



第 15 课 留存收益、收入

一、留存收益的管理

留存收益是指企业从历年实现的利润中提取或形成的留存于企业的内部积累，**包括盈余公积和未分配利润两类。**

(一) 盈余公积的管理

盈余公积是指企业按照有关规定从净利润中提取的积累资金。公司制企业的盈余公积包括法定盈余公积和任意盈余公积。其中，法定盈余公积是指企业按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积；任意盈余公积是指企业按照股东会或股东大会决议提取的盈余公积。

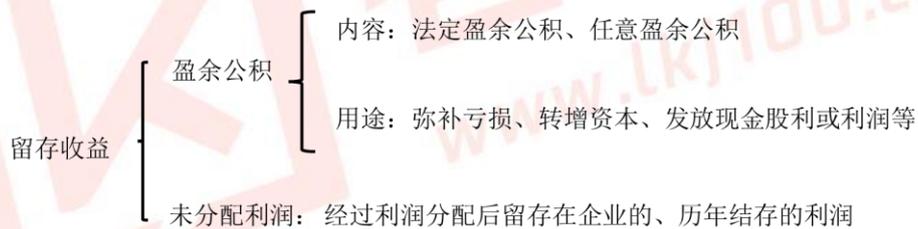
企业提取的盈余公积经批准可用于**弥补亏损、转增资本、发放现金股利或利润等。**

按照《公司法》有关规定，公司制企业应按照净利润(减弥补以前年度亏损，下同)的 10% 提取法定盈余公积。非公司制企业法定盈余公积的提取比例可超过净利润的 10%。法定盈余公积累计额已达注册资本的 50%时可以不再提取。值得注意的是，如果以前年度未分配利润有盈余(即年初未分配利润余额为正数)，在计算提取法定盈余公积的基数时，不应包括企业年初未分配利润；如果以前年度有亏损(即年初未分配利润余额为负数)，应先弥补以前年度亏损再提取盈余公积。

公司制企业可根据股东会或股东大会的决议提取任意盈余公积，非公司制企业经类似权力机构批准，也可提取任意盈余公积。

(二) 未分配利润的管理

未分配利润是企业实现的净利润经过弥补亏损、提取盈余公积和向投资者分配利润后留存在企业的、历年结存的利润。



【例题 1·多选题】下列各项中，导致企业留存收益发生增减变动的有()。(2017 年)

- A. 盈余公积分配现金股利
- B. 盈余公积弥补亏损
- C. 资本公积转增资本
- D. 盈余公积转增资本

【答案】AD

【解析】选项 A，减少盈余公积，减少留存收益；选项 B，属于留存收益内部的增减变动；选项 C，不影响留存收益；选项 D，减少盈余公积，减少留存收益。

【例题 2·多选题】下列各项中，属于企业留存收益的有()。(2015 年)

- A. 按规定从净利润中提取的法定盈余公积
- B. 累积未分配的利润
- C. 按股东大会决议从净利润中提取的任意盈余公积
- D. 发行股票的溢价收入

【答案】ABC

【解析】选项 D 计入资本公积—股本溢价。



老会计，用心传递温度

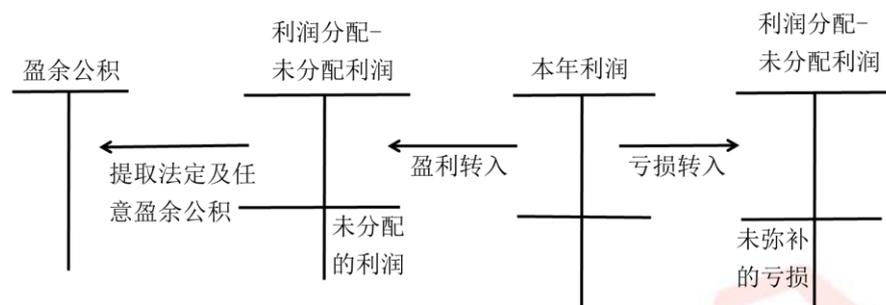
利润分配是指企业根据国家有关规定和企业章程、投资者协议等，对企业当年可供分配的利润所进行的分配。

可供分配的利润=当年实现的净利润（或净亏损）+年初未分配利润（或-年初未弥补亏损）+其他转入

【注】可供分配利润与未分配利润并不一致，注意区分。

可供分配的利润按下列顺序分配：

- (1) 提取法定盈余公积；
- (2) 提取任意盈余公积；
- (3) 向投资者分配利润。



【例题 3·单选题】某公司年初未分配利润为 1 000 万元，当年实现净利润 500 万元，按 10%提取法定盈余公积，5%提取任意盈余公积，宣告发放现金股利 100 万元，不考虑其他因素，该公司年末未分配利润为（ ）万元。（2017 年）

- A. 1 450 B. 1 475 C. 1 325 D. 1 400

【答案】C

【解析】该公司年末未分配利润=1 000+500-500×（10%+5%）-100=1 325（万元）。

【例题 4·单选题】2014 年年初某企业“利润分配—未分配利润”科目借方余额 20 万元，2014 年度该企业实现净利润为 160 万元，根据净利润的 10%提取盈余公积，2014 年年末该企业可供分配利润的金额为（ ）万元。（2015 年）

- A. 126 B. 124 C. 140 D. 160

【答案】C

【解析】2014 年年末该企业的可供分配利润的金额=年初未分配利润+本年实现的净利润+其他转入=-20+160=140（万元）。

企业在“利润分配”科目下，设置“提取法定盈余公积”“提取任意盈余公积”“应付现金股利或利润”“盈余公积补亏”和“未分配利润”等明细科目。

利润分配中除“未分配利润”明细科目以外的其他明细科目年末无余额。年度终了，企业应将全年实现的净利润或发生的净亏损，自“本年利润”科目转入“利润分配—未分配利润”科目，并将“利润分配”科目下所属其他明细科目的余额，转入“未分配利润”明细科目。结转后，“利润分配—未分配利润”明细科目如为贷方余额，表示累积未分配的利润金额；如为借方余额，则表示累积未弥补的亏损金额。

【例题 5·判断题】企业年末资产负债表中的未分配利润金额一定等于“本年利润”科目的年末余额。（ ）

【答案】×

【解析】资产负债表年末未分配利润的金额应当等于“利润分配”科目的余额。



【注】企业用当年实现利润弥补以前年度亏损，不需要单独进行账务处理，“利润分配—未分配利润”科目借贷方自动抵减即可完成。

如果以盈余公积补亏时，会计分录如下：

借：盈余公积
 贷：利润分配—盈余公积补亏
借：利润分配—盈余公积补亏
 贷：利润分配—未分配利润

【例题 6·单选题】下列各项中，年终结转后“利润分配—未分配利润”科目借方余额反映的是（ ）。
(2019 年)

- A. 本年实现的净利润
- B. 本年发生的净亏损
- C. 历年累积未分配的利润
- D. 历年累积未弥补的亏损

【答案】D

【解析】年终结转后，“利润分配—未分配利润”科目借方余额反映企业历年累积未弥补的亏损，选项 D 正确。

二、留存收益的账务处理

(一) 盈余公积的账务处理

为了反映和监督盈余公积的形成和使用情况，企业应设置“盈余公积”科目。该科目贷方登记按规定提取的盈余公积数额；借方登记用盈余公积弥补亏损和转增资本的实际数额；贷方余额反映企业的盈余公积。“盈余公积”科目应按照盈余公积形成的来源分设“法定盈余公积”和“任意盈余公积”两个明细科目。

【例题 7·单选题】2017 年 1 月 1 日，某股份有限公司未分配利润为 100 万元，2017 年度实现净利润 400 万元，法定盈余公积的提取比例为 10%，不考虑其他因素，下列关于盈余公积的账务处理正确的是（ ）。
(2018 年)

- A. 借：利润分配—提取法定盈余公积 40
 贷：盈余公积 40
- B. 借：本年利润—提取法定盈余公积 40
 贷：盈余公积 40
- C. 借：本年利润—提取法定盈余公积 50
 贷：盈余公积 50
- D. 借：利润分配—提取法定盈余公积 50
 贷：盈余公积 50

【答案】A

【解析】如果以前年度未分配利润有盈余（即年初未分配利润余额为正数），在计算提取法定盈余公积的基数时，不应包括年初未分配利润，所以 2017 年提取法定盈余公积的金额=400×10%=40（万元）。企业按规定提取盈余公积时，应通过“利润分配”和“盈余公积”科目核算。

【例题 8·多选题】下列各项中，不会导致留存收益总额发生增减变动的有（ ）。

- A. 资本公积转增资本
- B. 盈余公积补亏
- C. 盈余公积转增资本
- D. 以当年净利润弥补以前年度亏损

【答案】ABD



老会计，用心传递温度

【解析】留存收益包括两部分：盈余公积和未分配利润，盈余公积转增资本会减少留存收益。

企业按规定提取盈余公积时，借记“利润分配—提取法定盈余公积、提取任意盈余公积”科目，贷记“盈余公积”科目。经股东大会或类似机构决议用盈余公积弥补亏损或转增资本时，借记“盈余公积”科目，贷记“利润分配—盈余公积补亏”“实收资本（或股本）”科目。经股东大会决议用盈余公积派送新股时，按派送新股计算的金额，借记“盈余公积”科目，按股票面值和派送新股总数计算的股票面值总额，贷记“股本”科目。

【例题9·单选题】某公司年初未分配利润为1 000万元，盈余公积为500万元；本年实现净利润5 000万元，分别提取法定盈余公积500万元、任意盈余公积250万元，宣告发放现金股利500万元。不考虑其他因素，该公司年末留存收益为（ ）万元。（2016年）

A. 5 250 B. 6 000 C. 6 500 D. 5 750

【答案】B

【解析】留存收益包括盈余公积和未分配利润，该公司年末留存收益=1 000+500+5 000-500=6 000（万元）。

项目	会计处理	对所有者权益总额影响	对留存收益总额影响
提取盈余公积	借：利润分配—提取××盈余公积 贷：盈余公积	不影响	不影响
宣告分配现金股利	借：利润分配—应付现金股利 贷：应付股利	减少	减少
宣告分配股票股利	不做账务处理	不影响	不影响
实际发放股票股利	借：利润分配 贷：股本	不影响	减少
资本公积、盈余公积转增资本	借：资本公积/盈余公积 贷：股本/实收资本	不影响	资本公积转增资本，不影响留存收益、盈余公积转增资本，留存收益减少
盈余公积补亏	借：盈余公积 贷：利润分配—盈余公积补亏	不影响	不影响
税后利润补亏	不做账务处理，“利润分配”科目借贷相互抵销	不影响	不影响
回购股票	借：库存股 贷：银行存款	所有者权益减少，库存股是所有者权益的备抵科目	不影响
注销库存股	回购股票支付的价款高于面值总额： 借：股本 资本公积—股本溢价 盈余公积 利润分配—未分配利润 贷：库存股	不影响	涉及盈余公积以及未分配利润时，减少留存收益



老会计，用心传递温度

产处置损益；选项 BC 属于工业企业的营业收入。

二、收入的确认与计量

(一) 识别与客户订立的合同

合同有书面形式、口头形式以及其他形式。

1、收入确认的原则

企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户**取得相关商品控制权**时确认收入。

2、收入确认的前提条件

企业与客户之间的合同同时满足下列五项条件的，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：

- (1) 合同各方**已批准**该合同并承诺将履行各自义务；
- (2) 该合同明确了合同各方与所转让商品相关的**权利和义务**；
- (3) 该合同有明确的与所转让商品相关的**支付条款**；
- (4) 该合同具有**商业实质**，即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额；
- (5) 企业因向客户转让商品而有权取得的对价**很可能收回**。

【注】很可能发生的概率区间为： $50% < \text{发生的可能性} \leq 95\%$ 。

【例题 3·多选题】甲省 A 市长江公司与乙省 B 市某客户签订一项石油供货合同，根据合同约定该批石油交货地点为乙省 B 市。乙省 B 市的黄河公司与甲省 A 市的某客户签订石油购买合同，根据合同约定该批石油交货地点为甲省 A 市。随即长江公司与黄河公司签订合同，约定石油互换协议，即甲省 A 市长江公司供应黄河公司客户石油，乙省 B 市的黄河公司供应长江公司客户石油。不考虑其他因素，下列说法正确的有（ ）。

- A. 长江公司与其客户签订的合同应确认收入
- B. 黄河公司与其客户签订的合同应确认收入
- C. 长江公司与黄河公司签订的互换协议应各自确认收入
- D. 长江公司与黄河公司签订的互换协议不应确认收入

【答案】 ABD

【解析】长江公司与黄河公司签订互换石油协议并不具有商业实质，不满足识别与客户订立合同中第（4）项，所以不能确认收入。

(二) 识别合同中的单项履约义务（识别合同都让你干啥）

履约义务是指合同中企业向客户转让可明确区分商品的承诺。

企业应当将向客户转让**可明确区分**商品（或者商品的组合）的承诺以及向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺作为单项履约义务。

【例题 4·单选题】下列各项中，构成企业履约义务的是（ ）。

- A. 甲公司为履行合同而进行的前期客户档案的管理
- B. 乙公司销售商品合同中约定保修期为 1 年
- C. 丙公司为履行合同而进行的行政管理工作
- D. 丁公司为履行合同而对客户进行会籍管理

【答案】 B

【解析】选项 A、C 和 D 为履行合同而应开展的初始活动，所以不构成履约义务。

(三) 确定交易价格。



老会计，用心传递温度

交易价格是指企业因向客户转让商品而**预期有权收取的对价金额**，不包括企业代第三方收取的款项（如增值税）以及企业预期将退还给客户的款项。合同条款所承诺的对价，可能是固定金额、可变金额或两者兼有。

（四）将交易价格分摊至各单项履约义务。

当合同中包含两项或多项履约义务时，需要将交易价格分摊至各单项履约义务，分摊的方法是在合同开始日，按照各**单项履约义务所承诺商品的单独售价（企业向客户单独销售商品的价格）**的相对比例，将交易价格分摊至各单项履约义务。

【综合例题】甲企业与客户签订合同，向其销售A、B、C三件产品，不含增值税的合同总价款为10 000元，A、B、C产品的不含增值税单独售价分别为5 000元、3 500元和7 500元，合计16 000元。

本例中甲企业应按照A、B、C产品各单项履约义务所承诺商品的单独售价的相对比例进行分摊：

产品应当分摊的交易价格=5 000÷16 000×10 000=3 125（元）

产品应当分摊的交易价格=3 500÷16 000×10 000=2 187.5（元）

产品应当分摊的交易价格=7 500÷16 000×10 000=4 687.5（元）

（五）履行各单项履约义务时确认收入。

当企业将商品转移给客户，客户取得了相关商品的控制权，意味着企业履行了合同履约义务，此时，企业应确认收入。企业将商品控制权转移给客户，可能是在某一时段内（即履行履约义务的过程中）发生，也可能在某一时点（即履约义务完成时）发生。企业应当根据实际情况，首先判断履约义务是否满足在某一时段内履行的条件，如不满足，则该履约义务属于在某一时点履行的履约义务。

收入确认和计量大致分为五步，即按照“五步法”模型进行处理：

第一步：识别与客户订立的合同
第二步：识别合同中的单项履约义务
第三步：确定交易价格
第四步：将交易价格分摊至各单项履约义务
第五步：履行各单项履约义务时确认收入

三、会计科目设置

收入核算需要设置“主营业务收入”“其他业务收入”“主营业务成本”“其他业务成本”“合同取得成本”“合同履约成本”“合同资产”“合同负债”等科目

此外，企业发生减值的，还应当设置“合同履约成本减值准备”“合同取得成本减值准备”“合同资产减值准备”等科目进行核算。