



第七章 收入、费用和利润

第一节 收入

一、收入概述

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。按照企业主要经营业务等经常性经营活动实现的收入，通常将收入分为**主营业务收入**和**其他业务收入**，

【例题 1·单选题】下列各项中，属于企业“营业收入”的是（ ）。

- A. 出租固定资产取得的租金
- B. 接受捐赠取得的现金
- C. 出售无形资产取得的净收益
- D. 股权投资取得的现金股利

【答案】A

【解析】选项 B 计入营业外收入；选项 C 计入资产处置损益；选项 D 计入投资收益。

【例题 2·多选题】下列各项中，属于工业企业“营业收入”的有（ ）。

- A. 债权投资的利息收入
- B. 出租无形资产的租金收入
- C. 销售产品取得的收入
- D. 出售无形资产的净收益

【答案】BC

【解析】选项 A 计入投资收益；选项 B 计入其他业务收入；选项 C 计入主营业务收入；选项 D 计入资产处置损益；选项 BC 属于工业企业的营业收入。

一、收入的确认与计量(一)

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

(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**。



老会计-用心传递温度

【注】很可能的概率区间为：50%<发生的可能性≤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

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。

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 10000 元，A、B、C 产品的不含增值税单独售价分别为 5000 元、3500 元和 7500 元，合计 16000 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=5000÷16000×10000=3125（元）

产品应当分摊的交易价格=3500÷16000×10000=2187.5（元）

产品应当分摊的交易价格=7500÷16000×10000=4687.5（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。

三、收入会计科目设置

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。

四、在某一时点完成的商品销售收入的账务处理

(一) 一般商品销售收入的确认

企业一般商品销售属于在某一时点履行的履约义务。对于在某一时点履行的履约义务，企业应当在**客户取得相关商品控制权时**点确认收入。在判断控制权是否转移时，企业应当综合考虑下列迹象：

- (1) 企业就该商品**享有现时收款权利**，即客户就该商品负有现时付款义务。
- (2) 企业已将该商品的**法定所有权**转移给客户，即客户已拥有该商品的法定所有权。
- (3) 企业已将该商品**实物转移**给客户，即客户已占有该商品实物。
- (4) 企业已将该商品所有权上的**主要风险和报酬转移给客户**，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬。
- (5) 客户**已接受**该商品。
- (6) 其他表明客户已取得商品控制权的迹象。

(二) 现金结算方式销售业务的账务处理

企业以现金结算方式对外销售商品，在**客户取得相关商品控制权时**点确认收入时，会计分录为：

借：银行存款等

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

贷：库存商品等

【综合例题】2020年6月1日，甲公司向乙公司销售一批商品，开具的增值税专用发票上注明售价为100000元，增值税税额为13000元；当日甲公司收到乙公司支付的款项存入银行；该批商品的实际成本为90000元；乙公司收到商品并验收入库。

本例中甲公司已经收到乙公司支付的货款，客户乙公司收到商品并验收入库，因此，该项业务为单项履约义务且属于在某一时点履行的履约义务。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 确认收入时：

借：银行存款	113000
贷：主营业务收入	100000
应交税费——应交增值税(销项税额)	13000

(2) 结转销售商品成本：



老会计-用心传递温度

借：主营业务成本 90000
贷：库存商品 90000

(三) 委托收款结算方式销售业务的账务处理

借：应收账款
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
 贷：库存商品
借：银行存款
 贷：应收账款

【综合例题】2020年7月1日，甲公司向乙公司赊销一批商品，开具的增值税专用发票上注明售价为50000元，增值税税额为6500元；甲公司以银行存款1090元代乙公司垫付运费。当日乙公司收到商品并验收入库，甲公司委托收款凭证和债务证明提交开户银行，办妥托收手续；该批商品的实际成本为40000元。7月6日，甲公司收到银行转来的收款通知，货款已全部收存银行。

本例中甲公司已向银行办妥委托收款手续，客户乙公司收到商品并验收入库，因此，该项业务为单项履约义务且属于在某一时刻履行的履约义务。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 7月1日，确认收入时：

借：应收账款 57590
 贷：主营业务收入 50000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 6500
 银行存款 1090

同时，结转销售商品成本：

借：主营业务成本 40000
 贷：库存商品 40000

(2) 7月6日，收到收款通知：

借：银行存款 57590
 贷：应收账款 57590

(四) 商业汇票结算方式销售业务的账务处理

借：应收票据
 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
 贷：库存商品

【综合例题】甲公司向乙公司销售一批商品，开具的增值税专用发票上注明售价为300000元，增值税税额为39000元；甲公司收到乙公司开出的不带息银行承兑汇票一张，票面金额为339000元，期限为3个月；该批商品成本为240000元；乙公司收到商品并验收入库。

本例中甲公司已经收到乙公司开出的不带息银行承兑汇票，客户乙公司收到商品并验收入库，因此，该项业务为单项履约义务且属于在某一时刻履行的履约义务。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 确认收入时：

借：应收票据 339000



老会计-用心传递温度

贷：主营业务收入	300000
应交税费——应交增值税（销项税额）	39000
（2）结转销售商品成本：	
借：主营业务成本	240000
贷：库存商品	240000

（五）赊销方式销售业务的账务处理

借：应收账款	
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	
贷：库存商品	
借：银行存款	
贷：应收账款	

（六）发出商品业务的账务处理

借：发出商品	
贷：库存商品	

发生增值税纳税义务时：

借：应收账款	
贷：应交税费——应交增值税（销项税额）	

待符合收入确认条件时按一般销售确认收入即可。

【例题 5·多选题】某企业销售一批商品，该商品已发出且纳税义务已发生，由于货款收回存在较大不确定性，不符合收入确认条件。下列各项中，关于该笔销售业务会计处理表述正确的有（ ）。

- A. 发出商品的同时结转其销售成本
- B. 根据增值税专用发票上注明的税额确认应收账款
- C. 根据增值税专用发票上注明的税额确认应交税费
- D. 将发出商品的成本记入“发出商品”科目

【答案】BCD

【解析】由于货款收回存在较大的不确定性，不符合收入确认条件，所以不能确认收入及结转成本，选项 A 错误；发出商品时，应借记“发出商品”科目，贷记“库存商品”科目，选项 D 正确；纳税义务发生，应借记“应收账款”科目，贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”科目，选项 B 正确，选项 C 正确。

（七）销售材料等存货的账务处理

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等业务。会计分录为：

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）	
借：其他业务成本	
贷：原材料等	



(八) 销售退回业务的账务处理

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。

会计分录为：

借：主营业务收入

 应交税费——应交增值税（销项税额）

 贷：应收账款等

借：库存商品

 贷：主营业务成本

老会计
www.lkj100.com