

第一节 收入

一、销售商品收入

(六) 采用预收款方式销售商品的账务处理 (★)

销售方在发货时确认销售收入, 结转成本。

借: 银行存款

贷: 预收账款

借: 预收账款

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)

借: 主营业务成本

贷: 库存商品

【例 5-7】甲公司与乙公司签订协议, 采用预收款方式向乙公司销售一批商品。该批商品实际成本为 600 000 元。协议约定, 该批商品销售价格为 800 000 元, 增值税额为 136 000 元; 乙公司应在协议签订时预付 60% 的货款 (按销售价格计算), 剩余货款于 2 个月后支付。甲公司的会计处理如下:

(1) 收到 60% 货款时:

借: 银行存款

480 000

贷: 预收账款

480 000

(2) 收到剩余货款及增值税税款时:

借: 预收账款

480 000

银行存款

456 000

贷: 主营业务收入

800 000

应交税费——应交增值税 (销项税额)

136 000

借: 主营业务成本

600 000

贷: 库存商品

600 000

(七) 采用支付手续费方式委托代销商品的账务处理 (★)

支付手续费方式委托代销商品的特点: 受托方可以向委托方退货, 受托方收取手续费作为报酬。

委托方在发出商品时不能确认销售收入, 而应在收到受托方开出的代销清单时确认收入, 同时将应支付的手续费计入销售费用。受托方将代销手续费确认为劳务收入 (主营业务收入或其他业务收入)。

委托方账务处理:

1. 发出商品时, 不能确认收入

借: 委托代销商品 / 发出商品

贷: 库存商品

2. 收到代销清单时:

借: 应收账款

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)

借: 主营业务成本

贷: 委托代销商品 / 发出商品

借: 销售费用

贷: 应收账款

3. 收到货款时:

借: 银行存款

贷: 应收账款

受托方账务处理

1. 收到商品时:

借: 受托代销商品

贷: 受托代销商品款

2. 对外销售时:

借: 银行存款

贷: 受托代销商品

应交税费——应交增值税 (销项税额)

3. 收到增值税专用发票时:

借: 应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 应付账款

借: 受托代销商品款

贷: 应付账款

4. 支付货款并计算代销手续费时:

借: 应付账款

贷: 银行存款

其他业务收入
应交税费——应交增值税（销项税额）

【例 5-8】甲公司委托乙公司销售商品 200件，商品已经发出，每件成本为 60元。合同约定乙公司应按每件 100元对外销售，甲公司按售价的 10%向乙公司支付手续费。乙公司对外实际销售 100件，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为 10 000元，增值税税额为 1700元，款项已经收到。甲公司收到乙公司开具的代销清单时，向乙公司开具一张相同金额的增值税专用发票，并收到乙公司提供代销服务开具的增值税专用发票，注明的价款为 1 000元，增值税额为 60元。假定：甲公司发出商品时纳税义务尚未发生；甲公司对商品采用实际成本核算，乙公司采用进价核算代销商品。

甲公司的会计处理如下：

(1) 发出商品时：
借：委托代销商品 12 000
贷：库存商品 12 000
(2) 收到代销清单时：
借：应收账款 11 700
贷：主营业务收入 10 000
应交税费——应交增值税（销项税额） 1 700
借：主营业务成本 6 000
贷：委托代销商品 6 000
借：销售费用 1 000
应交税费——应交增值税（进项税额） 60
贷：应收账款 1 060
(3) 收到乙公司支付的货款时：
借：银行存款 10 640
贷：应收账款 10 640

乙公司的会计处理如下：

(1) 收到商品时：
借：受托代销商品 20 000
贷：受托代销商品款 20 000
(2) 对外销售时：
借：银行存款 11 700
贷：受托代销商品 10 000
应交税费——应交增值税（销项税额） 1 700
(3) 收到增值税专用发票时：
借：应交税费——应交增值税（进项税额） 1 700
贷：应付账款 1 700
借：受托代销商品款 10 000
贷：应付账款 10 000
(4) 支付货款并计算代销手续费时：
借：应付账款 11 700
贷：银行存款 10 640
其他业务收入 1 000
应交税费——应交增值税（销项税额） 60

(八) 销售材料等存货的处理（★）

企业销售原材料、包装物等存货实现的收入以及结转的相关成本，通过“其他业务收入”、“其他业务成本”科目核算。

借：银行存款
贷：其他业务收入
应交税费——应交增值税（销项税额）
借：其他业务成本
贷：原材料

【例 5-9】甲公司销售一批原材料，开出的增值税专用发票上注明的售价为 10 000元，增值税税额为 1 700元，款项已由银行收妥。该批原材料的实际成本为 9 000元。甲公司会计处理如下：

借：银行存款 11 700
贷：其他业务收入 10 000
应交税费——应交增值税（销项税额） 1 700
借：其他业务成本 9 000
贷：原材料 9 000

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，增值税税率为 17%。本月销售一批材料，价值 6 084元（含税）。该批材料计划成本为 4 200元，材料成本差异率为 2%，该企业销售材料应确认的损益为（ ）元。（2013年）

- A. 916
- B. 1 084
- C. 1 884
- D. 1 968

【答案】 A

【解析】销售材料确认的其他业务收入 = $6\,084 / (1 + 17\%) = 5\,200$ （元），确认的其他业务成本 = $4\,200 \times (1 + 2\%) = 4\,284$ （元），销售材料应确认的损益 = $5\,200 - 4\,284 = 916$ （元）。

二、提供劳务收入

（一）在同一会计期间内开始并完成的劳务（★）

对于一次就能完成的劳务，或同一会计期间内开始并完成的劳务，应在提供劳务交易完成时确认收入。

借：应收账款、银行存款

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：主营业务成本

贷：银行存款

【例 5-10】甲公司为增值税一般纳税人，于 2017年 3月 10日接受一项设备安装任务，该安装任务可一次完成。2017年 3月 15日，甲公司完成安装任务，开具的增值税专用发票上注明的 install 价款为 9 000元，增值税税额为 990元，收到全部款项并存入银行，该安装业务实际发生安装成本 5 000元。假定安装业务属于甲公司的业务。甲公司应在安装完成时作如下会计分录：

借：银行存款 9 990

贷：主营业务收入 9 000

应交税费——应交增值税（销项税额） 990

借：主营业务成本 5 000

贷：银行存款等 5 000

若上述安装任务需花费一段时间（不超过本会计期间）才能完成，则应在为提供劳务发生有关支出时：

借：劳务成本

贷：银行存款等

（注：以上分录未写明金额，主要是由于实际发生成本 5 000元是个总计数，而每笔归集劳务成本的分录金额不同，下同）

待安装完成确认所提供劳务的收入并结转该项劳务总成本时：

借：银行存款 9 990

贷：主营业务收入 9 000

应交税费——应交增值税（销项税额） 990

借：主营业务成本 5 000

贷：劳务成本 5 000

（二）劳务的开始和完成分属不同的会计期间（★★★）

1. 提供劳务交易结果能够可靠估计

如劳务的开始和完成分属不同的会计期间，且企业在资产负债表日提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应采用完工百分比法确认提供劳务收入。同时满足下列条件的，提供劳务交易的结果能够可靠估计：

（1）收入的金额能够可靠地计量；

（2）相关的经济利益很可能流入企业；

（3）交易的完工进度能够可靠地确定；

交易的完工进度的确认方法可以选用：

①已完工作的测量，要由专业的测量师对已经提供的劳务进行测量；

②已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例；

③已经发生的成本占估计总成本的比例。

（4）交易中已发生和将发生的成本能够可靠地计量。

本年应确认的收入 = 总收入 \times 完工百分比 - 以前年度已确认的收入

本年应确认的成本 = 总成本 \times 完工百分比 - 以前年度已确认的成本