

# 注册会计师 会计 精讲班

## 第十七章收入、费用和利润

### 【考情分析】

本章属于**非常重要章节**。本章主要阐述**收入**、费用和利润的会计处理，应重点掌握收入确认和计量的五步法模型，特殊交易的会计处理。本章内容经常和会计差错、资产负债表日后事项等内容结合在主观题中出现。

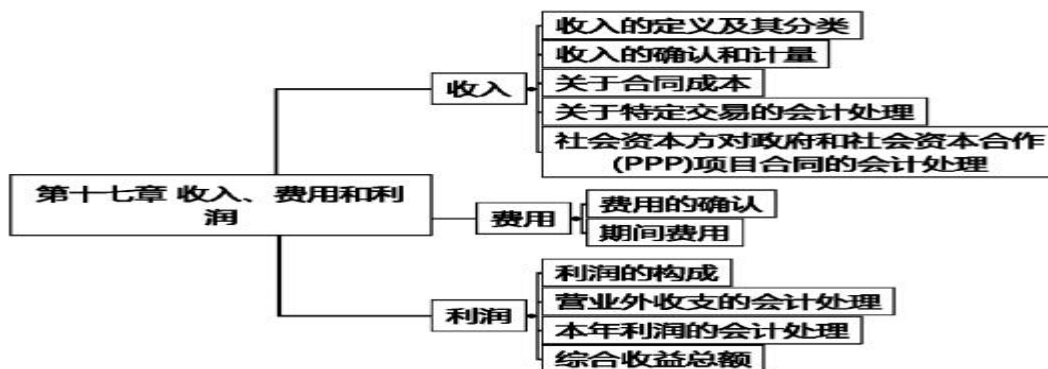
历年考点如下表所示：

知识点	年份/题型
收入业务的会计处理	2022 年综合题，2021 年计算题， 2020 年计算题
收入与租赁的会计处理	2022 年计算题
合同取得成本的确认	2021 年多选题
售后回购的会计处理	2020 年单选题
PPP 项目合同的会计处理	2022 年单选题、2022 年多选题
营业外收入的核算	2021 年单选题

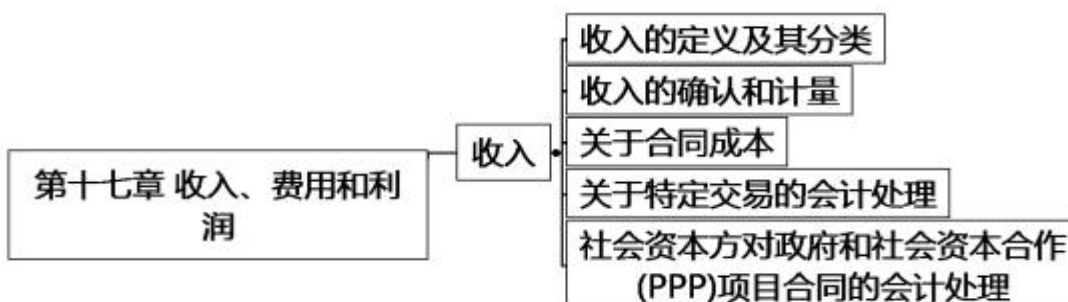
本章教材变化

修改（PPP）项目的会计处理和相关例题，其他内容无实质性变动。

本章结构框架



知识点框架



【知识点1】收入的定义及其分类（★★）

一、收入的定义及其分类

收入【会计要素】：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。

【提示1】收入准则（14号）适用于所有与客户之间的合同，但下列各项除外：

- 出租资产的租金收益：租赁
- 债权投资的利息收益：金融工具确认和计量
- 股权投资的股利收益：长期股权投资
- 保险公司的保费收入：保险合同

以非存货交换非货币性资产的业务：非货币性资产交换

【提示2】企业以存货换取【换出存货】客户的存货、固定资产、无形资产以及长期股权投资等，按照本章进行会计处理（详见非现金对价的讲解）；

【例题·多选题】甲公司系生产型企业，2×22年8月份发生的下列交易中，甲公司不适用《企业会计准则第14号——收入》的规定进行会计处理的有（ ）。

- A. 对外出租机器设备收取的租金
- B. 进行债权投资收取的利息
- C. 长期股权投资成本法核算确认的股利收入
- D. 用公司生产的产品换入一台设备

【答案】 ABC

【解析】选项A适用《租赁》准则；选项B适用《金融工具确认和计量》准则；选项C适用《长期股权投资》准则；选项D适用《收入》准则。

【知识点2】收入的确认和计量（★★★）

一、收入的确认和计量【五步法模型】

项目	说明	相关
第一步	识别与客户订立的合同	收入的确认
第二步	识别合同中的单项履约义务	收入的确认
第三步	确定交易价格	收入的计量
第四步	将交易价格分摊至各单项履约义务	收入的计量
第五步	履行各单项履约义务时确认收入 (时期? 时点?)	收入的确认

板书

9.5元

- 1份吉士蛋麦满分
- 1份脆香油条
- 1份鲜煮咖啡

项目	说明
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。 【控制权3要素：现时权利（能力）、主导、获得】

### 【五步法模型】第一步：识别合同

#### （一）识别与客户订立的合同

项目	说明
合同	是指双方或多方之间订立有法律约束力的权利义务的协议，包括书面形式、口头形式以及其他可验证的形式（如隐含于商业惯例或企业以往的习惯做法中等）。 【提示】合同开始日：是指合同开始赋予合同各方具有法律约束力的权利和义务的日期，即合同生效日。

#### 1. 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【前提条件】的，企业应当在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；【一拍即合，你情我愿】
- （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；【我要干什么，你要干什么】

【提示】该合同不包括框架协议、战略合作协议，因为框架协议、战略合作协议没有法律的约束力。

- （3）该合同有明确的与所转让商品相关的支付条款；【钱货结算】

（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；【真的买，真的卖】

【提示】没有商业实质的非货币性资产交换（石油换石油），无论何时，均不应确认收入。

- （5）企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回。【八九不离十】

合同开始日	处理原则
同时满足5条件	客户取得商品控制权时，确认收入
未同时满足5条件+取得了对价	不再负有向客户转让商品的剩余义务，且已向客户收取的对价(包括全部或部分对价)无需退回时，才能将收取的对价确认收入； 否则，应当将已收取的对价作为负债进行会计处理。

【教材例题-1】甲房地产开发公司与乙公司签订合同，向其销售一栋建筑物，合同价款为100万元。该建筑物的成本为60万元，乙公司在合同开始日即取得了该建筑物的控制权。

乙公司计划在该建筑物内开设一家餐馆。在该建筑物所在的地区，餐饮行业面临激烈的竞争，但乙公司缺乏餐饮行业的经营经验。根据合同约定，乙公司在合同开始日支付了5%的保证金5万元，并就剩余95%的价款与甲公司签订了不附追索权的长期融资协议，如果乙公司违约，甲公司可重新拥有该建筑物，即使收回的建筑物不能涵盖所欠款项的总额，甲公司也不能向乙公司索取进一步的赔偿。

本例中，乙公司计划以该餐馆产生的收益偿还甲公司的欠款，除此之外并无其他的经济来源，乙公司也未对该笔欠款设定任何担保。如果乙公司违约，甲公司虽然可重新拥有该建筑物，但即使收回的建筑物不能涵盖所欠款项的总额，甲公司也不能向乙公司索取进一步的赔偿。

因此，甲公司对乙公司还款的能力和意图存在疑虑，认为该合同不满足合同价款很可能收回的条件。甲公司应当将收到的5万元确认为一项负债。

甲公司应当将收到的5万元确认为一项合同负债。

借：银行存款 5

贷：合同负债 5

## 2. 合同的持续评估

项目	说明
合同开始日即满足上述收入确认条件的合同	在后续期间无需对其进行重新评估，除非有迹象表明相关事实和情况发生重大变化。
不满足上述收入确认条件的合同	应当在后续期间对其进行持续评估，满足相关条件时，企业应当将在此之前已经转移的商品所分摊的交易价格确认为收入。

### 【知识点回顾】

