



第五章 收入、费用和利润

2021 本章大纲变化：

删除“营业外收支”中债务重组相关的利得、损失。其他内容无实质性变化。

第一节 收入

【课外了解】新收入准则（14 号）的施行范围和时间：

- 在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报告的企业，自 2018 年 1 月 1 日起施行；
- 其他境内上市企业，自 2020 年 1 月 1 日起施行；
- 执行会计准则的非上市企业自 2021 年 1 月 1 日起施行。
- 同时允许企业提前执行。

收入的特征：

- (1) 收入是企业在日常活动中形成的经济利益的总流入；
- (2) 收入会导致企业所有者权益的增加；
- (3) 收入与所有者投入资本无关。

业 务	确认的业务类型
出售库存商品	主营业务收入/主营业务成本
出售原材料	其他业务收入/其他业务成本
出售、出租包装物	其他业务收入/其他业务成本
交易性金融资产因持有而获得利息/股息、出售损益	投资收益
交易性金融资产持有期间的价格波动	公允价值变动损益
出租固定资产、无形资产	其他业务收入/其他业务成本
出售固定资产、无形资产	资产处置损益
报废、毁损固定资产、无形资产	营业外支出或营业外收入

【例题·单选题】下列各项中，属于制造业企业“主营业务收入”的是（ ）。 （2020 年）

- 销售原材料收入
- 出租包装物租金收入
- 出售生产设备净收益
- 销售产品收入

【答案】 D

【解析】选项 AB，计入其他业务收入；选项 C，计入资产处置损益；选项 D，“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。

【例题·单选题】下列各项中，制造业企业应通过“其他业务收入”科目核算的是（ ）。 （2020 年）

- 销售原材料收入
- 处置固定资产净收益
- 出售无形资产净收益
- 接受来自非股东的现金捐赠利得

【答案】 A

【解析】“其他业务收入”科目核算内容包括出租固定资产、出租无形资产、出租包装物和

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

商品、销售材料等实现的收入。选项 A 正确；选项 B 计入资产处置损益或营业外收入；选项 C 计入资产处置损益；选项 D 计入营业外收入。

【例题·多选题】下列各项中，制造业企业应通过“其他业务收入”科目核算的有（ ）。
(2019 年改)

- A. 出租包装物实现的收入
- B. 对外提供运输服务取得的收入
- C. 对外出租闲置设备取得的租金收入
- D. 出售自产产品取得的销售收入

【答案】ABC

【解析】选项 ABC 通过“其他业务收入”科目核算；选项 D 通过“主营业务收入”科目核算。

【例题·多选题】下列各项中，制造企业应通过“其他业务收入”科目核算的有（ ）。
(2018 年)

- A. 出售固定资产取得价款
- B. 随同商品销售单独计价包装物的销售收入
- C. 销售生产用原材料取得的收入
- D. 出租闲置设备收取的租金

【答案】BCD

【解析】选项 A，通过“固定资产清理”科目核算，最后结转至“资产处置损益”。

【例题·多选题】下列各项中，属于工业企业营业收入的有（ ）。(2017 年)

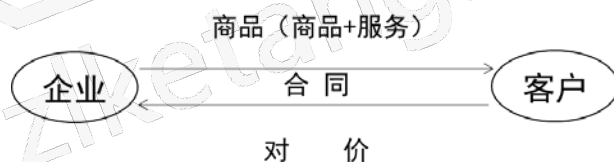
- A. 债权投资的利息收入
- B. 出租无形资产的租金收入
- C. 销售产品取得的收入
- D. 出售无形资产的净收益

【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。

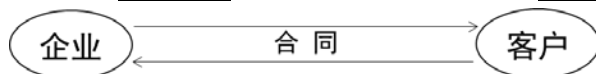
一、收入的确认和计量

企业在确认和计量收入时，应遵循的基本原则是：确认收入的方式应当反映其向客户转让商品或提供服务的模式，收入的金额应当反映企业因转让商品或提供服务而预期有权收取的对价。



(一) 收入的确认原则

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。



取得相关商品控制权，是指能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益，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。取得商品控制权同时包括下列三要素：

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

一是能力，即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。

二是主导该商品的使用。客户有能力主导该商品的使用，是指客户有权使用该商品，或者能够允许或阻止其他方使用该商品。

三是能够获得几乎全部的经济利益。商品的经济利益，是指该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。

【例题·多选题】下列关于客户取得商品控制权的要素正确的是（ ）。

- A. 客户必须在未来某一期主导商品的使用并从中获益
- B. 客户有权使用该商品，或者能够允许或阻止其他方使用该商品
- C. 客户能够获得几乎全部的经济利益
- D. 企业已将该商品实物转移给客户

【答案】BC

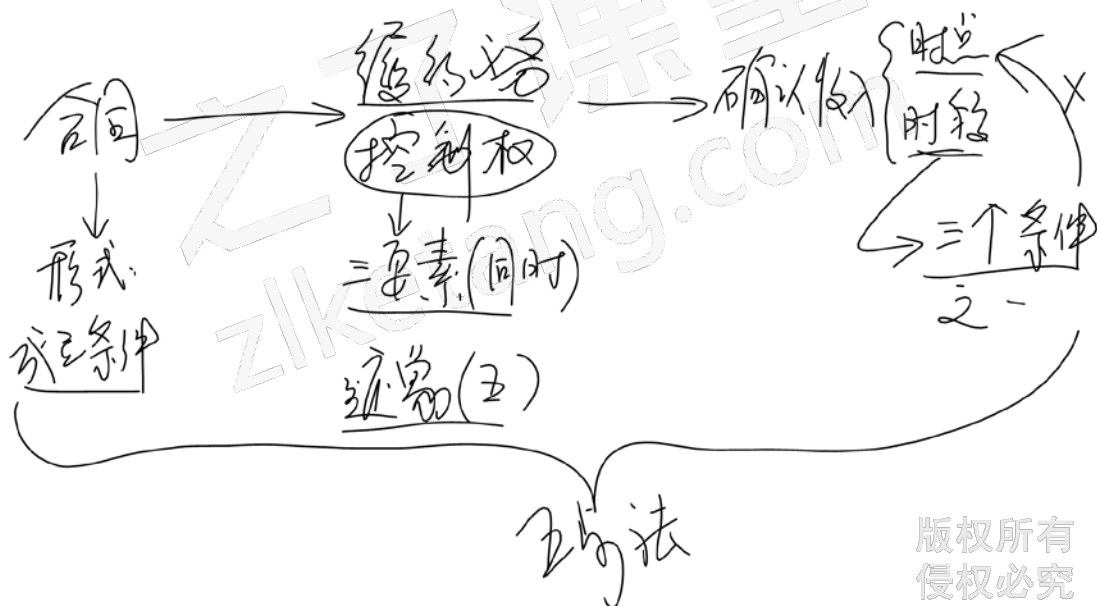
【解析】选项 A：客户必须拥有现实权利；选项 D，商品实物是否转移只是判断客户是否取得商品控制权时应考虑的迹象，而非控制权的要素。

（二）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条件的，企业应当在履行了合同中的履约义务，即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。

收入准则知识框架：



【例题·多选题】下列各项中，关于收入确认条件的说法中正确的有（ ）。



第五章 收入、费用和利润

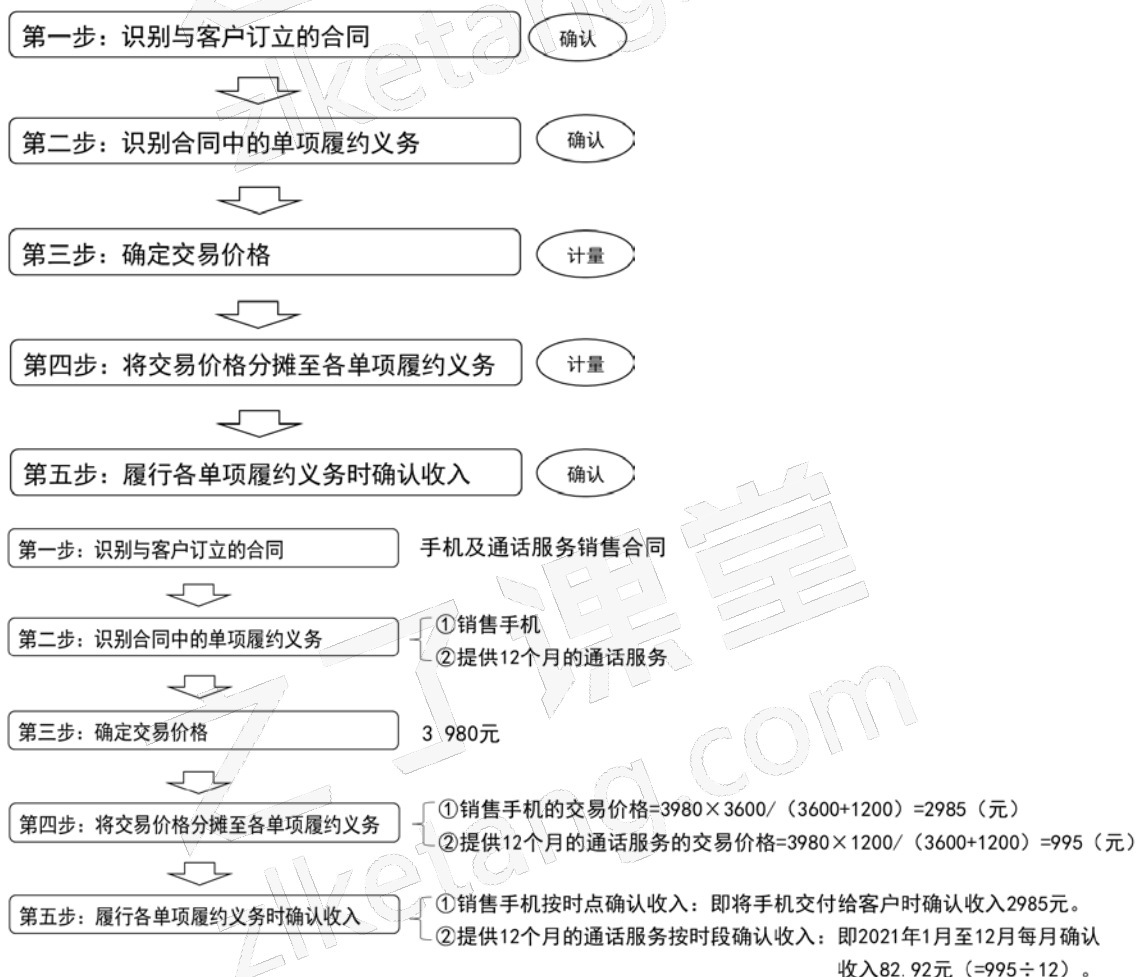
- A. 该合同具有商业实质
- B. 企业因向客户转让商品而有权取得的对价可能收回
- C. 该合同有明确的与所转让商品相关的支付条款
- D. 合同各方已批准该合同并承诺履行各自义务

【答案】ACD

【解析】企业与客户之间的合同同时满足下列条件的，企业应当在履行了合同中的履约义务，即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。

（三）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：



【例题·单选题】甲公司与乙公司签订合同，向乙公司销售E、F两种产品，不含增值税的合同总价款为3万元。E、F产品不含增值税的单独售价分别为2.2万元和1.1万元。该合同包含两项可明确区分的履约义务。不考虑其他因素，按照交易价格分摊原则，E产品应分摊的交易价格为（ ）万元。（2020年）

- A. 2
- B. 2.2
- C. 1.1
- D. 1

【答案】A



学会计就到之了课堂

【解析】E 产品应分摊的交易价格 = $3 \times 2.2 \div (2.2 + 1.1) = 2$ (万元)。

【2018 年注会计算分析题】甲公司为家投资控股型公司,拥有各项业务的子公司。

(1) 甲公司的子公司乙公司是一家建筑承包商,从事办公室设计和建造业务。2017 年 2 月 1 日,乙公司与戊公司签订办公室建造合同,按照戊公司的特殊约定在戊公司的土地上建造一栋办公楼。根据合同约定,建造办公楼的总价款为 8 000 万元,款项分三次收取,分别为合同签订日、完工进度到 50%、竣工日分别收取合同造价的 20%、30%、50%。

该工程于 2017 年 2 月开工,预计 2019 年底完工。乙公司预计造总成本 6 500 万元。截至 2017 年 12 月 31 日止,累计实际发生的成本为 3 900 万元,乙公司根据累计实际发生的成本占预计总成本的比例确定履约进度。

要求:

① 根据资料(1),判断乙企业建造办公楼属于在某一时段内履行的履约义务还是某时点履行的约义务,并说明理由。

② 根据资料(1),计算 2017 年乙企业的履约进度,以及确认的收入和成本。

【解析】

① 属于在某一时段内履行的履约义务。

理由:甲公司是按照戊公司的特殊约定在戊公司的土地上建造一栋办公楼,即客户能够控制企业履约过程中在建的商品。

② 2017 年的履约进度 = $3900 / 6500 \times 100\% = 60\%$

2017 年应确认的收入 = $8000 \times 60\% = 4800$ (万元)

2017 年应确认的成本 = $6500 \times 60\% = 3900$ (万元)

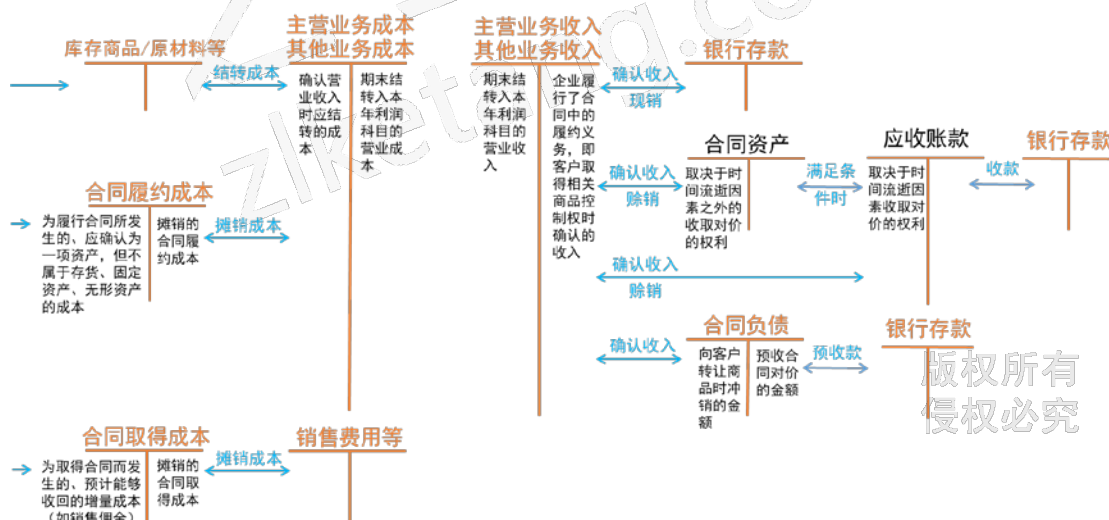
【例题·多选题】下列属于收入确认与计量的步骤的有 ()。

- A. 合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务
- B. 识别合同中的单项履约义务
- C. 确定交易价格
- D. 将交易价格分摊至各项履约义务

【答案】BCD

【解析】选项 A: 属于收入确认的前提条件。

二、收入核算应设置的科目





第五章 收入、费用和利润

【提示】企业还应当设置“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。

三、履约义务确认收入的账务处理

(一) 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，企业应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。

在判断客户是否已取得商品控制权时，企业应当考虑下列五个迹象：

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；

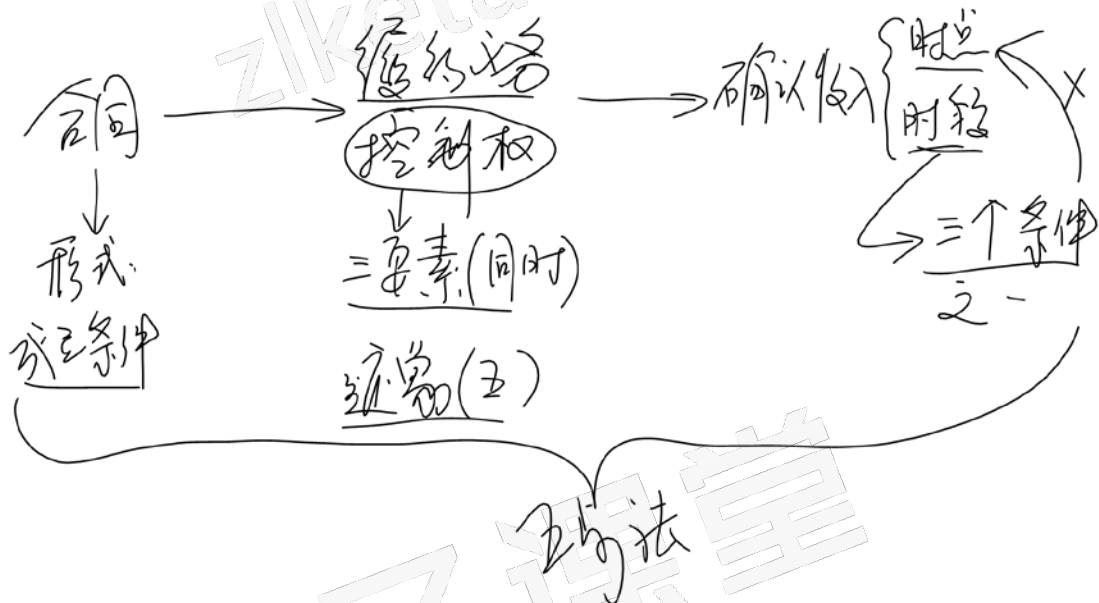
③企业已将该商品实物转移给客户，即客户已实物占有该商品；

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（验收）该商品；

⑥其他表明客户已经取得商品控制权的迹象。

收入准则知识框架：



【例题·判断题】企业在商品售出后，即使仍然能够对售出商品实施有效控制，也应确认商品销售收入。()

【答案】×

【解析】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。若企业仍然能够对售出商品实施有效控制，不应确认收入。

1. 一般销售商品业务收入的账务处理

确认收入：

借：银行存款/应收账款/合同资产/应收票据/合同负债等

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

结转成本：

借：主营业务成本

存货跌价准备

贷：库存商品

版权所有
侵权必究



学会会计就到之了课堂

【案例题】甲公司向乙公司销售商品一批，开具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；甲公司收到乙公司开出的不带息银行承兑汇票一张，票面金额为 452 000 元，期限为 2 个月；甲公司用银行存款支付代垫运费 2 000 元，增值税税额 180 元，所垫运费尚未收到；该批商品成本为 320 000 元；乙公司收到商品并验收入库。

分析：本例中甲公司销售商品为单项履约义务且属于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：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

【例题·多选题】甲公司向乙公司销售一批商品，开出的增值税专用发票上注明的价款为 50000 元，增值税税额为 6500 元；商品已经发出，并已向银行办妥托收手续。该批商品的成本为 40000 元。不考虑其他因素，下列说法中正确的有（ ）。 （2020 年）

- A. 主营业务成本增加 40 000 元
- B. 主营业务收入增加 56 500 元
- C. 主营业务收入增加 50 000 元
- D. 应收账款增加 56 500 元

【答案】 ACD

【解析】会计分录：

借：应收账款	56500
贷：主营业务收入	50000
应交税费——应交增值税（销项税额）	6500
借：主营业务成本	40000
贷：库存商品	40000

2. 已经发出商品但不能确认收入的账务处理（委托代销）

为了单独反映已经发出但尚未确认销售收入的商品成本，企业应增设“发出商品”科目，该科目属于存货类。

发出商品时：

借：发出商品【企业商品已经发出但客户没有取得控制权的商品成本】

 贷：库存商品

满足收入确认条件时：

借：应收账款等

 贷：主营业务收入

 应交税费——应交增值税（销项税额）

同时：

借：主营业务成本

 贷：发出商品

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

应交税费—应交增值税（销项税额） 13 000

借：主营业务成本 70 000
贷：发出商品 70 000

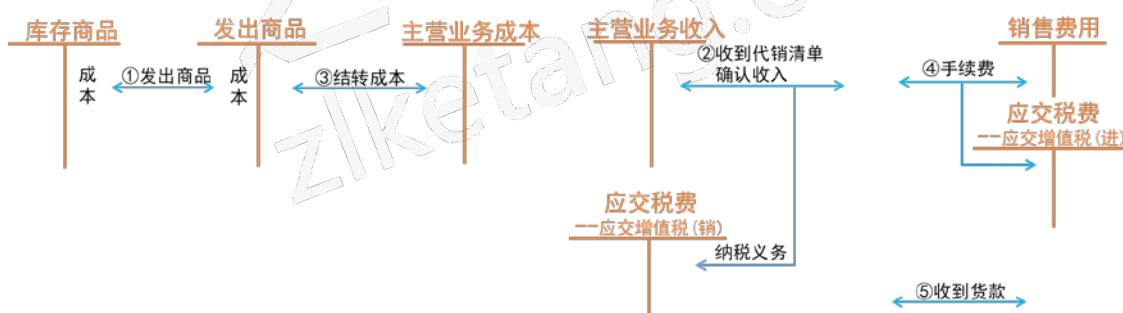
代销手续费金额=100 000×10%=10 000（元）

借：销售费用 10 000
应交税费—应交增值税（进项税额） 600
贷：应收账款 10 600

（3）收到乙公司支付的货款时：

借：银行存款 102 400
贷：应收账款 102 400

支付手续费委托代销方式下委托方的账务处理：



【例题·单选题】下列各项中，关于企业采用支付手续费方式委托代销商品会计处理的表述正确的是（ ）。(2018 年)

- A. 支付的代销手续费计入主营业务成本
- B. 发出委托代销商品时确认相应的主营业务成本
- C. 发出委托代销商品时确认销售收入
- D. 收到受托方开出的代销清单时确认销售收入

【答案】D

【解析】选项 A，应计入销售费用；选项 B，发出委托代销商品应计入委托代销商品，不需要确认主营业务成本；选项 C，应在收到受托方开出的代销清单时确认销售商品收入。

【例题·单选题】下列各项中，企业收到委托代销清单时确认代销手续费应计入的会计科目是（ ）。(2018 年)

- A. 销售费用
- B. 其他业务成本
- C. 财务费用
- D. 管理费用

【答案】A

【解析】企业收到委托代销清单时确认代销手续费应计入销售费用。

【例题·单选题】甲公司本年度委托乙商店代销一批零配件，代销价款 200 万元。本年度收到乙商店交来的代销清单，代销清单列明已销售代销零配件的 60%，甲公司收到代销清单时向乙商店开具增值税发票。乙商店按代销价款的 5%收取手续费。该批零配件的实际成本为 110 万元。则甲公司本年度应确认的销售收入为（ ）万元。

- A. 120
- B. 114
- C. 200
- D. 68.4



【解析】甲公司本年度应确认的销售收入=200*60%=120 万元。手续费是计入销售费用，不冲减收入。

【答案】×

【解析】本题考核采用支付手续费方式委托代销商品。采用支付手续费代销方式下，委托方在发出商品时，商品所有权上的主要风险和报酬并未转移给受托方，委托方应在收到受托方开出的代销清单时确认销售商品收入。

项目	目的/原因	会计处理	
商业折扣	打折促销	<u>从收入中扣除</u>	
现金折扣	提早收回货款	<u>不从收入中扣除</u> （收款时如果实际给予了买方现金折扣，则计入“ <u>财务费用</u> ”） （计算时注意基数是否包括增值税）	
销售退回	商品质量有问题 客户要求退回	确认收入前	<u>不确认收入，也不结转成本</u> （将“发出商品”转回“库存商品”，已发生纳税义务的凭红字发票冲回）
		确认收入后	<u>全额冲减当期收入和成本，相应的现金折扣一并冲减</u> （已发生纳税义务的凭红字发票冲回）

商业折扣是指企业为促进商品销售而给予的价格扣除。

企业的商业折扣在销售前即已发生,并不构成商品最终成交价格的一部分,企业应当按照扣除商业折扣后的金额确定商品销售价格和销售商品收入。

【例题·单选题】某公司为增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率为13%。2019年9月2日，该公司销售商品10000件，每件商品不含税标价为50元。由于成批销售，该公司给予客户20%的商业折扣，并开具增值税专用发票。不考虑其他因素，下列各项中，该公司确认的营业收入金额为（ ）元。（2020年）

- A. 500 000
B. 400 000
C. 452 000
D. 565 000

【解析】

该公司确认的营业收入金额=10 000×50×(1-20%)=400 000(元)。

会计分录：

借：银行存款等

452000

贷：主营业务收入 $[10\ 000 \times 50 \times (1 - 20\%)]$ 400000

应交税费——应交增值税（销项税额） $(400\ 000 \times 13\%)$ 52 000

版权所有
侵权必究

【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2019年10月2日销售M商品 1 000件



学会计就到之了课堂

并开具增值税专用发票，每件商品的标价为 200 元（不含增值税），M 商品适用的增值税税率为 13%。每件商品的实际成本为 120 元，由于成批销售，甲公司给予客户 10% 的商业折扣。M 商品于 10 月 2 日发出，客户于 10 月 9 日付款。该销售业务属于在某一时刻履行的履约义务。不考虑其他因素，下列各项中，有关甲公司销售商品的会计处理表述正确的是（ ）。 （2020 年）

- A. 确认主营业务收入 180 000 元
- B. 确认财务费用 20 000 元
- C. 确认主营业务成本 108 000 元
- D. 确认应交税费——应交增值税（销项税额）26 000 元

【答案】A

【解析】会计分录：

10 月 2 日：

借：应收账款	203400
贷：主营业务收入	180000 【200×1000×90%】
应交税费——应交增值税（销项税额）	23400 【180000×13%】
借：主营业务成本	120000 【120×1 000】
贷：库存商品	120000

10 月 9 日：

借：银行存款	203400
贷：应收账款	203400

（2）现金折扣

现金折扣是资金提前收回的代价，是指企业（债权人）为尽快收回资金，而对客户（债务人）提供的债务扣除。

在确定销售商品收入时不考虑预计可能发生的现金折扣。

现金折扣发生时计入财务费用。

在计算现金折扣时，还应注意折扣方式是按不包含增值税的价款提供现金折扣，还是按包含增值税的价款提供现金折扣，两种情况下计算的折扣金额不同。

企业因客户在规定的期限内付款而提供现金折扣时：

借：银行存款【实际收到的款项】

 财务费用【现金折扣】

 贷：应收账款



【案例题】甲公司为增值税一般纳税人企业，2020 年 9 月 1 日销售 A 商品 5 000 件并开具增值税专用发票，每件商品的标价为 200 元（不含增值税），每件商品的实际成本为 120 元，A 商品适用的增值税税率为 13%；由于是成批销售，甲公司给予购货方 10% 的商业折扣，并在销售合同中规定现金折扣条件为 2/10，1/20，n/30；A 商品于 9 月 1 日发出，客户于 9 月 9 日付款。该项销售属于在某一时刻履行的履约义务。假定计算现金折扣时不考虑增值税。

（1）9 月 1 日销售实现时：



第五章 收入、费用和利润

借：应收账款 1 017 000
 贷：主营业务收入 900 000 【 $(200-200 \times 10\%) \times 5000$ 】
 应交税费——应交增值税（销项税额） 117 000 【 $900000 \times 13\%$ 】

借：主营业务成本 600 000 【 120×5000 】
 贷：库存商品 600 000

(2) 9月9日收到货款时：

借：银行存款 999 000
 财务费用 18 000 【 $900000 \times 2\%$ 】
 贷：应收账款 1 017 000

(3) 假设客户于9月19日付款：

借：银行存款 1 008 000
 财务费用 9 000 【 $900000 \times 1\%$ 】
 贷：应收账款 1 017 000

(4) 假设客户于9月底才付款：

借：银行存款 1 017 000
 贷：应收账款 1 017 000

【例题·单选题】下列各项中，关于销售商品并提供现金折扣的会计处理正确的是（ ）。
 (2019年)

- A. 实际收到款项时，应将发生的现金折扣计入营业外支出
- B. 确认应收账款时，应扣除预计可能发生的现金折扣
- C. 确认销售收入时，应扣除预计可能发生的现金折扣
- D. 实际收到款项时，应将发生的现金折扣计入财务费用

【答案】D

【解析】选项A，应计入财务费用；选项B，应在实际发生现金折扣时将其计入财务费用，不影响应收账款的入账金额；选项C，应在实际发生现金折扣时将其计入财务费用，不影响销售收入的确认金额。

【例题·多选题】某企业为增值税一般纳税人，确认商品销售收入同时结转成本。2019年5月2日，赊销一批商品开具的增值税专用发票上注明的价款为100 000元，增值税税额为13 000元，合同规定的现金折扣条件为“1/10, 0.5/20, N/30”。该批商品的成本为70 000元，符合收入确认条件。不考虑其他因素，该企业销售商品会计处理正确的有（ ）。(2019年)

- A. 借记“主营业务成本”科目70 000
- B. 贷记“主营业务收入”科目99 000
- C. 借记“应收账款”科目113 000
- D. 贷记“库存商品”科目70 000

【答案】ACD

【解析】会计分录：

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） 13 000

借：主营业务成本 70 000
 贷：库存商品 70 000

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。2014 年 4 月 1 日，该企业向某客户销售商品 20 000 件，单位售价为 20 元（不含增值税），单位成本为 10 元，给予客户 10% 的商业折扣，当日发出商品，并符合收入确认条件。销售合同约定的现金折扣条件为 2/10，1/20，N/30（计算现金折扣时不考虑增值税）。不考虑其他因素，该客户于 4 月 15 日付款时享有的现金折扣为（ ）元。（2015 年改编）

- A. 4520 B. 3600
C. 4176 D. 4000

【答案】B

【解析】销售商品确认的收入 = $20000 \times 20 \times (1 - 10\%) = 360000$ （元）；计算现金折扣不考虑增值税，则 4 月 15 日付款享有的现金折扣 = $360000 \times 1\% = 3600$ （元）。

【例题·单选题】甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。3 月 2 日，甲公司向乙公司赊销商品一批，商品标价总额为 200 万元（不含增值税）。由于成批销售，乙公司应享受 10% 的商业折扣，销售合同约定的现金折扣条件为 2/10，1/20，n/30。假定计算现金折扣时不考虑增值税。乙公司于 3 月 9 日付清货款，甲公司收到的款项为（ ）万元。

- A. 226 B. 203.4
C. 211 D. 199.8

【答案】D

【解析】实收金额 = $(200 - 200 \times 10\%) \times (1 + 13\%) - (200 - 200 \times 10\%) \times 2\% = 203.4 - 3.6 = 199.8$ （万元）

【例题·多选题】下列关于现金折扣会计处理的表述中，正确的有（ ）。（2011 年）

- A. 销售企业在确认销售收入时将现金折扣抵减收入
B. 销售企业在取得价款时将实际发生的现金折扣计入财务费用
C. 购买企业在购入商品时将现金折扣直接抵减应确认的应付账款
D. 购买企业在偿付应付账款时将实际发生的现金折扣冲减财务费用

【答案】BD

【解析】企业销售商品涉及现金折扣的应当按照扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，选项 A 错误；销售企业在取得价款时将实际发生的现金折扣计入财务费用，选项 B 正确；购买企业按照扣除现金折扣前的金额确认应付账款，选项 C 错误；购买企业实际支付价款时将发生的现金折扣直接冲减财务费用，选项 D 正确。

【例题·多选题】下列各项中，关于现金折扣的会计处理表述正确的有（ ）。（2018 年）

- A. 收回销货款发生的现金折扣，应计入当期财务费用
B. 收回销货款发生的现金折扣，应冲减当期商品销售收入
C. 销售商品附有现金折扣条件，应当按照扣除现金折扣前的金额确定商品销售收入
D. 销售商品附有现金折扣条件，应当按照扣除现金折扣后的金额确认应收账款

【答案】AC

（3）销售退回

企业售出的商品由于质量、规格等方面不符合销售合同规定条款要求，客户要求企业予以退货。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。

会计处理	
确认收入前	不确认收入，也不结转成本



第五章 收入、费用和利润

	(将“发出商品”转回“库存商品”，已发生纳税义务的凭红字发票冲回)
确认收入后	<u>全额冲减当期收入和成本，相应的现金折扣一并冲减</u> (已发生纳税义务的凭红字发票冲回)

①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

如果发出商品时已经发生了纳税义务，退回时根据红字发票冲回：

借：应交税费—应交增值税（销项税额）

贷：应收账款

②已确认销售收入的售出商品发生销售退回

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

【注意】如果实际给予了购买方现金折扣，后又发生销售退回的，退还购买方的应为扣除现金折扣后的金额

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

财务费用【冲减负担的现金折扣】



【案例题】甲公司 2020 年 5 月 20 日销售 A 商品一批，增值税专用发票上注明售价为 350 000 元，增值税税额是 45 500 元，该批商品成本为 182 000 元。A 商品于 2020 年 5 月 20 日发出，购货方于 5 月 27 日付款。该项业务属于某一时点的履约义务并确认销售收入。2020 年 9 月 16 日，该商品质量出现严重问题，客户将该批商品全部退回给甲公司。甲公司同意退货，于退货当日支付了退货款，并按规定向购货方开具了增值税专用发票（红字）。假定不考虑其他因素，甲公司应编制如下会计分录：

(1) 5 月 20 日确认收入时：

借：应收账款	395 500
贷：主营业务收入	350 000
应交税费—应交增值税（销项税额）	45 500
借：主营业务成本	182 000
贷：库存商品	182 000

(2) 5 月 27 日收到货款时：

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

借：银行存款 395 500
贷：应收账款 395 500

(3) 9月16日销售退回时：

借：主营业务收入 350 000
 应交税费—应交增值税（销项税额） 45 500
 贷：银行存款 395 500
借：库存商品 182 000
 贷：主营业务成本 182 000

【案例题】甲公司在2021年1月18日向乙公司销售一批商品，开出的增值税专用发票上注明的售价为50 000元，增值税税额为6 500元。该批商品成本为26 000元。为及早收回货款，甲公司和乙公司约定的现金折扣条件为：2/10，1/20，n/30。乙公司在2020年1月27日支付货款。2021年3月15日，该批商品因质量问题被乙公司退回，甲公司当日支付有关退货款，并按规定向购货方开具了增值税专用发票（红字），假定计算现金折扣时不考虑增值税。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 2021年1月18日销售实现时：

借：应收账款 56 500
 贷：主营业务收入 50 000
 应交税费—应交增值税（销项税额） 6 500
借：主营业务成本 26 000
 贷：库存商品 26 000

(2) 2021年1月27日收到货款时

发生现金折扣=50 000×2%=1 000元 实际收款=56 500—1 000=55 500元

借：银行存款 55 500
 财务费用 1 000
 贷：应收账款 56 500

(3) 2021年3月15日发生销售退回时：

借：主营业务收入 50 000
 应交税费—应交增值税（销项税额） 6 500
 贷：银行存款 55 500
 财务费用 1 000
借：库存商品 26 000
 贷：主营业务成本 26 000

【不定项选择题（2018年改编节选）】

甲公司为增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率为13%。存货采用实际成本核算，销售成本在确认收入时逐笔结转。12月，甲公司发生部分如下交易和事项：

(1) 1日，向乙公司销售一批商品，开具的增值税专用发票上注明的价款为200万元，增值税税额为26万元，商品已发出。销售合同中约定现金折扣条件为2/10，1/20，N/30，计算现金折扣时不考虑增值税。该批商品实际成本为120万元，甲公司在发出商品后第9天收到货款。

(2) 21日，乙公司因商品质量问题，要求退回上述所购商品的50%，经协商，甲公司同意乙公司的退货要求，并以银行存款退回货款，同时开具红字增值税专用发票，退回的商品已验收入库。



第五章 收入、费用和利润

根据上述资料，不考虑其他因素，分析回答下列小题（答案中的金额单位用万元表示）。

1. 根据资料(1)，下列各项中，关于甲公司销售商品的会计处理结果正确的是()

- A. 主营业务成本增加 120 万元
- B. 银行存款增加 196 万元
- C. 主营业务收入增加 200 万元
- D. 财务费用增加 4 万元

【答案】ACD

2. 根据资料(1)和(2)，下列各项中，关于甲公司销售退回的会计处理结果表述正确的是()。

- A. 冲减增值税销项税额 13 万元
- B. 冲减当期的主营业务收入 100 万元
- C. 冲减当期的主营业务成本 60 万元
- D. 冲减财务费用 4 万元

【答案】ABC

【例题·单选题】下列各项中，已确认销售成本的售出商品被退回，应借记的会计科目是()。(2019 年)

- A. 发出商品
- B. 主营业务成本
- C. 销售费用
- D. 库存商品

【答案】D

【解析】会计分录：

借：库存商品

贷：主营业务成本

【例题·单选题】2017 年 5 月企业销售一批商品已经确认收入，已给予现金折扣 1 000 元。6 月，因商品发生质量问题，所有商品被退回。2017 年 6 月该企业发生商品退回时，关于现金折扣的相关的会计处理正确的是()。(2018 年)

- A. 冲减营业外支出 1 000
- B. 冲减财务费用 1 000
- C. 冲减销售费用 1 000
- D. 冲减管理费用 1 000

【答案】B

【解析】企业销售商品时，给予购买方的现金折扣，计入财务费用，所以发生销售退回时，对已经发生的现金折扣，应同时冲减财务费用的金额。

项目	目的/原因	会计处理	
商业折扣	打折促销	<u>从收入中扣除</u>	
现金折扣	提早收回货款	<u>不从收入中扣除</u> (收款时如果实际给予了买方现金折扣，则计入“ <u>财务费用</u> ”) (计算时注意基数是否包括增值税)	<u>“扣商不扣现”</u>
销售退回	商品质量有问题 客户要求退回	确认收入前	<u>不确认收入，也不结转成本</u> (将“发出商品”转回“库存商品”，已发生纳税义务的凭红字发票冲回)
		确认收入后	<u>全额冲减当期收入和成本，相应的现金折扣一并冲减</u> (已发生纳税义务的凭红字发票冲回)



学会计就到之了课堂

4. 销售材料等存货

确认收入：

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）

结转成本：

借：其他业务成本

贷：原材料

业 务	确认的业务类型
出售库存商品	主营业务收入/主营业务成本
出售原材料	其他业务收入/其他业务成本
出售、出租包装物	其他业务收入/其他业务成本
交易性金融资产因持有而获得利息/股息、出售损益	投资收益
交易性金融资产持有期间的价格波动	公允价值变动损益
出租固定资产、无形资产	其他业务收入/其他业务成本
出售固定资产、无形资产	资产处置损益
报废、毁损固定资产、无形资产	营业外支出或营业外收入

【例题·多选题】甲工业企业为增值税一般纳税人，2019年6月销售一批原材料，售价为100万元，增值税税额为13万元，款项已收妥存入银行。该批原材料的实际成本为70万元，该项销售商品业务属于在某一时刻履行的履约义务并满足收入确认条件。不考虑其他因素，下列各项中正确的有（ ）。 （2020年）

- A. 确认主营业务收入 100万元
- B. 确认主营业务成本 70万元
- C. 确认其他业务收入 100万元
- D. 确认其他业务成本 70万元

【答案】CD

【解析】会计分录：

借：银行存款 113
 贷：其他业务收入 100
 应交税费——应交增值税（销项税额） 13
 借：其他业务成本 70
 贷：原材料 70

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，增值税税率为13%。本月销售一批原材料，价税合计为5650元，该批材料成本为4000元，已提存货跌价准备1000元。不考虑其他因素，该企业销售材料应确认的损益为（ ）元。 （2020年）

- A. 2000
- B. 2967
- C. 1100
- D. 1967

【答案】A

【解析】销售材料应确认的损益=其他业务收入-其他业务成本=5650÷(1+13%)-(4000-1000)=2000（元）。

会计分录：

借：银行存款等 5650

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

贷：其他业务收入	5000 [5 650 ÷ (1+13%)]
应交税费——应交增值税（销项税额）	650
借：其他业务成本	3000[4 000—1000]
存货跌价准备	1000
贷：原材料	4000

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，增值税税率为13%。本月销售一批材料，价款为5876元（含增值税）。该批材料计划成本为4200元，材料成本差异率为2%。不考虑其他因素，该企业销售该批材料应确认的损益为（ ）元。（2020年）

- A. 916 B. 1 000
C. 1 592 D. 1 676

【答案】A

【解析】会计分录：

借：银行存款等	5876
贷：其他业务收入	5200[5876 ÷ (1+13%)]
应交税费——应交增值税（销项税额）	676[5200×13%]
借：其他业务成本	4284 [4 200× (1+2%)]
贷：原材料	4200
材料成本差异	84

销售材料应确认的损益=销售收入-销售成本=5 876 ÷ (1+13%) - 4 200× (1+2%) = 916（元）。

【例题·多选题】下列各项中，应计入工业企业其他业务收入的有（ ）。 （2014年）

- A. 出售原材料取得的收入
B. 随同商品出售且单独计价的包装物取得的收入
C. 股权投资取得的现金股利收入
D. 经营性租赁固定资产的租金收入

【答案】ABD

【解析】工业企业的股权投资取得的现金股利收入应该计入投资收益核算，不属于企业的其他业务收入。

【例题·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. 对外销售材料收入
B. 出售专利所有权收入
C. 报废营业用房净收益
D. 转让商标使用权收入

【答案】AD

【解析】选项B应计入资产处置损益，选项C应通过固定资产清理，结转至资产处置损益。

（二）在某一时段内履行履约义务确认收入

在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入，履约进度不能合理确定的除外。

满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行的履约义务：

- ①客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益。

版权所有
侵权必究

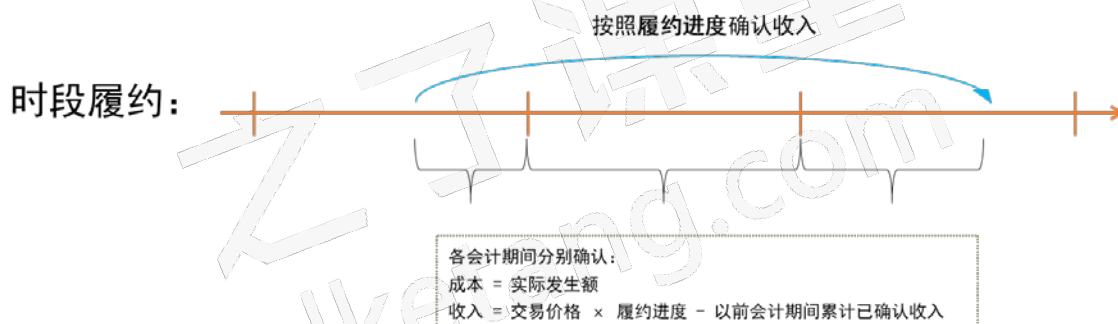
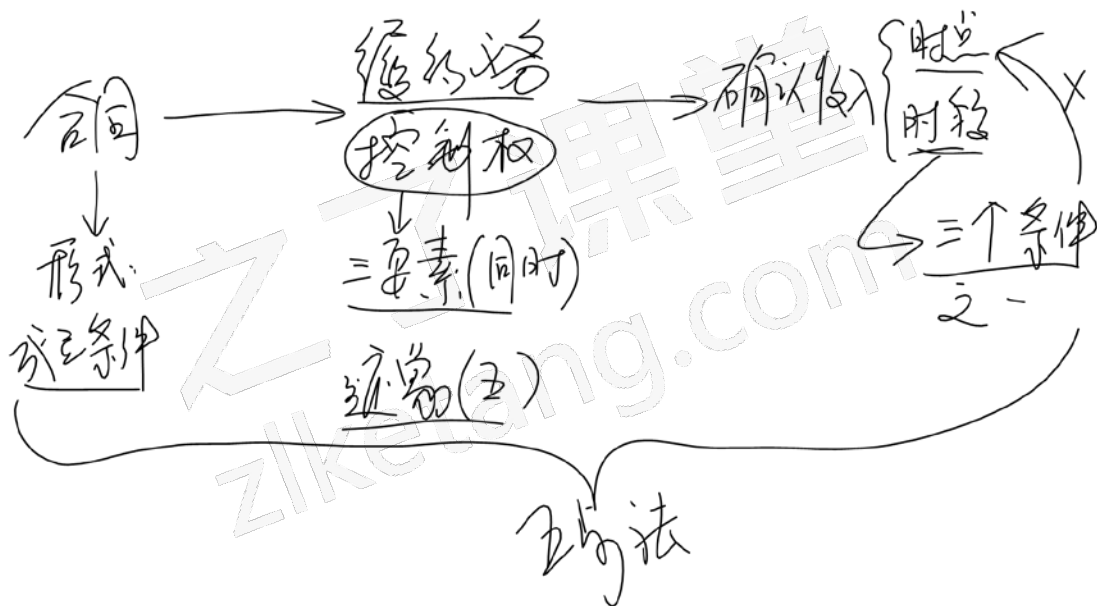


学会计就到之了课堂

②客户能够控制企业履约过程中在建的商品

③企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，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（已发生成本+合理利润）

收入准则知识框架：



履约进度

产出法：根据已转移给客户的商品对于客户的价值确定履约进度，主要包括按照实际测量的完工进度、评估已实现的结果、已达到的里程碑、时间进度、已完工或交付的产品等确定履约进度的方法。（看成果）

投入法：根据企业履行履约义务的投入确定履约进度，主要包括已投入的材料数量、花费的人工工时或机器工时、发生的成本和时间进度等指标确定履约进度。（看耗费）

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

【例题·多选题】下列各项中，属于确定合同履约进度的产出指标有（ ）。(2020 年)

- A. 已完工或者交付的产品
- B. 评估已实现的结果
- C. 实际测量的完工进度
- D. 时间进度

【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（选项 C）、评估已实现的结果（选项 B）、时间进度（选项 D）、已完工或交付的产品（选项 A）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。

归集合同履约成本发生额：

借：合同履约成本【成本类科目，类似于工业企业的“生产成本”】

贷：原材料/应付职工薪酬/银行存款等

按履约进度确认收入：

借：银行存款等

贷：主营/其他业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

同时结转成本：

借：主营/其他业务成本

贷：合同履约成本

【案例题】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%。2020 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。2020 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 2020 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。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，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

（2）2020 年 12 月 31 日确认劳务收入并结转劳务成本：

2020 年 12 月 31 日确认的劳务收入 = $500\,000 \times 25\% - 0 = 125\,000$ （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

2021 年 1 月 31 日，经专业测量师测量后，确定该项劳务的完工程度为 70%；乙公司按完工进度支付价款同时支付对应的增值税款。2021 年 1 月，为完成该合同发生劳务成本 180 000 元（假定均为装修人员薪酬），为完成该合同估计还将发生劳务成本 120 000 元。甲公司应编制如下会计分录：

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

(1) 实际发生劳务成本 180 000 元:

借: 合同履约成本	180 000
贷: 应付职工薪酬	180 000

(2) 2021 年 1 月 31 日确认劳务收入并结转劳务成本:

2021 年 1 月 31 日确认的劳务收入 = $500\ 000 \times 70\% - 125\ 000 = 225\ 000$ (元)

借: 银行存款	245 250
贷: 主营业务收入	225 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	20 250

借: 主营业务成本	180 000
贷: 合同履约成本	180 000

2021 年 2 月 28 日, 装修完工; 乙公司验收合格, 按完工进度支付价款同时支付对应的增值税款。2021 年 2 月, 为完成该合同发生劳务成本 120 000 元 (假定均为装修人员薪酬)。甲公司应编制如下会计分录:

(1) 实际发生劳务成本 120 000 元:

借: 合同履约成本	120 000
贷: 应付职工薪酬	120 000

(2) 2021 年 2 月 28 日确认劳务收入并结转劳务成本:

2021 年 2 月 28 日确认的劳务收入 = $500\ 000 - 125\ 000 - 225\ 000 = 150\ 000$ (元)

借: 银行存款	163 500
贷: 主营业务收入	150 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	13 500

借: 主营业务成本	120 000
贷: 合同履约成本	120 000

【案例题】甲公司经营一家健身俱乐部。2020 年 7 月 1 日, 某客户与甲公司签订合同, 成为甲公司的会员, 并向甲公司支付会员费 3600 元 (不含税价), 可在未来的 12 个月内在该俱乐部健身, 且没有次数的限制。该业务适用的增值税税率为 6%。

分析: 客户在 12 个月会籍期间内可随时来俱乐部健身, 且没有次数限制, 满足客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益, 因此该履约义务属于在某一时段内履行的履约义务。该履约义务在会员的会籍期间内随时间的流逝而被履行, 因此会籍期内每一个月的履约进度是均衡的, 甲公司应按照直线法确认收入, 每月应当确认的收入为 300 元 ($3600 \div 12$)。

甲公司应编制如下会计分录:

(1) 2020 年 7 月 1 日收到会员费时:

借: 银行存款	3 600
贷: 合同负债	3 600

(2) 2020 年 7 月 31 日确认收入, 开具增值税专用发票并收到税款时:

借: 合同负债	300
银行存款	18
贷: 主营业务收入	300
应交税费——应交增值税(销项税额)	18

2020 年 8 月至 2021 年 6 月, 每月确认收入同上。

版权所有
侵权必究

【提示】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



第五章 收入、费用和利润

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。

【例题·多选题】某公司经营一家健身俱乐部，适用的增值税税率为6%。2019年1月1日，与客户签订合同，并收取客户会员费6 000元（不含税）。客户可在未来12个月内享受健身服务且没有次数限制。不考虑其他因素，下列各项中，关于该公司相关会计处理的表述正确的有（ ）。 （2020年）

- A. 1月31日确认主营业务收入500元
- B. 1月31日确认主营业务收入530元
- C. 1月1日收到会员费确认预计负债6 000元
- D. 1月1日收到会员费确认合同负债6 000元

【答案】 AD

【解析】会计分录：

1月1日收到会员费：

借：银行存款	6 000
贷：合同负债	6000

1月31日确认收入：

借：合同负债	500
银行存款	30[500×6%]
贷：主营业务收入	500[6 000÷12]
应交税费——应交增值税（销项税额）	30[500×6%]

【例题·单选题】2019年10月31日，甲公司与客户签订合同，为该客户拥有的一条铁路更换100根铁轨，合同价格为10万元（不含税）。截至2019年12月31日，甲公司共更换铁轨60根，剩余部分预计在2020年2月29日之前完成。该合同仅包含一项履约义务，且该履约义务满足在某一时段内履行的条件。甲公司按照已完成的工作量确定履约进度。至2019年12月31日，甲公司履约进度为（ ）。 （2020年）

- A. 0
- B. 60%
- C. 100%
- D. 50%

【答案】 B

【解析】更换铁轨的数量60根占全部合同约定铁轨数量100根的60%，因此履约进度为60%。

【例题·单选题】公司给客户办理健身会员卡，收取一年费用，收取的年费计入（ ）。 （2020年）

- A. 合同负债
- B. 其他应付款
- C. 主营业务收入
- D. 其他业务收入

【答案】 A

【解析】“合同负债”科目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。

【例题·判断题】在某一时段内履行的履约义务，若能合理确定履约进度的，企业应于资产负债表日按照合同的交易价格总额乘以履约进度扣除以前会计期间累计已确认的收入后的金额，确认当期收入。（ ） （2020年）

【答案】 √



学会计就到之了课堂

【例题·判断题】企业提供建筑安装劳务，当履约进度不能合理确定、且已经发生的成本预期能够得到补偿的，应当按照已经发生的成本确认收入，直到履约进度能够合理确定为止。（ ）（2020 年）

【答案】√

【例题·判断题】对于在某一时段内履行的履约义务，当履约进度不能合理确定时，即使企业已经发生的成本预计能够得到补偿，也不应确认收入。（ ）（2020 年）

【答案】×

【解析】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。

【例题·单选题】2017 年 10 月，某企业签订一项劳务合同，合同收入为 300 万元，预计合同成本为 240 万元，合同价款在签订合同时已收取，该企业采用完工百分比法确认收入，2017 年已确认收入 80 万元，截至 2018 年年底，累计完工进度为 60%，不考虑其他因素，2018 年企业应确认该项业务的收入为（ ）万元。（2018 年）

A. 64 B. 144 C. 100 D. 180

【答案】C

【解析】2018 年应确认的收入 = 收入总额 × 完工进度 - 已确认的收入
= $300 \times 60\% - 80 = 100$ （万元）。

【例题·单选题】下列情形中（ ）属于在某一时段内履行的履约义务。

- A. 自合同订立至客户取得控制权需要经历一定时段
- B. 企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途
- C. 客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益
- D. 客户不能控制企业履约过程中在建的商品

【答案】C

【解析】满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行的履约义务：

- ①客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益
- ②客户能够控制企业履约过程中在建的商品
- ③企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，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。

【例题·单选题】下列各项中，关于收入确认和计量表述正确的有（ ）。

- A. 对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内履约义务完成时确认收入
- B. 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，应当等待履约进度能合理确定时确认收入
- C. 资产负债表日，企业按照合同的交易价格总额乘以履约进度确认当期收入
- D. 企业可以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确定恰当的履约进度

【答案】D

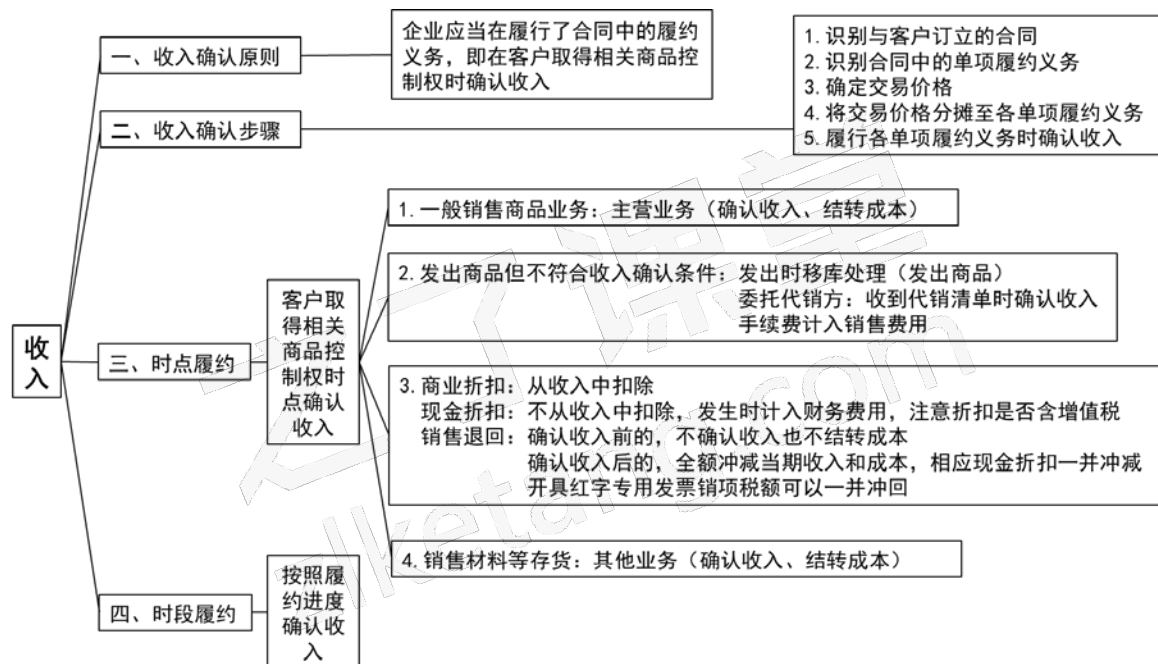
【解析】选项 A，对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入，履约进度不能合理确定的除外；选项 B，当履约进度不能合理确定时，企业已经发生的成本预计能够得到补偿的，应当按照已经发生的成本金额确认收入，直到履约进度能够合理确定为止；选项 C，资产负债表日，企业按照合同的交易价格总额乘以履约进度扣除以前会计期

版权所有
侵权必究

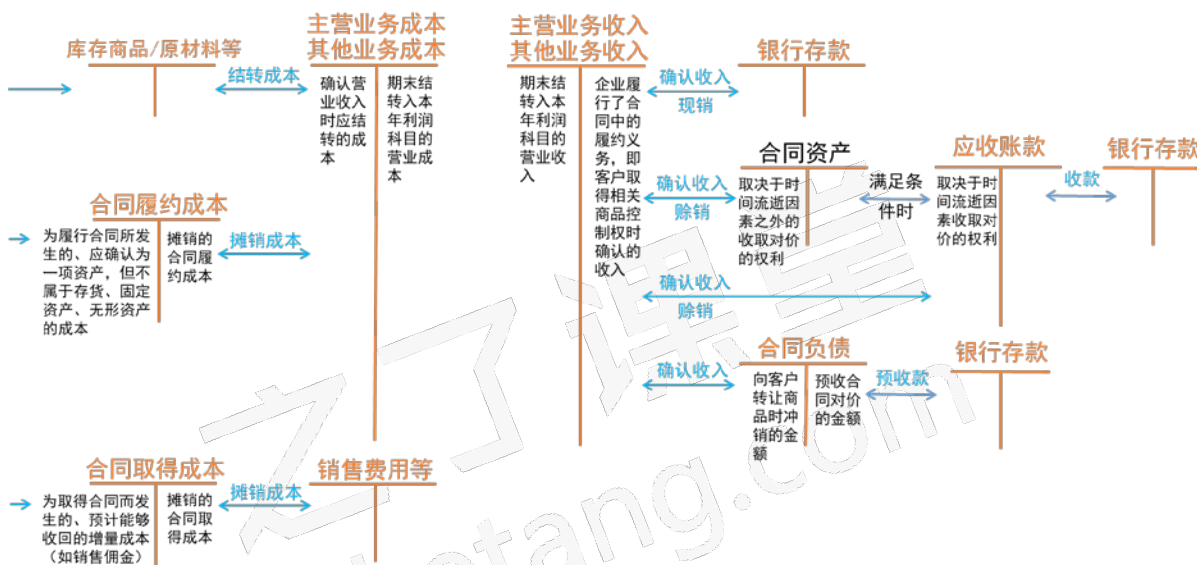


第五章 收入、费用和利润

间累计已确认的收入后的金额，确认当期收入。



四、合同成本



（一）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。

【注意】无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用，不属于增量成本，应在发生时计入当期损益，除非这些支出明确由客户承担。

【例题·单选题】甲公司为一家咨询服务提供商，中了一个向新客户id提供咨询服务的标。甲公司为取得合同而发生的成本如下：（1）尽职调查的外部律师费7万元；（2）提交标书的差旅费8万元（客户不承担）；（3）销售人员佣金4万元。甲公司预期这些支出未来均能够收回。假定不考虑其他因素，甲公司应确认的合同取得成本为（ ）万元。（2020年）

版权所有
信成教育



- A. 12 B. 15
C. 4 D. 19

【答案】 C

【解析】销售佣金，若预期可通过未来的相关服务收入予以补偿，该销售佣金（即增量成本）应在发生时确认为一项资产，即合同取得成本。

【例题·多选题】下列各项中，应计入当期损益的是（ ）。 （2020 年）

- A. 为取得合同而发生的由客户承担的差旅费
B. 为准备投标资料发生的相关费用
C. 为取得合同发生的尽职调查的支出
D. 取得合同时支付的销售佣金

【答案】 BC

【解析】企业为取得合同发生的、除预期能够收回的增量成本之外的其他成本，例如无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用、尽职调查支出等，应当在发生时计入当期损益，除非这些支出明确由客户承担，所以选项 BC 正确，选项 A 不正确。选项 D，应计入合同取得成本。

【例题·单选题】甲公司是一家咨询公司，其通过竞标赢得一个新客户，为取得该客户的合同，甲公司发生下列支出：①聘请外部律师进行尽职调查的支出为 15 000 元；②因投标发生的差旅费为 10 000 元；③销售人员佣金为 5 000 元。甲公司预期这些支出未来能够收回。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 1000 元。甲公司应当将其作为合同取得成本确认为一项资产的金额是（ ）元。 （2020 年）

- A. 30 000 B. 40 000
C. 15 000 D. 5 000

【答案】 D

【解析】甲公司应当将销售人员佣金 5 000 元作为合同取得成本确认为一项资产。

【例题·单选题】下列支出中应计入合同取得成本，采用与该资产相关的商品收入确认相同的基础进行摊销的是（ ）。

- A. 为取得合同而发生的差旅费
B. 为取得合同而发生的宣传广告费
C. 支付给销售人员的销售佣金
D. 投标费

【答案】 C

【解析】合同取得成本是指为取得合同而发生的、预计能够收回的增量成本（如销售佣金）。

（二）合同履约成本

企业为履行当前或预期取得的合同所发生的、属于收入准则规范范围并且按照该准则应当确认为一项资产的成本。

【案例题】甲公司为增值税一般纳税人，经营一家酒店，该酒店是甲公司的自有资产。2020 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 120 000 元、酒店土地使用权摊销费用 65 000 元。经计算，当月确认房费、餐饮等服务含税收入 424 000 元，增值税税率 6%，款项全部存入银行。



第五章 收入、费用和利润

甲公司应编制如下会计分录：

(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

(2) 12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	400 000
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

【例题·多选题】下列各项中，属于与合同直接相关的成本的有（ ）。

- A. 为履行合同耗用的原材料
- B. 支付给直接为客户提供所承诺服务人员的奖金
- C. 为履行合同发生的场地清理费
- D. 为履行合同组织生产的管理人员的工资

【答案】ABCD

【解析】与合同直接相关的成本包括直接人工、直接材料、制造费用或类似费用、明确由客户承担的成本以及因该合同而发生的其他成本。

【例题·判断题】企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应作为合同履行成本确认为一项资产。（ ）（2020年）

【答案】×

【解析】企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应作为合同取得成本确认为一项资产。

【例题·判断题】企业在确认收入的同时应当将为履行合同发生的各种成本确认为合同取得成本。（ ）（2020年）

【答案】×

【解析】企业在确认收入的同时应当将为履行合同发生的各种成本确认为合同履行成本。

第二节 费用

费用的特征：

- (1) 费用是企业在日常活动中形成的
- (2) 费用会导致企业所有者权益的减少
- (3) 费用导致的经济利益总流出与向所有者分配利润无关

知识串联：六个会计要素的特征

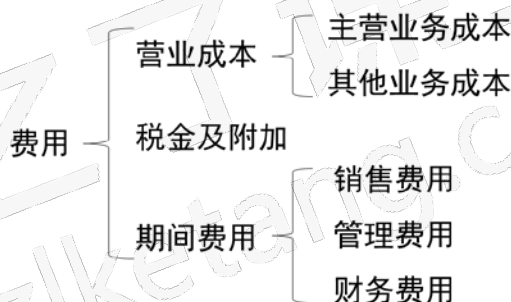
财务状况要素	特 征			经营成果要素	特 征		
	过去	现在	未来		日常还是非日常	导致所有者权益	与接受投资和分配利润的关系
<u>资产</u>	交易或事项形	拥有或控制	经济利益流入	<u>收入</u>	日常活动	增加	与所有者投入资本无关



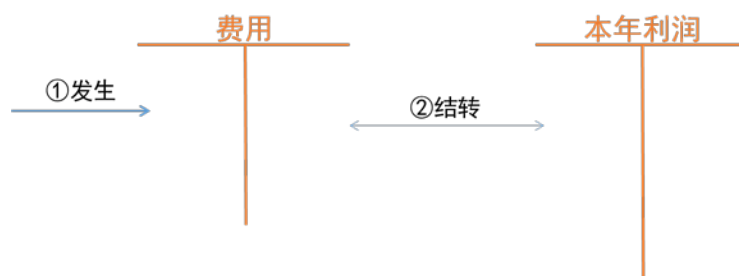
学会计就到之了课堂

	成				形成		
<u>负债</u>	交易或事项形成	现时义务	经济利益流出	<u>费用</u>	日常活动形成	减少	与向所有者分配利润无关
<u>所有者权益</u>	= 资产 - 负债			<u>利润</u>	= (收入 - 费用) + (直接计入当期损益的利得-损失)		

费用的内容：



费用类账户设置：



一、营业成本

营业成本是企业为生产产品、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。

(一) 主营业务成本

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

借：主营业务成本

存货跌价准备

贷：库存商品、合同履约成本等

【案例题】2021年1月20日甲公司向乙公司销售一批产品，开具的增值税专用发票上注明售价为200 000元，增值税税额为26 000元；甲公司已收到乙公司支付的货款226 000元，并将提货单送交乙公司；该批产品成本为190 000元。甲公司应编制如下会计分录：

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

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

贷：库存商品	190 000
期末结转损益：	
借：本年利润	190 000
贷：主营业务成本	190 000
借：主营业务收入	200 000
贷：本年利润	200 000

【案例题】2021年1月10日某公司销售甲产品100件，单价1 000元，单位成本800元，开具的增值税专用发票上注明售价100 000元，增值税税额13 000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。3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：

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）	13 000
借：主营业务成本	80 000
贷：库存商品——甲产品	80 000
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

【例题·单选题】销售库存商品，收到价款200万元，该商品成本170万元，已提存货跌价准备35万元，应结转销售成本（ ）万元。（2013年）

- A. 135 B. 200 C. 170 D. 165

【答案】A

【解析】因为已经计提存货跌价准备35万元，所以应结转销售成本=170-35=135（万元）。

（二）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。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。

业 务	确认的业务类型
出售库存商品	<u>主营业务收入/主营业务成本</u>
出售原材料	<u>其他业务收入/其他业务成本</u>
出售、出租包装物	<u>其他业务收入/其他业务成本</u>
交易性金融资产因持有而获得利息/股息、出售损益	<u>投资收益</u>
交易性金融资产持有期间的价格波动	<u>公允价值变动损益</u>
出租固定资产、无形资产	<u>其他业务收入/其他业务成本</u>
出售固定资产、无形资产	<u>资产处置损益</u>
报废、毁损固定资产、无形资产	<u>营业外支出或营业外收入</u>



借：其他业务成本

贷：原材料【销售原材料的成本】

周转材料【出售单独计价的包装物的成本或出租包装物的摊销额】

累计折旧【出租固定资产的折旧额】

累计摊销【出租无形资产的摊销额】

应付职工薪酬

银行存款等

【案例题】2021年1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10 000元，增值税税额为1 300元，款项已由银行收妥。该批原材料的实际成本为7 000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：其他业务收入	10 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	1 300
借：其他业务成本	7 000
贷：原材料	7 000

(2) 期末，结转成本到本年利润：

借：本年利润	7 000
贷：其他业务成本	7 000

【案例题】2021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240 000元，双方约定的租赁期限为10年，甲公司每月应摊销2 000元（ $240\,000 \div 10 \div 12$ ）。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 每月摊销时：

借：其他业务成本	2 000
贷：累计摊销	2 000

(2) 期末，结转成本到本年利润：

借：本年利润	2 000
贷：其他业务成本	2 000

【案例题】2021年1月22日，某公司销售商品领用单独计价的包装物实际成本40 000元，增值税专用发票上注明价款（包装物）100 000元，增值税税额为13 000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的履约义务。该公司确认商品销售收入的同时应编制如下会计分录：

(1) 出售包装物时：

借：银行存款	113 000
贷：其他业务收入	100 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	13 000

(2) 结转出售包装物成本：

借：其他业务成本	40 000
贷：周转材料——包装物	40 000

(3) 期末结转成本到本年利润：

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

借：本年利润	40 000
贷：其他业务成本	40 000

【例题·单选题】某企业 2019 年 12 月份发生如下事项：销售 M 商品的同时出售不单独计价的包装物的成本为 5 万元；计提的管理用无形资产的摊销额为 1 万元，出租包装物的摊销额为 0.5 万元。不考虑其他因素，该企业 2019 年 12 月份应计入其他业务成本的金额为（ ）万元。（2020 年）

- A. 8.5 B. 0.5
C. 8 D. 6.5

【答案】 B

【解析】随同商品出售的不单独计价的包装物成本，计入销售费用；计提管理用无形资产的摊销额，计入管理费用；出租包装物的摊销额为 0.5 万元应计入其他业务成本。

【例题·多选题】下列各项中，计入工业企业其他业务成本的有（ ）。（2020 年、2015 年）

- A. 生产车间领用低值易耗品的摊销额
B. 出租无形资产的摊销额
C. 结转销售原材料的成本
D. 以短期租赁方式出租大型设备计提的折旧

【答案】 BCD

【解析】选项 A 的会计分录：

借：生产成本/制造费用
贷：周转材料

【例题·多选题】下列各项中，属于制造业企业其他业务成本核算内容的有（ ）。（2020 年）

- A. 随同商品出售不单独计价的包装物成本
B. 出借包装物的摊销额
C. 随同商品出售单独计价的包装物成本
D. 出租包装物的摊销额

【答案】 CD

【解析】选项 AB 计入销售费用。

【例题·多选题】下列各项中，应计入制造业企业其他业务成本的有（ ）。（2020 年）

- A. 经营租出固定资产的折旧额
B. 经营租出无形资产的摊销额
C. 销售原材料的实际成本
D. 出租包装物的摊销额

【答案】 ABCD

【解析】其他业务成本包括销售材料的成本（选项 C）、出租固定资产的折旧额（选项 A）、出租无形资产的摊销额（选项 B）、出租包装物的成本或摊销额（选项 D）等。

【例题·多选题】下列各项中，制造业企业应通过“其他业务收入”科目核算的有（ ）。（2019 年）

- A. 对外出租闲置设备取得的租金收入

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

- B. 出售自产产品取得的销售收入
- C. 转让无形资产使用权的收入
- D. 对外提供运输服务取得的劳务收入

【答案】ACD

【解析】选项 B，计入主营业务收入。

【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（ ）。(2018 年)

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

【答案】B

【解析】选项 AD，应计入营业外支出；选项 C，审批后可以计入管理费用（收发计量、自然损耗、管理不善）、营业外支出（自然灾害）、其他应收款（责任人或保险公司赔偿部分）。

二、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、城镇土地使用税、车船税、印花税等。

初级阶段涉及到主要税种的核算（增值税除外）

消费税	资源税	城建税 教育费附加	土地增值税	房产税	城镇土地使用税	车船税	印花税	进口关税	车辆购置税	契税	企业所得税	个人所得税
①自产应税消费品并对外销售 →税金及附加（损益） ②自产应税消费品用于对外投资、分配给职工等→税金及附加（损益） ③自产应税消费品用于在建工程 →在建工程（成本） ④委托加工应税消费品收回后直接出售 →委托加工物资（成本） ⑤委托加工应税消费品收回后继续生产应税消费品 →应交税费-应交消费税（借方-抵扣） ⑥进口应税消费品→（成本）	①销售应税矿产品 →税金及附加（损益） ②自产自用应税矿产品 →生产成本/制造费用（成本）	税金及附加（损益）	①转让作为“固定资产”核算的不动产 →固定资产清理 →资产处置损益（损益） ②转让作为“无形资产”核算的土地使用权 →资产处置损益（损益） ③房地产企业销售开发的商品房 →税金及附加（损益）						（成本）	所得税费用（损益）	应付职工薪酬（代扣代缴）	

注意：除印花税、耕地占用税、车辆购置税、契稅外，其他税费一般应通过“应交税费”科目核算。

①计算应交相关税费：

借：税金及附加

贷：应交税费—应交消费税/应交资源税/应交城市维护建设税/应交教育费附加/应交房产税/应交城镇土地使用税/应交车船税

【注意】企业缴纳的印花税、耕地占用税、车辆购置税、契稅，由于不需要预计应纳税金额，因此不通过“应交税费”科目核算。

②期末结转到本年利润：



第五章 收入、费用和利润

借：本年利润
贷：税金及附加

【案例题】某公司 2021 年 1 月 1 日取得应纳消费税的销售商品收入 3 000 000 元，该产品适用的消费税税率为 25%。与消费税有关的会计分录如下：

(1) 计算应交消费税额： $(3\,000\,000 \times 25\%) = 750\,000$ 元

借：税金及附加 750 000
贷：应交税费—应交消费税 750 000

(2) 交纳消费税时：

借：应交税费—应交消费税 750 000
贷：银行存款 750 000

【案例题】2021 年 1 月，某公司当月实际应交增值税为 450 000 元，应交消费税 150 000 元，城建税税率 7%，教育费附加征收比例 3%，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：

城市维护建设税： $(450\,000 + 150\,000) \times 7\% = 42\,000$ (元)

教育费附加： $(450\,000 + 150\,000) \times 3\% = 18\,000$ (元)

借：税金及附加 60 000
贷：应交税费—应交城建税 42 000
—应交教育费附加 18 000

(2) 实际缴纳城建税和教育费附加时：

借：应交税费—应交城建税 42 000
—应交教育费附加 18 000
贷：银行存款 60 000

【案例题】2021 年 1 月，某公司一幢房产的原值为 2 000 000 元，已知房产税税率为 1.2%，当地规定房产税扣除比例为 30%。该公司应编制会计分录如下：

(1) 计算应交房产税额：

$2\,000\,000 \times (1 - 30\%) \times 1.2\% = 16\,800$ (元)

借：税金及附加 16 800
贷：应交税费—应交房产税 16 800

(2) 实际缴纳房产税时：

借：应交税费—应交房产税 16 800
贷：银行存款 16 800

【案例题】2021 年 1 月，某公司按规定当月实际应交车船税 24 000 元，应交城镇土地使用税 50 000 元。该公司应编制会计分录如下：

(1) 计算应交的车船税、城镇土地使用税：

借：税金及附加 74 000
贷：应交税费—应交车船税 24 000
—应交城镇土地使用税 50 000

(2) 实际缴纳车船税、城镇土地使用税：

借：应交税费—应交车船税 24 000

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

—应交城镇土地使用税 50 000

贷：银行存款

74 000

【例题·单选题】某企业 2019 年相关税费的发生额如下：增值税的销项税额为 500 万元，进项税额为 450 万元，销售应税消费品的消费税为 50 万元，城市维护建设税为 7 万元，教育费附加为 3 万元不考虑其他因素，该企业 2019 年“税金及附加”科目借方累计发生额为（ ）万元。（2020 年）

- A. 60 B. 110
C. 10 D. 50

【答案】 A

【解析】企业的增值税不通过“税金及附加”科目核算。销售应税消费品的消费税、城市维护建设税和教育费附加均通过“税金及附加”科目核算，所以该企业 2019 年“税金及附加”科目借方累计发生额=50+3+7=60（万元）

【例题·多选题】下列各项中，关于企业确认相关税费会计处理表述正确的有（ ）。（2020 年）

- A. 确认应交城镇土地使用税，借记“管理费用”科目
B. 确认应交城市维护建设税，借记“税金及附加”科目
C. 确认应交教育费附加，借记“税金及附加”科目
D. 确认应交车船税，借记“管理费用”科目

【答案】 BC

【解析】选项 AD 计入税金及附加。

【例题·单选题】下列各项中，企业应通过“税金及附加”科目核算的是（ ）。（2020 年）

- A. 代扣代交的个人所得税
B. 应交的房产税
C. 应交的企业所得税
D. 应交的增值税

【答案】 B

【解析】“税金及附加”科目，核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、房产税（选项 B）、城镇土地使用税、车船税、环境保护税、印花税等相关税费。个人所得税、企业所得税、增值税均不通过“税金及附加”科目核算。

【例题·判断题】企业购买印花税票，按实际支付金额计入管理费用。（ ）（2020 年）

【答案】 ×

【解析】企业缴纳的印花税，不会发生应付未付税款的情况，不需要预计应纳税金额，同时也不存在与税务机关结算或者清算的问题。因此，企业缴纳的印花税不通过“应交税费”科目核算，于购买印花税票时，直接借记“税金及附加”科目，贷记“银行存款”科目。

【例题·判断题】企业签订加工承揽合同支付的印花税，应计入加工承揽项目成本中。（ ）（2020 年）

【答案】 ×

【解析】企业缴纳的印花税不计入成本中，于购买印花税票时，直接借记“税金及附加”科

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

目，贷记“银行存款”科目。

【例题·单选题】下列各项中，应列入利润表“税金及附加”项目的是（ ）。(2019 年)

- A. 销售自产应税化妆品应交的消费税
- B. 进口原材料应交的关税
- C. 购进生产设备应交的增值税
- D. 购入土地使用权应缴纳的契税

【答案】A

【解析】选项 B，计入原材料的入账成本；选项 C，通过“应交税费”科目核算；选项 D，计入无形资产的入账成本。

【例题·多选题】下列各项中，应计入税金及附加的有（ ）。(2018 年)

- A. 书立、领受凭证缴纳的印花税
- B. 出租房产取得租金收入缴纳的房产税
- C. 拥有机动车辆交纳的车船税
- D. 取得经营所得及其他所得交纳的所得税

【答案】ABC

【解析】选项 D，记入“应交税费——应交所得税”。

【例题·多选题】下列各项中，应计入“税金及附加”的有（ ）。(2016 年)

- A. 自用办公楼应交的城镇土地使用税
- B. 销售应税矿产品应交的资源税
- C. 销售商品应交的增值税
- D. 销售应税消费品应交的消费税

【答案】ABD

【例题·单选题】2015 年 10 月，某企业销售应税消费品确认应交增值税 20 万元、消费税 30 万元、应交城市维护建设税 3.5 万元。不考虑其他因素，该企业 2015 年 10 月份利润表“税金及附加”项目本期金额为（ ）万元。(2016 年)

- A. 53.5
- B. 23.5
- C. 50
- D. 33.5

【答案】D

【解析】该企业 2015 年 10 月份利润表“税金及附加”项目本期金额=30+3.5=33.5 (万元)。

【例题·多选题】下列各项中，应计入税金及附加的是（ ）。(2015 年改编)

- A. 制造业企业转让自用房产应交纳的土地增值税
- B. 交通运输企业提供运输服务应交纳的增值税
- C. 天然气企业对外出售天然气应交纳的资源税
- D. 拥有并使用车船的制造业企业应交纳的车船税

【答案】CD

【解析】选项 A 应记入“固定资产清理”；选项 B 应记入“银行存款”等科目。

【例题·多选题】下列各项中，应计入税金及附加的有（ ）。(2015 年)

- A. 房地产开发企业销售房地产应缴纳的土地增值税
- B. 提供劳务应交的城市维护建设税

版权所有
侵权必究



- 【答案】 AB

A. 27.3 B. 38.5 C. 42.3 D. 80.3

【答案】 A

【解析】“税金及附加”项目金额 = $20 + (38 + 20 + 15) \times (7\% + 3\%) = 27.3$ (万元)

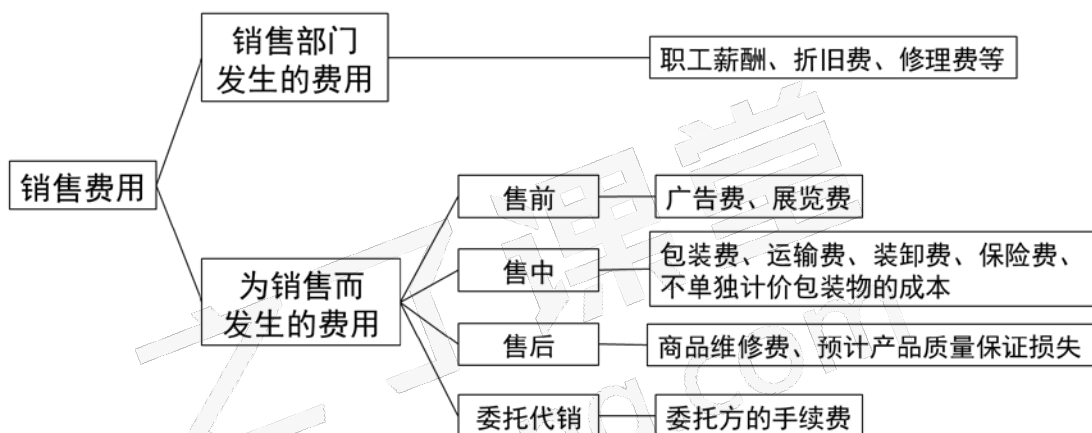
期间费用是指企业日常活动发生的不能计入特定核算对象的成本，而应计入发生当期损益的费用。

期间费用包括：销售费用、管理费用和财务费用。

【例题·判断题】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成本而应计入发生当期损益的费用。() (2020年)

【答案】 \checkmark

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：



【案例题】某公司为增值税一般纳税人，2021年1月发生与销售业务相关的费用如下：

(1) 1月1日为宣传新产品发生广告费,取得增值税专用发票上注明的价款为 100 000 元,增值税税额 6 000 元,用银行存款支付,该公司应编制分录如下:

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

(2) 1 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, 取得增值税普通发票上注明的装卸费为 3000 元, 上述款项均用银行存款支付。该公司应编制分录如下:

借：销售费用	10 000
应交税费-应交增值税（进项税额）	630



第五章 收入、费用和利润

贷：银行存款 10 630

(3) 1月15日销售一批产品，用银行存款支付所销产品保险费合计 10 600 元，取得增值税专用发票上注明的保险费为 10 000，增值税税额为 600 元。该公司应编制分录如下：

借：销售费用 10 000
 应交税费-应交增值税（进项税额） 600
 贷：银行存款 10 600

(4) 1月份该公司销售部发生费用 220 000 元，其中：销售人员薪酬 100 000 元，销售部专用设备和房屋的折旧费 50 000 元，业务费 70 000（用银行存款支付）。假设不考虑其他要素，该公司应编制分录如下：

借：销售费用 220 000
 贷：应付职工薪酬 100 000
 累计折旧 50 000
 银行存款 70 000

(5) 1月31日，该公司将本月发生的销售费用 340 000 元，结转至“本年利润”科目。该公司应编制分录如下：

借：本年利润 340 000
 贷：销售费用 340 000

【例题·单选题】下列各项中，不应计入销售费用的是（ ）。（2020 年）

- A. 已售商品预计保修费用
- B. 为推广新产品而发生的广告费用
- C. 随同商品出售且单独计价的包装物成本
- D. 随同商品出售而不单独计价的包装物成本

【答案】 C

【解析】选项 C，随同商品出售且单独计价的包装物成本应该计入其他业务成本。

【例题·多选题】下列各项中，制造业企业销售商品时发生的支出，应通过“销售费用”科目核算的有（ ）。（2020 年）

- A. 装卸费
- B. 保险费
- C. 包装费
- D. 代垫运费

【答案】 ABC

【解析】选项 D，通过“应收账款”科目核算。

【例题·单选题】下列各项中，企业发出随同商品出售不单独计价的包装物实际成本应计入（ ）。（2020 年）

- A. 主营业务成本
- B. 其他业务成本
- C. 销售费用
- D. 管理费用

【答案】 C

【解析】 随同商品出售不单独计价包装物的实际成本计入销售费用。

【例题·单选题】下列各项中，企业发生的产品广告费借记的会计科目是（ ）。（2020 年）

- A. 销售费用
- B. 主营业务成本
- C. 管理费用
- D. 其他业务成本

版权所有
侵权必究



【答案】 A

【解析】 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、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费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。

【例题·多选题】下列各项中，企业应计入销售费用的有（ ）。(2019 年)

- A. 已售商品的成本
- B. 预计产品质量保证损失
- C. 随同商品销售不单独计价的包装物成本
- D. 销售过程中代客户垫付的运输费

【答案】 BC

【解析】 选项 A，应计入主营业务成本；选项 D，应计入应收账款。

【例题·多选题】下列各项中，企业应通过“销售费用”科目核算的有（ ）。(2018 年)

- A. 专设的售后服务网点的业务费
- B. 销售商品发生的保险费
- C. 专设的销售网点的折旧费
- D. 销售商品发生的运输费

【答案】 ABCD

【例题·判断题】企业支付专设销售机构固定资产的日常修理费应计入管理费用。（ ）
(2014 年)

【答案】 ×

【解析】 企业支付专设销售机构固定资产的日常修理费应计入销售费用。

【例题·多选题】下列各项中，应计入销售费用的有（ ）。(2014 年)

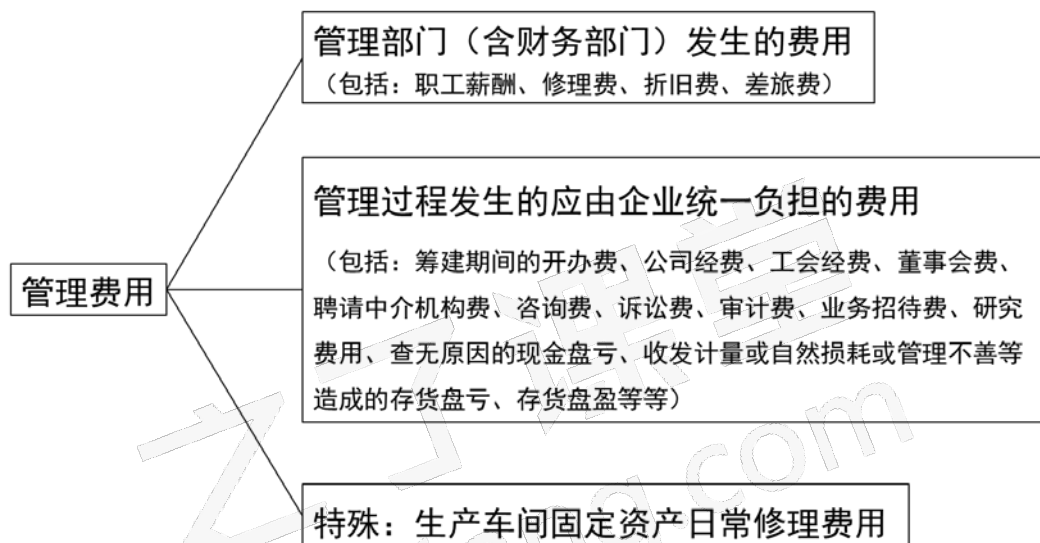
- A. 分配的专设销售机构职工薪酬
- B. 参加博览会支付的展览费
- C. 预计产品质量保证损失
- D. 结转随同产品出售但不单独计价的包装物成本

【答案】 ABCD

(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：

版权所有
侵权必究



【案例题】某公司为增值税一般纳税人，2021 年 1 月发生如下业务：

(1) 1 月 10 日，为拓展产品销售市场发生业务招待费，50 000 元，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为 3 000 元，用银行存款支付价款和税款，该公司应编制如下会计分录：

借：管理费用	50 000
应交税费-应交增值税（进项税额）	3 000
贷：银行存款	53 000

(2) 该公司行政部门 1 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（假定报销人员均为未预支差旅费），其他办公、水电费 8 000 元（均用银行存款支付）。假设不考虑其他因素，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

(3) 1 月 31 日，该公司计提管理部门固定资产折旧 50 000 元，摊销公司管理部门用无形资产成本 80 000。该公司应编制如下会计分录：

借：管理费用	130 000
贷：累计折旧	50 000
累计摊销	80 000

(4) 1 月 31 日，该公司将“管理费用”科目余额 359 000 元转入“本年利润”科目。该公司应编制如下会计分录：

借：本年利润	359 000
贷：管理费用	359 000

【例题·多选题】下列各项中，应计入企业管理费用的有（ ）。 （2020 年）

- A. 行政管理部门的办公费
- B. 董事会成员公务差旅费
- C. 聘请会计师事务所的咨询费
- D. 计提销售商品的预计产品质量保证损失

【答案】 ABC

【解析】选项 D，应计入销售费用。

版权所有
侵权必究



【例题·多选题】2019年12月份，某企业发生经济业务如下：计提行政办公大楼折旧40万元，支付会计师事务所审计费50万元，发生业务招待费60万元。不考虑其他因素，该企业2019年12月份确认的管理费用金额为（ ）万元。（2020年）

- A. 90
- B. 100
- C. 50
- D. 150

【答案】D

【解析】该企业12月份应确认的管理费用金额=40+50+60=150（万元）。

会计分录：

借：管理费用	150[40+50+60]
贷：累计折旧	40
银行存款	110

【例题·多选题】下列各项中，应计入管理费用的有（ ）。（2019年）

- A. 合同违约支付的诉讼费
- B. 专设销售机构发生的计算机维修费用
- C. 聘请会计师事务所支付的审计费用
- D. 筹建期间发生的开办费

【答案】ACD

【解析】选项B，计入销售费用。

【例题·单选题】2017年4月，某企业发生行政管理部门工资50万元，诉讼费5万元，销售商品时发生的装卸费价税合计3万元，发生银行汇票手续费2万元，该企业4月应计入管理费用的金额是（ ）万元。（2018年）

- A. 55
- B. 50
- C. 60
- D. 58

【答案】A

【解析】计入管理费用的金额=50+5=55（万元）。销售商品发生的装卸费应计入销售费用，银行汇票手续费应计入财务费用。

【例题·单选题】下列各项中，不应计入企业管理费用的是（ ）。（2014年）

- A. 计提的生产车间职工养老保险费
- B. 发生的内部控制建设咨询费用
- C. 应向董事会成员支付的津贴
- D. 发生的会计师事务所审计费

【答案】A

【解析】计提的生产车间职工养老保险费属于车间职工的职工薪酬，应该计入生产成本核算，不计入管理费用。

【例题·多选题】下列各项中，关于管理费用会计处理表述正确的有（ ）。（2013年）

- A. 无法查明原因的现金短缺应计入管理费用
- B. 转销确实无法支付的应付账款应冲减管理费用
- C. 行政管理部门负担的工会经费应计入管理费用
- D. 企业在筹建期间发生的开办费应计入管理费用

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

【答案】ACD

【解析】选项 B，转销无法支付的应付账款应该计入“营业外收入”。

【例题·判断题】企业对外转让国有土地使用权、地上建筑物及附着物并取得增值性收入应缴纳的土地增值税应列入利润表“管理费用”项目。（ ）（2014 年）

【答案】x

【例题·多选题】下列各项中，应计入管理费用的有（ ）。（2012 年）

- A. 企业筹建期间发生的开办费
- B. 企业行政管理部门的办公费
- C. 企业专设销售机构的业务费
- D. 企业支付的年度财务报告审计费

【答案】ABD

【解析】本题考核管理费用的核算。选项 C 专设销售机构业务费应记入到“销售费用”中。故答案选 ABD。

【例题·单选题】下列各项中，应计入管理费用的是（ ）。（2011 年）

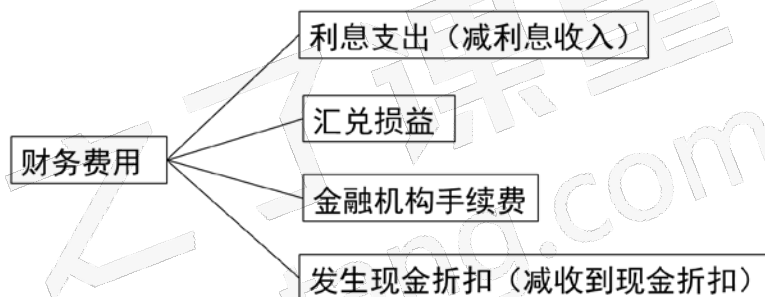
- A. 预计产品质量保证损失
- B. 聘请中介机构年报审计费
- C. 专设售后服务网点的职工薪酬
- D. 企业负担的生产职工养老保险费

【答案】B

【解析】选项 A 和 C 计入销售费用；选项 D 计入生产成本；选项 B 计入管理费用。

（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：



【注意 1】满足资本化条件的利息支出计入在建工程等。

【注意 2】财务部门的费用计入“管理费用”。

【案例题】某公司 2021 年 1 月发生理财有关的费用如下：

（1）1 月 1 日向银行借入生产经营用短期借款 360 000 元，期限六个月，年利率 5%，该借款本金到期后一次归还，利息分期预提，按季支付，该公司应编制如下会计分录：

每月末，预提当月应计利息： $360\,000 \times 5\% \div 12 = 1500$ 元

借：财务费用-利息支出 1 500

贷：应付利息 1 500

（2）1 月 1 日，用银行存款支付本月应负担的短期借款利息 25 440 元，该公司应编制如下

版权所有
侵权必究



会计分录，

借：财务费用-利息支出 25 440
贷：银行存款 25 440

(3) 1月30日，该公司在购买材料业务中，获得对方给予的现金折扣4000元，该公司应编制如下会计分录，

借：应付账款 4 000
贷：财务费用 4 000

(4) 1月31日，该公司将“财务费用”科目余额，22 940元结转到“本年利润”科目，该公司应编制如下会计分录，

借：本年利润 22 940
贷：财务费用 22 940

【例题·单选题】下列各项中，企业以银行存款支付银行承兑汇票手续费应借记的会计科目是（ ）。(2020年)

- A. 管理费用
- B. 研发费用
- C. 财务费用
- D. 在建工程

【答案】 C

【解析】企业因开出银行承兑汇票而支付银行的承兑汇票手续费，应当计入当期财务费用。支付手续费时，按照确认的手续费，借记“财务费用”科目，取得增值税专用发票的，按注明的增值税进项税额，借记“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目，按照实际支付的金额，贷记“银行存款”科目。

【例题·单选题】2019年度，某企业“财务费用”科目核算内容如下：短期借款利息支出90万元，收到流动资金存款利息收入1万元，支付银行承兑汇票手续费15万元。不考虑其他因素，2019年度该企业应计入财务费用的金额为（ ）万元。(2020年)

- A. 104
- B. 90
- C. 105
- D. 106

【答案】 A

【解析】短期借款利息支出记入“财务费用”的借方；银行存款利息收入记入“财务费用”的贷方；银行承兑手续费记入“财务费用”的借方，所以期末“财务费用”的金额=90-1+15=104（万元）。

【例题·多选题】下列各项中，属于“财务费用”科目核算内容的有（ ）。(2020年)

- A. 支付公开发行普通股的佣金
- B. 支付的银行承兑汇票手续费
- C. 确认的财务部门人员薪酬
- D. 确认的生产经营用短期借款利息费用

【答案】 BD

【解析】选项A，冲减资本公积；选项C，计入管理费用

【例题·多选题】下列各项中，导致企业期间费用增加的有（ ）。(2019年)

- A. 确认销售人员的薪酬
- B. 计提行政部门固定资产的折旧费
- C. 以银行存款支付生产车间的水费

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

D. 以银行存款偿还银行短期借款的本金

【答案】AB

【例题·多选题】2018年8月31日,某企业发生有关经济业务如下,书立销售合约支付印花税0.1万元,支付商品展览费4万元,收取货款发生现金折扣2万元,支付销售商品保险费1.06万元。不考虑其他因素,下列各项中,该企业相关会计科目处理正确的有()。(2019年)

- A. 借记“销售费用”科目5.06万元
- B. 借记“税金及附加”科目0.1万元
- C. 借记“财务费用”科目2万元
- D. 借记“管理费用”科目1.06万元

【答案】ABC

【解析】选项A,销售费用=4+1.06=5.06(万元);选项B,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、房产税、城镇土地使用税、车船税、印花税等,所以税金及附加为0.1万元;选项C,现金折扣计入财务费用,所以财务费用为2万元。

【例题·单选题】下列各项中,企业对在折扣期限内付款获得的现金折扣应贷记的会计科目是()。(2015年)

- A. 管理费用
- B. 营业外收入
- C. 财务费用
- D. 销售费用

【答案】C

【解析】现金折扣计入财务费用,购买方获得的现金折扣应冲减相应的财务费用。

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为13%。2014年4月1日,该企业向某客户销售商品20 000件,单位售价为20元(不含增值税),单位成本为10元,给予客户10%的商业折扣,当日发出商品,并符合收入确认条件。销售合同约定的现金折扣条件为2/10, 1/20, N/30(计算现金折扣时不考虑增值税)。不考虑其他因素,该客户于4月15日付款时享有的现金折扣为()元。(2015年)

- A. 4 680
- B. 3 600
- C. 4 212
- D. 4 000

【答案】B

【解析】销售商品确认的收入=20 000×20×(1-10%)=360 000(元);计算现金折扣不考虑增值税,4月15日付款享有的现金折扣=360 000×1%=3 600(元)。

【例题·单选题】下列各项中,不应列入利润表中“财务费用”项目的是()。(2014年)

- A. 计提的短期借款利息
- B. 筹建期间发生的长期借款利息
- C. 销售商品发生的现金折扣
- D. 经营活动中支付银行借款的手续费

【答案】B

【解析】筹建期间发生的长期借款利息,如果是可以资本化的,要计入相关资产成本,如果不能资本化的部分要计入管理费用核算,选项B错误。

【例题·单选题】下列各项中,不应计入财务费用的是()。(2012年)

- A. 银行承兑汇票的手续费
- B. 发行股票的手续费

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

C. 外币应收账款的汇兑损失

D. 销售商品的现金折扣

【答案】B

【解析】发行股票的手续费冲减股票发行的溢价收入，没有溢价收入的，冲减已有的“资本公积—股本溢价”科目原有金额。相关分录为借：资本公积—股本溢价，贷：银行存款。

【例题·多选题】下列各项中，应计入财务费用的有（ ）。(2011 年)

A. 银行承兑汇票手续费

B. 购买交易性金融资产手续费

C. 外币应收账款汇兑损失

D. 商业汇票贴现发生的贴现息

【答案】ACD

【解析】选项 B，购买交易性金融资产的手续费计入投资收益的借方。

【例题·判断题】购买商品支付货款取得的现金折扣列入利润表“财务费用”项目。（ ）(2013 年)

【答案】√

【例题·多选题】下列各项中，不应确认为财务费用的有（ ）。

A. 企业筹建期间的借款费用

B. 资本化的借款利息支出

C. 销售商品发生的商业折扣

D. 支付的银行承兑汇票手续费

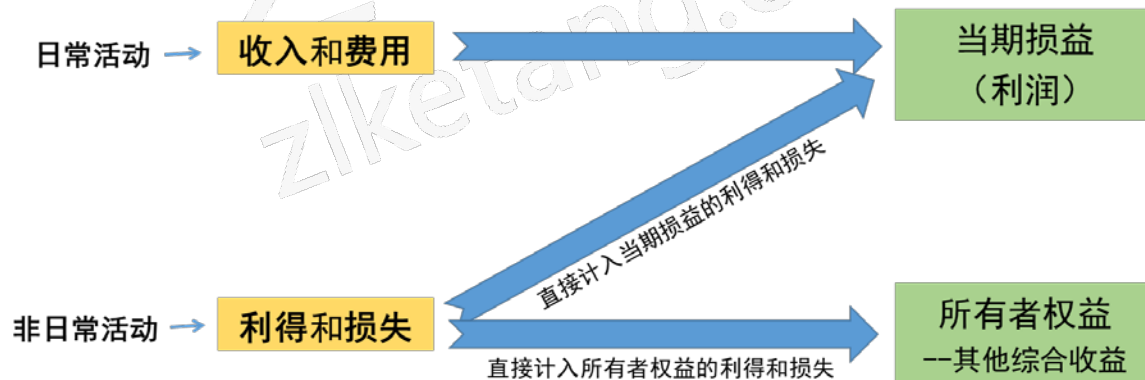
【答案】ABC

【解析】选项 A 应该计入到管理费用或在建工程；选项 B 应该计入在建工程；选项 C 不做账务处理。

第三节 利润

一、利润的构成

利润是指企业在一定会计期间的经营成果，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。



1. 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 - 研发费用 - 财务费用 + 其他收益 + 投资收益 (- 投资损失) + 净敞口套期收益 (- 净敞口套期损失) + 公允价值变动收益 (- 公允价值变动损失) - 信用减值损失 - 资产减值损失 + 资产处置收益 (- 资产处置损失)

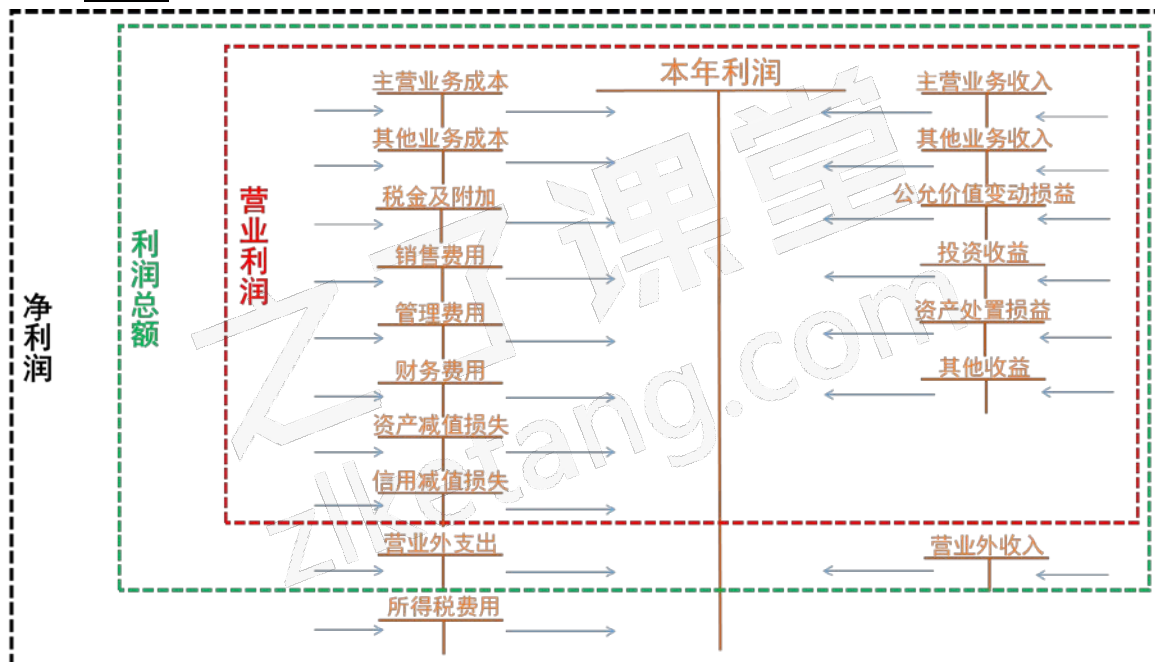


第五章 收入、费用和利润

其中：营业收入=主营业务收入+其他业务收入 营业成本=主营业务成本+其他业务成本

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



【例题·单选题】下列各项中，影响营业利润的业务是（ ）。 （2020 年）

- A. 税收罚款支出
- B. 当期确认的所得税费用
- C. 接受的现金捐赠
- D. 管理不善造成的库存现金短缺

【答案】 D

【解析】选项 A，记入营业外支出，不影响营业利润，影响利润总额；选项 B，记入所得税费用，影响净利润，不影响营业利润；选项 C，记入营业外收入，不影响营业利润，影响利润总额；选项 D，记入管理费用，影响营业利润。

【例题·单选题】某企业 2019 年发生经济业务如下：确认销售费用 1000 万元，公允价值变动损失 60 万元，确认信用减值损失 4 万元，支付税收滞纳金 26 万元。不考虑其他因素，上述业务导致该企业 2019 年营业利润减少的金额为（ ）万元。（2020 年）

- A. 1090
- B. 1064
- C. 1086
- D. 1060

【答案】 B

【解析】税收滞纳金计入营业外支出，不影响营业利润，所以导致该企业 2019 年营业利润减少的金额 =1000+60+4=1064（万元）。

【例题·单选题】某企业 2018 年发生的销售商品收入为 1 000 万元，销售商品成本为 600 万元，销售过程中发生广告宣传费用为 20 万元，管理人员工资费用为 50 万元，短期借款利息费用为 10 万元，股票投资收益为 40 万元，资产减值损失为 70 万元，公允价值变动损益为 80 万元（收益），因自然灾害发生固定资产的净损失为 25 万元，因违约支付罚款 15 万元。不考虑其他因素，该企业 2018 年的营业利润为（ ）万元。（2019 年）



A. 370 B. 330 C. 320 D. 390

【答案】A

【解析】营业利润=1 000-600-20-50-10+40-70+80=370（万元）。因自然灾害发生固定资产的净损失为 25 万元和因违约支付罚款 15 万元均应计入“营业外支出”科目，不影响企业营业利润。

【例题·单选题】下列各项中，会导致企业当期营业利润增加的是（ ）。(2019 年)

- A. 确认无法查明原因的现金溢余
- B. 计提固定资产的减值损失
- C. 结转出售生产设备收益
- D. 分配在建工程人员薪酬

【答案】C

【解析】选项 A，计入营业外收入，导致利润总额增加；选项 B，计入资产减值损失，导致营业利润减少；选项 C，计入资产处置损益，导致营业利润增加；选项 D，计入在建工程，不影响营业利润。

【例题·多选题】下列各项中，属于工业企业营业收入的有（ ）。(2017 年)

- 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。

【例题·多选题】下列各项中，不影响企业当期营业利润的有（ ）。(2016 年改编)

- A. 无法查明原因的现金短缺
- B. 公益性捐赠支出
- C. 固定资产因自然灾害毁损净损失
- 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 B、C、D 计入营业外支出，不影响营业利润。

【例题·多选题】下列各项中，影响企业营业利润的有（ ）。(2015 年改编)

- A. 销售商品发生的展览费
- B. 出售包装物取得的净收入
- C. 出售固定资产的净损失
- D. 确认的资产减值损失

【答案】ABCD

【解析】销售商品发生的展览费计入销售费用；出售包装物取得的净收入计入其他业务收入；出售固定资产的净损失计入资产处置损益；确认的资产减值损失计入资产减值损失。



第五章 收入、费用和利润

【例题·单选题】2011年3月某企业开始自行研发一项非专利技术，至2011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2011年度利润总额减少（ ）万元。（2012年）

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

【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支出100万元应计入当期损益，所以2011年减少的利润总额=160+100=260（万元）。

【例题·单选题】下列各项中，影响企业当期营业利润的是（ ）。（2012年）

- A. 自然灾害导致房屋的净损失
B. 经营出租设备的折旧费
C. 向灾区捐赠商品的成本
D. 火灾导致原材料毁损的净损失

【答案】B

【解析】经营租出设备的折旧费记入“其他业务成本”科目，影响企业当期营业利润，选项B正确；选项ACD计入营业外支出，对企业当期营业利润不造成影响。

【例题·多选题】下列各项中，既影响营业利润又影响利润总额的业务有（ ）。（2013年改编）

- A. 计提坏账准备计入信用减值损失科目中
B. 转销确实无法支付的应付账款
C. 出售单独计价包装物取得的收入
D. 转让股票所得收益计入投资收益

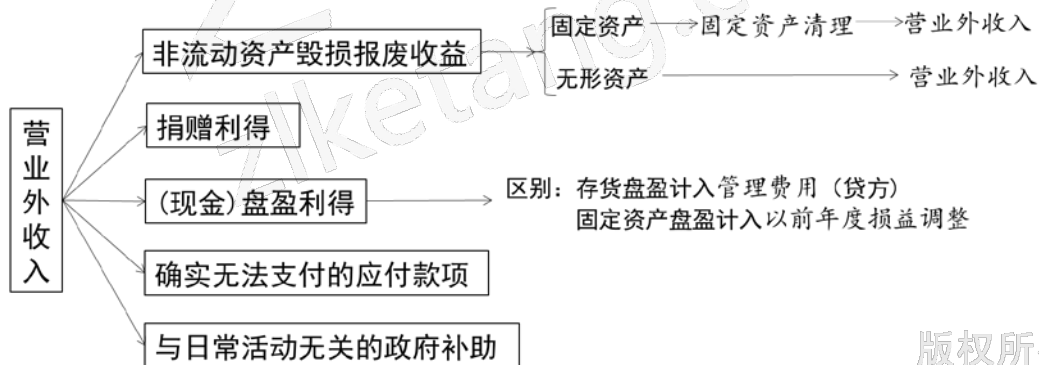
【答案】ACD

【解析】选项B，计入营业外收入。

二、营业外收支

（一）营业外收入

企业确认的与其日常活动无直接关系的各项利得。



确认营业外收入时：

借：待处理财产损溢【现金溢余无法查明原因】

 固定资产清理【报废、毁损固定资产净收益】

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

应付账款等【确实无法支付】

贷：营业外收入

期末结转营业外收入时：

借：营业外收入

贷：本年利润

【例题·单选题】下列各项中，通过“营业外收入”科目核算的是（ ）。(2020 年)

- A. 出租无形资产的租金收入
- B. 报废固定资产的净收益
- C. 销售原材料的收入
- D. 出租包装物的租金

【答案】 B

【解析】选项 ACD，应通过“其他业务收入”科目核算。

【例题·单选题】2019 年 9 月，某企业报经批准结转无法查明原因的现金溢余 500 元；转销由于债权单位撤销无法清偿的应付账款 8 000 元；出售管理用设备确认净收益 6 000 元。不考虑其他因素，2019 年 9 月该企业确认的营业外收入为（ ）元。(2020 年)

- A. 14500
- B. 8500
- C. 6500
- D. 14000

【答案】 B

【解析】营业外收入=500+8 000=8 500（元）。

【例题·多选题】下列各项中，应计入营业外收入的有（ ）。(2020 年)

- A. 转销无法支付的应付账款
- B. 收发计量差错造成的原材料盘盈利得
- C. 出租包装物租金收入
- D. 无法查明原因的现金溢余

【答案】 AD

【解析】选项 B 计入管理费用；选项 C 计入其他业务收入。

【例题·多选题】下列各项中，企业应通过“营业外收入”科目核算的有（ ）。(2020 年)

- A. 盘盈周转材料
- B. 转销确实无法清偿的应付账款
- C. 转让商品使用权的使用费收入
- D. 无法查明原因的现金溢余

【答案】 BD

【解析】选项 A，盘盈周转材料冲减管理费用；选项 C，转让商品使用权的使用费收入计入其他业务收入。

【例题·判断题】企业接受固定资产捐赠产生的利得计入资本公积。（ ）(2020 年)

【答案】 ×

【解析】企业接受固定资产捐赠产生的利得计入营业外收入。

【例题·单选题】下列各项中，应计入营业外收入的有（ ）。(2015 年)



第五章 收入、费用和利润

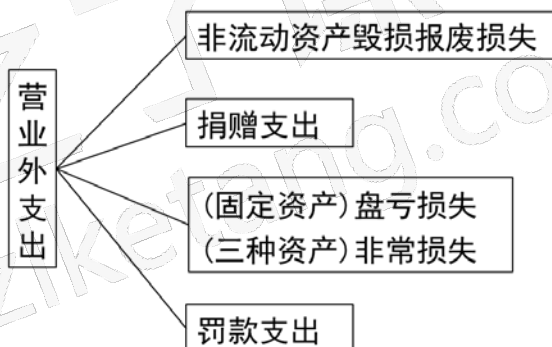
- A. 大型设备出售净收益
- B. 存货收发计量差错形成的盘盈
- C. 无形资产出售净收益
- D. 无法支付的应付账款

【答案】D

【解析】选项 AC 计入“资产处置损益”，选项 B 冲减管理费用。

(二) 营业外支出：

企业发生的与其日常活动无直接关系的各项损失。



确认营业外支出时：

借：营业外支出

贷：固定资产清理【报废、毁损非流动资产净损失】

待处理财产损溢【资产盘亏净损失】

库存商品【对外捐赠】

应交税费—应交增值税（销项税额）【对外捐赠视同销售】

银行存款等【支付罚款、违约金等】

期末结转营业外支出时：

借：本年利润

贷：营业外支出

【案例题】某企业 2021 年 1 月发生与日常活动无直接关系的利得、损失项目如下：

- ① 一项固定资产报废清理完成，净收益 179 800 元；
- ② 现金清查中发现查无原因的盘盈 200 元，经批准按规定进行处理；
- ③ 提前报废一项无形资产，该资产原值 1 000 000 元，以摊销 200 000 元，未取得任何补偿收入；
- ④ 因自然灾害毁损原材料 270 000 元，进项税额 35 100，经批准按规定进行处理；
- ⑤ 用银行存款支付税款滞纳金 30 000 元；
- ⑥ 未将本月利得、损失项目结转计入本年利润。

营业外支出	本年利润	营业外收入

版权所有
侵权必究



学会计就到之了课堂

【例题·单选题】下列各项中，企业应确认为营业外支出的是（ ）。(2020 年)

- A. 购进材料定额内合理损耗
- B. 核销确实无法收回的应收款项
- C. 对外捐赠发生的支出
- D. 支付银行承兑汇票手续费

【答案】 C

【解析】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，选项 C 正确；选项 A 计入购进材料的成本；选项 B 冲减应收款项和坏账准备；选项 D 计入财务费用。

【例题·单选题】下列各项中，属于营业外支出的是（ ）。(2020 年)

- A. 确认的固定资产减值损失
- B. 出售闲置设备的净损失
- C. 原材料因管理不善发生的盘亏净损失
- D. 对外捐赠设备的支出

【答案】 D

【解析】选项 A，通过“资产减值损失”科目核算；选项 B，通过“资产处置损益”科目核算；选项 C，通过“管理费用”科目核算。

【例题·单选题】下列各项中，应通过“营业外支出”科目核算的是（ ）。(2020 年)

- A. 确认的专利权减值损失
- B. 原材料因管理不善盘亏净损失
- C. 闲置设备出售净损失
- D. 仓库因自然灾害毁损净损失

【答案】 D

【解析】营业外支出主要包括非流动资产毁损报废损失（选项 D 正确）、捐赠支出、盘亏损失、非常损失、罚款支出等；选项 A 计入资产减值损失；选项 B 计入管理费用；选项 C 计入资产处置损益。

【例题·单选题】2019 年，某企业实现营业利润 2500 万元，其中国债利息收入 6 万元；发生营业外收入 500 万元，营业外支出 300 万元。不考虑其他因素，该企业 2019 年利润总额为（ ）万元。(2020 年)

- A. 2 694
- B. 3 000
- C. 2 700
- D. 2 200

【答案】 C

【解析】利润总额 = 营业利润 + 营业外收入 - 营业外支出 = 2 500 + 500 - 300 = 2 700（万元）。

【例题·单选题】2018 年 9 月，某企业因合同纠纷导致专利权提前失效，该专利权入账价值为 100 万元，累计摊销 80 万元，企业支付合同纠纷诉讼费 10 万元，律师服务费 3 万元。不考虑其他因素，企业当月转销专利权计入营业外支出的金额应为（ ）万元。(2019 年)

- A. 33
- B. 3
- C. 20
- D. 13

【答案】 C

【解析】专利权提前失效的净损失计入营业外支出；支付的诉讼费和律师费计入管理费用。

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

所以计入营业外支出的金额 = $100 - 80 = 20$ (万元)。

【例题·单选题】2018年9月某企业发生捐赠支出8万元，非专利技术转让损失20万元，补缴税款交纳税收滞纳金3万元。不考虑其他因素，该企业2018年9月应记入“营业外支出”科目的金额是()万元。(2019年)

- A. 28 B. 31 C. 11 D. 23

【答案】C

【解析】捐赠支出和税收滞纳金记入“营业外支出”科目，所以确认的营业外支出金额 = $8 + 3 = 11$ (万元)。非专利技术转让损失记入“资产处置损益”科目。

【例题·单选题】下列各项中，企业应通过“营业外支出”科目核算的是()。(2018年)

- A. 支付会计师事务所审计费
B. 发生的环保罚款支出
C. 收回货款发生的现金折扣
D. 计提应收账款坏账准备

【答案】B

【解析】选项A，通过“管理费用”科目核算；选项C，通过“财务费用”科目核算；选项D，通过“信用减值损失”科目核算。

【例题·判断题】企业期末进行库存现金清查时发现无法查明原因的现金短缺应计入营业外支出中。()

【答案】×

【解析】企业期末进行库存现金清查时发现无法查明原因现金的短缺，应计入管理费用中。

三、所得税费用

(一) 应交所得税的计算

应交所得税 = 应纳税所得额 × 所得税税率

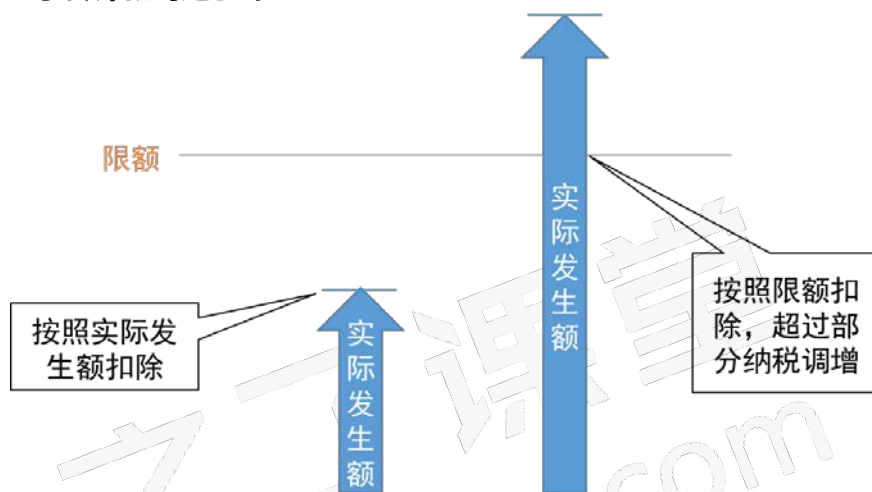
应纳税所得额 = 税前会计利润 + 纳税调整增加额 - 纳税调整减少额

利润总额 = (收入 - 费用) + (直接计入当期损益的利得 - 损失)

【提示】不让扣的费用(损失)要加，不交税的收入(利得)要减。

项目	初级会计可能涉及到的纳税调整内容
纳税调整 增加	<ol style="list-style-type: none"> 1. 【税法不允许扣除的费用或损失】企业已计入当期损失但税法规定不允许扣除项目金额(如税收滞纳金、行政罚款、罚金)等； 2. 【超过税法允许扣除标准的费用或损失】超过税法规定标准的开支： <ul style="list-style-type: none"> 职工福利费(工资总额 × 14%) 工会经费(工资总额 × 2%) 职工教育经费(工资总额 × 8%) 业务招待费(实际发生额的60%与销售或营业收入的5%中较低者) 广告费和业务宣传费(销售或营业收入 × 15%) 公益性捐赠支出(利润总额 × 12%)等。
纳税调整 减少	<ol style="list-style-type: none"> 1. 【税法准予免税的收入或利得】国债利息收入； 2. 【税法准予弥补的以前年度亏损】前五年内未弥补亏损。

版权所有
侵权必究



【案例题】甲公司 2020 年度利润总额（即税前会计利润）为 19 800 000 元，所得税税率为 25%。甲公司全年实发工资、薪金为 2 000 000 元，职工福利费 300 000 元，工会经费 50 000 元，职工教育经费 210 000 元；经查，甲公司当年营业外支出中有 120 000 元为税收滞纳金。假定甲公司全年无其他纳税调整因素。本例中，按税法规定，企业在计算当期应纳税所得额时，税法上可以扣除如下：

	会计上已扣除	税法允许扣除	纳税调整
工资、薪金	2 000 000	2 000 000	0
职工福利费	300 000	$(2\ 000\ 000 \times 14\%) = 280\ 000$	+20 000
工会经费	50 000	$(2\ 000\ 000 \times 2\%) = 40\ 000$	+10 000
职工教育经费	210 000	$(2\ 000\ 000 \times 8\%) = 160\ 000$	+50 000
税收滞纳金	120 000	0	+120 000

甲公司当期所得税的计算如下：

纳税调整数 = $(300\ 000 - 280\ 000) + (50\ 000 - 40\ 000) + (210\ 000 - 160\ 000) + 120\ 000 = 200\ 000$ （元）

应纳税所得额 = $19\ 800\ 000 + 200\ 000 = 20\ 000\ 000$ （元）

当期应交所得税额 = $20\ 000\ 000 \times 25\% = 5\ 000\ 000$ （元）

【案例题】甲公司 2020 年全年利润总额（即税前会计利润）为 10 200 000 元，其中包括本年收到的国债利息收入 200 000 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 = $10\ 200\ 000 - 200\ 000 = 10\ 000\ 000$ （元）

当期应交所得税额 = $10\ 000\ 000 \times 25\% = 2\ 500\ 000$ （元）

【例题·单选题】某企业 2019 年全年利润总额为 6 035 万元，当年实现国债利息收入 45 万元，缴纳的税收滞纳金 10 万元，所得税税率为 25%。不考虑其他因素，该企业 2019 年度所得税费用为（ ）万元。（2020 年）

- A. 1500 B. 1517.5
C. 1508.75 D. 1495

【答案】 A

【解析】该企业 2019 年度的应纳税所得额 = $6\ 035 - 45 + 10 = 6\ 000$ （万元），所得税费用

版权所有
侵权必究



第五章 收入、费用和利润

$\text{应纳税所得额} \times \text{所得税税率} = 6\,000 \times 25\% = 1\,500$ (万元)。

【例题·多选题】某制造业企业发生的下列业务中，需调整增加企业应纳税所得额的项目有 ()。(2020 年)

- A. 已计入投资收益的国库券利息收入
- B. 已超过税法规定扣除标准，但已计入当期费用的业务招待费
- C. 支付并已计入当期损失的各种税收滞纳金
- D. 未超标的广告费支出

【答案】BC

【解析】选项 A，会计上计入投资收益，但是税法免税，应调减应纳税所得额；选项 D，未超标的广告费直接按照实际发生数额在税前扣除即可，不需要进行纳税调整。

【例题·单选题】某企业适用的所得税税率为 25%，2017 年实现利润总额 1350 万元，其中，取得国债利息收入 150 万元，发生税收滞纳金 3 万元，不考虑其他因素，该企业 2017 年度利润表中所得税费用为 () 万元。(2018 年)

- A. 374.25
- B. 337.5
- C. 338.25
- D. 300.75

【答案】D

【解析】所得税费用 = $(1350 - 150 + 3) \times 25\% = 300.75$ (万元)。

【例题·多选题】下列各项中，计算应纳税所得额需要进行纳税调整的项目有 ()。(2016 年)

- A. 税收滞纳金
- B. 超过税法规定标准的业务招待费
- C. 国债利息收入
- D. 超过税法规定标准的职工福利费

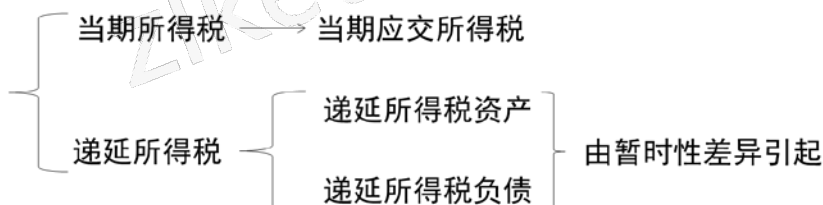
【答案】ABCD

【解析】选项 ABD 计算应纳税所得额时应该纳税调增；选项 C 计算应纳税所得额时应该纳税调减。

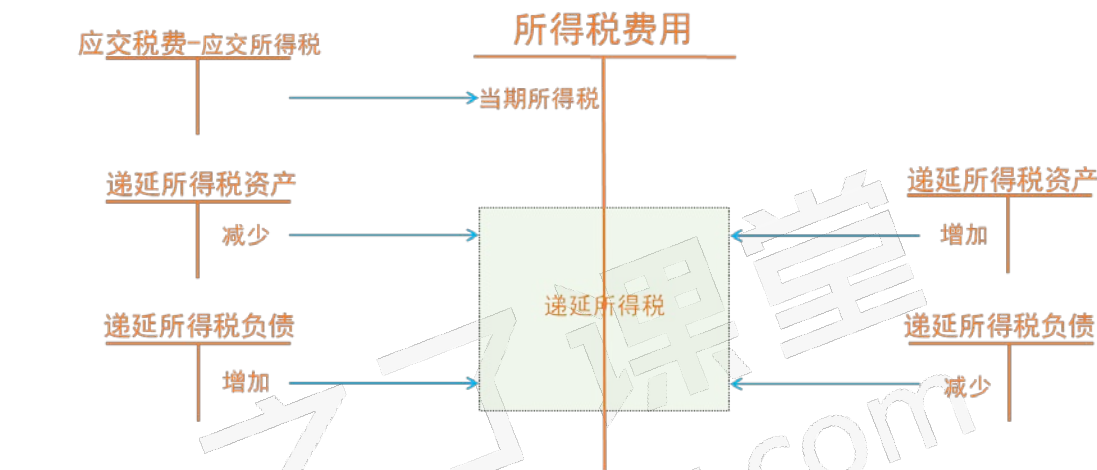
(二) 所得税费用的账务处理

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)



版权所有
侵权必究



当期所得税	借：所得税费用 贷：应交税费—应交所得税	
递延所得税	借：所得税费用 贷：递延所得税资产【减少】	借：递延所得税资产【增加】 贷：所得税费用
	借：所得税费用 贷：递延所得税负债【增加】	借：递延所得税负债【减少】 贷：所得税费用

【案例题】甲公司递延所得税负债年初数为 400 000 元，年末数为 500 000 元，递延所得税资产年初数为 250 000 元，年末数为 200 000 元。已知甲公司当期所得税为 5 000 000。甲公司所得税费用计算如下：

借：所得税费用 5 000 000
贷：应交税费—应交所得税 5 000 000
借：所得税费用 100 000
贷：递延所得税负债 100 000
借：所得税费用 50 000
贷：递延所得税资产 50 000
所得税费用=5 000 000+100 000+50 000=5 150 000（万元）

【例题·单选题】A 公司 2019 年度利润总额为 300 万元，其中本年度国债利息收入 15 万元，税收滞纳金 5 万元，实际发生的业务招待费 25 万元（税法核定的业务招待费 15 万元）。递延所得税负债年初数为 2 万元，年末数为 3 万元，递延所得税资产年初数为 5 万元，年末数为 3 万元。适用的企业所得税税率为 25%，假定不考虑其他因素，A 公司 2019 年度应纳税所得额为（ ）万元。（2020 年）

- A. 299 B. 300
C. 295 D. 294

【答案】B

【解析】应纳税所得额=300-15+5+（25-15）=300（万元）

【例题·单选题】甲企业 2018 年应交所得税 100 万元，“递延所得税负债”年初余额为 30 万元，年末余额为 35 万元；“递延所得税资产”年初余额为 20 万元，年末余额为 18 万元。甲企业 2018 年的所得税费用是（ ）万元。（2019 年）

- A. 127 B. 97



C. 107

D. 105

【答案】 C

【解析】所得税费用=当期应交所得税+递延所得税=当期应交所得税+(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)=100+(35-30)-(18-20)=107(万元)。

【例题·单选题】2015 年度某企业实现利润总额为 960 万元, 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 2015 年度利润表“所得税费用”项目本期金额为() 万元。(2016 年)

A. 250

B. 240

C. 150

D. 200

【答案】 A

【解析】2015 年度利润表“所得税费用”项目本期金额=800×25%+50=250(万元)。

【例题·多选题】下列各项中, 影响利润表“所得税费用”项目金额的有()。(2009 年)

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

【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, 所以选项 ABC, 都会影响所得税费用项目的金额; 选项 D, 是要减少应付职工薪酬, 对所得税费用没有影响。

四、本年利润

(一) 结转本年利润的方法

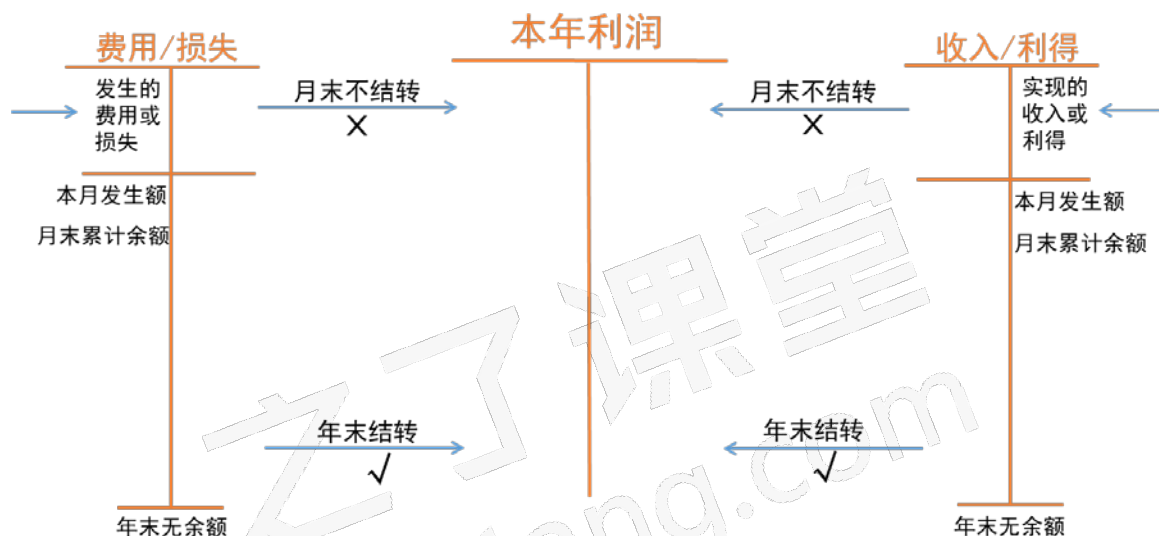
期末结转本年利润的方法有表结法和账结法。

1. 表结法

表结法下, 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。只有年末才将全年累计余额结转到“本年利润”科目。

但每月月末要将损益类科目的本月发生额合计数填入利润表的本月数栏。同时将本月末累计余额填入利润表的本年累计数栏, 通过利润表计算反映各期的利润(或亏损)。

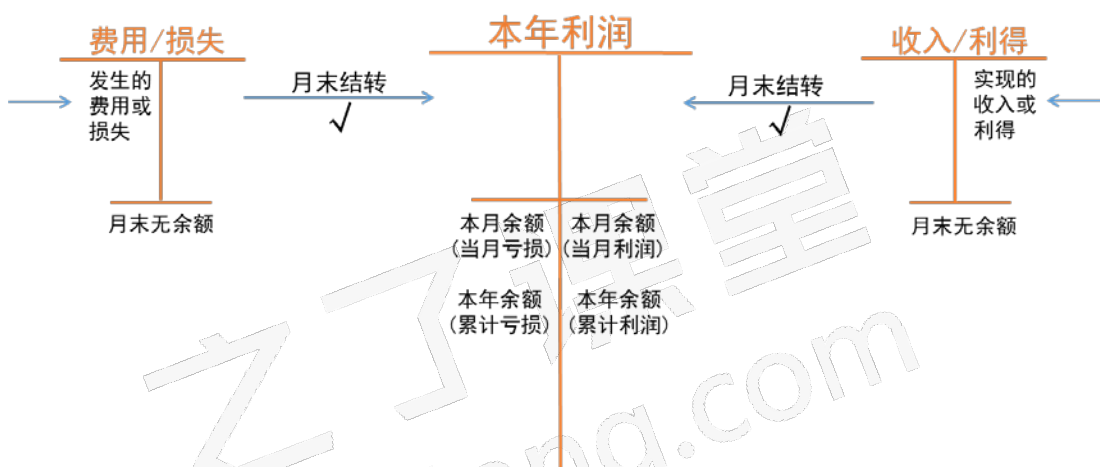
表结法



2. 账结法

账结法下，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。结转后“本年利润”科目的本月余额反映当月实现的利润或发生的亏损，“本年利润”的本年余额反映本年累计实现的利润或发生的亏损。

账结法



【例题·单选题】下列各项中，关于会计期末结转本年利润的表结法表述正确的是（ ）。
(2020 年)

- A. 表结法下不需要设置“本年利润”科目
- B. 年末不需要将各项损益类科目余额结转入“本年利润”科目
- C. 各月末需要将各项损益类科目发生额填入利润表来反映本期的利润（或亏损）
- D. 每月末需要编制转账凭证将当期各损益类科目余额结转入“本年利润”科目

【答案】 C

【解析】选项 A，表结法下需要设置“本年利润”科目；选项 BCD，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，只有在年末时才将全年累计余额结转入“本年利润”科目。但每月末要将损益类科目的本月发生额合计数填入利



第五章 收入、费用和利润

利润表的本月数栏，同时将本月末累计余额填入利润表的本年累计数栏，通过利润表计算反映各期的利润（或亏损）。

【例题·多选题】下列关于结转本年利润账结法的表述中，正确的有（ ）（2014年、2017年）

- A. “本年利润”科目本年余额反映本年累计实现的净利润或发生的亏损
- B. 各月均可通过“本年利润”科目提供当月及本年累计的利润（或亏损）额
- C. 年末时需将各损益类科目的全年累计余额结转入“本年利润”科目
- D. 每月月末各损益类科目需将本月的余额结转入“本年利润”科目

【答案】ABD

【解析】在采用账结法结转本年利润时，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转入“本年利润”科目。结转后“本年利润”科目的本月余额反映的是当月实现的利润或者发生的亏损，“本年利润”科目的本年余额反映本年累计实现的利润或发生的亏损。账结法在各月均可通过“本年利润”科目提供当月及本年累计的利润或亏损额，但增加了转账环节和工作量，选项ABD正确；选项C属于表结法的特点。

【例题·判断题】表结法下，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。（ ）

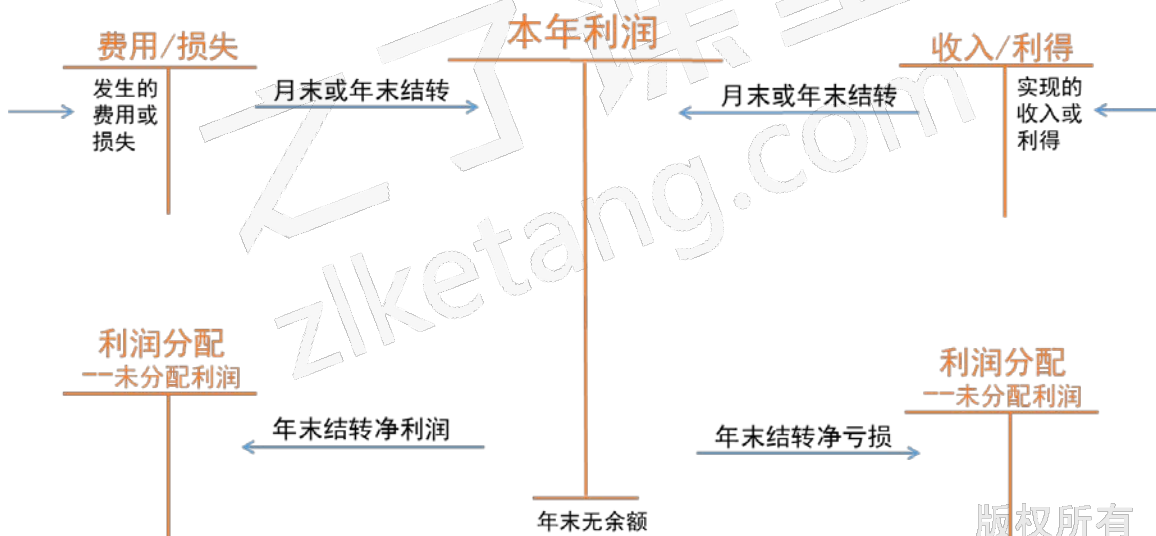
【答案】×

【解析】题目描述的是账结法。表结法下，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，只有在年末时才将全年累计余额结转入“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。



【案例题】乙公司2020年有关损益类科目的年末结账前余额如下（该企业采用表结法年末一次结转损益类科目，所得税税率为25%）：

科目名称	借或贷	结账前余额（元）
------	-----	----------



学会会计就到之了课堂

主营业务收入	贷	6 000 000
其他业务收入	贷	700 000
其他收益	贷	150 000
投资收益	贷	1 000 000
营业外收入	贷	50 000
主营业务成本	借	4 000 000
其他业务成本	借	400 000
税金及附加	借	80 000
销售费用	借	500 000
管理费用	借	770 000
财务费用	借	300 000
营业外支出	借	250 000

乙公司 2020 年年末结转本年利润应编制如下会计分录：

(1) 将各损益类科目年末余额结转入“本年利润”科目：

① 结转各项收入、利得类科目：

借：主营业务收入 6 000 000
其他业务收入 700 000
其他收益 150 000
投资收益 1 000 000
营业外收入 50 000
贷：本年利润 7 900 000

② 结转各项费用、损失类科目：

借：本年利润 6 300 000
贷：主营业务成本 4 000 000
其他业务成本 400 000
税金及附加 80 000
销售费用 500 000
管理费用 770 000
财务费用 300 000
营业外支出 250 000

(2) 经过上述结转后，“本年利润”科目的贷方发生额合计 7 900 000 元减去借方发生额合计 6 300 000 元，即为税前会计利润 1 600 000 元。

(3) 假设乙公司 2020 年度不存在所得税纳税调整因素。

(4) 应交所得税 = $1\,600\,000 \times 25\% = 400\,000$ (元)

① 确认所得税费用：

借：所得税费用 400 000
贷：应交税费——应交所得税 400 000

② 将所得税费用结转入“本年利润”科目：

借：本年利润 400 000
贷：所得税费用 400 000

(5) 将“本年利润”科目年末余额

1 200 000 (7 900 000 - 6 300 000 - 400 000) 元转入“利润分配——未分配利润”科目：

借：本年利润 1 200 000
贷：利润分配——未分配利润 1 200 000

版权所有
侵权必究



【例题·判断题】年度终了，企业应将“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。() (2020 年)

【答案】√

【解析】年度终了，企业应将“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。

【例题·单选题】某公司 2019 年实现利润总额 120 万元，确认所得税费用 30 万元、其他综合收益税后净额 8 万元。不考虑其他因素，该公司 2019 年实现的净利润为() 万元。(2020 年)

- A. 120 B. 128
C. 90 D. 98

【答案】C

【解析】该公司 2019 年实现的净利润=利润总额-所得税费用 =120-30=90 (万元)。

【例题·单选题】甲公司 2016 年年初未分配利润为 80 万元，2016 年利润总额为 480 万元，所得税费用为 125 万元，按税后利润的 10%和 5%提取法定盈余公积和任意盈余公积，向投资者宣告分配现金股利 100 万元。甲公司 2016 年年末的未分配利润余额为() 万元。(2017 年)

- A. 381.75 B. 201.75
C. 281.75 D. 335

【答案】C

【解析】2016 年年末未分配利润余额=80+ (480-125) × (1-15%) -100=281.75 (万元)。

【例题·多选题】下列各项中，年度终了需要转入“利润分配——未分配利润”科目的有()。

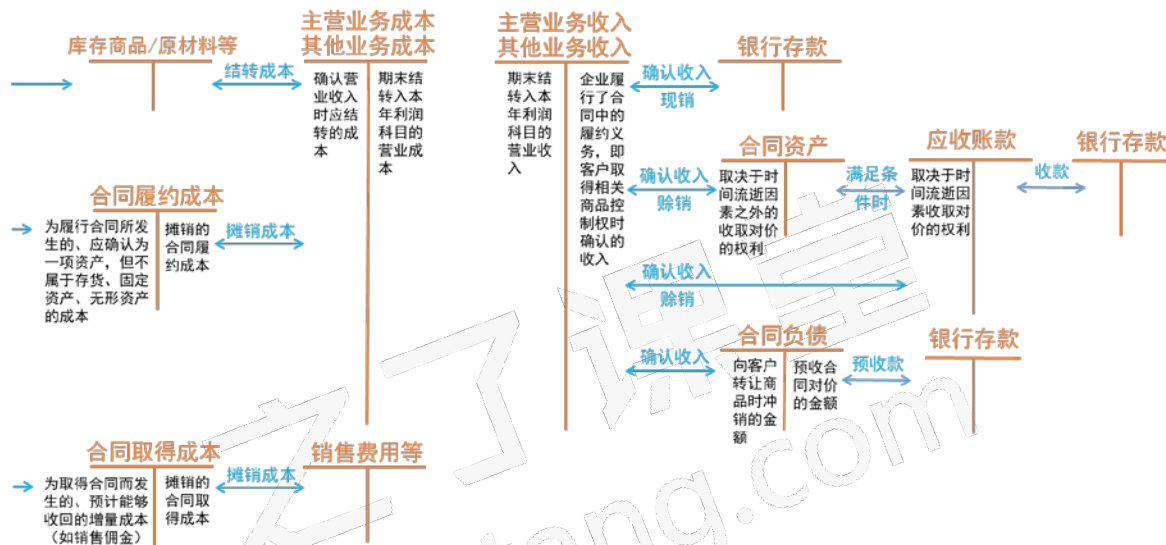
- A. 本年利润 B. 利润分配——应付现金股利
C. 利润分配——盈余公积补亏 D. 利润分配——提取法定盈余公积

【答案】ABCD

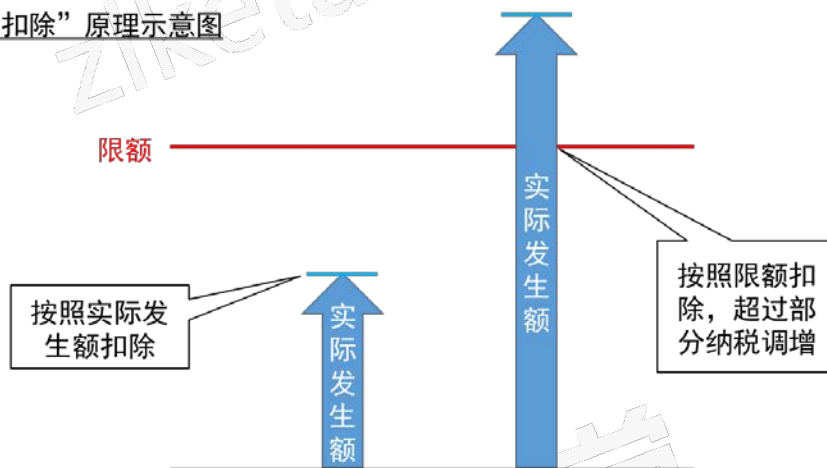
【解析】年度终了本年利润科目的余额应该转入利润分配——未分配利润科目；而当期的利润分配事项中利润分配的明细科目如应付现金股利、盈余公积补亏、提取法定盈余公积等都是要转入利润分配——未分配利润明细科目的。

【例题·判断题】年度终了，无论企业盈利或亏损，都需要将“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。()

【答案】√



“限额扣除”原理示意图



【之了语录】

要把所有的夜 归还给星河
把所有的春光 归还给疏疏篱落
把所有的慵慵沉迷与不前 归还给过去的我
明日之我
胸中有丘壑 立马振山河

版权所有
侵权必究