



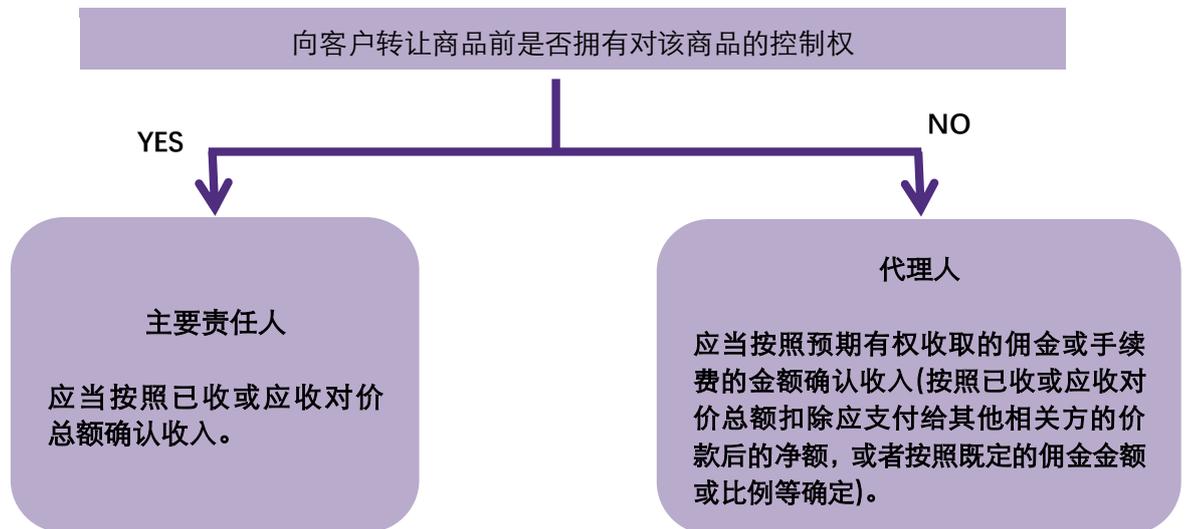
### 中国会计税务实务

### 2020年第17期

#### 本期主题：特定交易——主要责任人和代理人

新收入准则对于某些特定交易（或事项）的收入确认和计量给出了明确规定。例如，区分总额和净额确认收入、附有质量保证条款的销售、附有客户额外购买选择权的销售、向客户授予知识产权许可、售后回购、无需退还的初始费等，这些规定将有助于更好的指导实务操作，从而提高会计信息的可比性。本期简单介绍总额确认收入（主要责任人）和净额确认收入（代理人）。

#### 主要内容如下：



实务中，企业在判断其在想客户转让特定商品之前是否已经拥有对该商品的控制权时，不应仅局限于合同的法律形式，而应当综合考虑所有相关事实和情况进行判断，这些事实和情况包括但不限于：

	判断要素	备注	主要责任人	代理人
1	企业承担向客户转让商品的主要责任。	承担对商品的质量或性能、售后服务、投诉等责任	○	×
2	企业在转让商品之前或之后承担了该商品的存货风险。	承担退货、存货跌价准备等风险	○	×
3	企业有权自主决定所交易商品的价格。	决定商品的售价或折扣折让价格等	○	×
4	其他相关事实和情况。	承担贷款信用风险等	○	×

例：

甲公司是一家旅行社，从航空公司购买了一定数量的折扣机票，并对外销售。甲公司向旅客销售机票时，可自行决定机票的价格，未售出的机票不能退还给航空公司。

本例中，甲公司向客户提供的特定商品或服务为机票，该机票代表了客户可以乘坐特定航班（即享受航空公司提供的飞行服务）的权利。甲公司在确定特定客户之前已经预先从航空公司购买了机票，因此，该权利在转让给客户之前已经存在。甲公司从航空公司购入机票之后，可以自行决定该机票的用途，即是否用于对外销售，以何等价格以及向哪些客户销售等，甲公司有能力和主导该机票的使用并且能够获得其几乎全部的经济利益。因此，甲公司在将机票销售给客户之前，能够控制该机票，甲公司在向旅客销售机票的交易中的身份是主要责任人。

### 温馨提示：

- 税法上，要求代购货物行为同时具备以下条件。
  - （一）受托方不垫付资金；
  - （二）销货方将发票开具给委托方，并由受托方将该项发票转交给委托方；
  - （三）受托方按销售方实际收取的销售额和增值额（如系代理进口货物则为海关代征的增值额）与委托方结算货款，并另外收取手续费。
- 增值税暂行条例实施细则第十二条规定：  
价外费用，包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。
- 很可能出现增值税应税收入和会计报表(利润表)中列报的营业收入产生差异。因二者确认的依据不同，产生的差异属于正常现象。
- 税局要求对差异进行说明时，可寻求第三方专业机构的帮助。

以上



致同（GT 中国）与 GT 日本共同设立了中国国内面向日系企业的专业部门日本事业部。由日中共同出资，基于当地日系企业的立场提供日式专业服务。

咨询联系方式: [Japan@cn.gt.com](mailto:Japan@cn.gt.com)