

售后回购的会计与税务处理技巧注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/542/2021_2022__E5_94_AE_E5_90_8E_E5_9B_9E_E8_c46_542422.htm 对于售后回购，会计上不确认收入。但根据国家税务总局《关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）的规定，采用售后回购方式销售商品的，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。有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。也就是说，税法上对于售后回购一般作为两个环节处理：销售和购回，而企业上认为售后回购不符合收入确认的条件，这样就形成了可抵扣暂时性差异，需要确认递延所得税资产。一般来说，售后回购时会计上不确认收入，但是也会存在例外的情况。比如回购的价格是产品的公允价值，那么可以认为该项交易不是实际上的筹资行为，税法和会计上均作为销售和购进两个环节处理，会计上需要对售后回购确认收入和结转成本。本文主要以会计上回购不确认收入的情况进行分析。案例 甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税率为17%。该公司发生如下业务（销售价款均为不含税价），分别作出相应的会计处理，考虑所得税影响，假定2007年所得税税率为33%，2008年所得税税率为25%。2007年12月1日，甲公司与A公司签订协议，向A公司销售一批商品，销售价格为1000万元，成本为800万元。协议规定，甲公司应在2008年5月1日将该批商品购回，回购价为1200万元，款项已收到。分两种情况处理：第一种情况是商品没有发出，

增值税专用发票没有开出；第二种情况是商品已经发出，增值税专用发票已经开出，并假设2007年会计利润为100万元，无其他纳税调整事项。解析采用售后回购方式销售商品的，收到的款项应确认为负债，通过“其他应付款”核算；回购价格大于原价格的，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。在回购期间的财务费用摊销，会计上是作为财务费用处理的，而税法上把这部分费用是作为回购产品的成本核算，当期需要纳税调增处理；转回的时候将回购的产品再次出售。第一种情况假定商品未发出，也没有开具增值税专用发票。售后回购中会计上不确认收入，税法上要确认收入，形成的是可抵扣的暂时性差异。相关会计处理为：

2007年12月：借：银行存款11700000 贷：其他应付款10000000
应交税费 应交增值税（销项税）1700000。根据《企业会计准则第18号所得税》的规定，企业对于可抵扣暂时性差异可能产生的未来经济利益，应以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产，并减少所得税费用。甲公司2007年所得税税率为33%，2008年所得税税率为25%，对于可抵扣暂时性差异可能产生的未来经济利益，应以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产。递延所得税资产 = 可抵扣暂时性差异 × 所得税税率 = (1000 - 800) × 25% = 50（万元）。借：递延所得税资产 500000 贷：所得税费用 500000 财务费用 = (1200 - 1000) × 1 ÷ 5 = 40（万元），2007年12月及以后4个月的会计处理：借：财务费用

400000 贷：其他应付款 400000 借：递延所得税资产 100000
($400000 \times 25\%$) 贷：所得税费用 100000 2008年5月1日将该批商品购回：借：其他应付款 12000000 贷：银行存款 12000000 第二种情况下，假定商品已发出，并开具了增值税专用发票。2007年12月：借：银行存款 11700000 贷：其他应付款 10000000 应交税费 应交增值税（销项税） 1700000 借：发出商品 8000000 贷：库存商品 8000000 借：财务费用 400000 贷：其他应付款 400000 2007年确认递延所得税资产 = $(200 + 40) \times 25\% = 60$ （万元），税法上当期应缴所得税 = $(100 + 240) \times 25\% = 85$ （万元）。会计处理：借：递延所得税资产 600000 所得税费用 250000 贷：应交税费 应交所得税 850000 还有个例外，国家税务总局《关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）规定，采用售后回购方式销售商品的，有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。即国税函〔2008〕875号文件发布后，对于售后回购本质上是融资业务的，企业所得税收入确认条件与《企业会计准则》趋于一致，两者都注重权责发生制原则和实质重于形式原则，则会计与税法不会产生任何差异，不产生递延所得税。接上例，第一种情况下假定商品未发出，也没有开具增值税专用发票。售后回购中会计上不确认收入，税法上也不确认收入，不计算缴纳增值税和所得税。会计处理为：2007年12月：借：银行存款 10000000 贷：其他应付款 10000000 2007年12月及以后4个月的会计处理：借：财务费用 400000 贷：其他应付款 400000。2008年5月1日将该批商品购回：借：其他应付

款12000000 贷：银行存款12000000 第二种情况，假定商品已发出，并开具了增值税专用发票。售后回购中会计上不确认收入，税法也不确认收入，不计算交纳所得税。会计处理为：

：2007年12月：借：银行存款 11700000 贷：其他应付款
10000000 应交税费应交增值税（销项税） 1700000 借：发出商品 8000000 贷：库存商品 8000000 借：财务费用 400000 贷：其他应付款 400000

2007年税法上当期应缴所得税 = $100 \times 25\% = 25$ （万元）。会计处理：借：所得税费用 250000 贷：应交税费应交所得税 250000

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