙公司股票按公允价值计量的会计分录。

【正确答案】

2×19 年 12 月 31 日对丙公司股票按公允价值计量：

借：其他综合收益 60

贷：其他权益工具投资——公允价值变动 (900-840) 60 (2 分)

(5) 编制甲公司 2×19 年 12 月 1 日购买丁公司股票的会计分录。

【正确答案】

2×19 年 12 月 1 日购买丁公司股票：

借：长期股权投资——投资成本 8000
贷：银行存款 8000 (2 分)

甲公司享有丁公司可辨认净资产公允价值的份额 = 25000 × 30% = 7500 (万元)，小于初始投资成本 8000 万元，不调整长期股权投资成本。(1 分)

(6) 编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日确认对丁公司股权投资的投资收益的会计分录。(“交易性金融资产”、“其他权益工具投资”、“长期股权投资”科目应写出必要的明细科目)

【正确答案】

2×19 年 12 月 31 日确认对丁公司股权投资的投资收益：

借：长期股权投资——损益调整（ $200 \times 30\%$ ） 60

贷：投资收益 60（2分）

2. 2×19 年度，甲公司与销售业务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，一年期维修服务的单独售价为 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）判断甲公司 2×19 年 9 月 1 日向乙公司销售 A 产品时确认销售收入和结转销售成本的会计处理是否正确，并说明理由；如果不正确，请编制正确的会计分录。

【正确答案】

甲公司 2×19 年 9 月 1 日向乙公司销售 A 产品时确认销售收入和结转销售成本的会计处理不正确。（1分）

理由：甲公司负有应乙公司要求回购商品义务，且甲公司预计回购时的市场价格远低于回购价格，表明乙公司具有行使该要求权的重大经济动因；同时回购价高于销售价格，所以应视同融资交易，甲公司在收到乙公司款项时应确认金融负债。（2分）

正确的会计分录如下：

2×19 年 9 月 1 日：

借：银行存款 500

贷：其他应付款 500（1分）

借：发出商品 350

贷：库存商品 350（1分）

2×19 年 9 月至 2×20 年 4 月，每月月末：

借：财务费用 5

贷：其他应付款 $[(540-500)/8]5$ （1分）

（2）判断甲公司 2×19 年 12 月 20 日将收到的财政补贴资金计入其他收益的会计处理是否正确，并说明理由；如果不正确，请编制正确的会计分录。

【正确答案】

甲公司 2×19 年 12 月 20 日将收到的财政补贴资金计入其他收益的会计处理不正确。（1分）

理由：甲公司收到的 30 万元政府补贴实际上与日常经营活动密切相关且构成了甲公司销售 B 产品对价的组成部分，因此应当确认为收入。（2分）

正确会计分录如下：

借：银行存款 30

贷：主营业务收入 30（3 分）

（3）判断甲公司 2×19 年 12 月 31 日确认收入和结转销售成本的会计处理是否正确，并说明理由；如果不正确，请编制正确的会计分录。

【正确答案】

甲公司 2×19 年 12 月 31 日确认收入的金额不正确，结转销售成本的会计处理正确。（1 分）

理由：甲公司的履约义务有两项：销售 C 产品和提供维修服务。甲公司应当按照其各自单独售价的相对比例，将交易价格分摊至这两项履约义务，销售的 C 产品在控制权转移时确认收入，而免费维修服务应当在提供服务期间确认收入。（2 分）

2×19 年 12 月 31 日正确处理如下：

甲公司销售的 C 产品分摊的交易价格 = $995 \times 990 / (990 + 10) = 985.05$ （万元）；

甲公司提供维修服务分摊的交易价格 = $995 \times 10 / (990 + 10) = 9.95$ （万元）。（1 分）

借：银行存款 995

贷：主营业务收入 985.05

合同负债 9.95（1 分）

借：主营业务成本 800

贷：库存商品 800（1 分）