

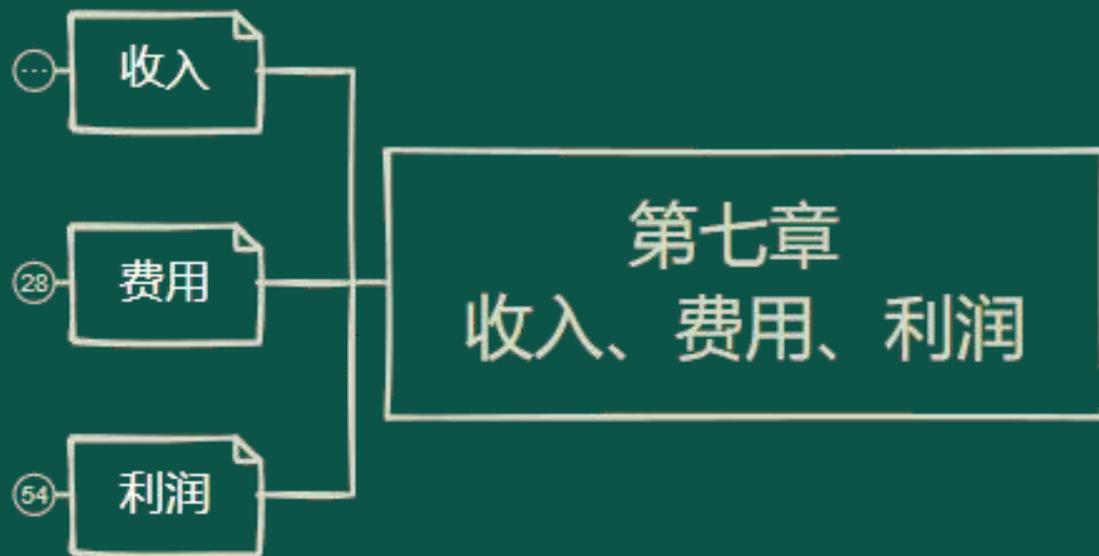


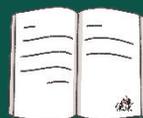
第七章

收入、费用和利润

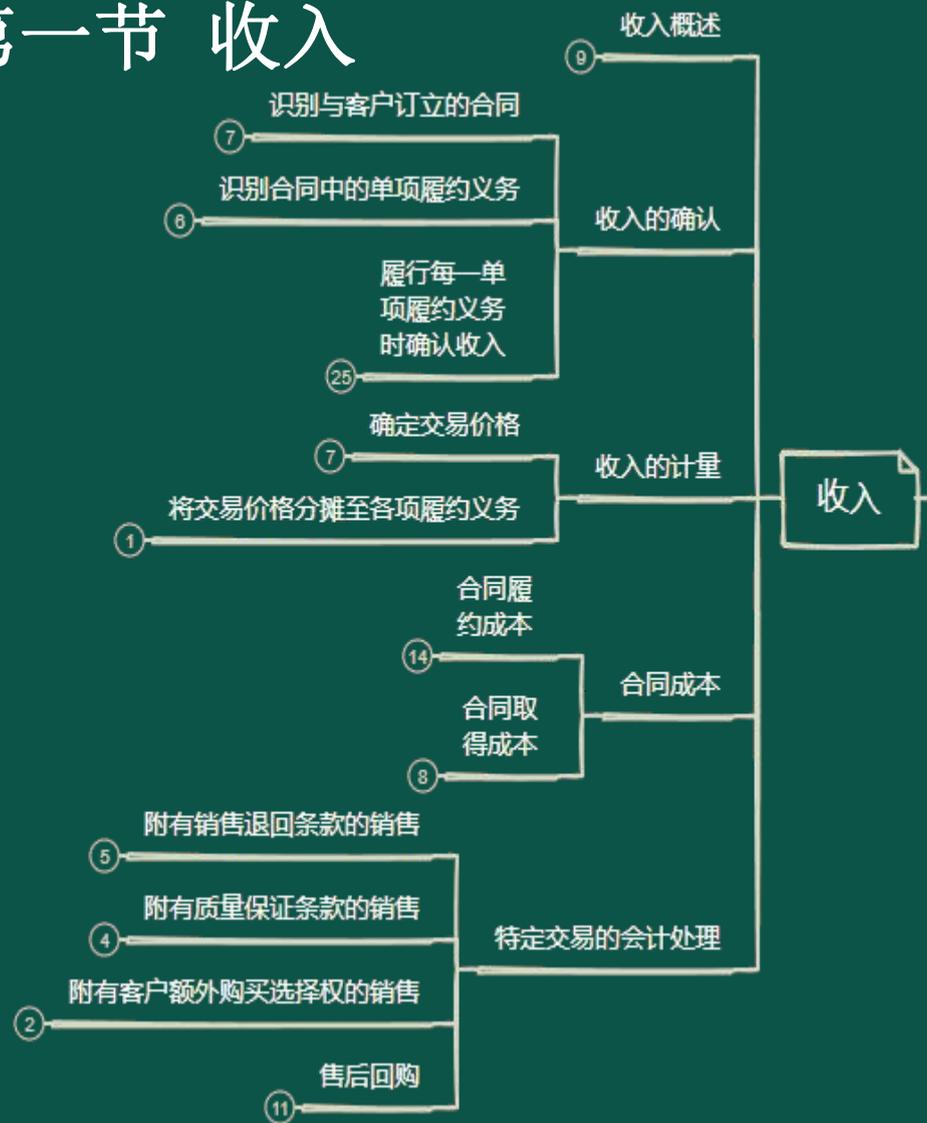


本章框架



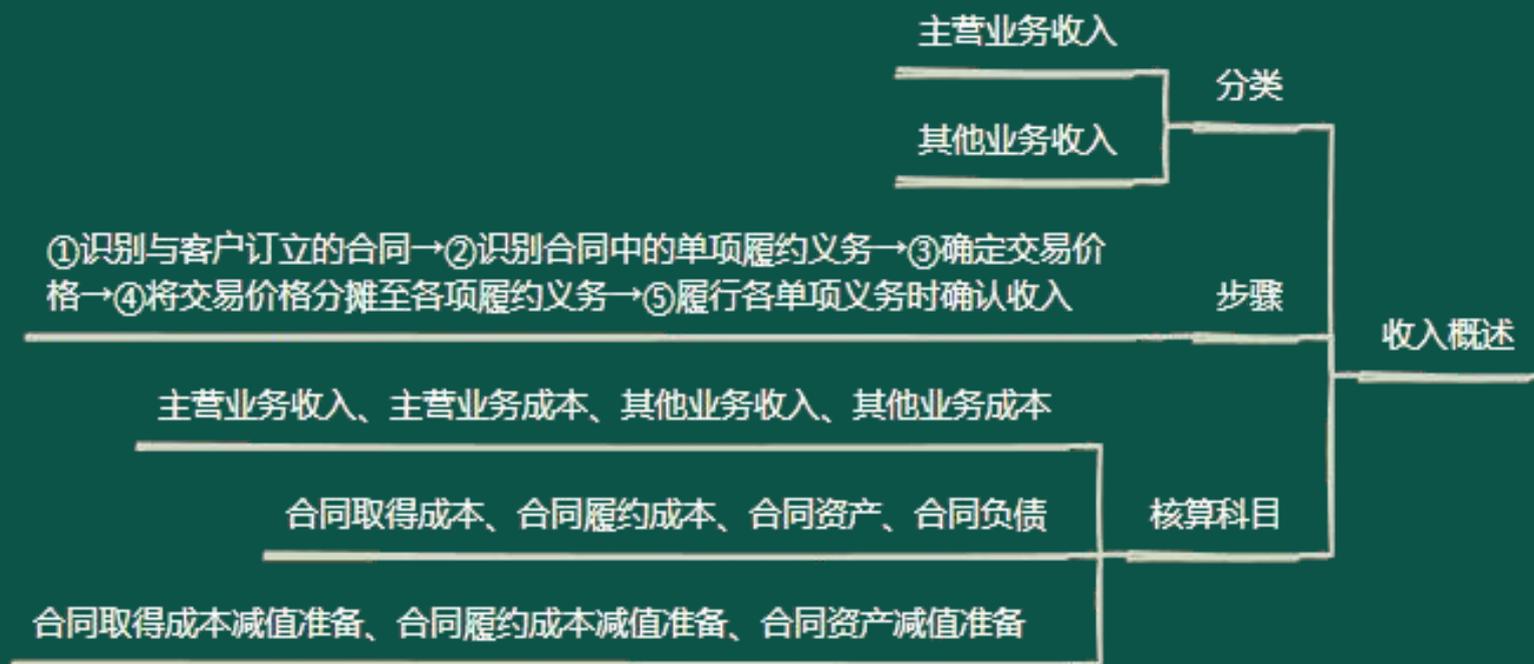


第一节 收入





第一节 收入





第一节 收入

五步法模型

步骤	内容	处理类别
第一步	识别与客户订立的合同	确认
第二步	识别合同中的单项履约义务	
第三步	确定交易价格	计量
第四步	将交易价格分摊至各单项履约义务	
第五步	履行各单项履约义务时（时点义务、时段义务）确认收入	确认



第一节 收入

考点：收入的确认

企业与客户之间的合同同时满足下列五项条件的，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：

项目	内容
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) 合同明确了 权利和义务 。
	(3) 有明确的支付条款。
	(4) 具有 商业实质 。
	(5) 对价 很可能收回 。



经典例题

【多选题】 下列各项中，企业与客户之间的合同同时满足

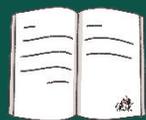
() 条件，应当在客户取得相关商品控制权时确认收入。

A. 合同各方已批准该合同并承诺将履行各自的义务

B. 该合同明确了合同各方与所转让商品相关的权利和义务

C. 该合同有明确的与所转让商品相关的支付条款

D. 该合同具有商业实质，因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



经典例题

答案：ABCD

解析：企业与客户之间的合同同时满足下列五项条件的，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；
- (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，因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。



经典例题

【多选题】 下列属于收入确认与计量的步骤的有（ ）。

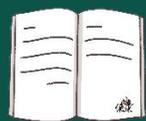
- A. 合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务
- B. 识别合同中的单项履约义务
- C. 确定交易价格和合同履约成本
- D. 将交易价格分摊至各项履约义务



经典例题

答案：BD

解析：选项A属于收入确认的前提条件；选项C只应包括确定交易价格；



第一节 收入

考点：识别合同中的单项履约义务

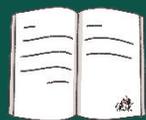
（一）在某一时点履行履约义务

在判断控制权是否转移时，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，即客户已占有该商品实物。



第一节 收入

考点：识别合同中的单项履约义务

- (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) 客户已接受该商品。
- (6) 其他表明客户已取得商品控制权的迹象。



经典例题

【多选题】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确认收入。在判断客户是否取得商品的控制权时，企业应当考虑的迹象有（ ）。

- A. 客户能够控制企业履约过程中在建的商品
- B. 客户已拥有该商品的法定所有权
- C. 客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬
- D. 客户就该商品负有现时付款义务



经典例题

答案：BCD

解析：选项A属于在某一时段内履行的履约义务的判断条件。在判断客户是否已取得商品控制权时，企业应当考虑下列迹象：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客户已接受该商品；⑥其他表明客户已取得商品控制权的迹象。



第一节 收入

考点：识别合同中的单项履约义务

一般销售商品业务收入的账务处理：

时点履约	账务处理
1. 一般销售商品业务收入的账务处理	借：银行存款、应收账款、合同资产、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） 借：主营业务成本 贷：库存商品 借：应收账款【代垫运杂费】 贷：银行存款
2. 未达到“很可能收回”收入确认条件	借：发出商品（成本价） 贷：库存商品（成本价）



第一节 收入

考点：在某一时点履行履约义务确认收入

时点履约	账务处理
3. 销售原材料	借：银行存款、应收票据、应收账款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：其他业务成本 贷：原材料、周转材料



第一节 收入

考点：识别合同中的单项履约义务

（一）在某一时段履行履约义务

项目	内容
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（成本+合理利润）

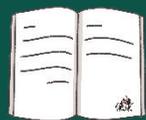
不满足上述条件，属于在某一时点履行的履约义务。



第一节 收入

在某一时段履行履约义务确认收入

项目	内容
(1) 企业应当在该段时间内	按照履约进度确认收入
(2) 当期收入=合同的交易价格总额×资产负债表日履约进度-以前会计期间累计已确认的收入	
(3) 不能合理确定履约进度的情形	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



第一节 收入

账务处理

时段履约	账务处理
(1) 实际发生成本时	借：合同履行成本 贷：银行存款、应付职工薪酬等
(2) 确认收入并结转成本时	借：银行存款 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 贷：合同履行成本



经典例题

【单选题】 甲公司2022年10月承接了一项安装服务，合同总收入为1000万元，合同预计总成本为500万元，合同价款已收取，甲公司按照履约进度确认收入。2022年已经确认400万的收入，至2023年年底，该安装服务的履约进度累计为70%。2023年甲公司应确认的收入为（ ）万元。

- A. 1000
- B. 700
- C. 300
- D. 500



经典例题

答案：C

解析：2023年甲公司应确认的收入= $1000 \times 70\% - 400 = 300$ （万元），选项C正确。



经典例题

【单选题】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（ ）金额确认收入，直到履约进度能够合理确定为止。

- A. 预计能够得到补偿的成本
- B. 已经发生的成本
- C. 预计将发生的成本
- D. 合同总价款



经典例题

答案：B

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。



第一节 收入

考点：收入的计量

(一) 确定交易价格

(二) 将交易价格分摊至各单项履约义务

按照各单项履约义务所承诺商品的**单独售价的相对比例**，
将交易价格分摊至各单项履约义务。



经典例题

【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4万元。E、F产品不含增值税的单独售价分别为3万元和2万元。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。

A. 2

B. 2.4

C. 1.6

D. 1



经典例题

答案：B

解析：E产品应分摊的交易价格= $[3 / (3 + 2)] \times 4 = 2.4$ （万元）。



第一节 收入

考点：合同成本

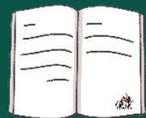
合同履约成本	账务处理
(1) 发生合同履约成本	借：合同履约成本 贷：银行存款/应付职工薪酬/原材料等
(2) 摊销时	借：主营业务成本、其他业务成本 贷：合同履约成本



第一节 收入

考点：合同成本

合同取得成本	账务处理
(1) 发生合同取得成本	借：合同取得成本 贷：银行存款
(2) 每期确认收入，摊销合同取得成本时	借：销售费用（销售佣金的情形） 贷：合同取得成本



经典例题

【单选题】下列各项中，应确认为合同取得成本的是（）。

- A. 投标费
- B. 销售佣金
- C. 投标发生的差旅费
- D. 聘请外部律师尽职调查费



经典例题

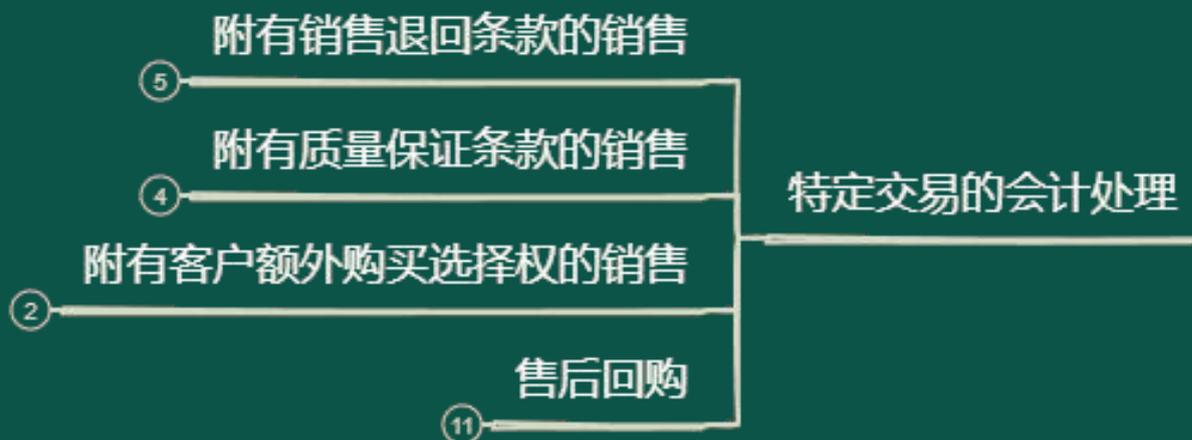
答案：B

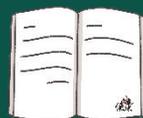
解析：企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应作为合同取得成本确认为一项资产，增量成本是指不取得合同就不会发生的成本；选项ACD都属于不管是否取得合同都会发生的成本，不属于合同取得成本。



第一节 收入

考点：特定交易的会计处理





第一节 收入

考点：特定交易的会计处理

预期有权收取的对价金额(即不包含预期因销售退回将退还的金额)确认收入

按照预期因销售退回将退还的金额确认负债(预计负债)

按照预期将退回商品转让时的账面价值,扣除收回该商品预计发生的成本(包括退回商品的价值减损)后的余额确认一项资产(即应收退回成本)

按照所转让商品转让时的账面价值,扣除上述资产成本的净额结转成本

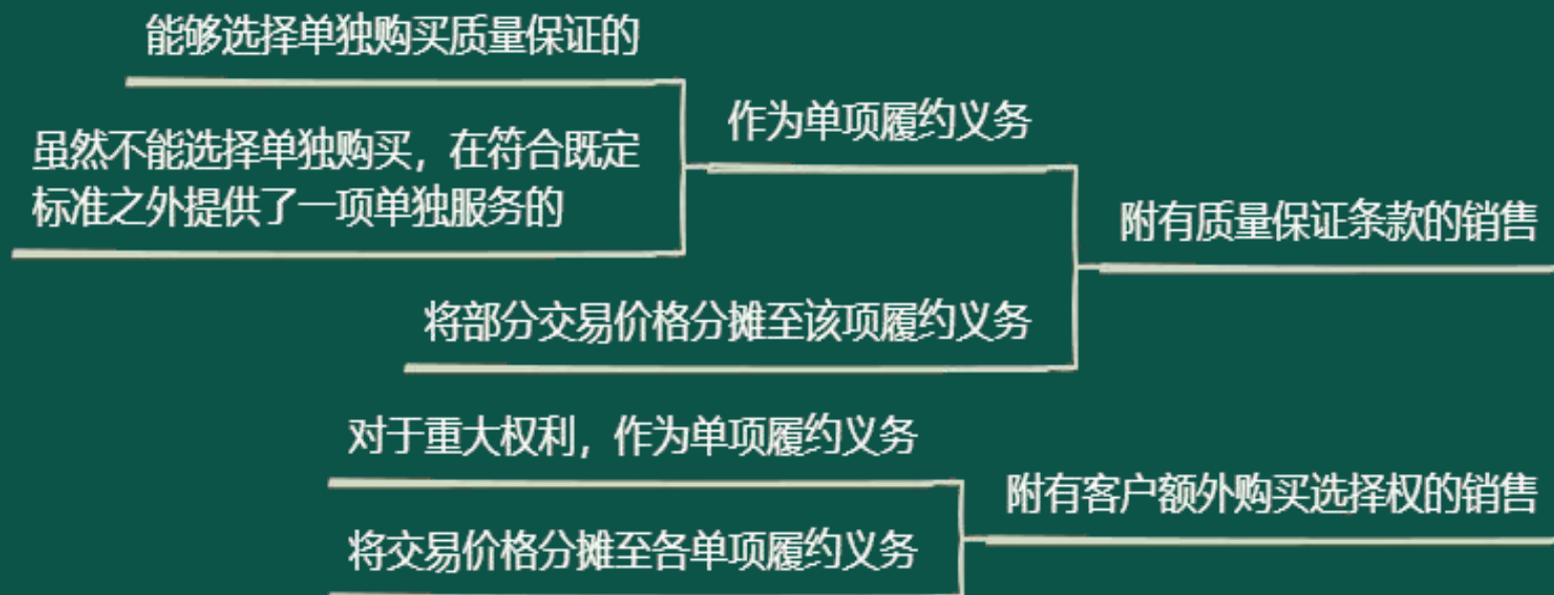
每一资产负债表日,企业应当重新估计未来销售退回情况

附有销售退回条款的销售



第一节 收入

考点：特定交易的会计处理





第一节 收入

考点：特定交易的会计处理

