

2009年注册会计师会计第十二章知识点注册会计师资格考试
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_541640.htm

第十二章 收入、费用和利润 第一节 一般销售商品收入的核算 [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。2008年12月份发生的业务如下：（1）

12月1日，向A公司销售产品一批，售价50000元，给予购货方20%的商业折扣，另规定的现金折扣条件为3/10，2/20，n/30。

已办妥托收手续，该公司采用总价法核算（假设按含税折扣）。该批商品的实际成本为48000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3日，向B公司销售X电子产品2500台，销售价格为每台640元，成本为每台500元。正保公司于当日发货2500台，同时收到B公司支付的部分货款1500000元。

12月28日，正保公司因X电子产品的包装质量问题同意给予B公司每台40元的销售折让。正保公司于12月28日收到税务部门开具的索取折让证明单，并向B公司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200000元，该材料发出成本为160000元。当日收取面值为234000万元的银行承兑汇票一张。

（4）正保公司采用公允价值模式计量投资性房地产。2008年12月31日租赁协议到期，正保公司与某公司达成协议，将作为投资性房地产的办公楼出售，价款为6000万元。

投资性房地产的办公楼的成本为4000万元，公允价值变动借方余额为1800万元。

（5）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。（6）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。[例题答案]（1）销售时：借：应收账款 46 800 贷：主营业务收入（ $5万 \times 80\%$ ）40 000 应交税费应交增值税（销项税额）6 800 借：主营业务成本 48 000 贷：库存商品 48 000 收到款项时：借：银行存款 45 864 财务费用 936（ $46800 \times 2\%$ ） 贷：应收账款 46 800（2）12月3日确认收入：借：银行存款 1 500 000 应收账款 372 000 贷：主营业务收入 1 600 000（ 2500×640 ） 应交税费应交增值税（销项税额）272 000 借：主营业务成本 1 250 000（ 2500×500 ） 贷：库存商品 1 250 000 12月28日确认折让：借：主营业务收入 100 000（ 2500×40 ） 应交税费应交增值税（销项税额）17 000 贷：应收账款 117 000（3）借：应收票据 234 000 贷：其他业务收入 200 000 应交税费应交增值税（销项税额）34 000 借：其他业务成本 160 000 贷：原材料 160 000（4）借：银行存款 60 000 000 贷：其他业务收入 60 000 000 借：其他业务成本 58 000 000 贷：投资性房地产成本 40 000 000 公允价值变动 18 000 000 同时：借：公允价值变动损益 18 000 000 贷：其他业务收入 18 000 000（5）借：银行存款 400 000 贷：预收账款 400 000（6）借：主营业务收入 8 000（ $40000 \times 20\%$ ） 应交税费应交增值税（销项税额）1360 贷：银行存款 9172.8 财务费用 187.2（ $976 \times 20\%$ ） 借：

库存商品 9 600 (48000 × 20%) 贷：主营业务成本 9 600 [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风险已经转移，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。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。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。

[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。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。

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