

解读商品销售收入确认的五个条件注册税务师考试 PDF转换  
可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/579/2021\\_2022\\_\\_E8\\_A7\\_A3\\_E8\\_AF\\_BB\\_E5\\_95\\_86\\_E5\\_c46\\_579681.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/579/2021_2022__E8_A7_A3_E8_AF_BB_E5_95_86_E5_c46_579681.htm)

企业销售商品时，能否确认收入，关键要看该销售是否能同时符合或满足以下五个条件，对于能同时符合以下五个条件的商品销售，应按会计准则的有关规定确认销售收入，反之则不能予以确认。在具体分析时，应遵循实质重于形式的原则，注重会计人员的职业判断。

一、企业已将商品所有权上的主要风险和报酬全部转移给购买方

风险主要指商品由于贬值、损坏、报废等造成的损失；报酬是指商品中包含的未来经济利益，包括商品因增值以及直接使用该商品所带来的经济利益。如果一项商品发生的任何损失均不需要本企业承担，带来的经济利益也不归本企业所有，则意味着该商品所有权上的风险和报酬已转移给购买方。判断一项商品所有权上的主要风险和报酬是否已转移给购买方，需要视不同情况而定。主要风险和主要报酬是否转移的类型归纳起来讲不外乎有以下4种情况。

（一）主要风险和主要报酬全部未转移

某生产商通过委托代销方式将其产品分送到各地代销商处，由代销商负责代销，代销商可以按照销售金额的一定比例收取手续费，但不承担包销责任。

（二）主要报酬已转移，主要风险未转移

甲筑路公司为取得一项特定路段建造的政府合同，从乙方制造商处购买了若干台重型推土机，购销合同定明，如果甲筑路公司最后未取得道路建筑的政府合同，可以将推土机退回。

（三）主要风险已转移，主要报酬未转移

甲企业将一块土地以40万元的市场价格卖给乙房地产公司，销售协议规定，甲企业有

权在交易结束后的第二年末以等于原价110%的价格回购卖出的土地，但乙房地产公司却没有权利要求甲企业一定要回购。交易结束后房地产市场一直处于低迷状态，预计近两年内也难有起色。（四）主要风险和主要报酬已全部转移 A企业将一批商品销售给某客户，货已发出，并取得了收取货款的权利，根据与该客户多年来的商业交往经验，A企业在收回价款方面不存在重大不确定因素。另外，主要风险和报酬是相对于次要风险和报酬而言的，如果企业仅仅是保留了所有权上的次要风险，则销售成立，相应的收入应予以确认。例如：某公司在销售B产品时，允许购货企业在三个月内因质量不符合要求等原因退货。根据以往经验，公司估计的退货比例为销售额的1%，在这种情况下，该公司虽仍保留有一定的风险，但这种风险是次要的，与所有权相联系的主要风险和报酬已转移给了购买方，该公司应确认收入。（假设该公司销售B产品的收入为100万元，销售成本为80万元，增值税率为17%，则该公司销售产品时，应作如下会计处理：借：应收账款 1170000 贷：主营业务收入 1000000 应交税费应交增值税销项税额 170000 在销售当月月底估计合理退货可能性后，应作如下会计处理：借：主营业务收入 10000（100万元×1%） 贷：主营业务成本 8000（80万元×1%） 其他应付款 2000

二、企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出商品实施控制（一）继续管理权 1.与所有权有关的继续管理权。如甲企业为房地产开发企业，将其尚未开发的土地卖给乙企业，合同规定由甲企业开发这片土地，开发后的土地出售后，利润由甲、乙企业按比例共同享有，这种情况属于甲企业保留了与所有权有关的继续管理权，此交

易不属于销售交易，而是属于甲、乙企业共同开发土地、共同分享利润的投资交易，因而在出售土地时，不应确认收入。

2.与所有权无关的继续管理权。如某开发商将其开发的一住宅小区出售给某客户并对该小区负责以后的物业管理，就属于与所有权无关的继续管理权，开发商出售商品房时，如同时符合收入确认的其他条件，就应确认收入了。

(二)对售出商品实施有效控制（主要指售后回购）

1.如果回购价已在合同中定明。如甲企业将产品销售给乙企业，双方订立的合同回购价格为100万元，假定回购当日的市场价格为120万元，甲企业回购商品时会少支付20万元，甲企业将获得20万元报酬；如回购当日市场价格为90万元，甲企业回购商品时会多支付10万元，甲企业将承担10万元损失。由此可见，体现在商品所有权上的主要风险和报酬就没有转移给购买方，同时又对商品实施控制，所以甲企业销售产品时，不应确认收入。

2.如果回购价为回购当日的市场价。如A企业将商品以100万元的价格销售给B企业，双方订立合同时明确规定，A企业回购该商品时的回购价格为回购当日的市场价。假定回购当日的市场价格为130万元时，B企业会在A企业回购商品的过程中获得30万元的报酬；假定回购当日的市场价格为85万元时，B企业将在A企业回购商品的过程中蒙受15万元的损失。尽管体现在商品所有权中的主要风险和报酬已经转移给了购买方，但由于A企业对售出商品实施了控制，所以A企业在销售该商品时，不应确认销售收入。

三、收入的金额能够可靠地计量

收入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些不确定因素，也有可能出现售价变动的情况，则在新的售价

未确定之前，即使款项已经收到，也不应确认收入，而应将其实际收到的款项作为预收账款处理。等新的售价确定后，再按预收款销售产品的有关规定，进行确认收入、补收或退回多收款项的账务处理。

#### 四、相关的经济利益很可能流入企业

经济利益是指直接或间接流入企业的现金或现金等价物。在销售商品的交易中，与交易相关的经济利益即为销售商品的价款。很可能是指经济利益流入企业的可能性超过50%，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。例如：

甲企业于2008年5月8日以托收承付方式向乙企业销售一批商品，成本为1 000万元，售价为2 000万元，专用发票上标明的增值税款为340万元，商品已经发出，手续已经办妥。此时，得知乙企业在另一项交易中发生了巨额损失，此笔货款收回的可能性不大，意味着与该交易相关的经济利益流入企业的可能性很小或不能流入企业，因此甲企业不应确认收入，而应当进行如下的账务处理。

(1) 借：发出商品 1 000 0000  
贷：库存商品 1 000 0000

(2) 借：应收账款 340 0000  
贷：应交税费—应交增值税—销项税额 340 0000 (如纳税义务尚未发生，则无须编第二笔分录)。

#### 五、相关已发生或将发生成本能够可靠的计量

根据收入和费用相配比的原则，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，如果成本不能可靠地计量，即使其他条件均已满足，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。例如：乙公司本年度销售给M企业一台机床，销售价格为100万元，M企业已支付全部款项，该机床12月31日尚未完工，

已经发生的成本60万元，完工尚需发生的成本难以合理确定。此时乙企业不能确认销售收入，虽然收入能够可靠地计量，并且已经收到，但成本不能可靠地计量，无法实行收入与费用在同一会计期间的相互配比，因而在实际收到款项时，应作如下账务处理。借：银行存款 1000000 贷：预收账款 1000000

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](http://www.100test.com)