

高级会计师考试《会计实务》讲义五 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/219/2021\\_2022\\_\\_E9\\_AB\\_98\\_E7\\_BA\\_A7\\_E4\\_BC\\_9A\\_E8\\_c48\\_219288.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/219/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_219288.htm)

三、提供劳务收入的确认 在同一报告期间内开始并完成的劳务收入，应在劳务完成时确认收入，确认的金额为合同或协议总金额。确认方法参照商品销售收入的确认原则。（一）提供劳务开始和完成分属不同报告期间劳务收入的确认 劳务的开始和完成分属不同报告期间的，劳务收入应区别资产负债表日劳务结果是否能够可靠地予以估计来加收确认。1．在资产负债表日，劳务的结果能够可靠地估计 在资产负债表日如果劳务的结果能够可靠地估计，则应采用完工百分比法确认劳务收入。完工百分比法是指按照劳务的完成程度确认收入和费用的方法。提供劳务的交易结果能否可靠估计，依据以下条件进行判断。如同时满足以下条件，则劳务的结果能够可靠地估计。

（1）劳务总收入和总成本能够可靠地计量。（2）与交易相关的经济利益能够流入企业。（3）劳务的完成程度能够可靠地确定。劳务的完成程度的确定方法 方法一：测量已完工的进度。方法二：已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例。方法三：已经发生的成本占估计总成本的比例。在采用完工百分比法时应确认收入时，收入和相关成本应按以下公式计算：本期确认的收入=劳务总收入×本期末止劳务的完成程度以前报告期间已确认的收入 本期确认的成本=劳务总成本×本期末止劳务的完成程度以前报告期间已确认的费用 采用完工百分比法确认收入，关键是确定劳务的完成程度。2

．在资产负债表日，劳务的结果不能可靠地估计 企业在资产

负债表日，如不能可靠地估计所提供劳务的交易结果，亦即不满足上述三项条件中的任何一项，则企业不能按完工百分比法确认收入。这时，企业应合理预计已经收回或将要收回的款项能弥补多少已经发生的成本，并按以下办法处理：

（1）已经发生的劳务成本预计能够得到补偿的，应按已经发生的劳务成本金额确认收入；同时按相同的金额结转成本，不确认利润。（2）已经发生的劳务成本预计不能全部得到补偿的，应按能够得到补偿的劳务金额确认收入，并按已经发生的劳务成本结转成本。确认的收入金额小于已经发生的劳务成本的差额，确认为损失。（3）已经发生的劳务成本全部不能得到补偿的，则不应确认收入，但应将已经发生的成本确认为当期损失。（二）特殊情况下劳务收入的确认和

计量

- 1．安装费收入。如果安装费是与商品销售分开的，则应在年度终了时根据安装的完工程度确认收入；如果安装费是销售商品收入的一部分，则应与所销售的商品同时确认收入。
- 2．广告费收入。宣传媒介的佣金收入应在相关的广告或商业行为开始出现于公众面前时予以确认。广告制作的佣金收入则应在期末根据项目的完成程度确认。
- 3．入场费收入。因艺术表演、招待宴会以及其他特殊活动而产生的收入，应在这些活动发生时予以确认。如果几项活动的费用是一笔预收的，则这笔预收款应合理分配给每项活动。
- 4．申请入会费和会员费收入。这方面的收入确认应以所提供服务的性质为依据。如果所收费用只允许取得会籍，而所有其他服务或商品都要另行收费，则在款项收回不存在任何不确定性时确认为收入。如果所收费用能使会员在会员期间内得到各种服务或出版物，或者以低于非会员所负担的价格购买商品

或劳务，则该项收费应在整个受益期内分期确认收入。

5．特许权费收入。特许权费收入包括提供初始及后续服务、设备和其他有形资产及专门技术等方面的收入。其中属于提供设备和其他有形资产的部分，应在这些资产的所有权转移时确认为收入；属于提供初始及后续服务的部分，在提供服务时确认为收入。

6．订制软件收入。订制软件主要是指为特定客户开发软件，不包括开发通用软件。订制软件收入应在期末根据开发的完工程度确认收入。

7．定期收费。有的企业与客户签订合同，长期为客户提供某一种或几种重复的劳务，客户按期支付劳务费。这种情况下，企业应在合同约定的收款日期确认收入。

8．包括在商品售价内的服务费。商品的售价内包括可区分的在售后一定期限内的服务费，企业应在商品销售实现时，按售价扣除该项服务费后的余额确认为销售商品收入。服务费递延至提供服务的期间内确认为收入。

9．高尔夫球场果岭券收入。因高尔夫球场会员一次性购买若干果岭券而收到的款项，不能在收到时确认为劳务收入，而应随着以后提供服务收回果岭券时再确认收入；合同期满，未消费的果岭券应全部确认为收入。因会员在消费时购买果岭券（即企业在为会员提供服务时会员购买的果岭券）而收到的款项，应于会员购买果岭券时确认收入。

#### 四、让渡资产使用权收入的确认与计量

（一）让渡资产使用权收入的内容

1．因他人使用本企业现金而取得的利息收入，主要是指金融企业存贷款形成的利息收入及同业之间往来形成的利息收入等。

2．因他人使用本企业的无形资产（如商标权、专利权、专营权、软件、版权）等所形成的使用费收入。

让渡资产使用权取得的收入还包括出租固定资产取得的租金

、因债权投资取得的利息收入及进行股权投资取得的股利收入等。（二）利息收入和使用费收入的确认原则 1．与交易相关的经济利益能够流入企业。企业应根据对方的信誉情况、当年的效益情况以及双方就结算方式、付款期限等达成的协议等方面进行判断。 2．收入的金额能够可靠地计量。（三）利息收入的确认与计量 利息收入应在每个会计期末，按未收回的存款或贷款的本金、存续期间和适当的利率计算并确认利息收入。（四）使用费收入的确认与计量 使用费收入应按有关合同协议的收费时间和方法确认。合同、协议规定使用费一次收取且不提供后期服务的，应视同销售该项资产一次确认收入；提供后续服务的，应在合同、协议规定的有效期内分期确认收入。合同规定分期收取使用费的，应按合同规定的收款时间和金额，或合同规定的收费方法计算的金额分期确认收入。五、建造合同收入的确认与计量（一）建造合同的概念 建造合同是指为建造一项资产或者在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的数项资产而订立的合同。这里所讲的资产是指房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物，以及船舶、飞机、大型机械设备等。（二）建造合同的类型 1．固定造价合同 固定造价合同是指按照固定的合同价或固定单价确定工程价款的建造合同。 2．成本加成合同 成本加成合同是指以合同允许或以其他方式议定的成本为基础，加上该成本的一定比例或定额费用确定工程价款的建造合同。（三）合同收入和合同费用的确认和计量 1．合同收入的内容 合同收入包括合同中规定的初始收入以及因合同变更索赔、奖励等形成的收入两部分。因合同变更而增加的收入，应在同时符合以下条件时加以确认。（1）客户能够认可因变

更而增加的收入；（2）收入能够可靠地计量。索赔款是指客户或第三方的原因造成的、由建筑承包商向客户或第三方收取的用于补偿不包括在合同造价中的成本的款项。索赔款收入应在同时符合以下条件时加以确认：（1）保据谈判情况，预计对方能够同意该项索赔；（2）对方同意接受的金额能够可靠地计量。奖励款是指工程达到或超过规定的标准时，客户同意支付给建造承包商的额外款项。奖励款收入应在同时符合以下条件时加以确认：（1）根据目前合同的完成情况，足以判断工程进度和工程质量能够达到或超过既定的标准；（2）奖励金额能够可靠地计量。

## 2. 合同费用的内容

合同费用包括直接费用和间接费用。直接费用是指为完成合同所发生的可以直接计入合同成本核算对象的各项费用支出。直接费用包括四项费用：耗用的人工费、材料费、机械使用费和其他直接费用。间接费用是指企业下属的施工单位或生产单位为组织和管理施工生产活动所发生的费用。直接费用在发生时直接计入合同成本；间接费用应在期末按系统、合理的方法分摊计入合同成本。常见的用于间接费用分配的方式有人工费用比例法、直接费用比例法。

## 3. 合同收入和合同费用的确认与计量

在确认和计量建造合同的收入和费用时，首先应当判断建造合同的结果能否可靠地估计。（1）在资产负债表日，建造合同的结果能够可靠地估计在资产负债表日建造合同的结果能够可靠地估计的，应根据完工百分比法确认当期的合同收入和费用。在判断建造合同结果是否能够可靠地估计时，应注意区分固定造价合同和成本加成合同。根据完工百分比法确认建造合同收入和费用的公式如下：当期确认的合同收入=合同总收入×完工进度-以前期间

累计已确认的收入 当期确认的毛利=（合同总收入-合同总成本）×完工进度-以前期间累计已确认毛利 当期确认的合同费用=当期确认的合同收入-当期确认的合同毛利-以前期间预计损益准备 其中，完工进度是指累计完工进度。（2）在资产负债表日，建造合同的结果不能可靠地估计 在资产负债表日建造合同的结果不能可靠地估计的，则不能根据完工百分比法确认合同收入和费用，而应区别两种情况进行处理： 合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本加以确认，合同成本在发生的当期确认为费用。 合同成本不能收回的，应在发生时立即确认为费用，不确认收入。 如果预计总成本超过合同预计总收入，应将预计损失立即确认为费用。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)