



第一节 收入

四、特定交易的会计处理

（一）附有销售退回条款的销售业务处理

对于附有销售退回条款的销售，企业应当在客户取得相关商品控制权时，按照因向客户转让商品而预期有权收取的对价金额（即，不包含预期因销售退回将退还的金额）确认收入，按照预期因销售退回将退还的金额确认负债；

同时，按照预期将退回商品转让时的账面价值，扣除收回该商品预计发生的成本（包括退回商品的价值减损）后的余额，确认为一项资产，按照所转让商品转让时的账面价值，扣除上述资产成本的净额结转成本。



第一节 收入

提示：

每一资产负债表日，企业应当重新估计未来销售退回的情况，如有变化，应当作为会计估计变更进行会计处理。



第一节 收入

【计算分析】 甲公司是一家健身器材销售公司。20×7年11月1日，甲公司向乙公司销售5 000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20×7年12月31日之前支付货款。在20×8年3月31日之前有权退还健身器材。

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%。



第一节 收入

在20×7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。



第一节 收入

解析：

甲公司的账务处理如下：

（1）20×7年11月1日发出健身器材时

借：应收账款	2 825 000
贷：主营业务收入	2 000 000
	$[5\ 000 \times (1 - 20\%) \times 500]$
预计负债——应付退货款	500 000
	$[5\ 000 \times 20\% \times 500]$
应交税费——应交增值税（销项税额）	325 000
借：主营业务成本 $[5\ 000 \times (1 - 20\%) \times 400]$	1 600 000
应收退货成本 $[5\ 000 \times 20\% \times 400]$	400 000
贷：库存商品	2 000 000



第一节 收入

(2) 20×7年12月31日前收到货款时

借：银行存款 2 825 000

贷：应收账款 2 825 000

(3) 20×7年12月31日，甲公司对退货率进行重新评估

借：预计负债——应付退货款 250 000

[5 000 × 10% × 500]

贷：主营业务收入 250 000

借：主营业务成本 [5 000 × 10% × 400] 200 000

贷：应收退货成本 200 000



第一节 收入

(4) 20×8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 (比预计少退货100件)

借: 库存商品	160 000 (400件×400)
主营业务成本	40 000 (100件×400)
应交税费——应交增值税 (销项税额)	26 000
	(400件×500×13%)
预计负债——应付退货款	250 000

(500 000—250 000)

贷: 应收退货成本	200 000
主营业务收入	50 000 (100件×500)



第一节 收入

提示：

实务中，对于没有附客户有退货权的销售退回，企业发生销售退回后，应按照有关的原始凭证，办理商品入库手续。

1. 凡是本月发生已确认收入的销售退回，均应冲减本月的销售收入。（冲收入、冲成本、冲销项税、退钱）

2. 尚未确认收入的发出商品的退回（冲发出商品等，还原库存商品）。

3. 资产负债表日及之前售出的商品在资产负债表日至财务会计报告批准报出日之间发生退回的，应当作为资产负债表日后调整事项处理。



第一节 收入

（二）附有质量保证条款的销售

1. 处理原则

对于附有质量保证条款的销售，企业应当评估该质量保证是否在向客户保证所销售商品符合既定标准之外提供了一项单独的服务。企业提供额外服务的，应当作为单项履约义务（服务类质保），按照本节进行会计处理；否则，质量保证责任应当按照或有事项（法定质保）的要求进行会计处理。



第一节 收入

2. 考虑因素

(1) 在评估质量保证是否在向客户保证所有销售商品符合既定标准之外提供了一项单独服务时，企业应当考虑该质量保证是否为法定要求、质量保证期限以及企业承诺履行任务的性质等因素。

(2) 客户能够选择单独购买质量保证的，该质量保证构成单项履约义务。



第一节 收入

【计算分析·教材例题15—12】某企业是电脑制造商和销售商，与甲公司签订了销售一批电脑的合同，合同约定：电脑销售价款360万元，同时提供“延长保修”服务，即从法定质保90天到期之后的3年内该企业将对任何损坏的部件进行保修或更换。该批电脑和“延长保修”服务各自的单独售价分别为320万元和40万元，该批电脑的成本为144万元。而且基于其自身经验，该企业估计维修在法定型质保的90天保修期内出现损坏的部件将花费2万元。假设企业在交付电脑时全额收取款项，不考虑相关税费。



第一节 收入

解析：

该销售合同存在销售电脑和“延长保修”服务两项履约义务，
分摊的交易价格分别为：销售电脑320万元，“延长保修”服务40万
元。

交付电脑时：

借：银行存款 3 600 000

贷：主营业务收入 3 200 000

合同负债 400 000

借：主营业务成本 1 440 000

贷：库存商品 1 440 000

借：主营业务成本

20 000

贷：预计负债——产品质量保证 20 000



第一节 收入

“延长保修”分期确认收入时（可以用直线法）：

借：合同负债 400

000

贷：主营业务收入 400 000