

杭州注册公司代理记账·特殊情况下合规确认收入需要注重方法选择

| | |
|------|--------------------------------|
| 产品名称 | 杭州注册公司代理记账·特殊情况下合规确认收入需要注重方法选择 |
| 公司名称 | 杭州好又快财务管理有限公司 |
| 价格 | 100.00/件 |
| 规格参数 | |
| 公司地址 | 杭州市上城区置鼎时代中心4幢632室 |
| 联系电话 | 0571-87911962 17764573265 |

产品详情

证监会发布的《上市公司2022年年度财务报告会计监管报告》（以下简称《报告》）显示，部分上市公司在收入确认方面存在问题。笔者梳理发现，这些问题大多集中在特殊业务上，比如产品涉及多道工序、分阶段收取款项或不能合理确定履约进度等。笔者建议上市公司，在特殊情况下，应当将会计准则原理、税法原理与业务实际相结合，合规做好财税处理。

产品涉及多道工序

《报告》指出，部分上市公司未恰当识别单项履约义务并判断主要责任人和代理人。这类问题常见于终交付产品涉及多道工序，由多方参与完成的情况。

举例来说，M上市公司向客户销售产品，该产品需要在基础零件上实施两道工序。M公司、供应商及客户三方约定，终产品交付方案由三方共同商议，M公司仅负责第1道工序，客户指定第二道工序的工艺及供应商，M公司仅需按照三方商定的交付方案，对第二道工序加工后的终产品进行验收并向客户交付。在整个过程中，不改变产品的形态和使用价值。

定价方面，客户和供应商确定第二道工序报价，M公司在此报价的基础上按一定比例加价，同时加上第1道工序形成的半成品价格，作为终产品报价向客户收取货款。此外，M公司分别与供应商和客户签订采购和销售协议，如因质量问题发生退货，客户向M公司追责，M公司再进一步区分其与供应商的责任。对于这项业务，M公司将终交付的产品，作为单项履约义务并按总额法确认收入。

根据企业会计准则的要求，企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，判断企业

从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。企业在向客户转让商品前能够控制该商品的，该企业为主要责任人，应当按照已收或应收对价总额确认收入。否则，该企业为代理人，应当按照预期有权收取的佣金或手续费的金额确认收入，并且该金额应当按照已收或应收对价总额扣除应支付给其他相关方的价款后的净额，或者按照既定的佣金金额或比例等确定。

结合企业会计准则的规定分析，M公司按总额法确认收入的做法存在一定问题。从合同约定来看，M公司合同中的两道工序应被识别为两项履约义务。同时，由于M公司不能主导第二道工序的具体方案及价格，也不承担该工序的主要责任，对于第二道工序加工后的产品也未进一步提供重大整合服务，因此M公司不能对其他供应商提供的第二道工序施加控制，应对第二道工序按照净额法确认收入。

在税务处理上，M公司本应按照净额法确认收入，但是错按总额法确认了收入，将导致企业当年的营业收入大于实际情况，且以营业收入为税前扣除限额计算基数的业务招待费、广告费和业务宣传费等可税前扣除金额的结果大于实际情况，可能由此引发税款计算错误风险。

分阶段收取款项

《报告》指出，部分上市公司未正确判断能否按照时段法确认收入。比如，有上市公司在其会计政策中披露，企业对产品的收款方式为在产品组装完毕、安装验收完毕和取得终验收报告的节点，分别按照合同金额的30%、40%和30%收取款项。该上市公司认为，其满足按时段法确认收入的条件。

根据企业会计准则的要求，合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在某一时段内履行，还是在某一时点履行。然后，在履行了各单项履约义务时分别确认收入。对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入；对于在某一时点履行的履约义务，企业应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。上市公司仅依据分阶段收款安排，无法保证其在整个合同期间的任一时点，由于客户或其他方原因终止合同的情况下，已收取的款项均能够补偿其已发生成本和合理利润。因此，该上市公司按时段法确认收入的依据不足。

在税务处理上，根据企业所得税法实施条例，以分期收款方式销售货物的，按照合同约定的收款日期确认收入的实现。对于分期收款的业务，如果上市公司可以采用时段法确认会计收入，则不会产生税会差异；如果上市公司应当按照时点法在取得终验收报告时一次性确认收入，在税务处理时需要按照合同约定的收款日期确认收入。

不能合理确定履约进度

《报告》指出，部分上市公司未恰当计量履约进度并结转营业成本。以从事工程监理业务为例，上市公司P公司采用时段法确认收入，按照工程实际已完成并经业主方确认的工作量占比估计履约进度。报告期末，P公司仅以未取得业主方的确认单据、不能恰当估计履约进度为由，没有确认监理服务收入，也没有将合同履约成本结转至营业成本。

根据企业会计准则的要求，对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入（履约进度不能合理确定的除外）。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。据此，P公司应当在每个资产负债表日对履约进度进行重新估计，结合具体事实和情况，评估在业主方未及时或不配合提供确认单据的情况下，是否能够合理确定履约进度并进行相应会计处理。

在税务处理上，企业所得税法实施条例明确，企业受托加工制造大型机械设备、船舶、飞机，以及从事建筑、安装、装配工程业务或者提供其他劳务等，持续时间超过12个月的，按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确认收入的实现。因此，P公司在税务处理时应当按照完工进度或者完成工作量确认收入，如果仅因不能恰当估计履约进度而未确认收入，可能会引发税务风险。