

第九章

收入、费用以及利润

本章提纲

收入
费用
利润

第一节 收入

一、收入的特点和分类

（一）收入的特点

收入的概念——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。

我国现行制度采用的是**狭义的收入概念**，即指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入。

收入包括：主营业务收入和其他业务收入。

主营业务收入——是企业从事主要经营活动所取得的收入，具有经常发生，占收入总额的比重较大的特点。

其他业务收入——是企业从事除主营业务以外的其他业务活动所取得的收入，其他业务收入具有不经常发生，每笔业务金额一般较小，占收入总额的比重较低等特点。

（二）收入的分类

按收入性质分类为：

销售商品收入

提供劳务收入

让渡资产使用权收入

按企业经营业务的主次分类为：

主营业务收入

其他业务收入

二、收入的确认

收入的确认主要是规范收入的认定条件、入账时间以及在利润表上的列报等问题。

我国会计准则规定，销售商品的收入只有同时满足以下5个条件时，才能加以确认。

1.企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方。

2.企业既没有保留通常与所有权相联系的继承管理权，也没有对已售出的商品实施控制。

3. 收入的金额能够可靠地计量。

4.与交易相关的经济利益能够流入企业；

5.与交易相关的成本能够可靠地计量。

•案例 1:

A企业于5月21日销售一批商品，商品已经发出买方已预付部分货款，余款由A企业开出一张商业承兑汇票，已随发票账单一并交付买方。

买方当天收到以商品后，发现商品质量没达到合同规定的要求，立即根据合同的有关条款与A企业交涉，要求A企业在价格上给予一定的减让，否则买方可能会退货。

至5月31日，双方没有达成一致意见，A企业仍未采取任何弥补措施。

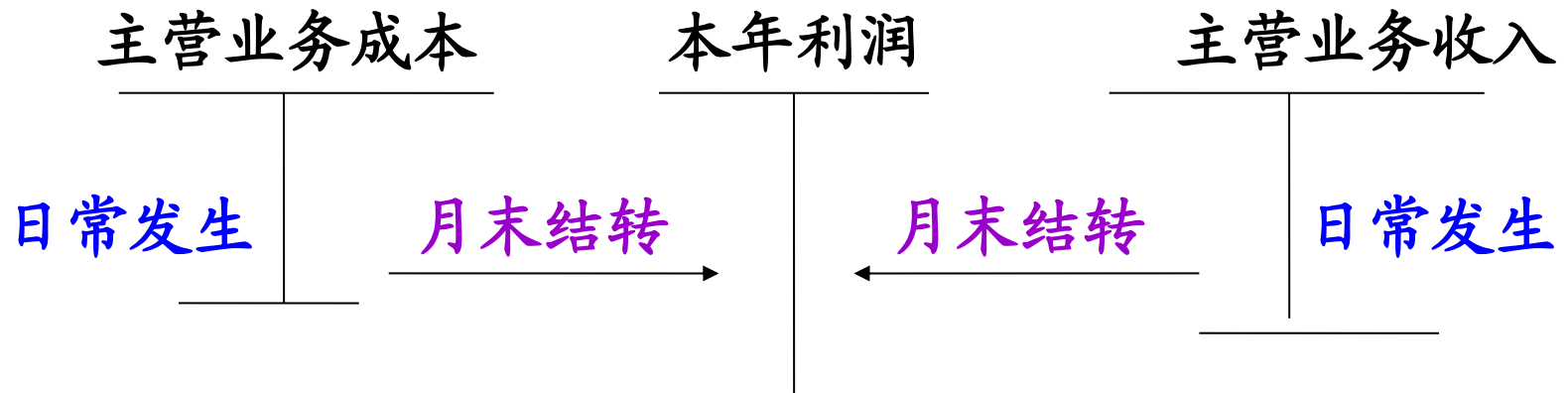
案例2:

A房地产开发商将一片住宅小区销售给甲客户，并受甲客户的委托代售小区商品房和管理小区物业。

三、 收入的核算

(一)、主营业务收入的核算

设置账户 — “主营业务收入”、“主营业务成本”



1、商品销售收入的核算

企业商品销售业务的形式灵活多样，由于商品交割方式和结算方式的不同，其核算方法也不同。

(1) .交款提货销售商品

企业采用交款提货销售，应该在收到货款，并将销售发票和提货单交给购货方后确认收入，并同时结转其销售成本。

(2) . 预收货款销售商品

企业采用预收货款方式销售商品，应在商品发出时确认其收入的实现。

(3) . 分期收款销售商品

分期收款销售，是指商品已经交付给购买方，但其货款分期收回的一种销售方式。

在分期收款销售方式下，企业应按照合同约定的收款日期分期确认销售收入。

（4）. 折扣销售与销售折扣

折扣销售

折扣销售也称**商业折扣**，是指销货方在销售商品时，因购货方购买数量较大等原因给予购货方的价格优惠，例如：购买10件，销售价格折扣10%；购买20件，折扣20%。

由于折扣是在实现销售时同时发生，企业按折扣后的金额开具发票，其折扣金额不影响销售收入的计量，**不需要进行特别的账务处理。**

销售折扣

销售折扣也称**现金折扣**，是指销售方在销售货物后，为鼓励购货方及早偿还货款，协议许诺给予购货方的一种现金折扣优待，例如：10天内付款，货款折扣2%；20天内付款，折扣1%；30天内付款没有折扣。

销售折扣发生在销货之后，是销售方企业发生的一种融资性质的**理财费用**，应作为“财务费用”列支。

我国税法规定，其现金折扣不得从销售额中扣减，不得调整增值税的**销项税额**。

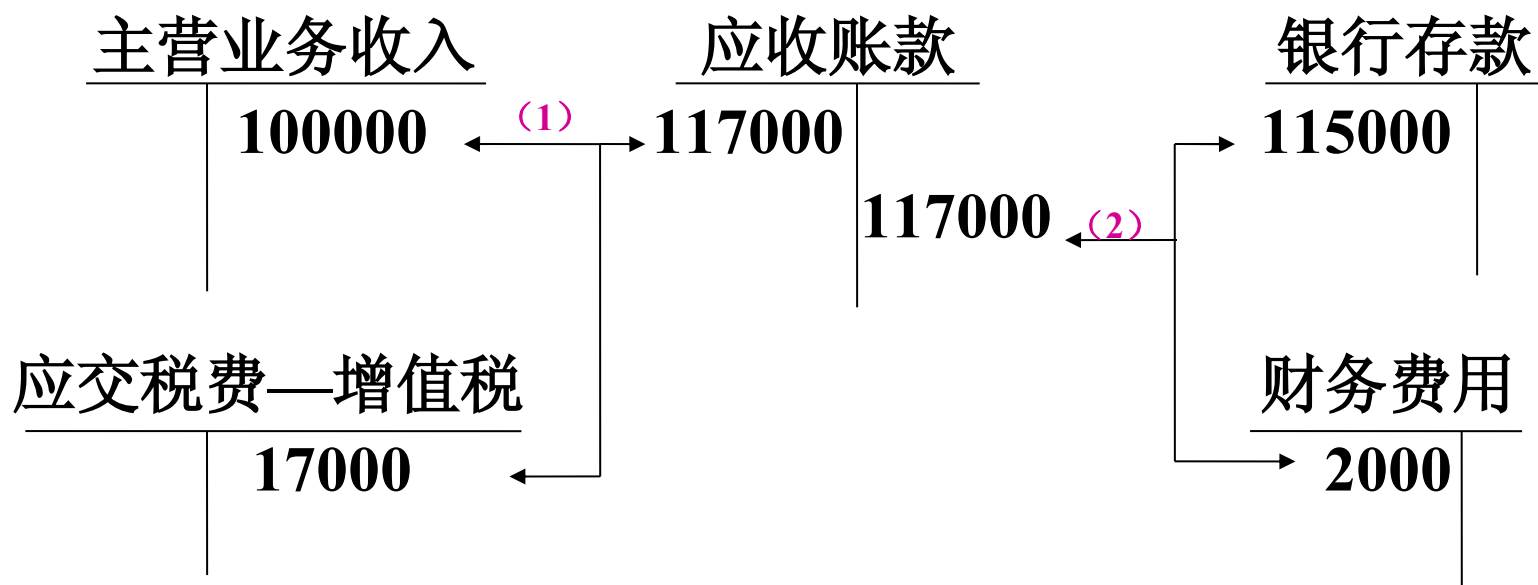
现金折扣的会计处理：

会计处理方法有两种：总价法、净价法。

我国会计准则规定企业应采用**总价法**核算现金折扣业务。

总价法是指在销售实现时，按没有折扣的全价确认销售收入、应收账款和应交增值税的销项税额。当购货方在折扣期内支付货款发生现金折扣时，将折扣金额直接计入财务费用。

现金折扣核算示意图：



若10天后付款则没有折扣，不产生财务费用。

（5）．销售折让与销售退回

销售折让是指企业销售商品后，因售出商品的质量、规格等出现问题，而对购货方在价格上给予的减让。

发生销售折让应从当期实现的销售收入中扣减，同时**调整增值税的销项税额**。

2、劳务收入核算

对不跨年度的劳务收入，应采用完成合同法进行会计处理。

例 2008年4月，洁净洗衣公司承揽了兴隆宾馆洗涤业务，取得收入30 000元，款项存入银行。

| | |
|----------|--------|
| 借：银行存款 | 30 000 |
| 贷：主营业务收入 | 30 000 |

(二)、其他业务收入的核算

其他业务收入，是指除企业主营业务活动以外，从事其它生产经营活动所取得的收入。具体有：

销售材料

出租固定资产

出租无形资产

出租包装物

设置账户：“其他业务收入”、“其它业务成本”

第二节 费用

一、费用的概念和分类

费用是指企业在日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的**经济利益的总流出**。

费用有以下两个基本特征：

- 1·费用最终将会减少企业的资源
- 2·费用最终会减少企业的所有者权益

按费用的经济用途分类

生产费用和期间费用

生产费用应当计入产品成本,包括: 直接材料、直接人工以及制造费用。

期间费用则直接计入当期损益, 包括: 管理费用、财务费用、销售费用。

二、费用的确认和计量

费用确认的原则

费用的实质是资产的耗费，但并不是所有的资产耗费都是费用。

费用确认应遵循如下原则：

- 1、划分收益性支出和资本性支出原则；
- 2、权责发生制原则；
- 3、配比原则。

三、 费用的核算

（一）、营业成本

1、主营业务成本

主营业务成本指企业确认销售商品、提供劳务取得的主营业务收入时，应当结转的商品或劳务成本。

2、其他业务成本

其他业务成本主要包括：

销售材料的成本

出租固定资产的折旧费用

出租无形资产的摊销费用

企业采用成本模式计量投资性房地产计提的折旧额或摊销额

（二）、营业税金及附加

营业税金及附加指基于本期取得的销售收入、劳务收入等主营业务收入以及其他业务收入应该计算缴纳的各种税金和附加费用。

具体包括本期销售产品或提供劳务发生的营业税、消费税、城市维护建设税、资源税、土地增值税和教育费附加等，但不包括应缴纳的增值税。

- 企业应设置“**主营业务税金及附加**”账户，核算有关销售税金业务。

主营业务税金及附加

| | |
|--------------------------------------|--------|
| 应缴纳的 相关税金 (不包括增值税、 所得税) | 月末结转税金 |
|--------------------------------------|--------|

(该账户期末无余额)

（三）、管理费用

管理费用是指企业为组织和管理生产经营活动所发生的各种费用。

包括：

开办费

公司经费

公司经费包括:

行政管理部門的职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等;
工会经费、董事会费(董事会成员津贴、会议费和差旅费等);
中介机构聘用费、咨询费;
诉讼费、业务招待费;
房产税、车船使用税、土地使用税、印花税;
技术转让费、研究与开发费用、排污费;
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等。

企业应设置“管理费用”账户，核算管理费用业务，并按费用项目设置明细账，该账户期末无余额。

(四)、销售费用

销售费用是指企业在销售商品过程中发生的各种费用。具体包括如下内容：

1. 产品自销费用

包装费、运输费、装卸费、保险费等。

2. 产品促销费用

展览费、广告费、售后服务费等。

3. 专设销售部门的费用

职工薪酬、办公费、业务费、折旧费差旅费等

（五）、财务费用

财务费用是企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用。

包括：

- 1.利息支出 (减利息收入)
- 2.汇兑损益
- 3.相关的手续费、
- 4.销售商品发生的现金折扣等，

不包括：符合资本化条件的借款费用。

企业应设置“财务费用”账户，核算财务费用业务并按费用项目设置明细账，本账户期末无余额。

（六）、所得税费用

所得税是国家对企业的生产经营所得和其他所得征收的一种税。

所得税的计算依据是企业年度的应纳税所得额。

所得税的计算公式如下：

$$\text{应交所得税} = \text{应纳税所得额} \times \text{所得税税率}$$

所得税税率一般企业为25%；

应纳税所得额需要依据所得税法的规定，在会计利润的基础上进行调整计算。

纳税调整公式如下：

应纳税所得额

$$= \text{利润总额} + \text{纳税调增项目金额} - \text{纳税调减项目金额}$$

调增项目金额是指：在税法规定允许扣除的项目中，企业在计算利润总额时，按实际发生金额已经计入了当期费用，但是超过了税法规定的扣除标准，如业务招待费、广告费、公益性捐赠等。

调减项目金额是指：按税法规定允许弥补的亏损和准予免税的项目，如5年内未弥补完的亏损、国债利息收入、研究开发费用的加计扣除等。

明光公司2007年全年取得收入总额为3 000万元，取得租金收入50万元；销售成本、销售费用、管理费用共计2 800万元；“营业外支出”中列支35万元，其中，通过希望工程基金会向某灾区捐款10万元，直接向某困难地区捐赠5万元，非广告性赞助支出20万元。所得税税率为25%。

1. 所得税的计算

$$\text{会计利润} = 3\,000 + 50 - 2\,800 - 35 = 215 \text{（万元）}$$

纳税调整项目及金额：

(1) 公益性捐赠扣除限额 $= 215 \times 12\% = 25.8$ （万元）

大于10万元，公益性捐赠的部分可以据实扣除。

(2) 直接捐赠不得扣除，纳税调增5万元；

(3) 非广告性赞助支出20万元不得扣除，纳税调增。

$$\text{应纳税所得额} = 215 + 5 + 20 = 240 \text{（万元）}$$

$$\text{应纳所得税} = 240 \times 25\% = 60 \text{（万元）}$$

2. 会计分录

(1) 计算当期应交所得税时：

| | |
|---------------|---------|
| 借：所得税费用 | 600 000 |
| 贷：应交税费——应交所得税 | 600 000 |

(2) 期末结转所得税时：

| | |
|---------|---------|
| 借：本年利润 | 600 000 |
| 贷：所得税费用 | 600 000 |

(3) 实际上缴税金时：

| | |
|---------------|---------|
| 借：应交税费——应交所得税 | 600 000 |
| 贷：银行存款 | 600 000 |

生产成本

一、成本核算概述

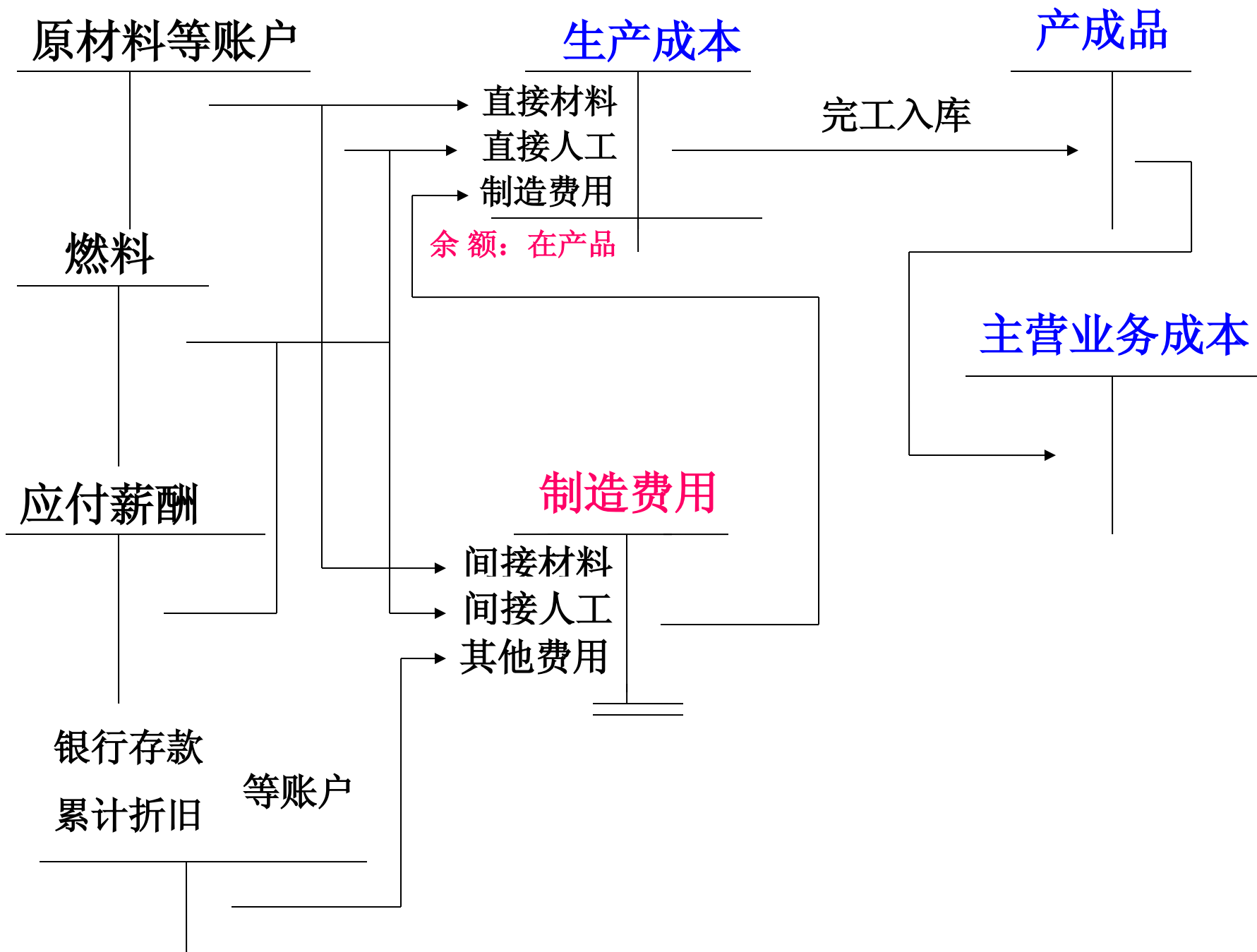
(一) 成本的概念和作用

1. 成本的概念

成本是指企业为**生产产品、提供劳务**而发生的各种耗费。

成本是按一定对象所归集的费用，是对象化了的费用。

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动而发生的经济利益的流出。



第三节 利润的构成与计算

一、利润的构成

- 1.收入减去费用后的净额
- 2.直接计入当期利润的利得和损失

利得和损失

1.利得

是指收入以外的其他收益，通常从偶发的经济业务中取得。属于不经过经营过程就能获取或不曾期望而获得的收益。

2.损失

是指企业非日常活动中所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。

3、主要包括

非流动资产处置损失

非货币资产交换损失

债务重组损失

非常损失

公益性捐赠支出 等

4、核算科目

营业外收入

营业外支出

二、利润的计算

1. 营业利润：

= 营业收入 - 营业成本 - 营业税金及附加 - 销售费用 - 管理费用
- 财务费用 - 资产减值损失 + 公允价值变动收益（- 公允价值变动损失） + 投资收益（- 投资损失）

2. 利润总额

= 营业利润 + 营业外收入 - 营业外支出

3. 净利润

= 利润总额 - 所得税费用

三、利润的核算

企业应设置“本年利润”账户，核算本年度实现的利润。账户结构如下：

本 年 利 润

| | |
|----------------|-------------|
| 由成本、费用类账户转入的金额 | 由收入类账户转入的金额 |
| 年末结转利润 | 年末结转亏损 |

1. 将所有收入类账户余额转入“本年利润” 贷方

借： 主营业务收入
其他业务收入
投资收益
营业外收入
贷： 本年利润

2. 将所有费用类账户余额转入“本年利润”借方

借：本年利润

贷：主营业务成本

主营业务税金及附加

其他业务成本

管理费用

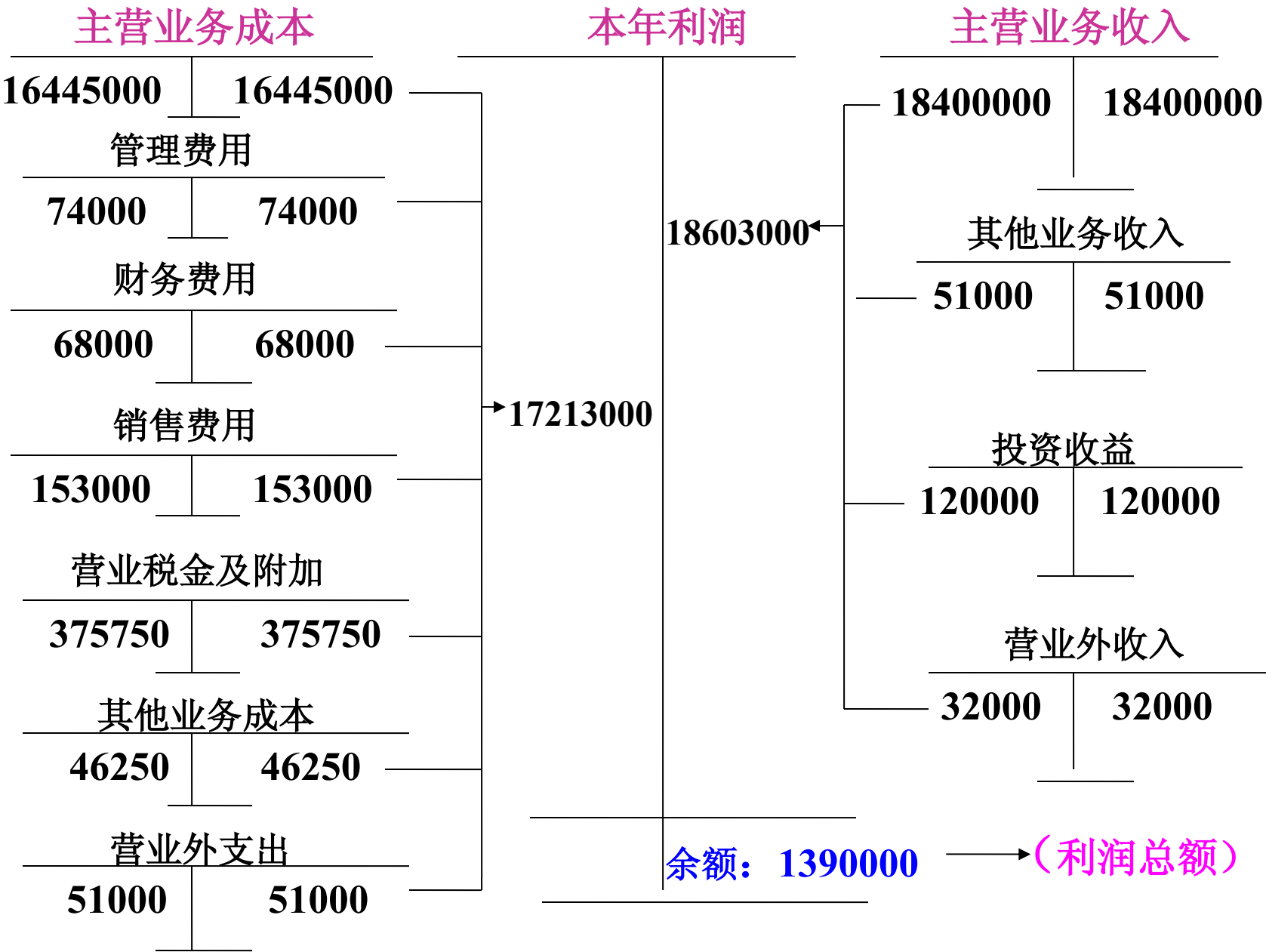
销售费用

财务费用

营业外支出

所得税费用

利润计算账务处理图示：



四、利润分配

(一)、利润分配的顺序

1. 弥补以前年度亏损
2. 提取法定盈余公积
3. 提取任意盈余公积
4. 向投资者分配利润

注意： 企业发生的经营亏损，依照所得税法的规定可以用下一年实现税前利润弥补，税前弥补期为5年，若5年内不足弥补的，应当用税后利润弥补。

企业以前年度亏损未弥补完的，不得提取盈余公积、不得向投资者分配利润。

（二）、利润分配的账务处理

- 利润分配--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
 - 转作股本的股利
 - 盈余公积补亏
 - 未分配利润

- 主要业务处理举例：

1. 提取盈余公积

2. 分配、发放股利和利润

3. 年终结转利润

4. 年终结转利润分配所属明细账

盈余公积的核算

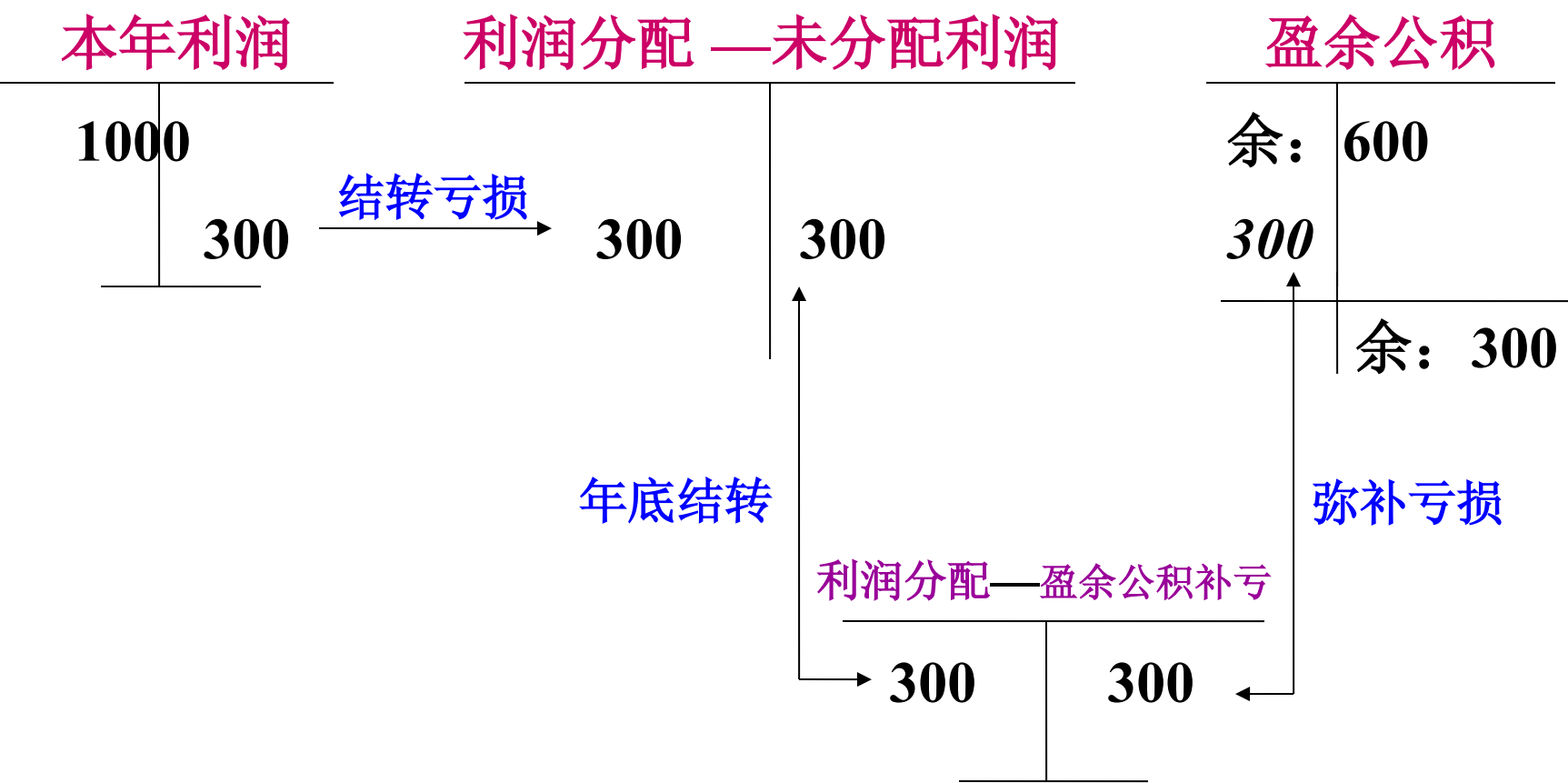
(1) 提取盈余公积时:

| | |
|--------------------|---------|
| 借: 利润分配 — 提取法定盈余公积 | 300 000 |
| 贷: 盈余公积 — 法定盈余公积 | 300 000 |

(2) 盈余公积弥补亏损时:

| | |
|------------------|-----------|
| 借: 盈余公积 — 法定盈余公积 | 1 800 000 |
| 贷: 利润分配 — 盈余公积补亏 | 1 800 00 |

盈余公积弥补亏损示意图：



分配利润

未分配利润是企业实现的净利润经过弥补亏损，提取盈余公积向投资者分配利润后留存在企业的历年结存利润。是未确定用途的留存收益。

| 盈余公积—法定盈余公积 | 利润分配—提取法定盈余公积 | 利润分配—未分配利润 | 本年利润 |
|-------------|---------------|------------|---------------|
| 80 | 80 | 80 | 期初：200 |
| 20 | 20 | 20 | 800 ← (1) 800 |
| 300 | 300 | 300 | 期末余额：600 |

对某工业企业12月下述业务进行账务处理

- 1、计提当月折旧，生产和销售部门分别为**1000**和**400**。
- 2、分配工资，直接生产、生产管理以及管理人员分别为**2000**、**800**以及**3 000**。
- 3、按照**3%**计提工会会费。
- 4、计提领用材料**3 000**生产A产品。
- 5、实现现金销售收入**100 000**，**17%**，成本**3000**。
- 6、结转当月制造费用（当月仅生产一种A产品）。
- 7、当月加工的A产品全部完工入库。
- 8、按照**7%**计提城市维护建设税。
- 9、结转当月损益类科目余额。
- 10、计算利润，并按照**25%**计提所得税。
- 11、结转所得税费用。
- 12、结转本年利润（至11月底，当年累计实现税后利润**20 000**）。
- 13、按照当年利润的**10%**计提法定盈余公积。
- 14、按照未分配利润总额的**5%**分配红利（年初未分配利润余额为**30 000**）。
- 15、结转利润分配明细科目余额，说明未分配利润余额数额。