



第 5 讲收入章节预热

《收入》关键考点

1. 收入确认和计量的五步法原则
2. 合同成本
3. 特殊商品销售的会计处理

1. 收入确认和计量的五步法原则

步骤	内容	本质
第一步	识别与客户订立的合同	收入确认
第二步	识别合同中的单项履约义务	
第三步	确定交易价格	收入计量
第四步	将交易价格分摊至各单项履约义务	
第五步	履行各单项履约义务时确认收入	收入确认

2. 合同成本

合同履约成本	企业履行合同发生的成本如果形成存货、固定资产和无形资产的，按相关准则处理；	
	不属于其他准则规范的，在同时满足如下条件时，应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；
		②该成本增加了企业未来用于履行履约义务的资源；
	如下支出，列当期损益	③该成本预期能够收回
		①管理费用； ②非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用； ③与履约义务中已履行部分相关的支出； ④无法在尚未履行的与已履行的履约义务之间区分的支出
合同取得成本	合同履约成本中不超过一年或一个正常营业周期的期末余额合计，减去“合同履约成本减值准备”，列为存货项目	
	合同履约成本中超过一年或一个正常营业周期的期末余额合计，减去“合同履约成本减值准备”，列为非流动资产项目	
	企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应确认为合同取得成本；	
合同取得成本	合同取得的增量成本以外的支出，列当期损益：	①差旅费；
		②投标费；
		③尽职调查费；



		④律师费
	摊销期在一年内的	计入当期损益
	摊销期超一年的	减去“合同取得成本减值准备”，列其他非流动资产
合同成本的摊销	借：主营业务成本 合同取得成本减值准备、合同履约成本减值准备 贷：合同取得成本、合同履约成本	
合同成本的减值	合同履约成本和合同取得成本的账面价值高于如下两项的差额的，计提减值准备：	转让与该资产相关的商品预期能够取得的剩余对价 为转让该相关商品估计将要发生的成本
	会计分录	借：资产减值损失 贷：合同履约成本减值准备 或合同取得成本减值准备
	此减值可以恢复，但不得超过计提数。	
建造合同的账务处理	借：合同履约成本 贷：原材料、应付职工薪酬	
	借：合同结算 贷：主营业务收入	
	借：主营业务成本 贷：合同履约成本	
	借：应收账款 贷：合同结算 应交税费——应交增值税（销项税额）	
	借：银行存款 贷：应收账款	
	借：主营业务成本 贷：预计负债	

3. 特殊商品销售的会计处理

1) 现金折扣、商业折扣的会计处理

现金折扣	不影响收入	不影响增值税	发生时列“财务费用”
商业折扣	折后列收入	折后计税	无账务处理

2) 销货折让及销售退回的会计处理

销售折让	①发生时冲减当月的销售收入及销项税： ②年报的销售收入在资产负债表日后期间折让，则按资产负债表日后调整事项处理		
销售退回	发出商品未确认收入即退的	借：库存商品 贷：发出商品	



一般销售退回	冲减退货当月的收入及成本, 有现金折扣的一并反冲
附退货条件的商品销售	有退货概率的 发出商品时只确认预计不会退货部分的收入和成本; 退货期满时根据实际退货数量进行修正
	无退货概率的 发货时作移库处理, 退货期满时再确认未退部分的收入和成本
年报的销售在资产负债表日后期间退货	按资产负债表日后调整事项处理

【备注】附有退货条件的商品销售的一般账务处理

①赊销实现收入时	借: 应收账款 (全部价税) 贷: 主营业务收入 (总售价×预计不会退货的比率) 预计负债 (总售价×预计退货率) 应交税费——应交增值税 (销项税额) 同时: 借: 主营业务成本 (总成本×预计不会退货的比率) 应收退货成本 (总成本×预计退货率) 贷: 库存商品 (总成本)
②到期收款时	借: 银行存款 贷: 应收账款
③预计退货率调整时	如果调低退货率 借: 预计负债 贷: 主营业务收入 同时: 借: 主营业务成本 贷: 应收退货成本 如果调高退货率, 则反之。
④退货期满时	如果退货率与预计相同: 借: 库存商品 预计负债 应交税费——应交增值税 (销项税额) 贷: 银行存款 应收退货成本 如果退货率低于预计标准: 借: 库存商品 预计负债 应交税费——应交增值税 (销项税额) 贷: 银行存款 应收退货成本 主营业务收入 同时: 借: 主营业务成本



	贷：应收退货成本 如果退货率高于预计标准： 借：库存商品 预计负债 应交税费——应交增值税（销项税额） 主营业务收入 贷：银行存款 应收退货成本 主营业务成本
--	---

3) 附有质量保证条款的销售

法定质保	借：销售费用 贷：预计负债
延保	延保收费时： 借：银行存款 贷：合同负债
	延保服务发生时： 借：合同负债 贷：主营业务收入

4) 主要责任人和代理人

企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，来判断其身份是主要责任人还是代理人：

转让商品前能够控制该商品的	①主要责任人； ②按照已收或应收对价确认收入。
转让商品前不能够控制该商品的	①代理人； ②按照预期有权收取的佣金或手续费确认收入。

5) 售后回购方式

	本质是抵押借款 账务处理： ①出售时： 借：银行存款 贷：其他应付款 应交税费——应交增值税（销项税额） ②计提利息费用 借：财务费用 贷：其他应付款 ③回购时： 借：其他应付款 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
回购价高于售价	



回购价低于售价	本质是出租
---------	-------



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com