



# DMA I 数字化管理会计

## 财务管理和报告

Module III: Financial  
management and reporting

# 第六章

## 损益和其他综合收益表

# 第六章 损益和其他综合收益表

第一节 损益和其他综合收益表的基本概述

第二节 损益和其他综合收益表的内容

第三节 损益和其他综合收益表的编制

# 第一节

## 损益和其他综合收益表的基本概述

# 1.1 损益和其他综合收益表的格式

**IAS1**要求企业财务报表必须包括损益和其他综合收益表。准则也允许企业采用以下的报表形式记录损益和其他综合收益。

- 编制一张损益和其他综合收益表
- 编制两张报表：损益表、其他综合收益表

# 1.1 损益和其他综合收益表的格式

损益和其他综合收益表		
	20X1	20X0
	\$, 000	\$, 000
销售收入	X	X
销售成本	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
销售毛利	X	X
其他收入	X	X
销售费用	(X)	(X)
管理费用	(X)	(X)
财务费用	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
税前利润	X	X
所得税费用	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
税后利润	X	X
其他综合收益：		
不动产重估增值收益	<u>X</u>	<u>X</u>
本期综合收益	<u>X</u>	<u>X</u>

## 1.2 损益和其他综合收益表的作用

### 【作用】

- 综合反映生产经营活动，有助于考核企业管理层经营绩效；
- 分析企业的获利能力或者亏损程度，预测企业未来的发展趋势。
- 作为经营成果的分配依据，据此做出相应的投资规划和资源分配。  
预测企业未来的现金流量。

# 【例题】

下列哪个公司盈利能力最强

报表项目	A公司	B公司	C公司	D公司
主营业务利润	+	—	—	—
其他业务利润	+	+	—	—
投资收益	—	+	+	—
营业外收支净额	—	—	+	+
利润总额	—	+	—	+





## 【解析】

本题主要考量同学们对于利润构成的理解。如何判断企业的盈利能力？主要取决于企业的核心业务，企业主业的核心竞争力是企业持续稳定获利的重要渠道，当企业主业出现亏损时，即使其他业务获益，甚至利润总额为正，也不能保证持续盈利。

## 【注意】

以上分析仅是一般意义上的分析，当企业面临经济衰退期或面临业务转型，企业的主业出现亏损是能够接受的。

# 第二节

## 损益和其他综合收益表的内容

## 2.1 损益表要素

### 【收入】

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。

### 【费用】

企业在日常活动中发生的、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。

### 【利润】

企业在一定会计期间的经营成果。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。

### 【其他综合收益】

企业根据其他会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。

## 2.2 利润和其他综合收益的区别

其他综合收益（**Other Comprehensive Income, 简称OCI**）是指企业根据企业会计准则规定未在损益中确认的各项利得和损失扣除所得税影响后的净额。

综合收益表和利润表的差别在于“其他综合收益”。

即：综合收益表内容=净利润（利润表内容）+其他综合收益（其他综合收益表内容）

前者是企业实现并已确认的收益，后者是企业未实现但根据会计准则的规定已确认的收益。利润表中的“其他综合收益”反映企业根据企业会计准则规定未在损益中确认的各项利得和损失扣除所得税影响后的净额，主要包括可供出售金融资产产生的利得（或损失）、按照权益法核算的在被投资单位其他综合收益中所享有的份额、现金流套期工具产生的利得（或损失）等；“综合收益总额”项目反映企业净利润与其他综合收益的合计金额。

**OCI: 最常见的就是PPE revaluation**

# practice question

- question bank:
- “6.1” 文字题
- “6.5” 计算题
- “6.9” 文字题 (OCI)

# 第三节

## 损益和其他综合收益表的编制

## 第三节

# 损益和其他综合收益表的编制

本节参照教材内容，对损益和其他综合收益表编制过程中涉及的主要项目进行分析，掌握考核的重点。

## 3.1 存货的销货成本 **cost of sale**

question bank:  
6.12

- 【概念】
- 是商业企业销售商品时所发生的成本。
- 【计算】
- $\text{销货成本} = \text{期初存货盘存} + \text{本期购货} - \text{期末存货盘存}$ （倒挤法）
- 【注意】
- 在存货销货成本的计算过程中，**如何确定购货成本是一个重要问题**，不仅需要考虑购货成本的组成，还应考虑折扣和退货对成本计算的影响。



## 3.1 存货的销货成本

### 【计价方法】

发出存货成本的计算主要有以下几种方法：

- **先进先出法**：以先入库的存货先发出去这一存货实物流转假设为前提，对先发出的存货按先入库的存货单位成本计价，后发出的存货按后入库的存货单位成本计价，据以确定本期发出存货和期末结存存货成本的一种方法。
- **加权平均法**：以月初结存存货数量和本月各批收入存货数量作为权数，计算本月存货的加权平均单位成本，据以确定本月发出存货成本和月末结存存货成本的一种方法。
- **个别计价法**：本期发出存货和期末结存存货的成本，完全按照该存货所属购进批次或生产批次入账时的实际成本进行确定的一种方法。

**【注意】** 只有个别计价法下成本的流转和实务流转是完全一致的。

## 3.1 存货的销货成本

### 【商业折扣】

商业折扣是为促进销售而给予的价格扣除。

购买货物涉及商业折扣的，应当按照商业折扣后的金额确定存货成本。

### 【现金折扣】

现金折扣是为鼓励客户提前付款而给予的债务扣除。企业购货过程中享受的现金折扣应确认收益。

## 【例题】

根据以下信息，编制企业的损益表。

购货价格（商品价目表）	\$246,000
商业折扣	50,000
现金折扣（收到）	10,000
现金收入	150,000
赊销收入	350,00
销售费用	80,000
管理费用	120,000
期初存货	142,000
期末存货	138,000

## 【解析】

损益和其他综合收益表		
项目	\$	\$
销售收入		500,000
减：销货成本		<u>(200,000)</u>
销售毛利		300,000
其他收入		<u>10,000</u>
		310,000
减：销售费用	80,000	
管理费用	120,000	<u>200,000</u>
利润总额		<u>110,000</u>

## 【思路】

- 销售收入等于现金收入和赊销收入的合计；
- 销货成本本需扣除商业折扣；
- 收到的现金折扣属于其他收入；

## 3.2 应计和预付费用 **accrued basis**

- 【概念】
  - **应计费用**是指本期已发生(耗用) 但尚未支付款项的各种费用，如 应付租金、应付利息等。应计费用属于负债。 **accrued expense- liability**
  - **预付费用**是指企业已经支付，但尚未受益的资产或资产的使用权。 预付费用属于资产。 **prepaid asset**
- 【重点】
  - 应计费用和预付费用的会计处理直接影响企业当前费用的准确计算， 进而影响企业的财务成果。

## 3.2 应计和预付费用

	对损益的影响	对利润的影响	对财务状况的影响
应计费用	费用增加	利润减少	负债增加
预付费用	费用减少	利润增加	资产增加

### 【注意】

和应计费用、预付费用相对应，应收货款和预收货款也会影响收入的计算，思路一致，故不另举例说明。

## 【例题】

企业本期和管理费用相关的账户余额如下：

	预付费用	应计费用
Dec 31 20X8	\$243,700	\$27,800
Dec 31 20X9	\$352,400	\$42,700

本期支付的管理费用为\$835,000。

要求：计算20X9年企业的管理费用

## 【解析】

本期管理费用

$$\begin{aligned} &= \$835,000 + (\$42,700 - \$27,800) - (\$352,400 - \$243,700) \\ &= \$835,000 + \$14,900 - \$108,700 = \$741,200 \end{aligned}$$

- 应计费用增加说明，本期部分管理费用没有支付，故负债增加；
- 预付费用增加说明，本期预付下一会计期间的费用，该部分费用虽然在本期支出，但费用的归属属于以后的会计期间，故应从\$835,000中予以扣除。



## 3.3 外币折算 foreign currency- exchange difference

如果公司在海外交易，其将购买或出售以外币计价的资产。印度公司可能从加拿大购买原材料用美元支付，然后将制成品卖到德国，收到欧元。购买和销售必须转换成公司的当地货币印度卢比。

如果公司在会计年度结束时有外币负债，或持有以外币购买的货币性资产。这些负债和资产必须折算为当地货币。外币折算是基于外汇汇率变动所带来的。

外币交易有两种不同类型，兑换和折算。

## 3.3 外币折算

### 记账本位币 - functional currency

#### 【概念】

是指企业经营所处的主要经济环境中的货币。使用该货币最能反映企业主要交易的经济结果。

#### 【影响因素】

企业选择记账本位币应考虑以下因素：

- 该货币主要影响商品和劳务的销售价格；
- 该货币主要影响商品和劳务所需人工、材料和其他费用；
- 融资活动获得的货币以及保存从经营活动中收取款项所使用的货币。

## 3.3 外币折算

### 【会计处理】

- 企业对于发生的外币交易，应当将外币金额折算为记账本位币金额。
- 外币交易应当在初始确认时，采用交易发生日的即期汇率将外币金额折算为记账本位币金额；也可以采用按照系统合理的方法确定的、与交易发生日即期汇率近似的汇率折算。

## 【例题】

某美国公司从德国供应商购买了一批货物，订单日期为5月1日。约定价格为50,000欧元。交易日的汇率为1欧元兑换1美元。公司支付供应商货款时，结算日的汇率为1.06欧元兑换1美元。要求：列示相关会计处理。

### 【答案】

1、借：商品采购	\$50,000
贷：应付账款	\$50,000
2、借：应付账款	\$50,000
贷：汇兑收益	\$2,830
银行存款	\$47,170

### 【解析】

以欧元结算意味着，欧元贬值，企业结算时支付的美元减少，即获得汇兑收益。

## 3.4 所得税

### 【定义】

**IAS12:** 所得税是对一个实体的利润和收益征收的税。**IAS12**同时考虑了当期所得税和递延所得税。

当期所得税是指企业在会计期间内就其经营活动实际影响税务机关缴纳的税款。

递延所得税是由于会计和税法的核算差异，导致企业的计税基础和账面价值出现的差异。递延所得税包括即递延所得税资产和递延所得税负债。

## 3.4 所得税

### 【会计处理】

企业预估应纳所得税

借：所得税费用

贷：应交所得税

此后根据实际纳税情况在下一年预估所得税时进行调整。

### 【注意】

暂不考虑递延所得税的会计处理。但需理解递延所得税资产和负债，递延所得税资产指的是预计未来可以抵扣税款而形成的资产，递延所得税负债指的是预计未来需要补交税款而形成的负债。

## 【例题】

- 1、公司对20X9年的所得税预估为68,000美元；
- 2、与税务机关商定最终的纳税义务，支付所得税72,000美元；
- 3、20Y0年的预估所得税为75,000美元。

要求：列示会计分录

### 【解析】

- |           |        |
|-----------|--------|
| 1、借：所得税费用 | 68,000 |
| 贷：应交所得税   | 68,000 |
| 2、借：应交所得税 | 72,000 |
| 贷：银行存款    | 72,000 |
| 3、借：所得税费用 | 79,000 |
| 贷：应交所得税   | 79,000 |

### 【注意】

20Y0年预估所得税时，应将上期少估算的4,000美元补上，因此所得税费用为79,000美元。

## 3.5 终止经营

### 【定义】

终止经营，是指企业满足下列条件之一的、能够单独区分的组成部分，且该组成部分已经处置或划分为持有待售类别：

- 该组成部分代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区；
- 该组成部分是拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分；
- 该组成部分是专为转售而取得的子公司。



## 3.5 终止经营

### 【列报】

企业应当在利润表中分别列示持续经营损益和终止经营损益。

- 不符合终止经营定义的持有待售的非流动资产或处置组，其减值损失和转回金额及处置损益应当作为持续经营损益列报。
- 终止经营的减值损失和转回金额等经营损益及处置损益应当作为终止经营损益列报。

# 报表示例

question bank:  
6.7

20X2年度损益表		
	20X1	20X0
持续经营	\$, 000	\$, 000
销售收入	X	X
销售成本	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
销售毛利	X	X
其他收入	X	X
销售费用	(X)	(X)
管理费用	(X)	(X)
财务费用	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
税前利润	X	X
所得税费用	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
持续经营损益	X	X
终止经营损益		
终止经营的相关损益	<u>X</u>	<u>X</u>
利润总额	<u>X</u>	<u>X</u>

## 3.6 期后事项

### 【概念】

报表日（资产负债表日）至财务报告批准报出日之间发生的有利或不利事项。财务报告批准报出日，是指董事会或类似机构批准财务报告报出的日期。

### 【类别】

分为期后调整事项和非调整事项

- 期后调整事项，是指对报表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项。
- 期后非调整事项，是指报表日后发生的情况的事项。

## 3.6 期后事项

### 【重点】

- 判断标准为是否在报表日此状况就已存在。
- 厘清期后事项发生的时间，应是报表日至财务报告批准报出日。如企业3月20日对外发布财务报告，期后事项应发生在1月1日至3月20日之间。

### 【注意】

对于期后调整事项，需要在财务报表中确认；对于非调整事项，如为重要事项，需在报表附注中披露。

报表日后，企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利，不确认为调整事项，但应在附注披露。

## 【例题】

the asnwer is ABD

以下均为期后事项，请判断哪些属于调整事项：

- A. 期后诉讼案件结案，法院判决证实了企业在报表日已存在现时义务；
- B. 期后取得确凿证据，表明企业的一项长期投资在报表日发生了永久性减值；
- C. 火灾导致企业财产毁损；
- D. 企业的客户因破产无法清偿债务；
- E. 购买或处置资产。

question bank:  
5.18

## 【解析】

- A. 调整事项，证明企业在报表日就存在的义务，应确认相应损失；
- B. 调整事项，提供进一步的证据证明企业在报表日业已存在的资产状况（已经减值），应确认减值损失；
- C. 非调整事项，火灾发生在报表日后，如属于重大火灾，应在报表附注中披露；
- D. 调整事项，客户在期后不能清偿债务，说明其在报表日之前就已经出现了破产的征兆；（罗马不是一天垮掉的）
- E. 非调整事项，报表日后企业发生的交易，如属于重大资产，应在报表附注中披露。