

高级会计师考试《会计实务》讲义六 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/82/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_82351.htm

六、关联方交易收入的确认与计量

（一）上市公司出售资产给关联方的处理

1. 正常商品销售

（1）正常商品销售的概念 正常商品销售主要是指与企业日常经营业务有关的商品销售或劳务提供，例如工业制造企业生产并销售其生产的产品，商业零售企业销售商品，房地产开发企业销售其建造的商品房，施工企业承接劳务等。

（2）正常商品销售收入的确认 当期对非关联方的销售量占该商品总销售量的较大比例（通常为20%及以上）时，应按对非关联方销售的加权平均价格作为对关联方之间同类交易的计量基础，并据以确认为收入；实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积（关联交易差价，下同）。

【例】甲上市公司2002年度销售5 000辆小轿车给联营企业，每辆小轿车的售价为30万元（不含增值税额，下同），当年度甲公司销售给非关联企业的小轿车分别为：按每辆25万元价格出售3 000辆；按每辆28万元价格出售5 000辆。

假定符合收入确认条件，销售小轿车的款项尚未收到，甲公司销售小轿车的增值税税率为17%，并按实际销售价格计算增值税销项税额。甲公司出售给关联方5 000辆小轿车按每辆30万元价格计算共获得收入15亿元；按对非关联方销售的加权平均价格计算，销售给关联方小轿车每辆销售价格为26

·875万元 $[(3\ 000 \times 250\ 000 + 5\ 000 \times 280\ 000) \div (3\ 000 + 5\ 000)]$ ，甲公司当年度销售给关联方应确认的销售收入为13

·4375亿元 $(5\ 000 \times 268\ 750)$ ，甲公司当年度销售给关联方

不能确认收入的金额为1.5625亿元（ $5\,000 \times 300\,000 - 1\,343\,750\,000$ ），该部分作为关联方对甲公司的捐赠，计入资本公积（关联交易差价）。商品的销售仅限于上市公司与其关联方之间，或者与非关联方之间的商品销售未达到商品总销售量的较大比例（通常为20%以下）的，当实际交易价格不超过商品账面价值120%时；按实际交易价格确认为收入；【例】甲上市公司2002年度生产的产品全部销售给子公司，所销售产品的账面价值为12 000万元，未计提减值准备。甲公司按照13 800万元的价格出售。假定符合收入确认条件，销售产品的款项尚未收到，甲公司销售产品的增值税税率为17%，并按实际销售价格计算增值税销项税额。甲公司销售给关联方的产品销售价格未超过该产品账面价值120%（ $13\,800\text{万元} < 12\,000 \times 120\% = 14\,400\text{万元}$ ），则按实际交易价格13 800万元确认为主营业务收入。当实际交易价格超过所销售商品账面价值120%的，将商品账面价值的120%确认为收入，实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积。【例】甲公司2002年度生产的产品全部销售给子公司，所销售产品的账面价值为44 000万元，未计提减值准备。甲公司按照61 600万元的价格出售。假定符合收入确认条件，销售产品的款项尚未收到，甲公司销售产品增值税税率为17%，并按实际销售价格计算增值税销项税额。甲公司销售给关联方的产品销售价格超过该产品账面价值120%（ $61\,600\text{万元} > 44\,000 \times 120\% = 52\,800\text{万元}$ ），则按52 800万元确认为主营业务收入，实际交易价格61 600万元大于确认为主营业务收入的部分8 800万元，计入资本公积。有确凿证据（例如历史资料、同行业同类商品销售资料等）表明公司销售该商品的成本利润率

高于20%的，则应按合理的方法计算的金额确认为收入，如按商品账面价值加上最近两年历史资料等确定的加权平均成本利润率与账面价值的乘积计算的金额确认为收入；实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积。

2. 非正常商品销售的处理

(1) 非正常商品销售的概念 非正常商品销售是指除正常商品销售以外的商品销售，转移应收债权，出售固定资产、无形资产、长期股权投资等。这里的“除正常商品销售以外的商品销售”主要是指偶然的、非经常性发生的，并且销售收入占全部销售收入比重较大的（如销售收入占全部销售收入达到或超过了重要性标准的），以及不属于企业经营业务范围内所实现的商品销售收入等。

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