

2007年《高级会计实务》讲义（四）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/286/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E3_80_8A_c67_286020.htm

第二章 收入 收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入，包括销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入等。企业代第三方收取的款项，应当作为负债处理，不应当确认为收入。

一、销售商品收入的确认与计量

（一）销售商品收入确认的条件

销售商品收入只有同时满足以下条件时，才能加以确认：

- 1.企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方 商品所有权上的风险，主要指商品所有者承担该商品价值发生损失的可能性；商品所有权上的报酬，主要指商品所有者预期可获得的商品中包括的未来经济利益。商品所有权上的风险和报酬转移给了购货方，指风险和报酬均转移给了购货方。当一项商品发生的任何损失均不需要销货方承担，带来的经济利益也不归销货方所有，则意味着该商品所有权上的风险和报酬已从该销货方转出。判断一项商品所有权上的主要风险和报酬是否已转移给买方，需要关注每项交易的实质而不是形式。通常，所有权凭证的转移或实物的交付是需要考虑的重要因素。
- 2.企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制 对售出商品实施继续管理，既可能源于仍拥有商品的所有权，也可能与商品的所有权没有关系。如果商品售出后企业仍保留有与该商品的所有权相联系的继续管理权，则说明此项销售商品交易没有完成，销售不能成立，不能确认收入。同样地，如果商品售出后企

业仍对售出的商品可以实施有效控制，也说明此项销售没有完成，不能确认收入。

3.收入的金额能够可靠地计量 收入的金额能否可靠地计量，是确认收入的基本前提。企业在销售商品时，售价通常已经确定。但销售过程中由于某种不确定因素，也有可能出现售价变动的情况，则新的售价未确定前不应确认收入。

4.相关的经济利益很可能流入企业 在销售商品的交易中，相关的经济利益主要表现为销售商品的价款。销售商品的价款能否有把握收回，是收入确认的一个重要条件。企业在销售商品时，如估计价款收回的可能性不大，即使收入确认的其他条件均已满足，也不应当确认收入。销售商品的价款能否收回，主要根据企业以前和买方交往的直接经验，或从其他方面取得的信息和政府的有关政策等进行判断。

5.相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量 根据收入和费用配比原则，与同一项销售有关的收入和成本应在同一会计期间予以确认。因此，成本不能可靠计量，相关的收入也不能确认。如已收到价款，收到的价款应确认为一项负债。企业在运用以上五项条件进行商品销售收入确认时，必须分析每项交易的实质。只有交易全部符合这五项条件，才能确认收入。

（二）销售商品收入的计量 企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定销售商品收入金额，但已收或应收的合同或协议价款不公允的除外。合同或协议价款的收取采用递延方式，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内采用实际利率法进行摊销，计入当期损益。

（三）销售商品收入确认条件的具体应用 1.下列商品销售

，通常按规定的时点确认为收入，有证据表明不满足收入确认条件的除外：（1）销售商品采用托收承付方式的，在办妥托收手续时确认收入。（2）销售商品采用预收款方式的，在发出商品时确认收入，预收的货款应确认为负债。（3）销售商品需要安装和检验的，在购买方接受商品以及安装和检验完毕前，不确认收入，待安装和检验完毕时确认收入。如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。（4）销售商品采用以旧换新方式的，销售的商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。（5）销售商品采用支付手续费方式委托代销的，在收到代销清单时确认收入。

2.采用售后回购方式销售商品的，收到的款项应确认为负债（其他应付款）；回购价格大于原售价的，差额应在回购期间按期计提利息，计入财务费用。有确凿证据表明售后回购交易满足销售商品收入确认条件的，销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。

3.采用售后租回方式销售商品的，收到的款项应确认为负债；售价与资产账面价值之间的差额，应当采用合理的方法进行分摊，作为折旧费用或租金费用的调整。有确凿证据表明认定为经营租赁的售后租回交易是按照公允价值达成的，销售的商品按售价确认收入，并按账面价值结转成本。

【案例1】20×7年5月1日，甲公司向乙公司销售一批商品，开出的增值税专用发票上注明的销售价款为100万元，增值税额为17万元。该批商品成本为80万元；商品已经发出，款项已经收到。协议约定，甲公司应于9月30日将所售商品购回，回购价为110万元（不含增值税额）。问：假如甲公司在5月1日将商品作成了销售收入，并且入账，是否正确。如果不对，应

怎样作分录？【答案】甲公司的处理不正确。正确的账务处理如下：

5月1日发出商品时：借：银行存款 1 170 000 贷：其他应付款 1 000 000 应交税费应交增值税（销项税额） 170 000 借：发出商品 800 000 贷：库存商品 800 000

回购价大于原售价的差额，应在回购期间按期计提利息费用，计入当期财务费用。由于回购期间为5个月，货币时间价值影响不大，采用直线法计提利息费用，每月计提利息费用为2（10÷5）万元。借：财务费用 20 000 贷：其他应付款 20 000

9月30日回购商品时，收到的增值税专用发票上注明的商品价格为110万元，增值税额为18.7万元。假定商品已验收入库，款项已经支付。借：财务费用 20 000 贷：其他应付款 20 000 借：库存商品 800 000 贷：发出商品 800 000 借：其他应付款 1 100 000 应交税费应交增值税（进项税额） 187 000 贷：银行存款 1 287 000

售后回租：（参照租赁的内容看一下）借：递延收益 贷：制造费用等 100

Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com