

2008年注册会计师税法企业所得税法实施条例释义连载(九)注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文 https://www.100test.com/kao_ti2020/594/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_594529.htm 第十四条 企业所得税法第六条第（一）项所称销售货物收入，是指企业销售商品、产品、原材料、包装物、低值易耗品以及其他存货取得的收入。「释义」本条是关于收入总额中“销售货物收入”的具体内容的规定。本条是对企业所得税法第六条第（一）项中“销售货物收入”的细化。企业所得税法只是将销售货物收入作为收入的一种形式，而未具体说明“销售货物收入”的含义，也没有列举“货物”包括哪几种类型。因此，在本条例中有必要回答这些问题。原内资条例的实施细则第七条规定：“生产、经营收入”，是指纳税人从事主营业务活动取得的收入，包括商品（产品）销售收入，劳务服务收入，营运收入，工程价款结算收入，工业性作业收入以及其他业务收入。本条根据实际情况作了修改，将销售货物收入单独规定，将劳务服务收入、营运收入、工程价款结算收入、工业性作业收入以及其他业务收入另外规定。根据本条的规定，“销售货物收入”主要是企业销售以下几类货物而取得的收入：（一）商品。是指进入流通领域，专门用来交换的产品，是企业销售货物最重要的类型。（二）产品。是指企业生产的有形成果。产品可以作为广义的概念，进入流通领域的则成为商品，而没有进入流通领域但是也发生交换的，则是狭义概念的产品。因此，这里将产品和商品并列作为货物的类型。（三）原材料。是指原料和材料的合称。原料主要是指来自采掘业和农业的未经加工的物品，如矿石、木材等；材料

则是原料经过加工后可直接用于工农业生产的物品，如从矿石提炼出的生铁或炼成的钢，还有木材经过初步加工后形成的用于建造房屋的木构件。（四）包装物。是指为包装商品、产品而提供的各种容器。如桶、箱、瓶、坛、袋等，可随同商品、产品出售并单独计价的包装物，以及出租或出借给购买单位使用的包装物，都是本条所称企业销售的包装物。

（五）低值易耗品。包括使用年限在一年以下的生产经营用的劳动资料、使用年限在二年以下的非生产经营用的劳动资料以及使用年限在二年以上、但单位价值在2000元以下的非生产经营用的劳动资料。低值易耗品不同于固定资产的特点在于其周转期限短、价值较低。上述各种货物类型销售时，在税务和会计处理（摊销）上各有所不同：1.收入时间的确认根据《企业会计准则第14号收入》第四条，销售商品收入同时满足下列条件的，才能予以确认：企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；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；收入的金额能够可靠地计量；相关的经济利益很可能流入企业；相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。由于税法与会计存在的目的不同，在收入确认方面也有所差别：会计上将“商品所有权的风险转移”作为销售商品收入实现的重要条件。根据《企业会计准则第14号收入 应用指南》，与商品所有权有关的风险，是指商品可能发生减值或毁损等形成的损失，而这些风险本质上属于企业经营风险，应由企业获得的利润来弥补，不能由国家来承担，否则会造成税收的不公平，因为每个企业面临的风险大小是不一样的。因此，税法对收入的确认就不能以“

风险转移”为必要条件。会计上确认收入的第二个条件是“不再保留继续管理权”。也就是说，对实际上继续控制的商品，其销售收入不能确认，但从税法角度来说，谁控制商品并不重要，只要商品所有权发生了变化，就应该确认为收入，所以这一条件也不适用于所得税法确认收入。“相关收入和成本能够可靠地计量”也是会计上确认收入的一个必要条件，符合会计的稳健性原则，税法上对此的要求是收入和成本要合理，出于反避税的目的，税务机关如果认为收入和成本不合理，有权采取合理的方法进行调整。通过以上分析，我们可以得出所得税法中对销售货物收入的确认条件：一是企业获得已实现经济利益或潜在的经济利益的控制权，二是与交易相关的经济利益能够流入企业，三是相关的收入和成本能够合理地计量。

2.收入金额的确认

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货物收入金额。销售货物涉及现金折扣的，应当按照扣除现金折扣前的金额确定销售货物收入金额。现金折扣在实际发生时计入当期损益。现金折扣，是指债权人为了鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除。销售货物涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售货物收入金额。商业折扣，是指企业为促进货物销售而在货物标价上给予的价格扣除。企业已经确认销售货物收入的售出货物发生销售折让的，应当在发生时冲减当期销售货物收入。销售折让，是指企业因售出货物的质量不合格等原因而在售价上给予的减让。企业已经确认销售货物收入的售出货物发生销售退回的，应当在发生时冲减当期销售货物收入。销售退回，是指企业售出的货物由于质量、品种不符合要求等原

因而发生的退货。 3.特殊事项的确认企业发生非货币性资产交换、偿债，以及将货物用于捐赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利和利润分配，应当视同销售货物，按上述规定确认收入。原税法中对于将货物用于在建工程、管理部门、分公司等也要视同销售。这样规定，一方面考虑到与增值税暂行条例的衔接，另一方面原税法是以独立经济核算的单位作为纳税人的，不具有法人地位但实行独立经济核算的分公司等也要独立计算缴纳所得税。新税法采用的是法人所得税的模式，因而缩小了视同销售的范围，对于货物在统一法人实体内部之间的转移，比如用于在建工程、管理部门、分公司等不再作为销售处理。 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