



## 第 12 天 收入、费用和利润

1. 收入
2. 费用
3. 利润

### 考点一：收入的确认和计量

#### （一）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。

**【解释】**取得相关商品控制权，是指客户能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部经济利益，也包括有能力阻止其他方主导该商品的使用并从中获得经济利益。

#### 取得商品控制权包括三个要素：

1、客户必须拥有现时权利，能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部经济利益。

如果客户只能在未来的某一期间主导该商品的使用并从中获益，则表明其尚未取得该商品的控制权。

2、客户有能力主导该商品的使用，即客户在其活动中有权使用该商品，或者能够允许或阻止其他方使用该商品。

3、客户能够获得商品几乎全部的经济利益。

商品的经济利益是指商品的潜在现金流量，既包括现金流入的增加，也包括现金流出的减少。

**【提示】**说明的是，本章所称的客户是指与企业订立合同以向该企业购买其日常活动产出的商品并支付对价的一方；所称的商品包括商品和服务。

#### （二）收入确认的前提条件

1、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。

**【例题·多选题】**下列各项中不满足收入确认条件的前提条件的有（ ）。

- A. 销售本公司的货物并预期能够收回货款
- B. 用本公司生产的石油换取别家公司同类同量的石油
- C. 售出商品后得知对方公司已破产清算
- D. 签订合同后客户明确表示将不履行合同

**【答案】** BCD



【解析】B 选项不满足“该合同具有商业实质”，C 选项不满足“企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回”，D 选项不满足“合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务”。

## 考点二：收入核算应设置的会计科目

为了核算企业与客户之间的合同产生的收入及相关的成本费用，一般需要设置“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。

其中：

1、“**主营业务收入**”科目核算企业确认的销售商品、提供服务等主营业务的收入。

主营业务收入	
期末转入“本年利润”科目的主营业务收入	企业主营业务活动实现的收入

2、“**其他业务收入**”科目核算企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动实现的收入，包括出租**固定资产**、**出租无形资产**、**出租包装物和商品**、**销售材料**、**用材料进行非货币性交换**(非货币性资产交换具有商业实质且公允价值能够可靠计量)或**债务重组**等实现的收入。

其他业务收入	
期末转入“本年利润”科目的其他业务收入	企业其他业务活动实现的收入

3、“**主营业务成本**”科目核算企业确认销售商品、提供服务等主营业务收入时应结转的成本。

主营业务成本	
企业应结转的主营业务成本	期末转入“本年利润”科目的主营业务成本

4、“**其他业务成本**”科目核算企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动所形成的成本，包括**出租固定资产的折旧额**、**出租无形资产的摊销额**、**出租包装物的成本或摊销额**、**销售材料的成本**等。



### 其他业务成本

企业应结转的其他业务成本	期末转入“本年利润”科目的其他业务成本
--------------	---------------------

5、**合同资产**：核算企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，且该权利取决于时间流逝之外的其他因素（如履行合同中的其他履约义务）。

### 合同资产

因已转让商品而有权收取的对价金额	登记取得无条件收款权的金额
反映企业已向客户转让商品而有权收取的对价金额	

6、**合同负债**：核算企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务。

### 合同负债

企业向客户转让商品时才冲销的金额	企业在向客户转让商品之前，已经收到或已经取得无条件收取合同对价权利的金额
	反映企业在向客户转让商品之前，已经收到的合同对价或已经取得的无条件收取合同对价权利的金额

### 考点三：收入的账务处理

#### (1) 一般销售商品业务收入的账务处理

借：银行存款/应收账款/应收票据等

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：主营业务成本

存货跌价准备

贷：库存商品

**【例题 1】**甲公司向乙公司销售商品一批，开出的增值税专用发票上注明售价为 400 000 元，增值税税额为 52 000 元，甲公司已收到乙公司开出的不带息银行承兑汇票一张，票面金额 452 000 元，期限为 2 个月；甲公司以银行存款支付代垫运费，增值税专用发票上注明运输费 2 000 元，增值税税额为 180 元，款项尚未收到；该批商品成本为 320 000 元，乙公司收到商品并验收入库。



(1) 确认收入时：

借：应收票据 452 000  
贷：主营业务收入 400 000  
应交税费——应交增值税（销项税额） 52 000

借：主营业务成本 320 000  
贷：库存商品 320 000

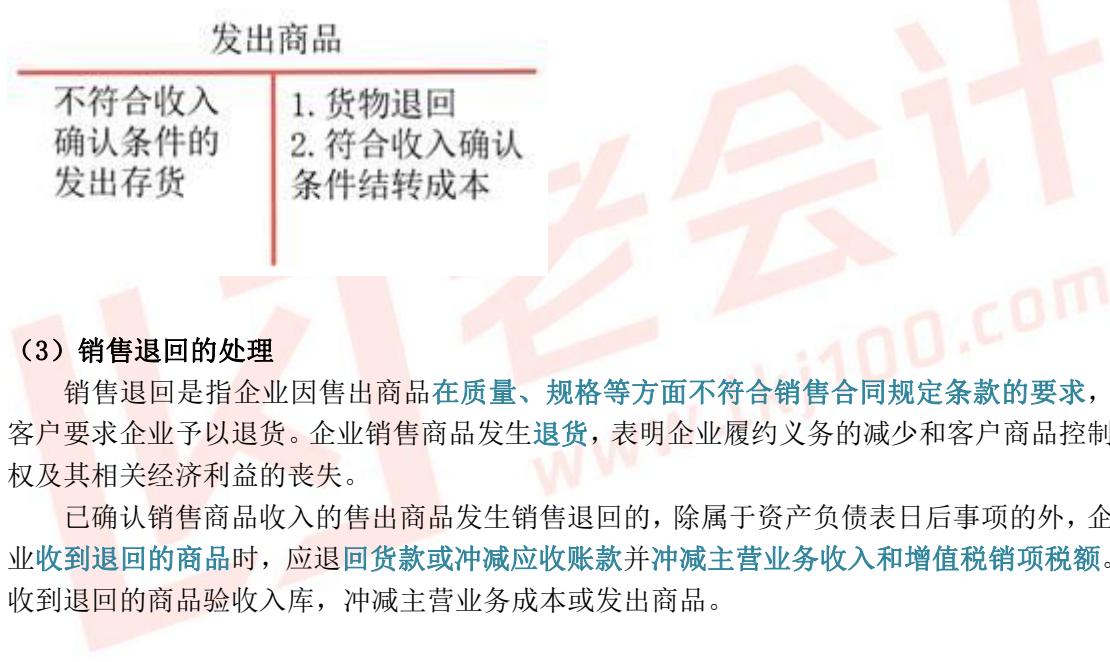
(2) 代垫运费时：

借：应收账款 2 180  
贷：银行存款 2 180

(2) 已经发出商品但不能确认收入的账务处理

企业按合同发出商品，合同约定客户只有在商品售出取得价款后才支付货款。

企业向客户转让商品的对价未达到“很可能收回”的收入确认条件。在发出商品时，企业不应确认收入，将发出商品的成本计入“发出商品”科目。



(3) 销售退回的处理

销售退回是指企业因售出商品在质量、规格等方面不符合销售合同规定条款的要求，客户要求企业予以退货。企业销售商品发生退货，表明企业履约义务的减少和客户商品控制权及其相关经济利益的丧失。

已确认销售商品收入的售出商品发生销售退回的，除属于资产负债表日后事项的外，企业收到退回的商品时，应退回货款或冲减应收账款并冲减主营业务收入和增值税销项税额。收到退回的商品验收入库，冲减主营业务成本或发出商品。

账务处理：

a. 尚未确认销售收入的售出商品发生销售退回：

借：库存商品

贷：发出商品

b. 已确认销售商品收入的售出商品发生销售退回（不含资产负债表日后事项）：

借：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

贷：银行存款等

同时：

借：库存商品

贷：主营业务成本

(4) 销售材料等存货的处理



企业在日常活动中会发生对外销售不需用的**原材料**、**随同商品对外销售单独计价的包装物**（不单独计价的计入销售费用）等业务。企业销售原材料、单独计价包装物等存货也视同商品销售，其收入确认和计量原则比照商品销售。

企业销售原材料、单独计价包装物等存货确认的收入以及结转的相关成本，通过“**其他业务收入**”、“**其他业务成本**”科目核算。

账务处理：

借：银行存款等

贷：其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

同时：

借：其他业务成本

贷：原材料等

## 第二节 费用

**费用**包括企业**日常**活动所产生的经济利益的总流出，主要指企业为取得营业收入进行产品销售等营业活动所发生的**营业成本**、**税金及附加**和**期间费用**。企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用，应当在确认销售商品收入、提供劳务收入等时，将已销售商品、已提供劳务的成本确认为营业成本（包括主营业务成本和其他业务成本）。期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。

### 考点四：营业成本

营业成本是指企业为生产产品、提供劳务等发生的**可归属于产品成本、服务成本等的费用**，应当在确认销售商品收入、提供劳务收入等时，将**已销售商品、已提供劳务的成本等计入当期损益**。

营业成本包括**主营业务成本**和其他**业务成本**。

#### 1、主营业务成本

主营业务成本是指企业销售商品、提供服务等经常性活动发生的成本。企业一般在确认销售商品、提供服务等主营业务收入时，或在月末，将已销售商品、已提供服务的成本结转入主营业务成本。

基本账务处理：

1. 销售结转成本

借：主营业务成本

贷：库存商品等

2. 期末结转成本

借：本年利润

贷：主营业务成本

【提示】 结转后本科目无余额



## 2、其他业务成本

其他业务成本是指企业确认的除主营业务活动以外的其他日常经营活动所发生的支出，其他业务成本包括销售材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额等。

**【例题·单选题】**下列各项中，制造业企业应计入其他业务成本的是（ ）。

- A. 经营性出租固定资产的折旧费
- B. 管理不善导致的存货盘亏净损失
- C. 台风造成的财产净损失
- D. 公益性捐赠支出

**【答案】 A**

**【解析】**选项 B 管理不善导致的存货盘亏净损失计入管理费用，选项 CD 计入营业外支出。

## 考点五：税金及附加

税金及附加是指企业经营活动应负担的相关税费，包括消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、环境保护税、土地增值税、房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税等。

**【提示】**结转后该科目应无余额。

**【例题·单选题】**下列各项中，企业依据税法规定计算应交的车船税应借记的会计科目是（ ）。

- A. 主营业务成本
- B. 销售费用
- C. 税金及附加
- D. 管理费用

**【答案】 C**

**【解析】**企业应交的房产税、城镇土地使用税、车船税和矿产资源补偿费均记入“税金及附加”科目。

## 考点六：期间费用

期间费用是指企业日常活动发生的不能计入特定核算对象的成本，而应计入发生当期损益的费用。期间费用包括：销售费用、管理费用和财务费用。

### （一）销售费用

销售费用是指企业销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用，包括企业在销售商品过程中发生的保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等，以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。

企业发生的与专设销售机构相关的固定资产修理费用等后续支出也属于销售费用。

**【例题·多选题】**下列各项中，应计入销售费用的有（ ）。

- A. 预计产品质量保证损失
- B. 销售产品为购货方代垫的运费
- C. 结转随同产品出售不单独计价的包装物成本
- D. 专设销售机构固定资产折旧费

**【答案】 ACD**

**【解析】**选项 B，销售商品为购货单位代垫的运费，计入应收账款核算。



## （二）管理费用

管理费用是指企业为组织和管理生产经营发生的各种费用，包括企业在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的以及应由企业统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、行政管理部门负担的工会经费、董事会费（包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等）、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、技术转让费、研究费用等。企业生产车间（部门）和行政管理部门发生的固定资产修理费用等后续支出，也作为管理费用核算。

**【例题·单选题】**下列各项中，应计入企业管理费用的是（ ）。

- A. 收回应收账款发生的现金折扣
- B. 出售无形资产净损失
- C. 生产车间机器设备的折旧费
- D. 生产车间发生的设备修理费

**【答案】** D

**【解析】**选项 A，计入财务费用；选项 B，计入资产处置损益；选项 C，计入制造费用。

## （三）财务费用

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑损益以及相关的手续费等。

**【例题·单选题】**下列各项中，不属于“财务费用”科目核算内容的是（ ）。

- A. 短期借款利息支出
- B. 销售商品发生的现金折扣
- C. 办理银行承兑汇票支付的手续费
- D. 发生的业务招待费

**【答案】** D

**【解析】**财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括利息支出（减利息收入）（选项 A）、汇兑损益以及相关的手续费（选项 C）、企业发生的现金折扣（选项 B）等。业务招待费属于管理费用的内容，故选项 D 不正确。

# 第三节 利润

## 考点七：利润的构成

利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

直接计入当期利润的利得（损失），是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加（减少）、与所有者投入资本无关的经济利益的流入（与向所有者分配利润无关的经济利益的流出）。

## （一）营业利润



营业利润=营业收入-营业成本-税金及附加-销售费用-管理费用-财务费用-资产减值损失-信用减值损失+公允价值变动收益（-公允价值变动损失）+投资收益（-投资损失）+其他收益+资产处置收益（-资产处置损失）+净敞口套期收益（-净敞口套期损失）-研发费用

## （二）利润总额

利润总额=营业利润+营业外收入-营业外支出

## （三）净利润

净利润=利润总额-所得税费用

**【例题·多选题】**下列各项中，不影响企业当期营业利润的有（ ）。

- A. 无法查明原因的现金短缺
- B. 公益性捐赠支出
- C. 固定资产报废净损失
- D. 支付的合同违约金

**【答案】**BCD

**【解析】**选项 A 计入管理费用，影响营业利润；选项 BCD 计入营业外支出，不影响营业利润。

## 考点八：营业外收支

### （一）营业外收入

营业外收入是指企业确认的与其日常活动无直接关系的各项利得，主要包括非流动资产毁损报废收益、盘盈利得、捐赠利得、债务重组利得等。

**解释：**

非流动资产毁损报废收益，指因自然灾害等发生毁损、已丧失使用功能而报废非流动资产所产生的清理收益。

**注意：**

营业外收入并不是企业经营资金耗费所产生的，实际上是经济利益的净流入，不需要与有关费用进行配比。

### （二）营业外支出

营业外支出是指企业发生的与其日常活动无直接关系的各项损失，主要包括非流动资产毁损报废损失、盘亏损失、公益性捐赠支出、罚款支出、债务重组损失、非常损失等。

**解释：**

非流动资产毁损，指因自然灾害等发生毁损、已丧失使用功能而报废非流动资产所产生的清理损失。

**【例题·单选题】**下列各项中应计入营业外收入的有（ ）。

- A. 出售持有至到期投资的净收益
- B. 无法查明原因的现金溢余
- C. 出售固定资产的净收益
- D. 出售投资性房地产的净收益

**【答案】**B

**【解析】**选项 A，计入投资收益；选项 C 应计入资产处置损益；选项 D，计入其他业务收入。



### 考点九：所得税费用

企业所得税费用包括当期所得税和递延所得税两个部分。

### （一）应交所得税的计算

应交所得税是企业按照税法规定计算确定的针对当期发生的交易和事项，应交纳给税务部门的所得税金额，即当期应交所得税。

1、应纳税所得额是在企业税前会计利润（即利润总额）的基础上调整确定的，计算公式为：

应纳税所得额=税前会计利润+纳税调整增加额-纳税调整减少额

2、企业当期应交所得税的计算公式为：

应交所得税=应纳税所得额×所得税税率

## （二）所得税费用的账务处理

企业根据会计准则的规定，计算确定的当期所得税和递延所得税之和，即为应从当期利润总额中扣除的所得税费用。即：

所得税费用=当期所得税+递延所得税

递延所得税=（递延所得税负债期末余额-递延所得税负债期初余额）-（递延所得税资产期末余额-递延所得税资产期初余额）

**【例题·单选题】**2019年度某企业实现利润总额为960万,当年应纳税所得额为800万元,适用的所得税税率为25%,当年影响所得税费用的递延所得税负债增加50万元。该企业2019年度利润表“所得税费用”项目本期金额为( )万元。



【答案】A

【解析】所得税费用=800×25%+50=250（万元）。

## 考点十：本年利润

### (一) 结转本年利润的方法

期末结转本年利润的方法有表结法和账结法。

1、表结法下，各损益类科目每月末只需结计出本月发生额和月末累计余额，不结转到“本年利润”科目。

2、账结法下，**每月末**均需编制转账凭证，将在账上**结计**出的各损益类科目的**余额结转**入“**本年利润**”科目。

## （二）结转本年利润的会计处理

会计期末，要将企业所有的损益类会计科目余额结转到“本年利润”科目中。

年度终了，企业还应将“本年利润”科目的本年累计余额转入“利润分配——未分配利润”科目中。

## 每日作业

1. 【单选题】企业销售商品已经发出，但不满足收入确认条件，则应借记的会计科目是（ ）。



- A. 库存商品
  - B. 在途物资
  - C. 主营业务成本
  - D. 发出商品

2. 【单选题】下列各项中，应计入期间费用的是（ ）。

- A. 计提车间管理用固定资产的折旧费
  - B. 预计产品质量保证损失
  - C. 车间管理人员的工资费用
  - D. 销售商品发生的商业折扣

3. 【多选题】下列各项中，影响利润表“所得税费用”项目金额的有（）。

- A. 当期应交所得税
  - B. 递延所得税资产
  - C. 递延所得税负债
  - D. 代扣代交的个人所得税

4. 【单选题】某企业 2019 年度税前会计利润为 2 000 万元，其中本年国债利息收入 120 万元，税收滞纳金 20 万元，企业所得税税率为 25%，假定不考虑其他因素，该企业 2019 年度所得税费用为（ ）万元。



5. 【判断题】企业销售货物后发生的现金折扣应冲减管理费用。( )

## 每日解析

### 1. 【答案】 D

**解析：**已经发出但不符合销售商品收入确认条件的商品，借记“发出商品”科目，贷记“库存商品”科目。

## 2. 【答案】B

**解析：**选项A计入制造费用；选项B计入销售费用；选项C计入制造费用；选项D直接从销售收入中扣除，不计入费用

### 3. 【答案】ABC

**解析:** 所得税费用=递延所得税+当期应交所得税, 递延所得税分为递延所得税资产和递延所得税负债。

4. 【答案】C

解析：应纳税所得额=2 000-120+20=1 900（万元），所得税费用=1 900×25%=475（万元）

## 5. 【答案】错误

**解析：**企业销售货物后发生的现金折扣应计入财务费用。