



## 第十一章 收入

### 【知识点】收入的确认和计量（★★★）

**【例 1·计算分析题】**2×19 年 1 月 15 日，乙建筑公司和客户签订了一项总金额为 1 000 万元固定造价合同，在客户自有土地上建造一幢办公楼，预计合同总成本为 700 万元。假定该建造服务属于在某一时段内履行的履约义务，并根据累计发生的合同成本占合同预计成本的比例确定履约进度。

截至 2×19 年末，乙公司累计已发生成本 420 万元，履约进度为 60%（420 万元/700 万元）。因此，乙公司在 2×19 年确认收入 600 万元（1 000 万元×60%）。

2×20 年初，合同双方同意更改该办公楼屋顶的设计，合同价格和预计总成本因此而分别增加 200 万元和 120 万元。

要求，对合同变更说出正确会计处理

### 【答案】

由于合同变更后拟提供的剩余服务与在合同变更日或之前已提供的服务不可明确区分（即该合同仍为单项履约义务），因此，乙公司应当将合同变更作为原合同的组成部分进行会计处理。合同变更后的交易价格为 1 200 万元（1 000 万元+200 万元），乙公司重新估计的履约进度为 51.2% $[420 \text{ 万元}/(700 \text{ 万元}+120 \text{ 万元})]$ ，乙公司在合同变更日应额外确认收入 14.4 万元（51.2% $\times$ 1200 万元-600 万元）。

**【例 2·计算分析题】**甲公司系增值税一般纳税人，在 2020 年 6 月 1 日向乙公司销售一批商品，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为 800 万元，增值税税额为 104 万元，款项尚未收到；该批商品成本为 640 万元。6 月 30 日，乙公司在验收过程中发现商品外观上存在瑕疵，但基本上不影响使用，要求甲公司在价格上（不含增值税税额）给予 5% 的减让。假定甲公司已确认收入；并已取得税务机关开具的红字增值税专用发票。

要求，编制甲公司的会计分录

### 【答案】

(1) 2020 年 6 月 1 日销售实现

借：应收账款	904	
贷：主营业务收入		800
应交税费——应交增值税（销项税额）		104
借：主营业务成本	640	
贷：库存商品		640

(2) 2020 年 6 月 30 日发生销售折让，取得红字增值税专用发票。

借：主营业务收入	(800 $\times$ 5%) 40	
应交税费——应交增值税（销项税额）		5.2
贷：应收账款		45.2

(3) 2020 年收到款项。

借：银行存款	858.8	
贷：应收账款		858.8

**【例 3·计算分析题】**甲公司生产和销售洗衣机。2×20 年 3 月，甲公司向零售商乙公司销售 1000 台洗衣机，每台价格为 2000 元，合同价款合计 200 万元。甲公司向乙公司提供价格



保护，同意在未来 6 个月内，如果同款洗衣机售价下降，则按照合同价格与最低售价之间的差额向乙公司支付差价。甲公司根据以往执行类似合同的经验，预计各种结果发生的概率如表所示。上述价格均不包含增值税。

未来 6 个月内的降价金额（元/台）	概率
0	50%
200	40%
500	10%

要求：确定交易价格，并进行会计处理

**【答案】**

甲公司认为期望值能够更好地预测其有权获取的对价金额。在该方法下，甲公司估计交易价格每台的金额 =  $(2\ 000 - 0) \times 50\% + (2\ 000 - 200) \times 40\% + (2\ 000 - 500) \times 10\% = 1870$ （元）。

借：应收账款                   187（ $1000 \times 0.187$ ）  
    贷：主营业务收入           187

**【例 4·计算分析题】** 甲公司为其客户建造一栋厂房，合同约定的价款为 100 万元，但是，如果甲公司不能在合同签订之日起的 120 天内竣工，则须支付 10 万元罚款，该罚款从合同价款中扣除。甲公司对合同结果的估计如下：工程按时完工的概率为 90%，工程延期的概率为 10%。

要求：确定交易价格

**【答案】**

由于该合同涉及两种可能结果，甲公司认为按照最可能发生金额能够更好地预测其有权获取的对价金额。因此，甲公司估计的交易价格为 100 万元，即为最可能发生的单一金额。

**【例 5·计算分析题】** 2×20 年 1 月 1 日，甲公司与客户签订合同，以每件产品 300 元的价格向其销售产品；如果客户在 2×20 年上半年的采购量超过 60 万件，该产品的销售价格将追溯下调至每件 250 元。该产品的控制权在交付时转移给客户。在合同开始日，甲公司估计该客户上半年的采购量能够达到 100 万件。2×20 年 2 月末甲公司交付了第一批产品共 20 万件；2×20 年 4 月末甲公司交付了第二批产品共 30 万件；2×20 年 6 月末甲公司交付了第三批产品共 15 万件。上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。

要求：编制 2×20 年确认收入相关会计分录。

**【答案】**

甲公司将产品交付给客户时取得了无条件的收款权，即甲公司有权按照每件产品 300 元的价格向客户收取款项，直到客户的采购量达到 60 万件为止。由于甲公司估计客户的采购量能够达到 100 万件，因此，根据将可变对价计入交易价格的限制要求，甲公司确定每件产品的交易价格为 250 元。

(1) 2×20 年 2 月末，甲公司交付产品时的账务处理为：

借：应收账款                   (20×300) 6 000  
    贷：主营业务收入           (20×250) 5 000  
        预计负债——应付退货款 (20×50) 1 000

(2) 2×20 年 4 月末，甲公司交付产品时的账务处理为：

借：应收账款                   (30×300) 9 000  
    贷：主营业务收入           (30×250) 7 500



预计负债——应付退货款 (30×50) 1 500

(3) 2×20 年 6 月末，甲公司交付产品时的账务处理为：

借：应收账款 (15×250) 3 750  
贷：主营业务收入 (15×250) 3 750

同时：

借：预计负债——应付退货款 2 500  
贷：应收账款 2 500  
借：银行存款 (65×250) 16 250  
贷：应收账款 16 250

**【例 6·计算分析题】**2×20 年 1 月 1 日，甲公司与乙公司签订合同，向其销售 A 产品。合同约定，当乙公司在 2×20 年的采购量不超过 2 000 件时，每件产品的价格为 80 元，当乙公司在 2×20 年的采购量超过 2 000 件时，每件产品的价格为 70 元。乙公司在第一季度的采购量为 150 件，甲公司预计乙公司全年的采购量不会超过 2 000 件。2×20 年 4 月，乙公司因完成产能升级而增加了原材料的采购量，第二季度共向甲公司采购 A 产品 1 000 件，甲公司预计乙公司全年的采购量将超过 2000 件，因此，全年采购量适用的产品单价均将调整为 70 元。

要求：确定收入金额

**【答案】**

2×20 年第一季度，甲公司根据以往经验估计乙公司全年的采购量将不会超过 2 000 件，甲公司按照 80 元的单价确认收入，满足在不确定性消除之后（即乙公司全年的采购量确定之后），累计已确认的收入将极可能不会发生重大转回的要求，因此，甲公司在第一季度确认的收入金额=80 元×150 件=12 000 元。

2×20 年第二季度，甲公司对交易价格进行重新估计，由于预计乙公司全年的采购量将超过 2 000 件，按照 70 元的单价确认收入，才满足极可能不会导致累计已确认的收入发生重大转回的要求。因此，甲公司在第二季度确认收入=70 元×（1 000 件+150 件）-12 000 元=68 500 元。

**【例 7·计算分析题】**2×19 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 2×19 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。

要求：作出甲公司会计处理

**【答案】**

按照上述两种付款方式计算的内含利率为 6%。考虑到乙公司付款时间和产品交付时间之间的间隔以及现行市场利率水平，甲公司认为该合同包含重大融资成分，在确定交易价格时，应当对合同承诺的对价金额进行调整，以反映该重大融资成分的影响，假定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) 2×19 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) 2×19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) 2×20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

合同负债，是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务。企业在向客户转让商品之前，如果客户已经支付了合同对价或企业已经取得了无条件收取合同对价的权利，则企业应当在客户实际支付款项与到期应支付款项孰早时点，将该已收或应收的款项确认并列示为合同负债。

**【例8·计算分析题】**甲企业为客户生产一台专用设备。双方约定，如果甲企业能够在30天内交货，则可以额外获得100股客户的股票作为奖励。合同开始日，该股票的价格为每股5元；由于缺乏执行类似合同的经验，当日，甲企业估计，该100股股票的公允价值计入交易价格将不满足累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的限制条件。合同开始日之后的第25天，企业将该设备交付给客户，从而获得了100股股票，该股票在此时的价格为每股6元。假定企业将该股票作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

要求：确定交易价格并进行会计处理

**【答案】**

合同开始日，该股票的价格为每股5元，由于缺乏执行类似合同的经验，当日，甲企业估计，该100股股票的公允价值计入交易价格将不满足累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的限制条件，因此，甲企业不应将该100股股票的公允价值500元计入交易价格。合同开始日之后的第25天，甲企业获得了100股股票，该股票在此时的价格为每股6元。甲企业应当将股票（非现金对价）的公允价值因对价形式以外的原因而发生的变动，即500元（5×100）确认为收入，因对价形式原因而发生的变动，即100元（600-500）计入公允价值变动损益。

借：交易性金融资产    600  
    贷：主营业务收入       500  
        公允价值变动损益  100

**【例9·判断题】**（2019年考题）销售合同约定客户支付对价的形式为股票的，企业应当根据合同开始日后股票公允价值的变动调整合同的交易价格。（    ）

**【答案】**×

**【解析】**销售合同约定客户支付对价的形式为股票的，交易价格应以股票在合同开始日的公允价值确定；合同开始日后，股票公允价值的变动金额不应调整原交易价格。

**【例10·计算分析题】**2020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，A商品的单独售价为6 000元，B商品的单独售价为24 000元，合同价款为25 000元。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25 000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。上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。



要求：确定 A、B 商品的合同价款，并进行会计处理

**【答案】**

分摊至 A 商品的合同价款 =  $25\,000 \times 6\,000 / (6\,000 + 24\,000) = 5\,000$  (元)

分摊至 B 商品的合同价款 =  $25\,000 \times 24\,000 / (6\,000 + 24\,000) = 20\,000$  (元)

甲公司的账务处理如下：

(1) 交付 A 商品时：

借：合同资产	5 000
贷：主营业务收入	5 000

(2) 交付 B 商品时：

借：应收账款	25 000
贷：合同资产	5 000
主营业务收入	20 000

**【例 11·计算分析题】** 甲公司与客户签订合同，向其销售 A、B、C 三种产品，合同总价款为 140 万元，这三种产品构成三项履约义务。企业经常以 60 万元单独出售 A 产品，其单独售价可直接观察；B 产品和 C 产品的单独售价不可直接观察，企业采用市场调整法估计的 B 产品单独售价为 35 万元，采用成本加成法估计的 C 产品单独售价为 65 万元。甲公司通常以 60 万元的价格单独销售 A 产品，并将 B 产品和 C 产品组合在一起以 80 万元的价格销售。上述价格均不包含增值税。

要求：根据上述资料，分别确定 A 产品、B 产品和 C 产品的交易价格。

**【答案】**

三种产品的单独售价合计为 160 万元 (60+35+65)，而该合同的价格为 140 万元，该合同的整体折扣为 20 万元。由于甲公司经常将 B 产品和 C 产品组合在一起以 80 万元的价格销售，该价格与其单独售价之和 100 万元 (35+65) 的差额为 20 万元，与该合同的整体折扣一致，而 A 产品单独销售的价格与其单独售价一致，证明该合同的整体折扣仅应归属于 B 产品和 C 产品。

A 产品应分摊的交易价格 = 60 (万元)。

B 产品应分摊的交易价格 =  $80 \times 35 / (35 + 65) = 28$  (万元)。

C 产品应分摊的交易价格 =  $80 \times 65 / (35 + 65) = 52$  (万元)。

**【例 12·计算分析题】** 甲公司与乙公司签订合同，甲公司将其拥有的两项专利技术 A 和 B 授权给乙公司使用。假定两项授权均分别构成单项履约义务，且都属于在某一时点履行的履约义务。合同约定，授权使用专利技术 A 的价格为 160 万元，授权使用专利技术 B 的价格为乙公司使用该专利技术所生产的产品销售额的 5%。专利技术 A 和 B 的单独售价分别为 160 万元和 200 万元。甲公司估计其就授权使用专利技术 B 而有权收取的特许权使用费为 200 万元。上述价格均不包含增值税。

要求：根据上述资料，说明甲公司应如何进行会计处理。

**【答案】**

该合同中包含固定对价和可变对价，其中，授权使用专利技术 A 的价格为固定对价，且与其单独售价一致，授权使用专利技术 B 的价格为乙公司使用该专利技术所生产的产品销售额的 5%，属于可变对价，该可变对价全部与授权使用专利技术 B 能够收取的对价有关，且甲公司基于实际销售情况估计收取的特许权使用费的金额接近 B 的单独售价。因此，甲公司将可变对价部分的特许权使用费金额全部由 B 承担符合交易价格的分摊目标。甲公司授权乙公司使



用专利技术 B 时，不确认收入，甲公司在乙公司发生后续销售时确认基于销售的使用费收入；当授权乙公司使用专利技术 A 时确认收入 160 万元。

**【例 13·综合题】**2020 年 1 月 1 日，甲公司与乙公司签订一项大型设备建造工程合同，根据双方合同，该工程的造价为 6 300 万元，工程期限为一年半，预计 2021 年 6 月 30 日竣工；预计可能发生的总成本为 4 000 万元；甲公司负责工程的施工及全面管理，乙公司按照第三方工程监理公司确认的工程完工量，每半年与甲公司结算一次。假定该建造工程整体构成单项履约义务，并属于在某一时段履行的履约义务，甲公司采用已发生成本占预计总成本比例计算履约进度，增值税税率为 9%，不考虑其他相关因素。价款均不含增值税额，假定甲公司与乙公司结算时即发生增值税纳税义务，乙公司在实际支付工程价款的同时支付其对应的增值税款。

资料一：2020 年 6 月 30 日，工程累计实际发生成本 1 500 万元（假定均为原材料、应付职工薪酬），乙公司与甲公司结算合同价款 2 500 万元，甲公司实际收到价款 2 000 万元；

**【答案】**

甲公司 2020 年上半年的会计分录如下：

(1) 2020 年 1 月 1 日至 2020 年 6 月 30 日实际发生工程成本时

借：合同履约成本	1500
贷：原材料、应付职工薪酬等	1500

(2) 2020 年 6 月 30 日

履约进度 =  $1\ 500 / 4\ 000 = 37.5\%$

合同收入 =  $6\ 300 \times 37.5\% = 2\ 362.5$  (万元)

借：合同结算——收入结转	2 362.5
贷：主营业务收入	2 362.5
借：主营业务成本	1 500
贷：合同履约成本	1 500
借：应收账款	2 725
贷：合同结算——价款结算	2 500
应交税费——应交增值税（销项税额）	225
借：银行存款	2 000
贷：应收账款	2 000

当日，“合同结算”科目的余额为贷方 137.5 万元（ $2\ 500 - 2\ 362.5$ ），表明甲公司已经与乙公司结算但尚未履行履约义务的金额为 137.5 万元。由于甲公司预计该部分履约义务将在 2020 年内完成，因此，应在资产负债表中作为“合同负债”列示。

资料二：2020 年 12 月 31 日，工程累计实际发生成本 3 000 万元，乙公司与甲公司结算合同价款 1 100 万元，甲公司实际收到价款 1 000 万元；

**【答案】**

甲公司 2020 年下半年的会计分录如下：

(1) 2020 年 7 月 1 日至 12 月 31 日实际发生工程成本时

借：合同履约成本	1 500	(3 000 - 1500)
贷：原材料、应付职工薪酬等	1 500	

(2) 2020 年 12 月 31 日

履约进度 =  $3\ 000 / 4\ 000 = 75\%$

合同收入 =  $6\ 300 \times 75\% - 2\ 362.5 = 2\ 362.5$  (万元)



借：合同结算——收入结转	2 362.5	
贷：主营业务收入		2 362.5
借：主营业务成本	1 500	
贷：合同履约成本		1 500
借：应收账款	1199	
贷：合同结算——价款结算		1100
应交税费——应交增值税（销项税额）		99
借：银行存款	1 000	
贷：应收账款		1 000

当日，“合同结算”科目的余额为借方 1 125（2 362.5—1 100—137.5）万元，表明甲公司已经履行履约义务但尚未与客户结算的金额为 1 125 万元，由于该部分金额将在 2021 年内结算，因此，应在资产负债表中作为合同资产列示。

资料三：2021 年 6 月 30 日，工程累计实际发生成本 4 100 万元，乙公司与甲公司结算合同竣工价款 2 700 万元，并支付剩余工程款 3 867 万元。

### 【答案】

甲公司 2021 年上半年的会计分录如下：

（1）2021 年 1 月 1 日至 6 月 30 日实际发生工程成本时

借：合同履约成本	1 100（4 100—3 000）
贷：原材料、应付职工薪酬等	1 100

（2）2021 年 6 月 30 日

由于当日该工程已竣工决算，其履约进度为 100%。

确认合同收入=6 300—2 362.5—2 362.5=1 575（万元）

借：合同结算——收入结转	1 575	
贷：主营业务收入		1 575
借：主营业务成本	1 100	
贷：合同履约成本		1 100
借：应收账款	2 943	
贷：合同结算——价款结算		2 700
应交税费——应交增值税（销项税额）		243
借：银行存款	3 867	
贷：应收账款		3 867

当日，“合同结算”科目的余额为零（1 125+1 575—2 700）。

### 【例 14·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合同，合同期限 2 个月，交易价格 270 万元。合同约定，当甲公司履约完毕时，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 200 万元，安装劳务单独售价 100 万元。2×18 年 12 月 5 日，甲公司从丙公司购入并取得该设备的控制权，于当日按合同约定直接运抵乙公司指定地点并安装，乙公司对其验收并取得控制权，此时甲公司向客户乙销售设备履约义务已完成。

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（均系甲公司员工薪酬），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一个时段履行的履约义务，按实际发生的成本占估计总成本的比例确定履约进度，不考虑增值税及其他因素。



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。

**【答案】**

甲公司是主要责任人。

理由：2×18年12月5日，甲公司从丙公司购入设备并取得该设备的控制权，甲公司对设备质量和安装质量承担责任。因此甲公司是主要责任人。

要求：（2）计算甲公司将交易价格分摊到设备销售与安装的金额。

**【答案】**

设备销售应分摊的交易价格 =  $270 \times 200 / (200 + 100) = 180$ （万元）

设备安装应分摊的交易价格 =  $270 \times 100 / (200 + 100) = 90$ （万元）

要求：（3）编制2×18年12月5日甲公司销售设备时确认销售收入并结转销售成本的会计分录。

**【答案】**

借：库存商品	170	
贷：银行存款		170
借：合同资产	180	
贷：主营业务收入——设备销售		180
借：主营业务成本——设备销售	170	
贷：库存商品		170

要求：（4）编制甲公司2×18年12月发生设备安装费用的会计分录。

**【答案】**

借：合同履约成本——设备安装	48	
贷：应付职工薪酬		48

要求：（5）分别计算甲公司2×18年12月31日设备安装履约进度和应确认设备安装收入金额，并编制确认安装收入和结转安装成本的会计分录。

**【答案】**

2×18年12月31日，甲公司安装履约进度 =  $48 / (48 + 32) \times 100\% = 60\%$ ；

2×18年12月31日，甲公司应确认安装收入金额 =  $90 \times 60\% = 54$ （万元）。

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

**【例 15·单选题】**2013年3月5日，甲公司承建一项工程，合同约定的工期为18个月，合同总收入为300万元，预计总成本为250万元。甲公司采用投入法确认收入，履约进度按照累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定。至2013年末已确认收入140万元，已收到工程款150万元。至2014年6月30日，该工程累计实际发生的成本为200万元，预计至工程完工还将发生成本50万元，剩余工程款将于项目完工时收到。2014年1~6月份，甲公司应确认的收入总额为（ ）万元。

- A. 90
- B. 100
- C. 150



D. 160

【答案】B

【解析】至 2014 年 6 月 30 日，工程累计履约进度 =  $200 / (200 + 50) \times 100\% = 80\%$ ；至 2014 年 6 月 30 日，累计确认收入金额 =  $300 \times 80\% = 240$ （万元）；2014 年 1~6 月份，甲公司应确认的收入金额 =  $240 - 140 = 100$ （万元）。

【知识点】合同成本（★★）

【例 16·多选题】企业为取得销售合同发生的且由企业承担的下列支出，应在发生时计入当期损益的有（ ）。

- A. 尽职调查发生的费用
- B. 投标活动发生的交通费
- C. 投标文件制作费
- D. 招标文件购买费

【答案】ABCD

【解析】差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用等，这些支出无论是否取得合同均会发生，应当在发生时计入当期损益，除非这些支出明确由客户承担。

【例 17·多选题】下列各项中，不应作为合同履约成本的有（ ）。

- A. 为取得合同发生但预期能够收回的增量成本
- B. 非由客户承担的行政管理费用
- 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. 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

【知识点】特定交易的会计处理（★★★）

【例 18·计算分析题】甲公司是一家健身器材销售公司。2019 年 10 月 1 日，甲公司向乙公司销售 5000 件健身器材，单位销售价格为 500 元，单位成本为 400 元，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为 250 万元，增值税额为 32.5 万元。健身器材已经发出，但款项尚未收到。根据协议约定，乙公司应于 2019 年 12 月 1 日之前支付货款，在 2020 年 3 月 31 日之前有权退还健身器材。发出健身器材时，甲公司根据过去的经验，估计该批健身器材的退货率约为 20%；在 2019 年 12 月 31 日，甲公司对退货率进行了重新评估，认为只有 10% 的健身器材会被退回。甲公司为增值税一般纳税人，健身器材发出时纳税义务已经发生，实际发生退回时取得税务机关开具的红字增值税专用发票。假定健身器材发出时控制权转移给乙公司。

要求：作出甲公司的账务处理如下：

【答案】



(1) 2019年10月1日发出健身器材

借：应收账款	282.5 (5 000×0.05×1.13)
贷：主营业务收入	(5 000×0.05×80%) 200
预计负债——应付退货款	(5 000×0.05×20%) 50
应交税费——应交增值税（销项税额）	32.5
借：主营业务成本	160 (5 000×0.04×80%)
应收退货成本	40 (5 000×0.04×20%)
贷：库存商品	200

(2) 2019年12月1日前收到货款

借：银行存款	282.5
贷：应收账款	282.5

(3) 2019年12月31日，甲公司对退货率进行重新评估为10%

借：预计负债——应付退货款	25 (5 000×0.05×10%)
贷：主营业务收入	25
借：主营业务成本	20 (5 000×0.04×10%)
贷：应收退货成本	20

(4) 2020年3月31日发生销售退回，实际退货量为400件，退货款项已经支付。

借：库存商品	16 (退回 400×0.04)
应交税费——应交增值税（销项税额）	2.6 (400×0.05×13%)
预计负债——应付退货款	25 (50-25)
贷：应收退货成本	16 (与库存商品相同)
主营业务收入	5 (未退回 100×0.05)
银行存款	22.6 (退回 400×0.05×1.13)
借：主营业务成本	4 (未退回 100×0.04)
贷：应收退货成本	4

**【例 19·计算分析题】**甲公司经营某购物网站，在该网站购物的消费者可以明确获知在该网站上销售的商品均为其他零售商直接销售的商品，这些零售商负责发货以及售后服务等。甲公司与零售商签订的合同约定，该网站所售商品的采购、定价、发货以及售后服务等均由零售商自行负责，甲公司仅负责协助零售商和消费者结算货款，并按照每笔交易的实际销售额收取5%的佣金。

要求：甲公司的身份是主要责任人还是代理人？

**【答案】**

是代理人，理由：甲公司经营的购物网站是一个购物平台，零售商可以在该平台发布所销售商品信息，消费者可以从该平台购买零售商销售的商品。消费者在该网站购物时，向其提供的特定商品为零售商在网站上销售的商品，除此之外，甲公司并未提供任何其他的商品。这些特定商品在转移给消费者之前，甲公司没有能力主导这些商品的使用，例如，甲公司不能将这些商品提供给购买该商品的消费者之外的其他方，也不能阻止零售商向该消费者转移这些商品，甲公司并未控制这些商品，甲公司的履约义务是安排零售商向消费者提供相关商品，而非自行提供这些商品，甲公司在该交易中的身份是代理人。



请关注公众号、听更多免费直播

老会计  
www.lkj100.com