

2008备考CPA辅导第十三章收入、费用和利润第一节 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/455/2021_2022_2008_E5_A4_87_E8_80_83_c45_455314.htm

第一节 一般销售收入的确认 [例题考点提示] 销售商品收入的确认与计量 [经典例题] 正保公司（以下简称正保公司）为增值税一般纳税人企业，适用的增值税率为17%。商品销售价格除特别注明外均不含增值税额，销售实现时结转销售成本。2007年12月份发生的业务如下：

- 1、12月1日，对A公司销售商品一批，增值税专用发票上注明销售价格为200万元，增值税额为34万元。提货单和增值税专用发票已交A公司，A公司已承诺付款。为及时收回货款，给予A公司的现金折扣条件如下：2/10，1/20，n/30（假定计算现金折扣时不考虑增值税因素）。该批商品的实际成本为160万元。12月19日，收到A公司支付的、扣除所享受现金折扣金额后的款项，并存入银行。
- 2、12月2日，收到B公司来函，要求对当年11月10日所购商品在价格上给予10%的折让（正保公司在该批商品售出时确认销售收入500万元，未收款）。经核查，该批商品外观存在质量问题。由公司同意了B公司提出的折让要求。当日，收到B公司交来的税务机关开具的索取折让证明单，并开具红字增值税专用发票。
- 3、12月5日，向K公司销售材料一批，价格为20万元，该材料发出成本为16万元。当日收取面值为23.4万元的银行承兑汇票一张。
- 4、12月8日，与W公司签订一项购销合同，合同规定，正保公司为W公司建造安装两台电梯，合同价款为600万元。按合同规定，W公司在正保公司交付商品前预付价款的30%，其余价款将在正保公司将商品运抵W公司并安装检验合格后才予以

支付。正保公司于12月18日将完成的商品运抵W公司，至于12月31日估计将完成电梯安装任务的50%。该电梯的实际成本为380万元，预计安装费用为10万元。

5、12月10日，正保公司售给H公司商品一批，销售价款为300万元，正保公司已开出增值税专用发票，并将提货单交与H公司，H公司已开出商业承兑汇票一张，期限为三个月。由于H公司没有场地放置该批商品，经协商，待2008年1月31日再予提货。该批商品的实际成本为200万元。

6、12月31日，与G公司签订一件特制商品的合同。该合同规定，商品总价款为60万元（不含增值税额），自合同签订日起2个月内交货。合同签订日，收到G公司预付的款项40万元，并存入银行。商品制造工作尚未开始。

7、12月31日，收到A公司退回的当月1日所购商品的20%。经查核，该批商品存在质量问题，正保公司同意了A公司的退货要求。当日，收到A公司交来的税务机关开具的进货退出证明单，并开具红字增值税专用发票和支付退货款项。

要求作出上述业务的会计分录。 [例题答案]

1、借：应收账款 234 贷：主营业务收入 200 应交税费应交增值税（销项税额） 34

借：主营业务成本 160 贷：库存商品 160

借：银行存款 232 贷：应收账款 234

2、借：主营业务收入 50 应交税费应交增值税（销项税额） 8.5 贷：应收账款 58.5

借：应付票据 23.4 贷：其他业务收入 20 应交税费应交增值税（销项税额） 3.4

借：其他业务成本 16 贷：原材料 16

4、借：银行存款 180 贷：预收账款 180

借：发出商品 380 贷：库存商品 380

5、借：应付票据 351 贷：主营业务收入 300 应交税费应交增值税（销项税额） 51

借：主营业务成本 200 贷：库存商品 200

6、借：银行存款 40 贷：预收账款 40

7、借：主营业务收

入 40 应交税费应交增值税（销项税额）6.8 贷：银行存款 46.4
财务费用 0.4 借：库存商品 32 贷：主营业务成本 32 [例题总结
与延伸] 对于一般的销售确认问题，需要注意的的一点就是所谓的所有权上的主要奉献已经转移，而这个转移是不以货物是否发出为条件的。货物是否发出只是一个必要条件，但不是充分条件。也就是说对于企业的存货来说，如果提货单已经提交给购货方，并且已经获得了收款的权利，那么可以理解为商品所有权已经转移，收入就可以确认了。同样的，对于购货方来说，取得了提货单就等于是拥有了存货，这个是否属于自己的存货也不是以该存货是否在本企业的仓库为条件的。这是一个问题的两个方面，希望大家能够明白。另外对于一些特殊的销售方式的，比如转移所有权的部分权利，比如使用权，这是不能终止确认该项资产的，确认收入应该是该项使用权的收入。比如经营租赁租出资产形成的收入。对于使用权的问题，一般都是需要有相关的合同证明，办理相关的手续的，一般情况比较容易判断。在销售收入的确认上，会计和税法一般都是一致的，尤其是新的企业所得税法实施条例已经明确规定收入更加的注重权责发生制。比如对于分期收款确认收入的，会计上是在商品销售的当时一次性确认了收入和结转了成本，而税法上是以合同规定的收款日期来确认收入，或者是在实际收款的时候确认收入。对于具有融资性质的分期收款销售也是同样的处理方式。这个需要特别注意一下。另外其他的特殊销售方式：比如委托代销，分期收款销售，售后回购，售后租回等特殊销售方式的收入确认问题在以后几节中逐步探讨。 [知识点理解与总结] 销售商品收入的确认应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；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3) 收入的金额能够可靠计量4) 相关的经济利益很可能流入企业5) 相关的已发生或将发生的成本能够可靠的计量 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。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，如例6。涉及现金折扣的，应当按照扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额。现金折扣在实际发生时计入财务费用。现金折扣按含税收入计算还是按不含税计算主要看题目中的假定。涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售收入。销售折让，应分别不同情况进行处理：1) 已确认收入的售出商品发生折让的，一般在发生时冲减当期销售商品收入2) 如发生的资产负债表期间的，应当按照有关资产负债表日后事项处理。对于销售退回：1) 未确认收入的，直接借记“库存商品”，贷记“发出商品”即可2) 对于已确认收入的，应在发生时冲减当期销售收入，则时冲减销售成本3) 如发生的资产负债表期间的，应当按照有关资产负债表日后事项处理。 [容易犯错的地方] 在确认收入时，收入的确认条件考虑的不完全；在发生现金折扣时没有看清题目。 [错题举例] 1) 在确认收入时，没有完全考虑收入的确认条件。如：在例4中，虽然正保公司已交付该电梯，且W公司已付款30%，但是仍没有满足收入的确认条件（将商品所有权上的风险和报酬转移给购货方），如将其确认为企业的销售收入则是不对的。在例5中，虽然H公司没有提货，但是正保公司的发票已开出，且H公司已付款

，满足了收入的确认条件，则确认为收入。我们不能仅仅因为没有提货不确认收入。在例6中，虽然相关利益很可能（大于50%）流入企业，但是商品制造工作尚未开始，其成本不能够可靠的计量，根据收入和费用配比的原则也不能确认收入。2）在计算现金折扣时需看清题要求。如：在例1中，计算现金折扣时不考虑增值税因素，现金折扣为2万元，如果计算现金折扣时考虑增值税因素，则现金折扣为2.34万元。由此可以看出两者是有区别的。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com