

第五章 收入、费用和利润

本章考情分析

收入的内容历来都是重要的考试内容。今年教材并未按最新的收入准则进行重新编写，这对广大初级考生而言是利好；费用属于基础知识内容，在考试中属于客观题必考内容；利润也是历年考试中比较重要的内容。所以各位考生应掌握收入基础内容，期间费用各项的核算内容、税金及附加的核算内容以及利润的构成及各项利润指标的计算。

近三年题型题量分析

年份	题型	单项选择题	多项选择题	判断题	不定项选择题	合计
2017 年		4 题 6分	4 题 8分	3 题 3分	4 题 8分	25 分
2016 年		5 题 7.5分	5 题 10分	2 题 2分	3 题 6分	25.5 分
2015 年		7 题 10.5分	4 题 8分	2 题 2分	2 题 4分	24.5 分

第一节 收入

收入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。应具备以下特点：

- (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。

【提示】 企业处置固定资产或出售无形资产等非日常活动取得的经济利益的净流入属于营业外收入的核算内容（即利得），不属于企业的收入。

【例题·单选题】 下列各项中，属于企业收入的是（ ）。 （2017年）

- A. 出租固定资产取得的租金
- B. 接受捐赠取得的现金
- C. 处置无形资产取得的净收益
- D. 股权投资取得的现金股利

【答案】 A

【解析】 选项 B、C 计入营业外收入；选项 D 计入投资收益。

【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 计入营业外收入；选项 BC 属于工业企业的营业收入。

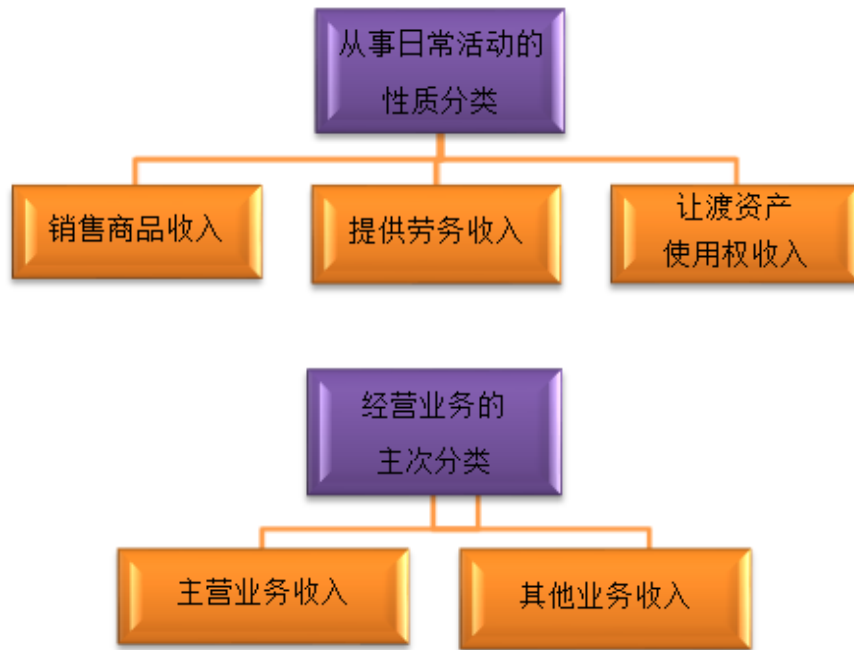
【例题·单选题】 下列各项中，不属于企业“收入”核算范围的是（ ）。

- A. 工业企业销售原材料
- B. 4S 店销售小汽车
- C. 商贸企业销售商品电脑
- D. 无法查明原因的现金溢余

【答案】 D

【解析】 选项 D 属于“营业外收入”的核算范围。

收入的分类

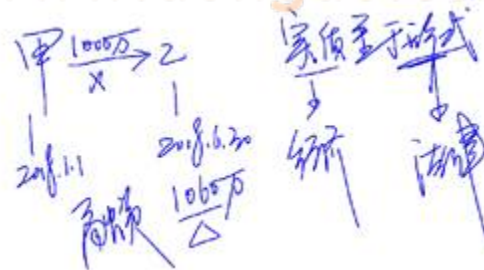


一、销售商品收入

(一) 销售商品收入的确认

销售商品收入同时满足下列条件的，才能予以确认：

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。判断企业商品所有权上的主要风险和报酬是否已转移给购货方，需视情况不同而定。大多数情况下，所有权上的风险和报酬伴随着所有权凭证的转移或实物的交付而转移。



2. 企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制。企业将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方后，如仍然保留通常与所有权相联系的继续管理权，或仍然对售出的商品实施有效控制，则此项销售不能成立，不能确认相应的销售收入。

【提示】 如企业对售出的商品保留了与所有权无关的继续管理权，则不受本条件的限制。

3. 相关的经济利益很可能流入企业。企业在销售商品时，如估计价款收回的可能性不大，即使收入确认的其他条件均已满足，也不应当确认收入。

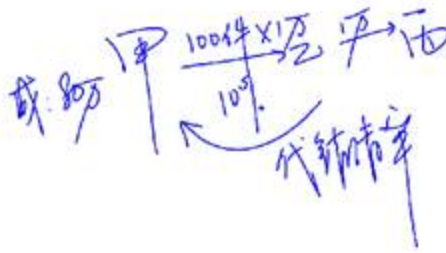
【提示】 如果企业判断销售商品收入满足确认条件而予以确认，同时确认了一笔应收债权，以后由于购货方资金周转困难无法收回该债权时，不应调整原会计处理，而应对该债权计提坏账准备、确认坏账损失。

4. 收入的金额能够可靠地计量。

5. 相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

【提示】 收入确认的时间：

- (1) 采用预收货款方式销售商品的，在发出商品时确认收入。
- (2) 采用托收承付方式销售商品的，在发出商品且办妥托收手续时确认收入。
- (3) 采用交款提货方式销售商品的，在开出发票账单收到货款时确认收入。
- (4) 采用支付手续费委托代销方式销售商品的，在收到受托方开出的代销清单时确认收入。



【例题·单选题】下列各项中，关于收入确认表述正确的是（ ）。

- A. 采用预收货款方式销售商品，应在收到货款时确认收入
- B. 采用分期收款方式销售商品，应在货款全部收回时确认收入
- C. 采用交款提货方式销售商品，应在开出发票收到货款时确认收入
- D. 采用支付手续费委托代销方式销售商品，应在发出商品时确认收入

【答案】 C

【解析】采用预收货款方式销售商品的，应该在发出商品时确认收入，选项 A 错误；采用分期收款方式销售商品的，应在满足收入确认条件时，根据应收款项的公允价值一次性确认收入，选项 B 错误；采用交款提货方式销售商品，应该在开出发票账单收到货款时确认收入，选项 C 正确；采用支付手续费委托代销方式销售商品的，应该在收到受托方开出的代销清单时确认收入，选项 D 错误。

【例题·多选题】下列关于企业销售商品收入确认时点的表述中，正确的有（ ）。（2014年）

- A. 采用支付手续费委托代销方式销售商品，应在收到代销清单时确认收入
- B. 采用预收货款方式销售商品，应在收到货款时确认收入
- C. 采用交款提货方式销售商品，应在开出发票收到货款时确认收入
- D. 采用托收承付方式销售商品，应在发出商品并办妥托收手续时确认收入

【答案】 ACD

【解析】采用预收货款方式销售商品，应在发出商品时确认收入，选项 B 不正确。

【例题·多选题】下列各项中不满足收入确认条件，不应当确认企业收入的有（ ）。

- A. 寄存本单位的已售商品
- B. 售后回购的商品
- C. 售出商品后得知对方公司已破产清算
- D. 已售商品成本无法可靠取得

【答案】 BCD

【解析】 A 选项满足全部条件， B 不满足第二条， C 不满足第三条， D 不满足第五条。

【例题·判断题】销售商品相关的已发生或将发生的成本不能合理估计的，企业应在收到货款时确认收入。（ ）（2016年）

【答案】 ×

【解析】销售商品相关的已发生或将发生的成本不能合理估计的，不满足收入确认条件，企业不应确认收入。

（二）一般销售商品业务收入的处理

第一，在符合收入确认的条件时，按照已收或应收合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“主营业务收入”等科目，按增值税专用发票上注明的增值税税额贷记“应交税费—应交增值税（销项税额）”科目；

第二，结转对应的销售成本，借记“主营业务成本”，贷记“库存商品”等。

基本账务处理：

借：银行存款（应收账款、预收账款、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

【举例】甲公司向乙公司销售商品一批，开出增值税专用发票上注明售价为 400000 元，增值税税额为 68000 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 468000 元，期限为 2 个月；该批商品已经发出，甲公司以银行存款代垫运杂费 2000 元；该批商品成本为 320000 元。甲公司应当编制的会计分录为：

【答案】

(1) 借: 应收票据	468000
应收账款	2000
贷: 主营业务收入	400000
应交税费——应交增值税(销项税额)	68000
银行存款	2000
(2) 借: 主营业务成本	320000
贷: 库存商品	320000

(三) 已经发出但不符合销售商品收入确认条件的商品的处理

如果企业售出商品但不符合销售商品收入确认的五项条件, 不应确认收入。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。

基本账务处理:

发出商品时:

借: 发出商品 (成本价)

 贷: 库存商品 (成本价)

纳税义务已经发生时:

借: 应收账款

 贷: 应交税费——应交增值税(销项税额) (售价×适用税率)

满足收入确认条件时:

借: 应收账款等

 贷: 主营业务收入

同时:

借: 主营业务成本

 贷: 发出商品

【提示】“发出商品”科目的期末余额应在资产负债表“存货”项目反映。

【举例】A公司于2018年3月3日采用托收承付结算方式向B公司销售一批商品, 开出的增值税专用发票上注明售价为100000元, 增值税税额为17000元, 该批商品成本为60000元。A公司在销售该批商品时已得知B公司资金流转发生暂时困难, 但为了减少存货积压, 同时为了维持与B公司长期以来建立的商业关系, A公司仍将商品发出, 并办妥托收手续。假定A公司销售该批商品的纳税义务已经发生。

【答案】

发出商品时:

借: 发出商品

60000

 贷: 库存商品

60000

同时, 因A公司销售该批商品的纳税义务已经发生, 应确认应交的增值税销项税额:

借: 应收账款

17000

 贷: 应交税费——应交增值税(销项税额)

17000

【举例】承上例, 假定2018年11月A公司得知B公司经营情况逐渐好转, B公司承诺近期付款, A公司应在B公司承诺付款时确认收入, 应编制如下会计分录:

【答案】

借: 应收账款

100000

 贷: 主营业务收入

100000

同时结转成本:

借: 主营业务成本

60000

 贷: 发出商品

60000

假定A公司于2018年12月6日收到B公司支付的货款, 应编制如下会计分录:

借: 银行存款

117000

 贷: 应收账款

117000

【例题·单选题】企业销售商品已经发出, 但不满足收入确认条件, 则应借记的会计科目是()。

A. 库存商品

B. 在途物资

C. 材料采购

D. 发出商品

【答案】 D

【解析】企业已经发出但不能确认销售收入的商品要作为“发出商品”核算, 借记“发出商品”科目, 贷记“库存商品”科目。