



## 第七章

# 收入、费用和利润



# 本章框架





# 第一节 收入



## 本节概要

收入概述

收入的确认

收入的计量

合同成本

特定交易的会计处理



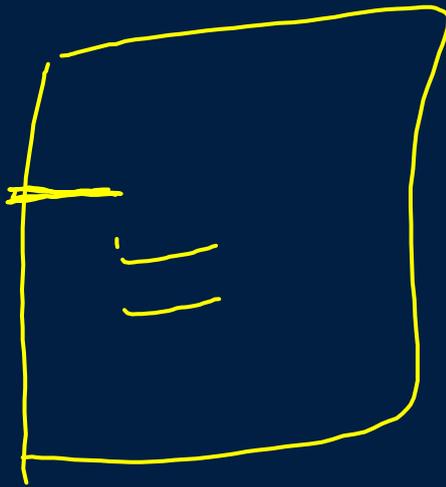
## 第一节 收入

知识点 收入概述

### (一) 收入的定义与分类

收入，是指企业在日常的活动中形成的，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。

通常将收入分为主营业务收入和其他业务收入。





## 第一节 收入

### (二) 收入确认和计量的步骤

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：

举例：2025年1月1日，卖车合同约定：卖车（单独售价为80万元）+2年保养（单独售价为20万元），合同价为90万元。假定“提供2年保养”不属于法定要求、可单独出售，且假定其属于时段义务。



# 第一节 收入

80  
-----  
100

步骤	内容	处理类别
第一步	识别与客户订立的 <u>合同</u> （卖车合同）。	确认
第二步	识别合同中的 <u>单项履约义务</u> （ <u>卖车</u> 、 <u>提供保养服务</u> ）	
第三步	确定交易价格（合同价格 <u>90万元</u> ）	计量
第四步	将交易价格 <u>分摊至各单项履约义务</u> 车： $90 \times 80/100 = 72$ （万元）； 保养： $90 \times 20/100 = 18$ （万元）	
第五步	履行各单项履约义务时（ <u>时点义务</u> 、 <u>时段义务</u> ） 确认收入 卖车： <u>时点义务</u> ，2025年 <u>确认收入72万</u> ； 保养： <u>时段义务</u> ， <u>2025年、2026年</u> 分别确认收入9万元（ $18 \times 1/2$ ）]	确认



## 第一节 收入



### (三) 会计科目设置

企业为了核算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。



## 第一节 收入

1. “主营业务收入”科目核算企业确认的销售商品、提供劳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 <u>主营业务活动实现</u> 的 <u>收入</u>



## 第一节 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、销售材料等实现的收入。

该科目贷方登记企业其他业务活动实现的收入，借方登记期末转入“本年利润”科目的其他业务收入，结转后该科目应无余额。该科目可按其他业务的种类进明细核算。

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





## 第一节 收入

【多选题】 下列各项中，工业企业应确认为其他业务收入的有（ ）。

A. 对外销售材料取得的收入 ✓

B. 出售专利所有权取得的净收益 ✗

C. 处置营业用房取得的净收益 ✗

D. 转让商标使用权取得的收入 ✓



## 第一节 收入

答案：AD

解析：选项 B 出售无形资产所有权和选项 C 处置营业用房都是非日常经营活动，取得的处置净损益要记入到资产处置损益中，不记入到其他业务收入中。



## 第一节 收入

3. “合同资产”科目，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）。

它是“应收账款”的前序账户。

+ 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



## 第一节 收入

	应收款项	合同资产
含义	企业无条件收取合同对价的权利	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 <u>其他因素</u>
区别	<p>①应收款项代表的是<u>无条件收取</u>合同对价的权利，即企业<u>仅仅随着时间的流逝即可收款</u>；</p> <p>②应收款项<u>仅承担信用风险</u></p>	<p>①合同资产<u>并不是一项无条件收款权</u>，该权利除了时间流逝之外，<u>还取决于其他条件</u>（例如：履行合同中的其他履约义务）才能收取相应的合同对价；</p> <p>②除<u>信用风险</u>之外，<u>还可能承担其他风险，如履约风险等</u></p>



## 第一节 收入

$$2000 \times \frac{500}{2500}$$

2000

举例：对合同资产的理解

2×19年3月1日，甲公司与客户签订合同，向其销售A、B两项商品，合同价款为2000元。合同约定，A商品于合同开始日交付，B商品在1个月之后交付，只有当A、B两项商品全部交付之后，甲公司才有权收取2 000元的合同对价。假定A商品和B商品构成两项履约义务，其控制权在交付时转移给客户，A商品和B商品的单独售价分别为500元和2 000元，合计2 500元。上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。



## 第一节 收入

(1) 交付A商品时:

借: 合同资产 400  
贷: 主营业务收入 ( $2000 \times 500 \div 2500$ ) 400

(2) 交付B商品时:

借: 应收账款 2000  
贷: 合同资产 400  
主营业务收入 ( $2000 \times 2000 \div 2500$ ) 1600



## 第一节 收入

知识点 收入的确认

(一) 识别与客户订立的合同。

概念：合同是指双方或多方之间订立有法律约束力的权利义务的协议。合同有书面形式、口头形式以及其他形式。

地位：合同的存在是企业确认客户合同收入的前提，企业与客户之间的合同一经签订，企业即享有从客户取得与转移商品和服务对价的权利，同时负有向客户转移商品和服务的履约义务。



## 第一节 收入

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。



## 第一节 收入

(二) 识别合同中的单项履约义务（识别合同都让你干啥）

概念：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。

具体内容：企业应当将向客户转让可明确区分商品（或商品的组合）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（如保洁服务）的承诺作为单项履约义务。



## 第一节 收入

项目	内容
满足下列条件之一的，属于在 <u>某一时段</u> 内履行的履约义务	①客户在企业 <u>履约的同时</u> 即取得并消耗企业履约所带来的经济利益
	②客户 <u>能够控制</u> 企业履约过程中 <u>在建的商品</u>
	③企业履约过程中所产出的商品具有 <u>不可替代用途</u> ，且该企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项（成本+合理利润）

不满足上述条件，属于在某一时点履行的履约义务。



## 第一节 收入

### （三）履行每一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。

提示：

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。



## 第一节 收入

### 1. 在某一时点履行履约义务确认收入

对于在 **某一时点**履行的履约义务，企业在判断控制权是否转移时，企业应当综合考虑下列迹象：（6个方面）

（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**。

例如，甲企业与客户签订销售商品合同，约定客户有权定价且在收到商品无误后10日内付款。在客户收到甲企业开具的发票、商品验收入库后，客户能够自主确定商品的销售价格或商品的使用情况，此时甲企业享有收款权利，客户负有现时付款义务。



## 第一节 收入

(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。

例如，房地产企业向客户销售商品房，在客户付款后取得房屋产权证时，表明企业已将该商品房的法定所有权转移给客户。

(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。

例如，企业与客户签订交款提货合同，在企业销售商品并送货到客户指定地点，客户验收合格并付款，表明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。



## 第一节 收入

(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。

例如，甲房地产公司向客户销售商品房办理产权转移手续后，该商品房价格上涨或下跌带来的利益或**损失全部属于客户**，表明客户已取得该商品房所有权上的主要风险和报酬。

(5) 客户**已接受**该商品。

例如，企业向客户销售为其定制生产的节能设备，客户收到并验收合格后办理入库手续，**表明客户已接受该商品**。

(6) 其他表明客户已取得商品控制权的迹象。



## 第一节 收入

一般销售商品业务收入的账务处理：

借：银行存款 / 应收账款 / 合同资产 / 合同负债 / 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（销售存货所对应的跌价准备）

贷：库存商品



## 第一节 收入

【例7-1】2024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：



## 第一节 收入

(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:

借: 主营业务成本

90000

贷: 库存商品

00000



## 第一节 收入

提示：

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



## 第一节 收入

【例7-2】<sup>委</sup>甲公司<sup>受</sup>与乙公司均为增值税一般纳税人。2024年6月1日，甲公司与乙公司签订委托代销合同，甲公司委托乙公司销售W商品2000件，W商品当日发出，每件成本为70元。合同约定乙公司应按每件100元对外销售，甲公司按不含增值税的销售价格的10%向乙公司支付手续费。除非这些商品在乙公司存放期间内由于乙公司的责任发生毁损或丢失，否则在W商品对外销售之前，乙公司没有义务向甲公司支付货款。乙公司不承担包销责任，没有售出的W商品须退回给甲公司，同时，甲公司也有权要求收回W商品或将其销售给其他的客户。



## 第一节 收入

2024年6月乙公司实际对外销售1000件，开出的增值税专用发票上注明的售价为100000元，增值税税额为13000元。2024年6月28日，甲公司收到乙公司开具的代销清单和代销手续费增值税专用发票（增值税税率为6%），以及扣除代销手续费后的货款；甲公司开具相应的增值税专用发票。



## 第一节 收入

本例中，甲公司将W商品发送至乙公司后，乙公司虽然已经承担W商品的实物保管责任，但仅为接受甲公司的委托销售W商品，并根据实际销售的数量赚取一定比例的手续费。甲公司有权要求收回W商品或将其销售给其他的客户，乙公司并不能主导这些商品的销售，这些商品对外销售与否、是否获利以及获利多少等不由乙公司控制，乙公司没有取得这些商品的控制权。因此，甲公司将W商品发送至乙公司时不应确认收入，而应当在乙公司将W商品销售给最终客户时确认收入。



## 第一节 收入

甲公司	乙公司
6月1日，发出商品时： 借：发出商品 140000 贷：库存商品 140000	6月1日，收到商品： <sup>次</sup> 借：受托代销商品——甲公司 200000 贷：受托代销商品款——甲公司 200000 6月对外销售时： <sup>1000件</sup> 借：银行存款 113000 贷：受托代销商品——甲公司 100000 应交税费——应交增值税（销项 税额） 13000



# 第一节 收入

甲公司	乙公司
6月28日收到 <u>代销清单</u> 、 <u>代销手续费发票</u> 时：	
借：应收账款——乙公司 113000	
贷：主营业务收入 100000	
<u>应交税费——应交增值税</u>	6月28日， <del>收到甲公司</del> 开具的
<u>（销项税额）13000</u>	增值税专用发票：
<del>借：主营业务成本</del>	借： <del>受托代销商品款——甲</del>
70000	<del>公司 100000</del>
贷：发出商品 70000	<u>应交税费——应交增</u>
借：销售费用—— <u>代销手续费</u>	<u>值税（进项税额）13000</u>
10000	贷：应付账款——甲公司
<u>应交税费——应交增值税（进</u>	113000
<u>项税额）13000</u>	



## 第一节 收入

甲公司	乙公司
6月28日，收到乙公司支付的货款时： 借：银行存款（113000-10600） 102400 贷：应收账款——乙公司 102400	6月28日， <u>支付货款</u> 并计算代销 手续费： 借： <u>应付账款</u> ——甲公司113000 贷：银行存款    102400 <u>其他业务收入</u> ——代 销 <u>手续费</u> 10000 应交税费——应交增 值税（销项税额）    600



## 第一节 收入

2. 在某一时段内履行的履约义务

对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当考虑商品的

性质，采用实际测量的完工进度、评估已实现的结果、时间进度、已完工或交付的产品等产出指标，或采用投入的材料数量、花费的人工工时、机器工时、发生的成本和时间进度等投入指标确定恰当的履约进度，并且在确定履约进度时，应当扣除那些控制权尚未转移给客户的商品和服务。

按照履约进度确认收入，当履约进度不能合理确定时，企业已经发生的成本预计能够得到补偿的，应当按照已经发生的成本金额确认收入，直到履约进度能够合理确定为止。

$$\frac{100}{500} \quad 1000 \times 60\% - 0$$
$$1000 \times 80\% - 1000 \times 60\%$$



## 第一节 收入

判

对于每一项履约义务，企业只能采用一种方法来确定其履约进度，并加以一贯运用。对于类似情况下的类似履约义务，企业应当采用相同的方法确定履约进度。

当期收入=合同的交易价格总额×资产负债表日履约进度-以前会计期间累计已确认的收入



## 第一节 收入

### 账务处理

(1) 实际发生成本时

借：合同履约成本

贷：银行存款、应付职工薪酬等

(2) 确认收入并结转成本时

借：银行存款

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：合同履约成本



## 第一节 收入

【例题】甲公司为增值税一般纳税人，装修服务适用增值税税率为9%。2×24年12月1日，甲公司与乙公司签订一项为期3个月的装修合同，合同约定装修价款为500 000元，增值税税额为45 000元，装修费用每月末按完工进度支付。2×24年12月31日，经专业测量师测量后，确定该项劳务的完工程度为25%；乙公司按完工进度支付价款及相应的增值税款。截止2×24年12月31日，甲公司为完成该合同累计发生劳务成本100 000元（假定均为装修人员薪酬），估计还将发生劳务成本300 000元。



## 第一节 收入

假定该业务属于甲公司的主营业务，全部由其自行完成；该装修服务构成单项履约义务，并属于在**某一时段内**履行的履约义务；甲公司按照**实际测量**的完工进度确定履约进度。

甲公司应编制如下会计分录：

(1) 实际发生劳务成本100 000元：

借：合同履约成本	100 000
贷：应付职工薪酬	100 000



## 第一节 收入

(2) 2×24年12月31日确认劳务收入并结转劳务成本:

2×24年12月31日确认的劳务收入

$$=500000 \times 25\% - 0 = 125000 \text{ (元)}$$

借：银行存款	136 250	
贷：主营业务收入		125 000
应交税费——应交增值税（销项税额）		11 250
借：主营业务成本	100 000	
贷：合同履约成本		100 000



## 第一节 收入

【多选题】下列各项中，企业确定履约进度时所采用的指标有（ ）。

A. 实际测量的完工进度

B. 时间进度

C. 投入的材料数量

D. 花费的人工工时



## 第一节 收入

答案：ABCD

解析：企业应当考虑商品的性质，采用实际测量的完工进度、评估已实现的结果、时间进度、已完工或交付的产品等产出指标，或采用投入的材料数量、花费的人工工时、机器工时、发生的成本和时间进度等投入指标确定恰当的履约进度。



## 第一节 收入

知识点 收入的计量

### (一) 确定交易价格

概念：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。

形式：合同条款所承诺的对价，可能是固定金额，也可能因折扣、价格折让、返利、退款、奖励积分、激励措施、业绩奖金、索赔等因素而变化。此外，根据一项或多项或有事项的发生而收取不同对价金额的合同，也属于可变对价的情形。



## 第一节 收入

例如：

甲公司与客户签订合同为其建造一栋厂房，约定的价款为100万元，4个月完工，交易价格就是**固定金额100万元**；假若合同中约定若提前1个月完工，客户将额外奖励甲公司10万元，甲公司对合同估计工程提前一个月完工的概率为**95%**，则甲公司预计有权收取的对价为**110万元**，因此交易价格包括**固定金额100万**，**可变金额10万**，总计110万元。



## 第一节 收入

### 【补充】

计入交易价格的可变对价金额的限制（八九成把握）

企业按照期望值或最可能发生金额确定可变对价金额之后，计入交易价格的可变对价金额还应该满足限制条件，即包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时，累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的金额。（即不会发生重大转回）



## 第一节 收入

### (二) 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的相对比例，将交易价格分摊至各单项履约义务。

解释：

单独售价，是指企业向客户单独销售商品的价格。



## 第一节 收入

例如：

企业与客户签订合同，向其销售A、B、C三种产品，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。按照交易价格分摊原则，A产品应当分摊的交易价格分为

A产品应当分摊的交易价格为  $3\,125$ 元  $(5\,000 \div 16\,000 \times 10\,000)$

B产品应当分摊的交易价格为  $2\,187.5$ 元  $(3\,500 \div 16\,000 \times 10\,000)$

C产品应当分摊的交易价格为  $4\,687.5$ 元  $(7\,500 \div 16\,000 \times 10\,000)$



## 第一节 收入

【多选题】下列各项关于企业确认收入的交易价格的表述中，正确的有（ ）。（2024年）

- A. 将交易价格分摊至各单项履约义务
- B. 包括预期将退还给~~客户~~的款项
- C. 估计可变对价发生的可能性
- D. 不包括代第三方收取的款项



## 第一节 收入

答案：ACD

解析：选项B，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。



## 第一节 收入

知识点 合同成本

【理解】“合同资产”和“合同负债”是从客户应收或已收的对价，而“合同成本”则是企业发生的支出。注意区分。

合同成本 {  
    合同履约成本  
    合同取得成本



## 第一节 收入

### (一) 合同履约成本

企业为履行合同可能会发生各种成本，企业在确认收入的同时应当对这些成本进行分析，若不属于存货、固定资产、无形资产等范围的，且同时满足下列条件的（3条），应当作为合同履约成本确认为一项资产。



## 第一节 收入

(1) 该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关。

包括直接人工(如支付给直接为客户提供所承诺服务的人员的工资、奖金等),

直接材料(如为履行合同耗用的原材料、辅助材料、构配件、零件、半成品的成本和周转材料的摊销及租赁费用等),

制造费用或类似费用(如组织和管理相关生产、施工、服务等活动发生的费用,包括车间管理人员的职工薪酬、劳动保护费、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、取暖费、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、临时设施摊销费等)。



## 第一节 收入

(2) 该成本增加了企业未来用于履行（或持续履行）履约义务的资源。

(3) 该成本预期能够收回。



## 第一节 收入

下列支出计入当期损益：

(1) **管理费用**，除非这些费用明确由客户承担。

(2) **非正常消耗**的直接材料、直接人工和制造费用（或类似费用），这些支出为履行合同发生，**但未反映在合同价格中**。

(3) 与履约义务中已履行 **（包括已全部履行或部分履行）**部分相关的支出，即该支出**与企业过去的履约活动相关**。

(4) **无法**在尚未履行的与已履行（或已部分履行）的履约义务之间**区分**的相关支出。



## 第一节 收入

“合同履约成本”科目，该科目核算企业为履行当前或预期取得的合同所发生的、不属于其他企业会计准则规范范围且按照收入准则应当确认为一项资产的成本。该科目可按合同分别设置“服务成本”“工程施工”等明细科目进行明细核算。





## 第一节 收入

账务处理

(1) 发生合同履行成本

借：合同履行成本

贷：银行存款/应付职工薪酬/原材料等

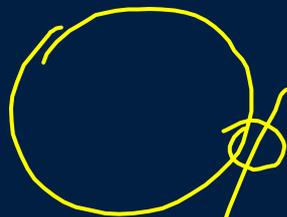
(2) 摊销时

借：主营业务成本、其他业务成本

贷：合同履行成本



## 第一节 收入



【例题】甲公司经营一家酒店，为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为6%，该酒店是甲公司的自有资产。2024年12月甲公司计提与酒店经营直接相关的酒店、客房以及客房内的设备家具等折旧120000元、酒店土地使用权摊销费用65000元。经计算，当月确认房费、餐饮等服务含税收入424000元，全部存入银行。

本例中，甲公司经营酒店主要是通过提供客房服务赚取收入，而客房服务的提供直接依赖于酒店物业(包含土地)以及家具等相关资产，这些资产折旧和摊销属于甲公司为履行与客户的合同而发生的合同履约成本。已确认的合同履约成本在收入确认时予以摊销，计入营业成本。甲公司应编制如下会计分录：



## 第一节 收入

①确认资产的折旧费、摊销费：

借：合同履行成本	185 000
贷：累计折旧	120 000
累计摊销	65 000

②12月确认酒店服务收入并摊销合同履行成本：

借：银行存款	424 000
贷：主营业务收入	<u>400 000</u>
应交税费——应交增值税（销项税额）	24 000
借：主营业务成本	185 000
贷：合同履行成本	185 000



## 第一节 收入

【多选题】下列有关为履行合同而发生的各种成本，可以作为合同履约成本确认为一项资产的有（ ）。

A. 支付给直接为客户提供所承诺服务的人员的工资

B. 为履行合同耗用的原材料

C. 非正常消耗的制造费用

D. 与企业过去的履约活动相关的支出



## 第一节 收入

答案：AB

解析：选项CD应将其计入当期损益。



## 第一节 收入

### (二) 合同取得成本

企业为取得合同发生的**增量成本**预期能够收回的，应当作为合同取得成本确认为一项资产。

增量成本，是指企业不取得合同就不会发生的成本，例如销售佣金等。为简化实务操作，该资产摊销期限不超过一年的，可以在发生时计入当期损益（如销售费用）。



## 第一节 收入

“合同取得成本”科目，该科目核算企业取得合同发生的、  
预计能够收回的增量成本（主要指业务费或佣金）。

合同取得成本	
发生的合同取得成本	摊销的合同取得成本
企业尚未结转的合同取得成本	



## 第一节 收入

### 账务处理

(1) 发生合同取得成本

借：合同取得成本

贷：银行存款，应付职工薪酬

(2) 对合同取得成本进行摊销时

借：销售费用（销售佣金的情形）

贷：合同取得成本



## 第一节 收入

【例题】甲公司是一家咨询公司，为增值税一般纳税人，对外提供咨询服务适用的增值税税率为6%。2024年甲公司通过竞标赢得一个服务期为5年的客户，该客户每年年末支付含税咨询费1908000元。为取得与该客户的合同，甲公司聘请外部律师进行尽职调查支付相关费用15000元，为投标而发生的差旅费10000元，支付销售人员佣金60000元。甲公司预期这些支出未来均能够收回。此外，甲公司根据其年度销售目标、整体盈利情况及个人业绩等，向销售部门经理支付年度奖金10000元。



## 第一节 收入

在本例中，甲公司因签订该客户合同而向销售人员支付的佣金属于取得合同发生的增量成本，应当将其作为合同取得成本确认为一项资产；甲公司聘请外部律师进行尽职调查发生的支出、为投标发生的差旅费以及向销售部门经理支付的年度奖金(不能直接归属于可识别的合同)不属于增量成本，应当于发生时直接计入当期损益。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 支付相关费用：

借：合同取得成本	60000
管理费用	25 000
贷：银行存款	85 000



## 第一节 收入

(2) 每月确认服务收入，摊销销售佣金：

$$\text{每月服务收入} = 1908000 \div (1+6\%) \div 12 = 150\ 000 \text{ (元)}$$

$$\text{每月摊销合同取得成本} = 60000 \div 5 \div 12 = 1000 \text{ (元)}$$

借：应收账款	159 000	
贷：主营业务收入	150 000	
应交税费——应交增值税（销项税额）		9 000
借：销售费用		1000
贷：合同取得成本		1000



## 第一节 收入

(3) 确认销售部门经理奖金时：

借：销售费用 10000

贷：应付职工薪酬 10000

(4) 发放销售部门经理奖金时：

借：应付职工薪酬 10000

贷：银行存款 10000



## 第一节 收入

知识点 特定交易的会计处理

### (一) 附有销售退回条款的销售

企业将商品控制权转让给客户之后，可能会因为各种原因（如客户对所购商品的款式不满意等）允许客户依照有关合同、法律要求、声明或承诺、以往的习惯做法等选择退货，此销售为附有销售退回条款的销售。

100元  
10%  
20%  
13%

80元  
20元  
100元



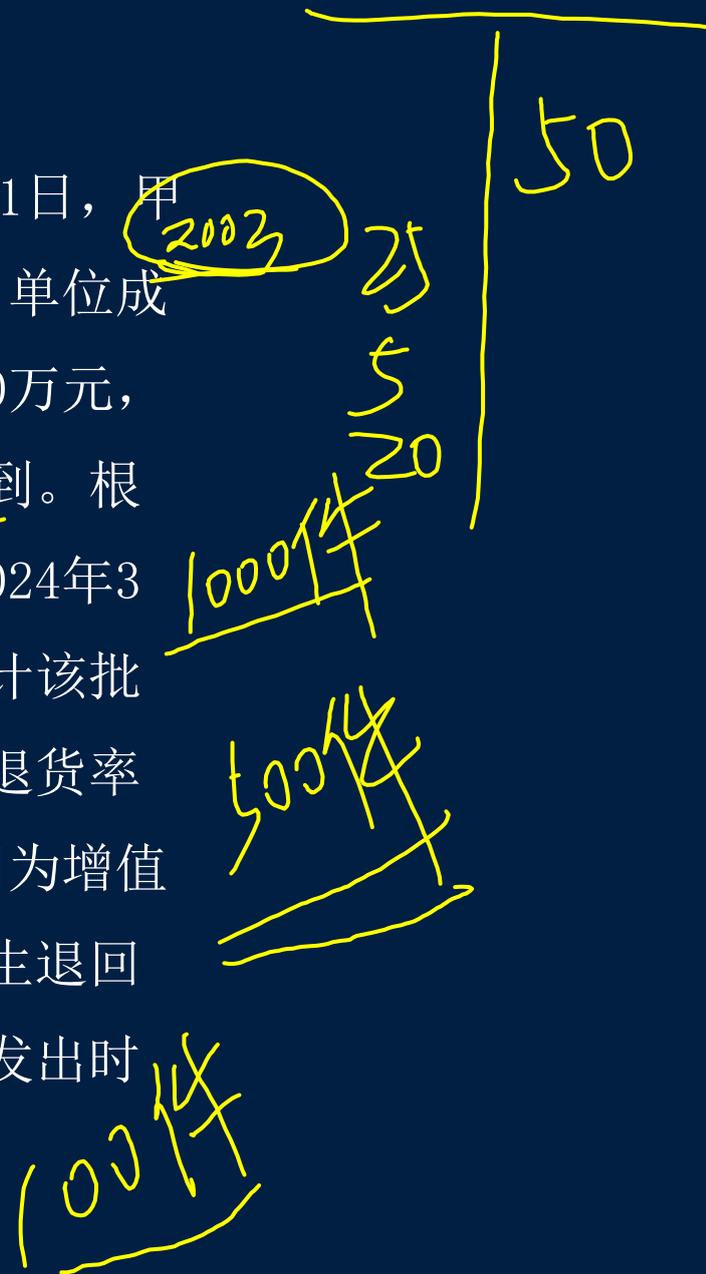
## 第一节 收入

企业应在客户取得相关商品控制权时，按照因向客户转让商品而预期有权收取的对价金额(即不包含预期因销售退回将退还的金额)确认收入，按照预期因销售退回将退还的金额确认负债；同时，按照预期将退回商品转让时的账面价值，扣除收回该商品预计发生的成本(包括退回商品的价值减损)后的余额确认一项资产，按照所转让商品转让时的账面价值，扣除上述资产成本的净额结转成本。每一资产负债表日，企业应当重新估计未来销售退回情况，如有变化，应当作为会计估计变更进行会计处理。



## 第一节 收入

【例题】甲公司是一家健身器材销售公司，2023年10月1日，<sup>250元</sup>甲公司向乙公司销售5000件健身器材，单位销售价格为500元，单位成本为400元，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为250万元，2003增值税税额为32.5万元。健身器材已经发出，但款项尚未收到。根据协议约定，乙公司应于2023年12月1日之前支付货款，在2024年3月31日之前有权退还健身器材。甲公司根据过去的经验，估计该批健身器材的退货率约为20%。在2023年12月31日，甲公司对退货率进行了重新评估，认为只有10%的健身器材会被退回。甲公司为增值税一般纳税人，健身器材发出时纳税义务已经发生，实际发生退回时取得税务机关开具的红字增值税专用发票。假定健身器材发出时控制权转移给乙公司。





## 第一节 收入

甲公司的账务处理如下

(1) 2023年10月1日发出健身器材时:

借: 应收账款 2825000

贷: 主营业务收入 (2500000 × 80%) 2000000

预计负债——应付退货款 500000

应交税费——应交增值税(销项税额)

325000

借: 主营业务成本 1600000

应收退货成本 400000

贷: 库存商品 (400 × 5000) 2000000

40	20
20	16万
4万	4万



## 第一节 收入

(2) 2023年12月1日前收到货款时:

借: 银行存款           2825000

    贷: 应收账款           2825000

(3) 2023年12月1日, 甲公司对退货率进行重新评估:

借: 预计负债——应付退货款     250000

    贷: 主营业务收入     250000

借: 主营业务成本     200000

    贷: 应收退货成本     200000



# 第一节 收入

10% 500件

① 借：主营业务收入  
贷：主营业务收入

(4) 2024年3月31日发生销售退回，实际退货量为400件，退货款项已经支付：

{	借：库存商品 ( $400 \times 400$ )	160000	②
	应交税费——应交增值税 (销项税额) ( $500 \times 400 \times 13\%$ )		
	26000		
	预计负债——应付退货款	250000	
	贷：主营业务收入	50000	
	银行存款 ( $500 \times 400 \times 113\%$ )	$226000$	③
	应收退货成本	<u>160000</u>	
	借：主营业务成本	40000 (少退100件结转的成本)	
		贷：应收退货成本	40000

x 400



## 第一节 收入

13

13 + 013

### (二) 附有质量保证条款的销售

企业在向客户销售商品时，根据合同约定、法律规定或本企业以往的习惯做法等，可能会为所销售的商品提供质量保证。对于客户能够选择单独购买质量保证的，表明该质量保证构成单项履约义务；对于客户虽然不能选择单独购买质量保证，但如果该质量保证在向客户保证所销售的商品符合既定标准之外提供了一项单独服务的，也应当作为单项履约义务。作为单项履约义务的质量保证应当进行相应的会计处理，并将部分交易价格分摊至该项履约义务。



## 第一节 收入

【例7-9】甲公司与客户签订合同，销售一部手机。该手机自售出起一年内如果发生质量问题，甲公司负责提供质量保证服务。此外，在此期间内，由于客户使用不当(例如手机进水)等原因造成的产品故障，甲公司也免费提供维修服务。该维修服务不能单独购买。

本例中，甲公司的承诺包括：销售手机、提供质量保证服务以及维修服务。

甲公司针对产品的质量问题的质量保证服务是为了向客户保证所销售商品符合既定标准，因此不构成单项履约义务。



## 第一节 收入

甲公司对由于客户使用不当而导致的产品故障提供的免费维修服务，属于在向客户保证所销售商品符合既定标准之外提供的单独服务，尽管其没有单独销售，但该服务与手机可明确区分，应该作为单项履约义务。

因此，在该合同下，甲公司的履约义务有两项：销售手机和提供维修服务，甲公司应当按照其各自单独售价的相对比例，将交易价格分摊至这两项履约义务，并在各项履约义务履行时分别确认收入。甲公司提供的质量保证服务，应当按照《企业会计准则第13号——或有事项》的规定进行会计处理。



## 第一节 收入

### (三) 附有客户额外购买选择权的销售

企业在销售商品的同时，有时会向客户授予选择权、允许客户据此免费或者以折扣价格购买额外的商品，此种情况称为附有客户额外购买选择权的销售。企业向客户授予的额外购买选择权的形式包括销售激励、客户奖励积分、未来购买商品的折扣券以及合同续约选择权等。

100元

100元  
+ 1元  
99元



## 第一节 收入

对于附有客户额外购买选择权的销售，企业应当评估该选择权是否向客户提供了一项重大权利。如果客户只有在订立了一项合同的前提下才取得了额外购买选择权，并且客户行使该选择权购买额外商品时，能够享受到超过该地区或该市场中其他同类客户所能够享有的折扣，则通常认为该选择权向客户提供了一项重大权利。对于该项重大权利，企业应当将其与原购买的商品单独区分，作为单项履约义务。按照各单项履约义务的单独售价的相对比例，将交易价格分摊至各单项履约义务。其中，分摊至重大选择权的交易价格与未来的商品相关，企业应当在客户未来行使该选择权取得相关商品的控制权时，或者在该选择权失效时确认为收入。



## 第一节 收入

【例7-10】2024年1月1日，甲公司开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在甲公司每消费10元可获得1个积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减1元。截至2024年1月31日，客户共消费100000元，可获得10000个积分，根据历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为95%。

上述金额均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响（计算结果保留整数）。

本例中，甲公司认为其授予客户的积分为客户提供了一项重大权利，应当作为一项单独的履约义务。客户购买商品的单独售价合计为100000元，考虑积分的兑换率，甲公司估计积分的单独售价为9500元（ $10000 \times 1 \times 95\%$ ）。甲公司按照商品和积分单独售价的相对比例对交易价格进行分摊，具体如下：



## 第一节 收入

商品分摊的交易价格

$$= [100000 \div (100000 + 9500)] \times 100000 = 91324 \text{ (元)}$$

积分分摊的交易价格

$$= [9500 \div (100000 + 9500)] \times 100000 = 8676 \text{ (元)}$$

因此，甲公司应当在商品的控制权转移时确认收入91324元，  
同时确认合同负债 8676元。

借：银行存款                    100000

    贷：主营业务收入            91324

        合同负债                8676



## 第一节 收入

截至2024年12月31日，客户共兑换了4500个积分，甲公司对该积分的兑换率进行了重新估计，仍然预计客户总共将会兑换9500个积分。因此，甲公司以客户已兑换的积分占预期将兑换的积分总数的比例为基础确认收入。

积分应当确认的收入 =  $4500 \div 9500 \times 8676 = 4110$  (元)；

剩余未兑换的积分 =  $8676 - 4110 = 4566$  (元)，仍然作为合同负债。

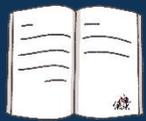
借：合同负债            4110

    贷：主营业务收入    4110

谢谢 观看

---

THANK YOU



## 第二节 费用



# 本节概要

营业成本

税金及附加

期间费用



## 第二节 费用

费用是指企业在日常活动中发生的经济利益的总流出。

费用主要是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。

期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。



## 第二节 费用

### 知识点 营业成本

概述：营业成本是指企业为生产产品、提供服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。



## 第二节 费用

### （一）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所发生的成本。企业在确认销售商品、提供服务等主营业务收入时，或在月末，将已销售商品、已提供服务的成本转入主营业务成本。



## 第二节 费用

基本账务处理：

借：主营业务成本

贷：库存商品、合同履行成本

期末：

借：本年利润

贷：主营业务成本





## 第二节 费用

【例题】2024年5月20日，甲公司向乙公司销售一批产品，开出的增值税专用发票上注明的价款为200000元，增值税税额为26000元；甲公司已收到乙公司支付的款项为226000元，并将提货单送交乙公司；该批产品成本为190000元。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 销售实现时：

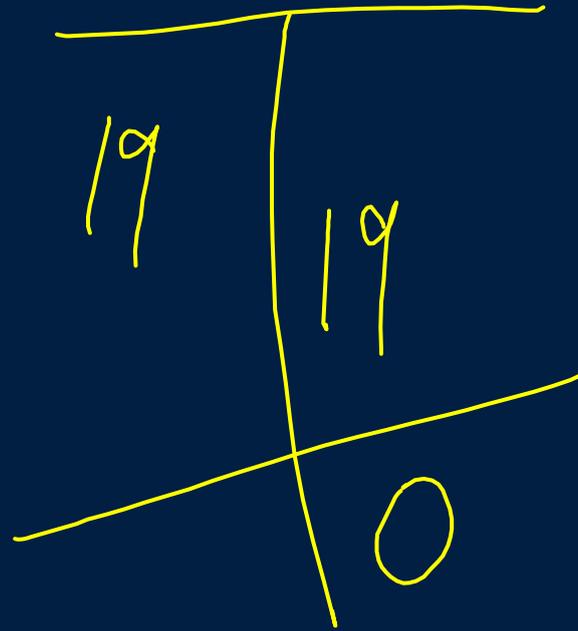
借：银行存款	226 000
贷：主营业务收入	200 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	26 000
借：主营业务成本	190 000
贷：库存商品	190 000



## 第二节 费用

(2) 期末，将主营业务成本结转至本年利润时：

借：本年利润	190 000
贷：主营业务成本	190 000





## 第二节 费用

【例题】2024年5月10日，某公司销售甲产品100件，单价1000元，单位成本800元，开具的增值税专用发票上注明的价款为100000元，增值税税额为13000元，购货方尚未付款，该项销售业务属于某一时点履行的履约义务。7月25日，因产品质量问题购货方退货，并开具增值税专用发票(红字)。假定不考虑其他因素，该公司应编制如下会计分录：



## 第二节 费用

(1) 销售产品时:

借: 应收账款	113 000	
贷: 主营业务收入	100 000	
应交税费——应交增值税 (销项税额)	<u>13 000</u>	
借: 主营业务成本	80 000	
贷: 库存商品——甲产品	80 000	



## 第二节 费用

(2) 销售退回时:

借: 主营业务收入	100 000	
应交税费——应交增值税 (销项税额)		13 000
贷: 应收账款	113 000	
借: 库存商品——甲产品	80 000	
贷: 主营业务成本	80 000	



## 第二节 费用

【例题】2024年8月末，某公司计算已销售的甲、乙、丙三种产品的实际成本，分别为10000元、20000元和25000元。该公司月末结转已销甲、乙、丙产品成本时，应编制如下会计分录：

借：	主营业务成本	55000	
	贷：库存商品		
		— 甲产品	10000
		— 乙产品	
20000		— 丙产品	
25000			



## 第二节 费用

### (二) 其他业务成本及其账务处理

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。

采用成本模式计量投资性房地产的，其投资性房地产计提的折旧额或摊销额，也构成其他业务成本。



## 第二节 费用

基本账务处理：

借：其他业务成本

贷：原材料/周转材料

累计折旧（出租固定资产时）

累计摊销（出租无形资产时）

应付职工薪酬

银行存款等

期末：

借：本年利润

贷：其他业务成本

【提示】 期末结转后本科目无余额。



## 第二节 费用

【例题】2024年5月10日，某公司销售一批原材料，开具的增值税专用发票上注明的售价为10000元，增值税税额为1300元，款项已由银行收妥。该批原材料的实际成本为7000元。该项销售业务属于某一时点履行的履约义务。

该公司应编制如下会计分录：

(1) 销售实现时：

借：银行存款	11 300	
贷： <u>其他业务收入</u>	10 000	
应交税费——应交增值税（销项税额）		1 300
借： <u>其他业务成本</u>	7 000	
贷：原材料	7 000	



## 第二节 费用

(2) 期末，将其他业务成本结转至本年利润时：

借：本年利润	7 000
贷：其他业务成本	7 000



## 第二节 费用

【例题】2024年1月5日，甲公司将自行开发完成的非专利技术出租给另一家公司。该非专利技术成本为240000元，双方约定的租赁期为10年，甲公司每月应摊销2000元 ( $240000 \div 10 \div 12$ )。甲公司应编制如下会计分录：

借：其他业务成本	(24万/10/12)	2 000
贷：累计摊销		2 000



## 第二节 费用

【例题】2022年11月22日，某公司因销售商品领用单独计价的包装物实际成本40000元，开具的增值税专用发票上注明价款为100000元，增值税税额为13000元，款项已存入银行。销售商品领用单独计价包装物属于销售商品和包装物两项履约义务，且属于某一时点履行履约义务。

解析： 该公司应编制如下会计分录：



## 第二节 费用

( 1 ) 出售包装物时

借：银行存款 113000

贷：其他业务收入 100000

    应交税费 —— 应交增值税（销项税额） 13000

借：其他业务成本 40000

贷：周转材料 —— 包装物 40000

( 2 ) 期末，将其他业务成本结转至本年利润时：

借：本年利润 40000

贷：其他业务成本 40000



## 第二节 费用

【多选题】下列各项中应列入利润表“营业成本”项目的有（ ）。

A. 随同商品出售不单独计价的包装物成本

B. 商品流通企业销售外购商品的成本

C. 随同商品出售单独计价的包装物成本

D. 销售材料的成本



## 第二节 费用

答案：BCD

解析：营业成本包括主营业务成本和其他业务成本。选项A随同商品出售不单独计价的包装物，应按其实际成本计入销售费用；选项B计入主营业务成本；选项CD计入其他业务成本。



## 第二节 费用

【判断题】企业将闲置不用的设备出租，出租期间对该设备计提的折旧费应计入营业外支出。（ ）



## 第二节 费用

答案：×

解析：企业将闲置不用的设备出租，出租期间对该设备计提的折旧费应计入其他业务成本。



## 第二节 费用

知识点 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、土地增值税、房产税、环境保护税、车船税、城镇土地使用税、印花税等。





## 第二节 费用

1. 计提时:

借: 税金及附加

贷: 应交税费——应交消费税等

2. 缴纳时:

借: 应交税费——应交消费税等

贷: 银行存款

3. 期末结转税金及附加

借: 本年利润

贷: 税金及附加



## 第二节 费用

【例题】 2024年 8 月 1 日，某公司取得应纳消费税的销售商品收入 3000000 元，该产品适用的消费税税率为 25% 。

解析： 该公司应编制如下会计分录：

(1) 计算应交消费税税额 750000 元：

借：税金及附加      750000  
    贷：应交税费 —— 应交消费税      750000

(2) 交纳消费税时：

借：应交税费 —— 应交消费税      750000  
    贷：银行存款      750000



## 第二节 费用

【例题】2024年9月，某公司当月实际缴纳的增值税450000元、消费税150000元，适用的城市维护建设税税率为7%，教育费附加征收比率为3%。该公司应编制与城市维护建设税、教育费附加有关的会计分录如下：

解析： 该公司应编制与城建税、教育费附加有关的会计分录如下：

（ 1 ） 计算应交城建税和教育费附加时：

借：税金及附加	60000	
贷：应交税费	—— 应交城市维护建设税	42000
	—— 应交教育费附加	18000

18000



## 第二节 费用

(2) 实际交纳城建税和教育费附加时:

借: 应交税费	——	应交城市维护建设税	42000	
		——	应交教育费附加	18000
贷: 银行存款			60000	



## 第二节 费用

知识点 期间费用

期间费用包括销售费用、管理费用、财务费用。

### （一）销售费用

销售费用是指企业销售商品和材料、提供服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、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属于销售费用。



## 第二节 费用

账务处理：

借：销售费用

贷：库存现金、银行存款

应付职工薪酬

累计折旧等

期末：

借：本年利润

贷：销售费用



## 第二节 费用

【例题】某公司为增值税一般纳税人，2×24年6月1日为宣传新产品发生广告费，取得的增值税专用发票上注明的价款为100 000元，增值税税额为6 000元，价税款项用银行存款支付。该公司应编制如下会计分录：

借：销售费用——广告费	100 000
应交税费—— <u>应交增值税（进项税额）</u>	<u>6 000</u>
贷：银行存款	106 000



## 第二节 费用

【例题】某公司为增值税一般纳税人，2024年6月12日销售一批产品，取得的增值税专用发票上注明的运输费为7000元，增值税税额为630元，取得的增值税普通发票上注明的装卸费价税合计为3000元，上述款项均用银行存款支付。该公司应编制如下会计分录：

借：销售费用	10000		
	应交税费	——	应交增值税（进项税额） 630
贷：银行存款	10630		



## 第二节 费用

【例题】 某公司为增值税一般纳税人，2024年6月15日用银行存款支付所销产品保险费合计10600元，取得的增值税专用发票上注明的保险费为10000元，增值税税额为600元。

解析： 该公司应编制如下会计分录：

借：销售费用 —— 保险费	10000	
应交税费 —— 应交增值税（进项税额）		600
贷：银行存款	10600	



## 第二节 费用

【例题】 某公司销售部门 2x24 年 6 月份共发生费用 220000 元， 其中， 销售人员薪酬 100000 元， 销售部专用办公设备和房屋的折旧费 50000 元， 业务费 70000 元（用银行存款支付）。假定不考虑其他因素。

解析： 该公司应编制如下会计分录：

借：销售费用	<u>220000</u>	
贷：应付职工薪酬	<u>100000</u>	
累计折旧	<u>50000</u>	
银行存款	<u>70000</u>	



## 第二节 费用

【单选题】下列各项中，企业应计入销售费用的是（）。

- A. 商标法侵权案发生的诉讼费
- B. 行政管理部门负担的工会经费
- C. 专设销售机构固定资产的管理费
- D. 向中介机构支付的咨询费

答案：C

解析：选项 ABD 应计入管理费用核算。



## 第二节 费用

### 2. 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。



## 第二节 费用

【例题】2×24年4月10日，某公司为拓展产品销售市场发生业务招待住宿费50000元，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为3000元，已用银行存款支付全部款项。该公司应编制如下会计分录：

借：管理费用——业务招待费	<u>50 000</u>
应交税费——应交增值税（进项税额）	<u>3 000</u>
贷：银行存款	53 000



## 第二节 费用

【例题】某公司行政部2×24年4月份共发生费用 179 000元，其中，行政人员薪酬150 000元，报销行政人员差旅费 21 000元（假定报销人员均未预借差旅费），其他办公、水电费8 000元（均用银行存款支付）。假定不考虑增值税等因素，该公司应编制如下会计分录：

借：管理费用	179 000
贷：应付职工薪酬	150 000
库存现金	21 000
银行存款	8 000



## 第二节 费用

【单选题】下列各项中，企业不应计入管理费用的是（）。

- A. 年度财务报告的审计费用
- B. 董事会成员的津贴
- C. 专设销售机构的业务费
- D. 筹建期间内发生的开办费

答案：C

解析：选项 C，计入销售费用。



## 第二节 费用

【单选题】企业发生的下列费用应通过“销售费用”科目核算的是（ ）。（2024年）

- A. 专设销售机构计提的设备折旧 ✓
- B. 技术转让费 X
- C. 出租包装物的摊销额 X
- D. 销售商品缴纳的消费税 X



## 第二节 费用

答案：A

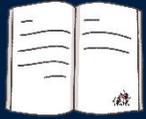
解析：选项B，技术转让费应通过“管理费用”科目核算；选项C，出租包装物的摊销额应通过“其他业务成本”科目核算；选项D，销售商品缴纳的消费税，应通过“税金及附加”科目核算。



## 第二节 费用

### 3. 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。



## 第二节 费用

【例题】某公司于 2x24年 12 月 1 日向银行借入生产经营用短期借款 360000 元，期限 6 个月，年利率为 5%，该借款本金到期后一次归还，利息分月预提，按季支付。

解析：该公司应编制如下会计分录：

借：财务费用 —— 利息支出 1500  
    贷：应付利息       ( 36 万 × 5%/12 ) 1500





## 第二节 费用

【单选题】企业为采购存货签发银行承兑汇票而支付的手续费应计入（ ）。

- A. 管理费用
- B. 财务费用 ✓
- C. 营业外支出
- D. 采购存货成本



## 第二节 费用

答案：B

解析：签发银行承兑汇票而支付的手续费应计入财务费用。

谢谢 观看

---

THANK YOU



## 第三节 利润



## 本节概要

利润的概述

营业外收入与营业外支出

所得税费用

本年利润





## 第三节 利润

利润包括收入减去费用后的净额（营业利润）、直接计入当期利润的利得和损失（营业外收支）等。

$$\text{利润} = \text{收入} - \text{费用} + \text{利得} - \text{损失}$$



## 第三节 利润

知识点 利润的构成

### 1. 营业利润

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

### 2. 利润总额

$$\text{利润总额} = \text{营业利润} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出}$$

### 3. 净利润

$$\text{净利润} = \text{利润总额} - \text{所得税费用}$$





### 第三节 利润

【单选题】 2023年 3月某企业开始自行研发一项非专利技术，至 2023年 12月 31日研发成功并达到预定可使用状态，累计研究支出为 160万元，累计开发支出为 500万元（其中符合资本化条件的支出为 ~~400万元~~）。该非专利技术使用寿命不能合理确定，假定不考虑其他因素，该业务导致企业 2023年度利润总额减少（）万元。

- A. 100
- B. 160
- C. 260
- D. 660

260 100 ✓



## 第三节 利润

答案:C

解析：研究阶段支出160万元和开发阶段不符合资本化条件的支出100万元应计入管理费用，使用寿命不确定的无形资产无需摊销，所以减少2023年的利润总额=160+100=260（万元）。



## 第三节 利润

知识点 营业外收入与营业外支出

### (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（主要指现金溢余无法查明原因部分）、与企业日常活动无关的政府补助、捐赠利得等。

【提示】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。



## 第三节 利润

账务处理：

1. 产生时：

借：固定资产清理（非流动资产报废净收益）  
待处理财产损溢（现金溢余无法查明原因）  
应付账款等（确实无法支付）

贷：营业外收入

2. 月末结转时：

借：营业外收入

贷：本年利润



## 第三节 利润

### （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、捐赠支出、盘亏损失、非常损失、罚款支出等。

【提示】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。



## 第三节 利润

账务处理：

1. 产生时：

借：营业外支出

    贷：固定资产清理（固定资产毁损报废净损失）

        无形资产等

2. 月末结转时：

借：本年利润

营业外支出



## 第三节 利润

【多选题】下列各项中，企业应通过“营业外收入”科目核算的有（ ）。

A. 无法支付的应付账款 ✓

B. 接受固定资产捐赠 ✓

C. 无法查明原因的现金溢余 ✓

D. 出租包装物实现的收入 ✗



## 第三节 利润

答案：ABC

解析：营业外收入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。选项D通过其他业务收入核算。



### 第三节 利润

知识点 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。

$$600 + 400 = 1000$$

$$2000 - 1000 = 1000$$

$$1000 \times \frac{2}{5} = 400$$

A

$$1000 \times 25\% = 250$$

B

$$2000 - 1000 = 1000$$

$$1000 \times 25\% = 250$$

$$1100 \times 25\% = 275$$

200

1000



## 第三节 利润

1000元

### (一) 暂时性差异及递延所得税

#### 1. 暂时性差异

600元

800元

暂时性差异是指资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生的差异，该差异的存在将影响未来期间的应纳税所得额。

资产的计税基础，是指企业收回资产账面价值的过程中，计算应纳税所得额时按照税法规定可以自应税经济利益中抵扣的金额，即某一项资产在未来期间计税时可以税前扣除的金额；

负债的计税基础，是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予以抵扣的金额。



## 第三节 利润

按照暂时性差异对未来期间应纳税所得额的不同影响，分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异。

### (1) 应纳税暂时性差异

资产的账面价值大于其计税基础，或负债的账面价值小于其计税基础，产生应纳税暂时性差异。

应纳税暂时性差异在未来期间转回时，会增加转回期间的应纳税所得额和相应的应交所得税，从而导致经济利益流出企业，因而在其发生当期，一般情况下应确认相关的递延所得税负债。



### 第三节 利润

(2) 可抵扣暂时性差异

$1000 - 400 = 600$        $1000 - 200 = 800$

资产的账面价值小于其计税基础，或负债的账面价值大于

其计税基础，产生可抵扣暂时性差异。可抵扣暂时性差异在未来期间转回时会减少转回期间的应纳税所得额和相应的应交所得税，因而在其产生当期，符合确认条件时，应确认相关的递延所得税资产。

$$1000 \times 25\% = 250$$

$$1200 \times 25\% = 300$$



## 第三节 利润

$$2. \text{递延所得税} = (\text{末} - \text{初}) - (\text{末} - \text{初})$$

递延所得税是指按照会计准则规定应予确认的递延所得税资产和递延所得税负债在会计期末应有的金额相对于原已确认金额之间的差额，即递延所得税资产和递延所得税负债的当期发生额，但不包括计入所有者权益的交易或事项的所得税影响。

用公式表示为：

递延所得税 = (递延所得税负债的期末余额 - 递延所得税负债的期初余额) - (递延所得税资产的期末余额 - 递延所得税资产的期初余额)

$$= (5 - 3)$$





## 第三节 利润

### (二) 应纳税所得额及应交所得税的计算

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。（交的真金白银）

1. 应纳税所得额（税法的利润）是在企业税前会计利润（即利润总额）的基础上调整确定的（间接法）。

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



### 第三节 利润

113

152

2. 企业当期应交所得税的计算公式为:

$$1003 \times 14\% = 142$$

应交所得税 = 应纳税所得额 × 所得税税率

扣

项目	核算内容
纳税调整增加额	主要包括企业所得税法规定允许扣除项目中，企业已计入当期费用但超过税法规定扣除标准的金额(如超过企业所得税法规定标准的 <u>职工福利费</u> 、 <u>工会经费</u> 、 <u>职工教育经费</u> 、 <u>业务招待费</u> 、 <u>公益性捐赠支出</u> 、 <u>广告费和业务宣传费</u> 等)，以及企业已计入当期损失但企业所得税法规定不允许扣除项目的金额(如 <u>税收滞纳金</u> 、 <u>罚金</u> 、 <u>罚款</u> 等)。
纳税调整减少额	(1) <u>国债利息收入</u> (2) <u>前五年内未弥补亏损等</u> 【提示】考试主要考核上述两项

113



## 第三节 利润<sub>2</sub>

283 ✓ 43 ✓

【例 7 - 41】甲公司2024年度利润总额(税前会计利润)为19800000元,适用的所得税税率为25%。甲公司全年实发工资、薪金为2000000元,职工福利费300000元,工会经费50000元,职工教育经费210000元;经查,甲公司当年营业外支出中有120000元为税收滞纳金。假定甲公司全年无其他纳税调整因素。

1  
5  
163  
203

企业所得税法规定,企业发生的合理的工资、薪金支出准予据实扣除;企业发生的职工福利费支出,不超过工资、薪金总额14%的部分准予扣除;企业拨缴的工会经费,不超过工资、薪金总额2%的部分准予扣除;除国务院财政、税务主管部门另有规定外,企业发生的职工教育经费支出,不超过工资、薪金总额8%的部分准予扣除,超过部分准予结转以后纳税年度扣除。

$$1980 + 20 =$$



## 第三节 利润

本例中，按企业所得税法规定，企业在计算当期应纳税所得额时，可以扣除工资、薪金支出2000000元，扣除职工福利费支出280000元 ( $2000000 \times 14\%$ )，工会经费支出40000元 ( $2000000 \times 2\%$ )，职工教育经费支出160000元 ( $2000000 \times 8\%$ )。



## 第三节 利润

甲公司有两种纳税调整因素：

一是已计入当期费用但超过企业所得税法规定标准的费用支出；

83.

二是已计入当期营业外支出但按企业所得税法规定不允许扣除的  
税收滞纳金，这两种因素均应调整增加应纳税所得额。

123.

甲公司当期所得税的计算如下：

2

1

6

纳税调整增加额 =  $(300000 - 280000) + (50000 - 40000) + (210000 - 160000) + 120000 = 200000$  (元)

应纳税所得额 = 税前会计利润 + 纳税调整增加额 =  $19800000 + 200000 = 20000000$  (元)

当期应交所得税额 =  $20000000 \times 25\% = 5000000$  (元)



## 第三节 利润

【例 7 - 42】2024年甲公司全年利润总额(税前会计利润)为10200000元,其中包括本年实现的国债利息收入200000元,所得税税率为25%。假定甲公司全年无其他纳税调整因素。

按照企业所得税法的有关规定,企业购买国债的利息收入免交所得税,即在计算应纳税所得额时可将其扣除。

甲公司当期所得税的计算如下:

应纳税所得额=税前会计利润-纳税调整减少额=10200000-200000 =10000000 (元)

当期应交所得税额=10000000 × 25%=2500000 (元)



## 第三节 利润

### （三）所得税费用的账务处理

企业应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

$\text{所得税费用} = \text{当期所得税} + \text{递延所得税}$

$\text{递延所得税} = (\text{递延所得税负债期末余额} - \text{递延所得税负债期初余额}) - (\text{递延所得税资产期末余额} - \text{递延所得税资产期初余额})$

【提示】递延所得税主要是由于会计和税法的规定不一致导致的，初级不涉及具体计算，大家只需掌握递延所得税的计算即可，不必深究其他。



### 第三节 利润

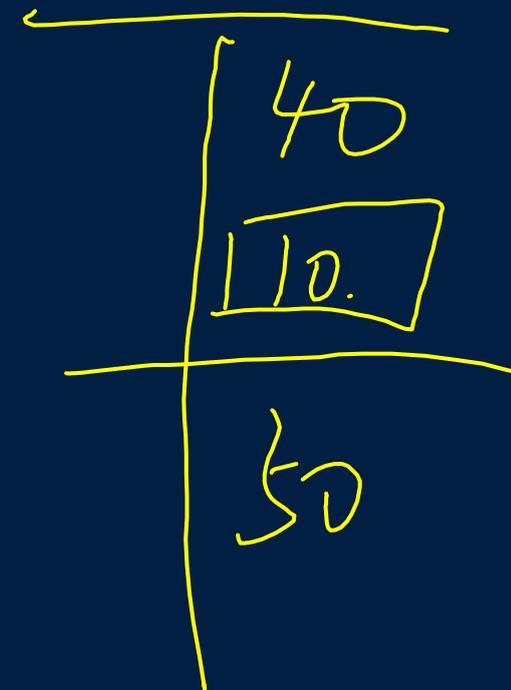
【例题】2024年甲公司当期应交所得税税额为5000000元；递延所得税负债年初数为400000元，年末数为500000元；递延所得税资产年初数为250000元，年末数为200000元。假定不考虑其他因素。

甲公司所得税费用的计算如下：

$$\text{递延所得税} = (500000 - 400000) - (200000 - 250000) = 150000 \text{ (元)}$$

$$\text{所得税费用} = 5000000 + 150000 = 5150000 \text{ (元)}$$

甲公司应编制如下会计分录：





### 第三节 利润

借：所得税费用      5150000

    贷：应交税费——应交所得税    5000000

                  递延所得税负债      100000

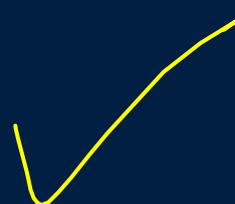
递延所得税资产    50000



### 第三节 利润

【单选题】 某公司2024年计算的当年应交所得税为 100万元，递延所得税负债年初数为30万元、年末数为 35万元，递延所得税资产年初数为20万元、年末数为18 万元。不考虑其他因素，该公司2024年应确认的所得税费用为（ ）万元。

- A. 103
- B. 97
- C. 127
- D. 107



$$(35 - 30) - (18 - 20)$$

||

7

107  
100  
5.  
2.



## 第三节 利润

答案：D

解析：递延所得税 = (递延所得税负债的期末余额 - 递延所得税负债的期初余额) - (递延所得税资产的期末余额 - 递延所得税资产的期初余额) = (35-30) - (18-20) = 7 (万元)，所得税费用 = 应交所得税 + 递延所得税 = 100+7=107 (万元)，选项 D 正确。



### 第三节 利润

【多选题】A公司2023年度应纳税所得额为1 230万元，递延所得税负债期初数为0，期末数为20万元，A公司适用的企业所得税税率为25%。不考虑其他因素，下列各项中，正确的有（ ）。(2024年)

- A. 贷记“应交税费——应交所得税”科目307.5万元
- B. 借记“递延所得税资产”科目20万元
- C. 贷记“递延所得税负债”科目20万元
- D. 借记“所得税费用”科目327.5万元

$$1230 \times 25\% = 307.5$$

$$20 - 0 = 20$$



## 第三节 利润

答案：ACD

解析：所得税费用 = 当期所得税 + 递延所得税；

当期所得税 = 应纳税所得额  $\times$  25% = 1 230  $\times$  25% = 307.5

（万元）；

递延所得税 = （递延所得税负债年末数 - 递延所得税负债年初数） - （递延所得税资产年末数 - 递延所得税资产年初数）  
= （20 - 0） = 20（万元）；

所得税费用 = 307.5 + 20 = 327.5（万元）。

借：所得税费用 327.5

贷：应交税费——应交所得税 307.5  
递延所得税负债 20



## 第三节 利润

知识点 本年利润

### （一）结转本年利润的方法

会计期末结转本年利润的方法有表结法和账结法。

#### 1. 表结法

各损益类科目每月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

每月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。



## 第三节 利润

### （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。



## 第三节 利润

主营业务成本	主 营 业	主营业务收入
其他业务成本	其 他 业	其他业务收入
税金及附加	税 金	其他收益
管理费用		营业外收入
销售费用		投资收益（收益）
		公允价值变动损益（收益）
		资产处置损益（收益）



## 第三节 利润

所得税费用	主营业务收入
投资收益（损失）	其他业务收入
公允价值变动损益（损失）	其他收益
资产处置损益（损失）	营业外收入
	投资收益（收益）
	公允价值变动损益（收益）
	资产处置损益（收益）



## 第三节 利润

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。



## 第三节 利润

本年利润的结转步骤：

第一步：将各项收入、利得类科目余额转入本年利润的贷方；

第二步：将各项费用、损失类科目余额转入本年利润的借方；

第三步：结转所得税费用，转入本年利润的借方；

第四步：将本年利润的本年累计余额（当年净利润或净亏损）结转入“利润分配——未分配利润”科目。



## 第三节 利润

【多选题】下列各项中，企业期末应将其本期发生额结转至“本年利润”科目的有（ ）。

A. 营业外收入

B. 管理费用

C. 财务费用

D. 制造费用





## 第三节 利润

答案：ABC

解析：企业期末应将损益类科目的本期发生额全部结转至“本年利润”科目。选项D，属于成本类科目，不结转至“本年利润”科目。



## 第三节 利润

【单选题】企业采用表结法结转本年利润，2024年度“营业利润”3 000万元，营业外收入50万元，营业外支出40万元。企业年末从“本年利润”结转至“利润分配”全年累计余额是（ ）万元。

A. 3 250

B. 2 257.5

C. 3 010

D. 3 000



## 第三节 利润

答案：C

解析：企业年末从“本年利润”结转至“利润分配”全年累计余额=3 000+50-40=3 010（万元）。

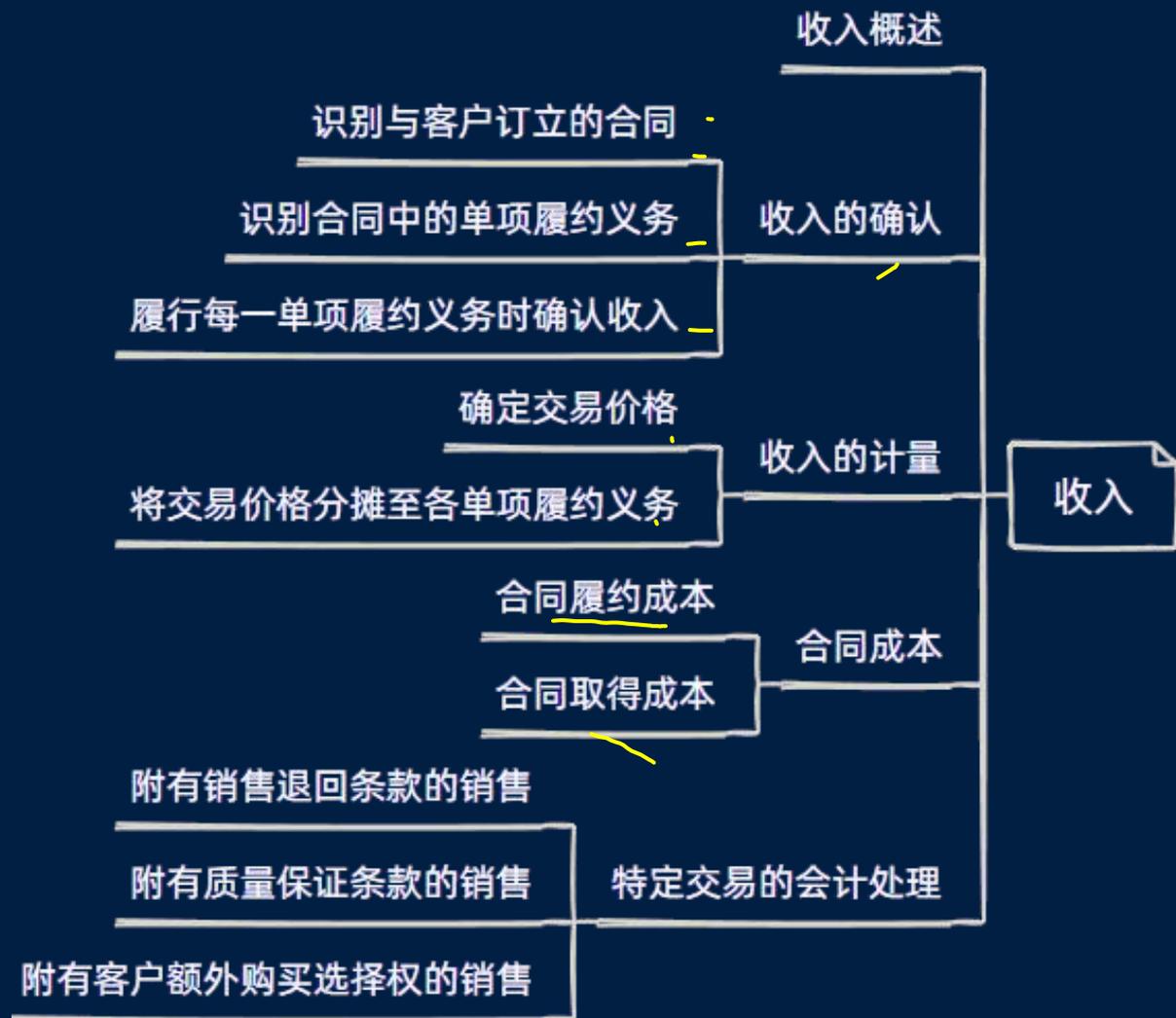


# 本章小结



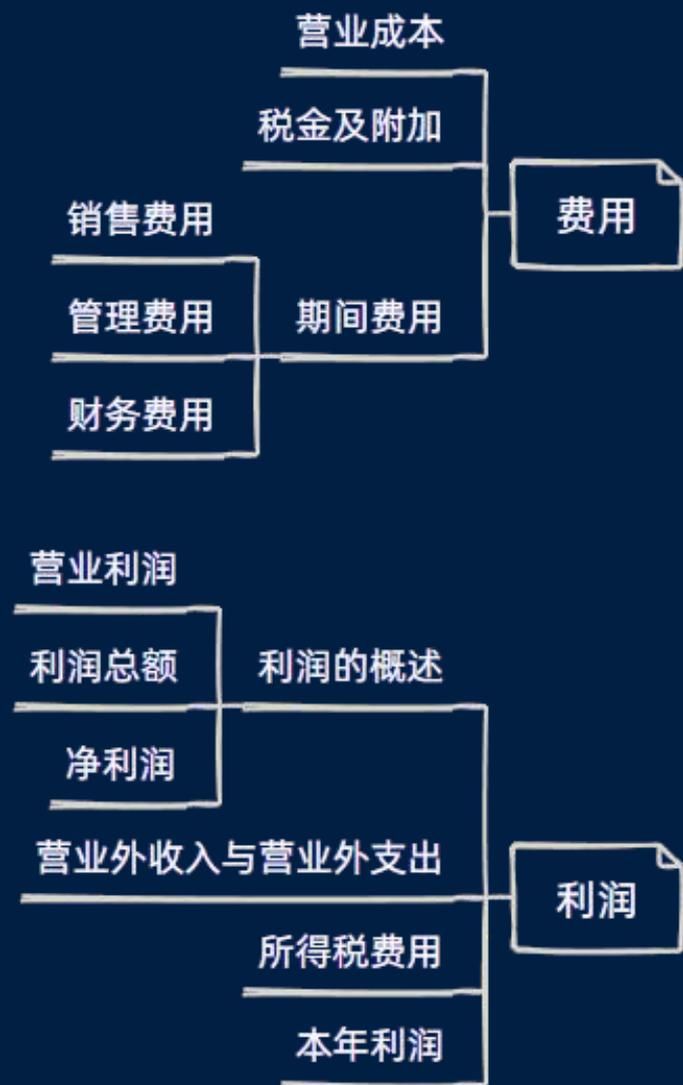


# 本章小结





## 本章小结



谢谢 观看

---

THANK YOU