

2008年会计职称《中级会计实务》纲(十三) PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/474/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c67_474644.htm 第十三章收入〔基本要求〕

（一）掌握销售商品收入的确认和计量（二）掌握提供劳务收入的确认和计量（三）掌握让渡资产使用权收入的确认和计量（四）掌握建造合同收入和成本的确认和计量（五）熟悉商业折扣、现金折扣、销售折让和销售退回的处理〔考试内容〕

第一节销售商品收入的确认和计量

一、销售商品收入的确认

（一）销售商品收入的确认条件

销售商品收入只有同时满足以下条件时，才能加以确认：

- 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；
- 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；
- 3.收入的金额能够可靠地计量；
- 4.相关的经济利益很可能流入企业；
- 5.相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

（二）销售商品收入确认条件的具体运用

- 1.下列商品销售，通常按规定的时点确认为收入，有证据表明不满足收入确认条件的除外：
 - （1）销售商品采用托收承付方式的，在办妥托收手续时确认收入。
 - （2）销售商品采用预收款方式的，在发出商品时确认收入，预收的货款应确认为负债。
 - （3）销售商品需要安装和检验的，在购买方接受商品以及安装和检验完毕前，不确认收入，待安装和检验完毕时确认收入。如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。
 - （4）销售商品采用以旧换新方式的，销售的商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。
 - （5）销售商品采用支付手续费方式委托代销的

，在收到代销清单时确认收入。2.采用售后回购方式销售商品的，收到的款项应确认为负债；回购价格大于原售价的，差额应在回购期间按期计提利息，计入财务费用。有确凿证据表明售后回购交易满足销售商品收入确认条件的，销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。3.采用售后租回方式销售商品的，收到的款项应确认为负债；售价与资产账面价值之间的差额，应当采用合理的方法进行分摊，作为折旧费用或租金费用的调整。有确凿证据表明认定为经营租赁的售后租回交易是按照公允价值达成的，销售的商品按售价确认收入，并按账面价值结转成本

二、销售商品收入的计量

企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定销售商品收入金额，但已收或应收的合同或协议价款不公允的除外。从购货方已收或应收的合同或协议价款，通常为公允价值。某些情况下，合同或协议价款的收取采用递延方式，如分期收款销售商品，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内采用实际利率法进行摊销，冲减财务费用。销售商品涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。

三、现金折扣、销售折让和销售退回的处理

（一）现金折扣在实际发生时计入当期损益。

（二）企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售折让的，应当在发生时冲减当期的销售商品收入。销售折让属于资产负债表日后事项的，适用《企业会计准则第29号——资产负债表日后事项》。

（三）企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售退回的，应当在发生时冲减当期销售商

品收入。销售退回属于资产负债表日后事项的，适用《企业会计准则第29号—资产负债表日后事项》。

第二节 提供劳务收入的确认和计量

一、提供劳务收入的确认

（一）提供劳务收入的确认条件

1. 在资产负债表日，提供劳务交易的结果能够可靠估计 企业在资产负债表日提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应当采用完工百分比法确认提供劳务收入。完工百分比法，是指按照提供劳务交易的完工进度确认收入与费用的方法。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。如同时满足下列条件，则表明提供劳务交易的结果能够可靠地估计：（1）收入的金额能够可靠地计量；（2）相关的经济利益很可能流入企业；（3）交易的完工进度能够可靠地确定。企业确定提供劳务交易的完工进度，通常可以选用下列方法：已完工作的测量、已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例，以及已经发生的成本占估计总成本的比例。（4）交易中已发生和将要发生的成本能够可靠地计量。

2. 在资产负债表日，提供劳务交易的结果不能可靠估计 企业在资产负债表日提供劳务交易的结果不能够可靠估计的，应当分别下列情况处理：（1）已经发生的劳务成本预计能够得到补偿的，应当按照已经发生的劳务成本金额确认提供劳务收入，并按相同金额结转劳务成本。（2）已经发生的劳务成本预计只能部分得到补偿的，应当按照能够得到补偿的劳务成本金额确认收入，并按已经发生的劳务成本结转劳务成本。（3）已经发生的劳务成本预计全部不能得到补偿的，应当将已经发生的劳务成本计入当期损益，不确认提供劳务收入。

（二）提供劳务收入确认条件的具体运用

下列提供劳务满足收入确认条件的，应按规定确认收入：1. 安

装费，在资产负债表日根据安装的完工进度确认收入。安装工作是销售商品附带条件的，安装费在确认销售商品实现时确认收入。

2.宣传媒介的收费，在相关的广告或商业行为开始出现于公众面前时确认收入。广告的制作费，在资产负债表日根据制作广告的完工进度确认收入。

3.为特定客户开发软件的收费，在资产负债表日根据开发的完工进度确认收入。

4.包括在商品售价内可区分的服务费，在提供服务的期间内分期确认收入。

5.艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费，在相关活动发生时确认收入。收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入。

6.申请入会费和会员费只允许取得会籍，所有其他服务或商品都要另行收费的，在款项收回不存在重大不确定性时确认收入。申请入会费和会员费能使会员在会员期内得到各种服务或商品，或者以低于非会员的价格销售商品或提供服务的，在整个受益期内分期确认收入。

7.属于提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认收入；属于提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认收入。

8.长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，在相关劳务活动发生时确认收入。

二、提供劳务收入的计量 企业应当按照从接受劳务方已收或应收的合同或协议价款确定提供劳务收入总额，但已收或应收的合同或协议价款不公允的除外。在采用完工百分比法确认提供劳务收入时，收入和相关成本应按以下公式计算：

$$\text{本期确认的提供劳务收入} = \text{提供劳务收入总额} \times \text{完工进度} - \text{以前会计期间累计确认提供劳务收入}$$
$$\text{本期确认的提供劳务成本} = \text{提供劳务预计成本总额} \times \text{完工进度} - \text{以前会计期间累计确认提供劳务成本}$$

三、销售商品和提供

劳务的区分 企业与其他企业签订的合同或协议包括销售商品和提供劳务时，销售商品部分和提供劳务部分能够区分且能够单独计量的，应当将销售商品的部分作为销售商品处理，将提供劳务的部分作为提供劳务处理 销售商品部分和提供劳务部分不能够区分，或虽然能够区分但不能单独计量的，应当将销售商品部分和提供劳务部分全部作为销售商品处理

； 第三节让渡资产使用权收入的确认和计量 一、让渡资产使用

权收入的确认 让渡资产使用权收入包括利息收入、使用费收入等，其应在同时满足下列条件才能予以确认：相关的经济利益很可能流入企业；收入的金额能够可靠地计量 二、让

渡资产使用权收入的计量 企业应当分别下列情况确定让渡资产使用权收入金额：（一）利息收入金额，按照他人使用本企业货币资金的时间和实际利率计算确定（二）使用费收入

金额，按照有关合同或协议约定的收费时间和方法计算确定

第四节建造合同收入的确认和计量 建造合同，是指为建造一

项或数项在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的资产而订立的合同。其中，所建造的资产主要包括房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物，以及船舶、飞机、大型机械设备

等。建造合同分为固定造价合同和成本加成合同。固定造价

合同，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。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。 一、合同收入的内容 合同收入包括合同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

。（一）合同的初始收入，即建造承包商与客户在双方签订的合同中最初商定的合同总金额，它构成合同收入的基本内

容。（二）因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。这部分收入并不构成合同双方在签订合同时已在合同中商定的合同总金额，而是在执行合同过程中由于合同变更、索赔、奖励等原因而形成的收入。建造承包商不能随意确认这些收入，只有在符合收入确认条件时才能构成合同总收入。

二、建造合同成本

建造合同成本包括从合同签订开始至合同完成止所发生的、与执行合同有关的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：耗用的人工费用、耗用的材料费用、耗用的机械使用费和其他直接费用（指可直接计入合同成本的费用）。间接费用是企业下属的施工单位或生产单位为组织生产和管理施工生产活动所发生的费用，包括临时设施摊销费用和施工、生产单位管理人员薪酬、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费等。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摊的方法有人工费用比例法和直接费用比例法。合同完成后处置残余物资取得的收益等与合同有关的零星收益，应当冲减合同成本。合同成本不包括应当计入当期损益的管理费用、销售费用和财务费用。因订立合同而发生的有关费用，应当直接计入当期损益。

三、合同收入和合同费用的确认和计量

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。（一）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，应当根据完工百分比法确

认合同收入和合同费用 根据完工百分比法确认建造合同收入和费用的公式如下：当期合同收入 = 合同总收入 × 完工进度 - 以前会计期间累计已确认收入 当期合同费用 = 合同预计总成本 × 完工进度 - 以前会计期间累计已确认费用 当期确认的毛利 = (合同总收入 - 合同预计总成本) × 完工进度 - 以前会计期间累计已确认毛利 其中，完工进度是指累计完工进度。企业确定合同完工进度可以选用下列方法：(1) 累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例；(2) 已经完成的合同工作量占合同预计总工作量的比例；(3) 实际测定的完工进度。在采用方法(1)的情况下，累计实际发生的合同成本不包括施工中尚未安装或使用的材料成本等与合同未来活动相关的合同成本，以及在分包工程的工作量完成之前预付给分包单位的款项。(二) 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估计的，应当分别下列情况处理：1. 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予以确认，合同成本在其发生的当期确认为合同费用。2. 合同成本不可能收回的，在发生时立即确认为合同费用，不确认合同收入。需要指出的是，使建造合同的结果不能可靠估计的不确定因素不复存在时，应当改按完工百分比法确认合同收入和合同费用。如果合同预计总成本超过合同预计总收入，应将预计损失确认为当期费用。 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