

# 财务会计

# Financial Accounting

张昕

**Email: xzhang@nsd.pku.edu.cn**

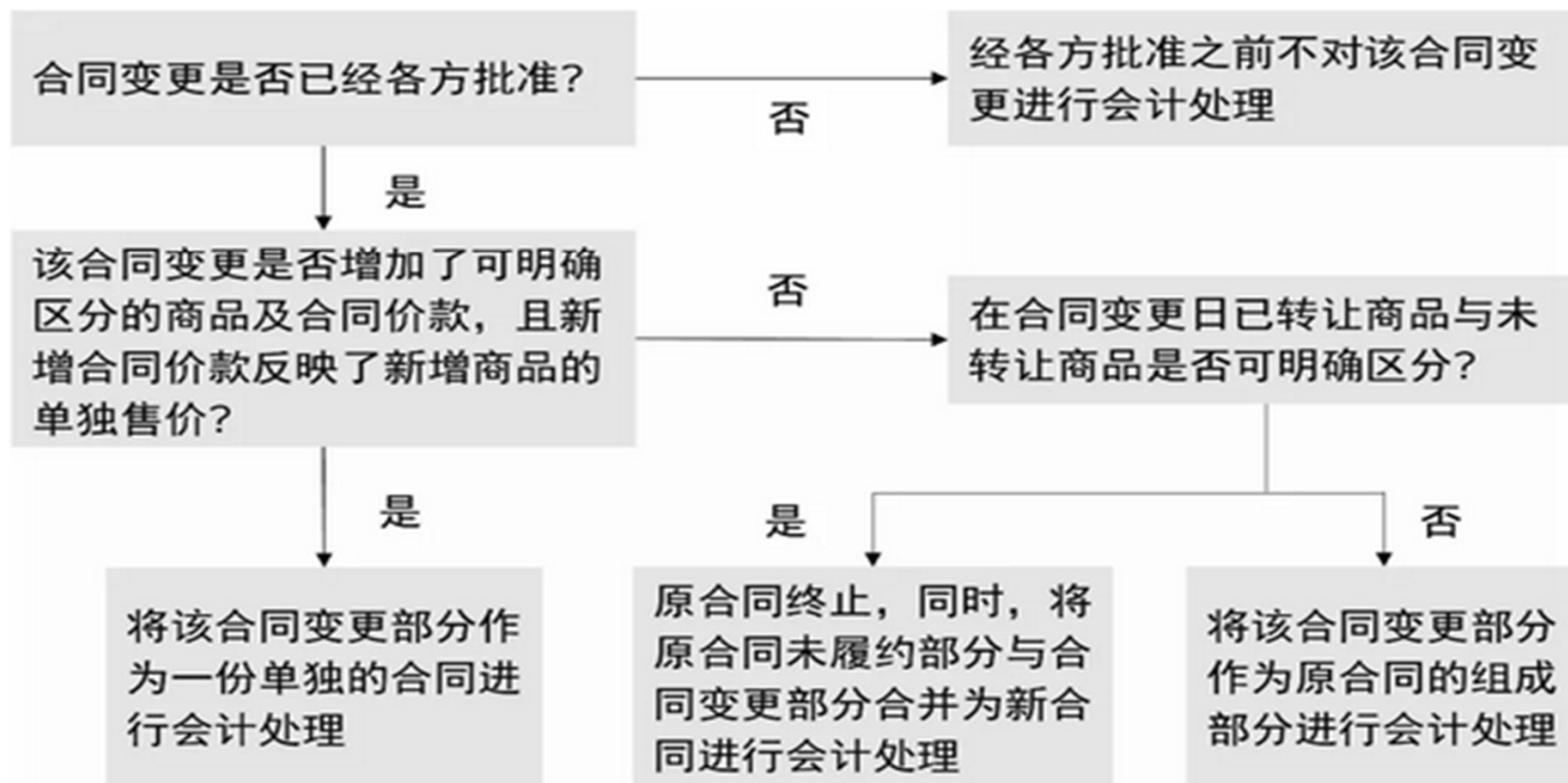
# 企业会计准则第14号——收入（2017）

## ■ 收入确认条件满足情况的后续评估

- ◆ 如果在合同开始日与客户之间的合同不满足收入确认的五个条件，则企业应当持续对其进行评估，并在其满足条件时进行会计处理
- ◆ 在合同开始日即满足五个条件的合同，企业在后续期间无需对其重新评估，除非有迹象表明相关事实和情况发生重大变化——出现合同变更

# 企业会计准则第14号——收入（2017）

合同变更：合同各方批准对原合同范围或价格作出的变更



# 企业会计准则第14号——收入（2017）

例题：乙公司为一家建筑公司。2018年1月15日，乙公司  
和客户签订了一项总金额为**1000**万元的固定造价合同，在  
客户的土地上建造一幢办公楼，预计合同总成本为**700**万  
元。该建造合同根据累计发生的合同成本占合同预计总成  
本的比例确定履约进度

■ 截至**2018**年末，乙公司累计已发生成本**420**万元

■ **2019**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分别增加**200**万元和**120**万元

# 讨论题

1. 共享单车如何确认收入？
2. 阿里巴巴如何确认淘宝与天猫的收入？ 京东如何确认收入？
3. 分期收款销售。销售一项大型设备，客户三个月内一次性付款**2000**万元，也可以五年分期付款，每年付款**450**万元。分期付款的销售确认多少万元收入？

# 企业会计准则第14号——收入（2017）

## ■ 可变对价

- ◆ 影响事项：业绩奖励、折扣、返利、退款、货款抵扣、价格折让、索赔等
- ◆ 对价金额确定：期望值或最可能发生金额（不得随意选取）
  - ◆ 期望值：各种可能的对价金额按概率加权平均之和
  - ◆ 最可能发生金额：各种可能的对价金额中最可能发生（概率最大）的单一金额

# 企业会计准则第14号——收入（2017）

- 附销售退回条款的销售——可变对价
  - ◆ “净额”确认收入：预计退回金额确认负债
  - ◆ “净额”结转成本：预计退回商品确认资产
  - ◆ 资产负债表日重新估计销售退回并调整

# 销售退回（Sales Returns）

甲公司是一家健身器材销售公司。2018年9月25日，以每件500元的价格向乙公司可销售5000件器材，每件成本为400元，增值税专用发票上的销售价格为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。协议约定，乙公司应于2018年12月1日之前支付货款，在2019年3月31日之前有权退货。甲公司根据以前经验估计退货率约为20%，2018年12月31日甲公司对退货率进行了重新评估，认为只有10%的器材会被退回。甲公司增值税税率为13%，发出器材时产生纳税义务，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



# 销售退回 (Sales Returns)

- 2018年9月25日发出健身器材

- 2x18年12月31日前，甲公司对退货率进行重新评估：

# 销售退回（Sales Returns）

- 此前并未预计发生销售退回
  - ◆ 企业当年确认收入，发生销售退回  
直接冲减退回当月的销售收入，同时冲减退回当月的销售成本，如按规定可以扣减销项税额的，冲减当月销项税额
  - ◆ 发生跨年度销售退回
    - ◆ 财务报告对外批准报出之前的，调整上年度财务报表（资产负债表日后事项）
    - ◆ 财务报告对外批准报出之后的，直接调整退回当期的销售收入与成本

# 会计准则第29号：资产负债表日后事项

- 资产负债表日后事项是指自年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项
  - ◆ 调整事项：销售退回、此前的诉讼案件结案、取得确凿证据表明资产在资产负债表日发生减值或者需要调整减值准备——调整未报出财务报表
  - ◆ 非调整事项：资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺，发行股票和债券及大额举债，重大重组——在未报出的财务报表附注中说明

# 销售退回（Sales Returns）

例：某企业**2013年12月份**销售甲产品**100**件，单位售价**14**万元，单位销售成本**10**万元，货款已收到。因质量问题该批产品于**2014年5月份**退回**10**件，货款已经退回。该产品的增值税税率**13%**，假定已经取得有关证明，可以冲减增值税销项税额

# 销售退回（Sales Returns）

## ■ 2013年12月确认收入，结转成本

借：银行存款 1582万

贷：主营业务收入 1400万

应交税费——应交增值税（销项  
税额） 182万

借：主营业务成本 1000万

贷：库存商品 1000万

# 销售退回（Sales Returns）

## ■ 2014年5月冲减主营业务收入

借：主营业务收入	140万
应交税费——应交增值税（销项税额抵减）	18.2万
贷：银行存款	158.2万

## ■ 2004年5月冲减主营业务成本

借：库存商品	100万
贷：主营业务成本	100万

# 销售退回 (Sales Returns)

## ■ US.

<b>Dr. Sales returns</b>	× ×
<b>Cr. Accounts Receivable</b>	× ×
<b>(Cash)</b>	× ×
<b>Dr. Merchandise Inventory</b>	× ×
<b>Cr. Cost of Goods Sold</b>	× ×

# 销售折让（Sales Allowance）

销售折让指企业因售出商品的质量不合格等原因而在售价上给予的减让。发生未预期的销售折让时，应直接冲减当期销售收入



# 销售折让（Sales Allowance）

例：甲企业销售一批商品，增值税专用发票上注明的销售价格为80,000元，增值税10,400元。货到后购货方发现商品质量与合同规定并不完全一致，要求在价格上给予10%的折让。假定已获得税务部门开具的折让证明单，开具了红字增值税专用发票

# 销售折让 (Sales Allowance)

## ■ 确认收入

借：应收账款	90400
贷：主营业务收入	80000
应交税费——应交增值税（销项税额）	10400

## ■ 发生销售折让

借：主营业务收入	8000
应交税费——应交增值税（销项税额抵减）	1040
贷：应收账款	9040

## ■ 收到货款

借：银行存款	81360
贷：应收账款	81360

# 销售折让 (Sales Allowance)

## ■ US.

**Dr. Sales Allowance** × ×

**Cr. Accounts Receivable** × ×

**(Cash)** × ×

# 企业会计准则第14号——收入（2017）

## ■ 与期间收入相关的会计科目

◆ 企业提供服务、建筑施工过程中发生的相关成本费用，借记“合同履约成本”，贷记：“银行存款”、“原材料”、“应付职工薪酬”等科目

◆ 期末结转时，借记“主营业务成本”科目“其他业务成本”，贷记“合同履约成本”科目

期末余额如何披露？

# 企业会计准则第14号——收入（2017）

## ■ 有关会计科目的设置

- ◆ 企业取得合同发生的、预计能够收回的增量成本，借记“合同取得成本”，贷记：“银行存款”、“应付职工薪酬”等科目
- ◆ 对合同取得成本进行摊销时，按照其相关性借记“销售费用”等科目，贷记合同取得成本
- ◆ 期末借方余额，反映企业尚未结转的合同取得成本

期末余额如何披露？

## **Xerox——施乐**

- **2002年4月11日，SEC指控施乐公司进行财务舞弊，欺诈投资者**
- **1997年至2000年4年间，收入提前确认30亿美元，税前收益提高了近15亿美元**

# Xerox——施乐

## ■舞弊手法

- ◆提前确认复印机设备的销售收入，压低融资收入和维护收入，夸大销售收入（22亿）
- ◆构造“资产组合策略”交易（99年，4亿）
- ◆操纵准备金，调控经营业绩（cookie jar），且未予披露（5亿）
- ◆夸大设备残值，降低折旧费用（残值率50%）