

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。

直接计入当期利润的利得，是指由企业 **非日常**活动所形成的、会导致所有者权益增加、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。

直接计入当期利润的损失，是指由企业 **非日常**活动所形成的、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。

1. 营业利润

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 - 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）+ 其他收益

2. 利润总额

利润总额 = 营业利润 + 营业外收入 - 营业外支出

3. 净利润

净利润 = 利润总额 - 所得税费用

【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）

- A. 无法查明原因的现金短缺
- B. 公益性捐赠支出
- C. 固定资产处置净损失
- 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）

- 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】 ABD

【解析】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 - 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）。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营业外支出；确认的资产减值损失计入资产减值损失。

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，增值税税率为 17%。本月销售一批材料，价值 6084 元（含税）。该批材料计划成本为 4200 元，材料成本差异率为 2%，该企业销售材料应确认的损益为（ ）元。（2013年）

- A. 916
- B. 1084
- C. 1884
- D. 1968

【答案】 A

【解析】销售材料确认的其他业务收入 = $6084 / (1 + 17\%) = 5200$ （元）；确认的其他业务成本 = $4200 \times (1 + 2\%) = 4284$ （元）；销售材料应确认的损益 = $5200 - 4284 = 916$ （元）。

【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 2011 年的利润总额 = $160 + 100 = 260$ （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. 处置房屋的净损失

- 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】 经营出租设备的折旧费记入“其他业务成本”科目，影响企业当期营业利润，选项 A、C 均是计入营业外支出，不影响营业利润。选项 D 如为自然灾害，则计入营业外支出；如为人为原因导致的火灾，则计入管理费用，但因为为单选题，B 更为准确一些。

【例题·多选题】下列各项中，影响企业当期营业利润的有（ ）。 （2011年）

- A. 所得税费用
- B. 固定资产减值损失
- C. 销售商品收入
- D. 交易性金融资产公允价值变动收益

【答案】 BCD

【解析】 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 - 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），所得税费用影响净利润但不影响营业利润。选项 B 计入资产减值损失；选项 C 计入营业收入；选项 D 计入公允价值变动收益。

【例题·单选题】某企业本期营业收入 1000 万元，营业成本 800 万元，管理费用 20 万元，销售费用 35 万元，资产减值损失 40 万元，投资收益 45 万元，营业外收入 15 万元，营业外支出 10 万元，所得税费用 32 万元。假定不考虑其他因素，该企业本期营业利润为（ ）万元。

- A. 123
- B. 200
- C. 150
- D. 155

【答案】 C

【解析】 企业本期营业利润 = 营业收入 - 营业成本 - 税金及附加 - 销售费用 - 管理费用 - 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） = 1000 - 800 - 20 - 35 - 40 + 45 = 150（万元）。

二、营业外收支

（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处置利得、盘盈利得（主要指现金溢余无法查明原因部分）、捐赠利得、非货币性资产交换利得、债务重组利得等。

其中：非流动资产处置利得包括固定资产处置利得和无形资产出售利得。固定资产处置利得，指企业出售固定资产所取得价款，或报废固定资产的材料价值和变价收入等，扣除被处置固定资产的账面价值、清理费用等之后的净收益；无形资产出售利得，指企业出售无形资产所取得价款，扣除被出售无形资产的账面价值等之后的净收益。

企业确认营业外收入时主要会计处理为：

借：固定资产清理（处置固定资产净收益）
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

期末，应将“营业外收入”科目余额转入“本年利润”科目，借记“营业外收入”科目，贷记“本年利润”科目。

【例题·单选题】下列各项中，不应计入营业外收入的是（ ）。

- A. 债务重组利得
- B. 处置固定资产净收益
- C. 收发差错造成存货盘盈
- D. 确实无法支付的应付账款

【答案】 C

【解析】 收发差错造成的存货盘盈冲减管理费用。

【例题·多选题】下列各项中，应计入营业外收入的有（ ）。 （2015年）

- A. 大型设备处置利得
- B. 存货收发计量差错形成的盘盈
- C. 无形资产出售利得
- D. 无法支付的应付账款

【答案】 ACD

【解析】 选项 B，计入管理费用（贷方）。

【例题·多选题】下列各项中，应计入营业外收入的有（ ）。 （2013年）

- A. 债务重组利得
- B. 接受捐赠利得
- C. 固定资产盘盈利得
- D. 非货币性资产交换利得

【答案】 ABD

【解析】 选项 C，盘盈的固定资产作为前期差错处理，计入以前年度损益调整，不计入当期的营业外收入。

【例题·多选题】下列各项中，不应确认为营业外收入的有（ ）。

- A. 存货盘盈
- B. 固定资产出租收入
- C. 固定资产盘盈
- D. 无法查明原因的现金溢余

【答案】 ABC

【解析】 选项 A 记入“管理费用”科目；选项 B 记入“其他业务收入”科目；选项 C 记入“以前年度损益调整”科目。

（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处置损失、盘亏损失、公益性捐赠支出、罚款支出、**非货币性资产交换损失**、**债务重组损失**、非常损失等。

其中：非流动资产处置损失包括固定资产处置损失和无形资产出售损失。固定资产处置损失，指企业出售固定资产所取得价款，或报废固定资产的材料价值和变价收入等，抵补处置固定资产的账面价值、清理费用等之后的净损失；无形资产出售损失，指企业出售无形资产所取得价款，抵补出售无形资产的账面价值等之后的净损失。

盘亏损失，主要指对于财产清查盘点中盘亏的资产，查明原因并报经批准计入营业外支出的损失。

罚款支出，是指企业支付的行政罚款、税务罚款，以及其他违反法律法规、合同协议等而支付的罚款、违约金、赔偿金等支出。

公益性捐赠支出，指企业对外进行公益性捐赠发生的支出。

非常损失，指企业对于因客观因素（如自然灾害等）造成的损失，扣除保险公司赔偿后应计入营业外支出的净损失。

企业发生营业外支出时主要会计处理为：

借：营业外支出

 贷：固定资产清理（固定资产处置净损失）

 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，应将“营业外支出”科目余额转入“本年利润”科目，借记“本年利润”科目，贷记“营业外支出”科目。

【例题·多选题】下列各项中，按规定应计入营业外支出的有（ ）。

- A. 固定资产出售净收益
- B. 非常损失
- C. 固定资产盘亏净损失
- D. 计提的存货跌价准备

【答案】 BC

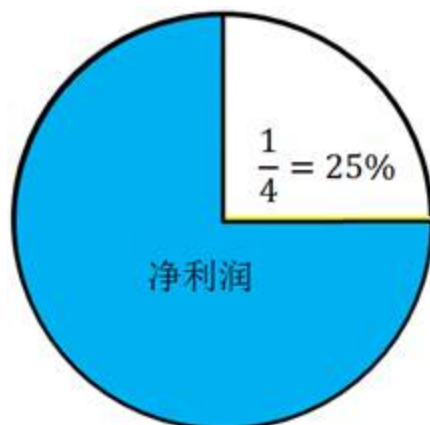
【解析】 固定资产出售净收益计入营业外收入；计提的存货跌价准备应计入资产减值损失。

【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



税会为什么会有差异呢？

【举例】甲公司和乙公司全年会计利润均为 1000万元。当年乙公司“营业外支出”科目中有 100万元税收罚款。

甲公司应交所得税 = $1000 \times 25\% = 250$ （万元）

乙公司应交所得税 = $(1000 + 100) \times 25\% = 275$ （万元）

所得税费用 = 当期所得税 + 递延所得税费用（-递延所得税收益）

【提示 1】当期所得税就是当期应交所得税，即：应纳税所得额 \times 所得税税率。

【提示 2】递延所得税费用来源于暂时性差异。

【举例】欢乐科技有限公司 2014年年初开始对管理部门电子设备提取折旧，该设备原价为 40万元，假定无残值，会计上采用两年期直线法提取折旧。根据税法规定，该类固定资产最低折旧年限为 4年。假定每年的税前会计利润为 100万元，所得税率为 25%。

折旧差异	2014 年	2015 年	2016 年	2017 年
会计口径	20	20	0	0
税务口径	10	10	10	10
暂时性差异	10	10	-10	-10

（一）应交所得税的计算

当期所得税即为当期应交所得税。

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，应缴纳给税务部门的所得税金额，即当期应交所得税。

应纳税所得额是在企业税前会计利润（即利润总额）的基础上调整确定的，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

企业当期应交所得税的计算公式为：

应交所得税 = 应纳税所得额 \times 所得税税率

项目	核算内容
纳税调整增加额	1. 实际发生的超过税法规定标准的业务招待费支出； 2. 企业已计入当期损失但税法规定不允许扣除项目的金额（如税收滞纳金、行政罚款、罚金）等； 3. 超过税法规定标准的职工福利费（工资总额 \times 14%）、工会经费（工资总额 \times 2%）、职工教育经费（工资总额 \times 2.5%）、公益性捐赠支出（利润总额 \times 12%）、广告费和业务宣传费（销售或营业收入 \times 15%）等。 【提示】 考试会直接给出标准，或直接给出调整增加的金额。
纳税调整减少额	1. 国债利息收入； 2. 前五年内未弥补亏损。 【提示】 考试主要考核上述两项。

（二）所得税费用的账务处理

企业应根据会计准则的规定，对当期应交所得税加以调整计算后，据以确认应从当期利润总额中扣除的所得税费用，通过“所得税费用”科目核算。

所得税费用 = 当期所得税 + 递延所得税费用（-递延所得税收益）

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）

【提示】

1. 当期所得税就是当期应交所得税，即：应纳税所得额 \times 所得税税率。

2. 递延所得税费用来源于暂时性差异。

3. 递延所得税收益 = 递延所得税资产增加发生额 + 递延所得税负债减少发生额；

4. 递延所得税费用 = 递延所得税资产减少发生额 + 递延所得税负债增加发生额。

【举例】甲公司 2017年度按企业会计准则计算的税前会计利润为 19800000元，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 100000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。甲公司 2017年度的应交所得税计算如下：

【答案】

纳税调整数 = (300000-280000) + (50000-40000) + (100000-50000) + 120000 = 200000 (元)

应纳税所得额 = 19800000 + 200000 = 20000000 (元)

当期应交所得税 = 20000000 × 25% = 5000000 (元)

