



第一节 收入

【例7-1】2022年6月1日，甲公司向乙公司销售一批商品，开具的增值税专用发票上注明售价为100000元，增值税税额为13000元；当日甲公司收到乙公司支付的款项存入银行；该批商品的实际成本为90000元；乙公司收到商品并验收入库。

本例中甲公司已经收到乙公司支付的货款，客户乙公司收到商品并验收入库，因此，该项业务为单项履约义务且属于在某一时点履行的履约义务。

甲公司应编制如下会计分录：



第一节 收入

(1) 确认收入时:

借: 银行存款

113000

贷: 主营业务收入

100000

应交税费——应交增值税(销项税额)

13000

(2) 结转销售商品成本:

借: 主营业务成本

90000

贷: 库存商品



第一节 收入

提示：

如果企业向客户转让商品的对价未达到“很可能收回”收入确认条件，在发出商品时，企业不应确认收入，将发出商品的成本记入“发出商品”科目。



第一节 收入

【例7-2】甲公司与乙公司均为增值税一般纳税人。2022年6月1日，甲公司与乙公司签订委托代销合同，甲公司委托乙公司销售W商品2000件，W商品当日发出，每件成本为70元。合同约定乙公司应按每件100元对外销售，甲公司按不含增值税的销售价格的10%向乙公司支付手续费。除非这些商品在乙公司存放期间内由于乙公司的责任发生毁损或丢失，否则在W商品对外销售之前，乙公司没有义务向甲公司支付货款。乙公司不承担包销责任，没有售出的W商品须退回给甲公司，同时，甲公司也有权要求收回W商品或将其销售给其他的客户。



第一节 收入

甲公司发出商品时；

借：发出商品

140000

贷：库存商品

140000



第一节 收入

2. 在某一时段内履行的履约义务

对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当考虑商品的性质，采用实际测量的完工进度、评估已实现的结果、时间进度、已完工或交付的产品等产出指标，或采用投入的材料数量、花费的人工工时、机器工时、发生的成本和时间进度等投入指标确定恰当的履约进度，并且在确定履约进度时，应当扣除那些控制权尚未转移给客户的商品和服务。

按照履约进度确认收入，当履约进度不能合理确定时，企业已经发生的成本预计能够得到补偿的，应当按照已经发生的成本金额确认收入，直到履约进度能够合理确定为止。



第一节 收入

对于每一项履约义务，企业只能采用一种方法来确定其履约进度，并加以一贯运用。对于类似情况下的类似履约义务，企业应当采用相同的方法确定履约进度。

当期收入=合同的交易价格总额×资产负债表日履约进度-
以前会计期间累计已确认的收入



第一节 收入

账务处理

(1) 实际发生成本时

借：合同履约成本

 贷：银行存款、应付职工薪酬等

(2) 确认收入并结转成本时

借：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：合同履约成本



第一节 收入

【例题】甲公司为增值税一般纳税人，装修服务适用增值税税率为9%。2×19年12月1日，甲公司与乙公司签订一项为期3个月的装修合同，合同约定装修价款为500 000元，增值税税额为45 000元，装修费用每月末按完工进度支付。2×19年12月31日，经专业测量师测量后，确定该项劳务的完工程度为25%；乙公司按完工进度支付价款及相应的增值税款。截止2×19年12月31日，甲公司为完成该合同累计发生劳务成本100 000元（假定均为装修人员薪酬），估计还将发生劳务成本300 000元。



第一节 收入

假定该业务属于甲公司的主营业务，全部由其自行完成；该装修服务构成单项履约义务，并属于在某一时段内履行的履约义务；甲公司按照实际测量的完工进度确定履约进度。

甲公司应编制如下会计分录：

（1）实际发生劳务成本100 000元：

借：合同履约成本	100 000
贷：应付职工薪酬	100 000



第一节 收入

(2) 2×19年12月31日确认劳务收入并结转劳务成本:

2×19年12月31日确认的劳务收入

$$=500000 \times 25\% - 0 = 125000 \text{ (元)}$$

借: 银行存款	136 250	
贷: 主营业务收入		125 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	11 250	
借: 主营业务成本	100 000	
贷: 合同履约成本	100 000	



第一节 收入

【多选题】下列各项中，企业确定履约进度时所采用的指标有（ ）。

- A. 实际测量的完工进度
- B. 时间进度
- C. 投入的材料数量
- D. 花费的人工工时



第一节 收入

答案：ABCD

解析：企业应当考虑商品的性质，采用实际测量的完工进度、评估已实现的结果、时间进度、已完工或交付的产品等产出指标，或采用投入的材料数量、花费的人工工时、机器工时、发生的成本和时间进度等投入指标确定恰当的履约进度。