

2011年会计职称中级会计实务新版辅导资料(39)中级会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/646/2021_2022_2011_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c44_646405.htm

第二节 提供劳务收入的确认和计量

一、提供劳务交易结果能够可靠估计的处理

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。

(一) 提供劳务交易结果能够可靠估计的条件

提供劳务交易的结果能够可靠估计，是指同时满足下列条件：

1. 收入的金额能够可靠地计量，是指提供劳务收入的总额能够合理地估计。通常情况下，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。随着劳务的不断提供，可能会根据实际情况增加或减少已收或应收的合同或协议价款，此时，企业应及时调整提供劳务收入总额。
2. 相关的经济利益很可能流入企业，是指提供劳务收入总额收回的可能性大于不能收回的可能性。企业在确定提供劳务收入总额能否收回时，应当结合接受劳务方的信誉、以前的经验，以及双方就结算方式和期限达成的合同或协议条款等因素综合进行判断。企业在确定提供劳务收入总额收回的可能性时，应当进行定性分析。如果确定提供劳务收入总额收回的可能性大于不能收回的可能性，即可认为提供劳务收入总额很可能流入企业。通常情况下，企业提供的劳务符合合同或协议要求，接受劳务方承诺付款，就表明提供劳务收入总额收回的可能性大于不能收回的可能性。如果企业判断提供劳务收入总额不是很可能流入企业，应当提供确凿证据。
3. 交易的完工进度能够可靠地确定，是指交易的完工进度能够合理地估计。企业确定提供劳务交

易的完工进度，可以选用下列方法：(1) 已完工作的测量，这是一种比较专业的测量方法，由专业测量师对已经提供的劳务进行测量，并按一定方法计算确定提供劳务交易的完工程度。(2) 已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例，这种方法主要以劳务量为标准确定提供劳务交易的完工程度。(3) 已经发生的成本占估计总成本的比例，这种方法主要以成本为标准确定提供劳务交易的完工程度。只有已提供劳务的成本才能包括在已经发生的成本中，只有已提供或将提供劳务的成本才能包括在估计总成本中。在实务中，如果特定时期内提供劳务交易的数量不能确定，则该期间的收入应当采用直线法确认，除非有证据表明采用其他方法能更好地反映完工进度。当某项作业相比其他作业都重要得多时，应当在该项重要作业完成之后确认收入。

4. 交易中已发生和将发生的成本能够可靠地计量，是指交易中已经发生和将要发生的成本能够合理地估计。企业应当建立完善的内部成本核算制度和有效的内部财务预算及报告制度，准确地提供每期发生的成本，并对完成剩余劳务将要发生的成本作出科学、合理地估计。同时应随着劳务的不断提供或外部情况的不断变化，随时对将要发生的成本进行修订。通常，企业在与交易的其他方就以下方面达成协议后，表明能够对交易的结果作出可靠的估计：(1) 关于一方提供劳务和另一方获得劳务的强制执行权。(2) 进行交换的对价。(3) 结算的方式和条件。

(二) 完工百分比法的具体应用 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和费用的方法。在这种方法下，确认的提供劳务收入金额能够提供各个会计期间关于提供劳务交易及其业绩的有用信息。企业应当在资产负债表日按照提供劳务收

入总额乘以完工进度扣除以前会计期间累计已确认提供劳务收入后的金额，确认当期提供劳务收入。同时，按照提供劳务估计总成本乘以完工进度扣除以前会计期间累计已确认劳务成本后的金额，结转当期劳务成本。用公式表示如下：本期确认的提供劳务收入 = 提供劳务收入总额 × 本期末止劳务的完工进度 - 以前会计期间累计已确认提供劳务收入 本期确认的提供劳务成本 = 提供劳务预计成本总额 × 本期末止劳务的完工进度 - 以前会计期间累计已确认提供劳务成本 企业采用完工百分比法确认提供劳务收入时，应按计算确定的提供劳务收入金额，借记“应收账款”、“银行存款”等科目，贷记“主营业务收入”科目。结转提供劳务成本时，借记“主营业务成本”科目，贷记“劳务成本”科目。【例14-25】甲公司于20x9年12月1日接受一项设备安装任务，安装期为3个月，合同总收入600 000元，至年底已预收安装费440 000元，实际发生安装费用为280 000元(假定均为安装人员薪酬)，估计还会发生安装费用120 000元。假定甲公司按实际发生的成本占估计总成本的比例确定劳务的完工进度。甲公司的账务处理如下：实际发生的成本占估计总成本的比例 = $280\ 000 \div (280\ 000 + 120\ 000) \times 100\% = 70\%$ 20x9年12月31日确认的劳务收入 = $600\ 000 \times 70\% - 0 = 420\ 000$ (元) 20x9年12月31日结转的劳务成本 = $(280\ 000 + 120\ 000) \times 70\% - 0 = 280\ 000$ (元) (1) 实际发生劳务成本 借：劳务成本—设备安装 280 000 贷：应付职工薪酬 280 000 (2) 预收劳务款 借：银行存款 440 000 贷：预收账款—xx公司 440 000 (3) 20x9年12月31日确认劳务收入并结转劳务成本 借：预收账款—xx公司 420 000 贷：主营业务收入—设备安装 420 000 借：主营业务成本—设备安装 280 000 贷：劳务成本—设备安

装 280 000 【例14-26】 甲公司于20x9年11月1日与丙公司签订合同，为丙公司订制一项软件，工期大约5个月，合同总收入4 000 000元。至20x9年12月31日，甲公司已发生成本2 200 000元(假定均为开发人员薪酬)，预收账款2 500 000元。甲公司预计开发该软件还将发生成本800 000元。20x9年12月31日，经专业测量时测量，该软件的完工进度为60%。假定甲公司按季度编制财务报表，不考虑其他因素。甲公司的账务处理如下：

20x9年12月31日确认提供劳务收入 = 4 000 000 × 60% - 0 = 2 400 000(元)

20x9年12月31日确认提供劳务成本 = (2 200 000 + 800 000) × 60% - 0 = 1 800 000(元)

(1) 实际发生劳务成本 借：劳务成本—订制软件—丙公司 2 200 000 贷：应付职工薪酬 2 200 000

(2) 预收劳务款项 借：银行存款 2 500 000 贷：预收账款—丙公司 2 500 000

(3) 20x9年12月31日确认提供劳务收入并结转劳务成本 借：预收账款—丙公司 2 400 000 贷：主营业务收入—软件开发 2 400 000

借：主营业务成本—软件开发 1 800 000 贷：劳务成本—订制软件—丙公司 1 800 000

【例14-27】 甲公司于20x9年4月1日与乙公司签订一项咨询合同，并于当日生效。合同约定，咨询期为2年，咨询费为300 000元。乙公司分三次等额支付咨询费，第一次在项目开始时支付，第二次在项目中期支付，第三次在项目结束时支付。甲公司估计咨询劳务总成本为180 000元(均为咨询人员薪酬)。假定甲公司每月提供的劳务量均相同，可以按时间比例确定完工进度，按年度编制财务报表，不考虑其他因素。甲公司各年度发生的劳务成本资料如表14-2所示。表14-2 单位：元

年份	20x9	20x10	20x11	合计
发生的成本	70 000	90 000	20 000	180 000

甲公司的账务处理如下：(1) 20x9年 实际发生劳务成本 借：劳务成本—咨询成本 70 000 贷：

: 应付职工薪酬 70 000 预收劳务款项 借: 银行存款 100 000
 贷: 预收账款乙公司 100 000 确认提供劳务收入并结转劳务
 成本 提供劳务的完工进度 = $9 \text{ 个月} \div 24 \text{ 个月} \times 100\% = 37.5\%$ 确
 认提供劳务收入 = $300\,000 \times 37.5\% - 0 = 112\,500 \text{ (元)}$ 确认提供劳
 务成本 = $180\,000 \times 37.5\% - 0 = 67\,500 \text{ (元)}$ 借: 预收账款乙公司
 112 500 贷: 主营业务收入咨询收入 112 500 借: 主营业务成本
 咨询成本 67 500 贷: 劳务成本咨询成本 67 500 (2) 2x10年 实
 际发生劳务成本 借: 劳务成本咨询成本 90 000 贷: 应付职工
 薪酬 90 000 预收劳务款项 借: 银行存款 100 000 贷: 预收
 账款乙公司 100 000 确认提供劳务收入并结转劳务成本 提
 供劳务的完工进度 = $21 \text{ 个月} \div 24 \text{ 个月} \times 100\% = 87.5\%$ 确认提
 供劳务收入 = $300\,000 \times 87.5\% - 112\,500 = 150\,000 \text{ (元)}$ 确认提供
 劳务成本 = $180\,000 \times 87.5\% - 67\,500 = 90\,000 \text{ (元)}$ 借: 预收账款
 乙公司 150 000 贷: 主营业务收入咨询收入 150 000 借: 主营
 业务成本咨询成本 90 000 贷: 劳务成本咨询成本 90 000 (3)
 2x11年 实际发生劳务成本 借: 劳务成本咨询成本 20 000 贷
 : 应付职工薪酬 20 000 预收劳务款项 借: 银行存款 100 000
 贷: 预收账款乙公司 100 000 确认提供劳务收入并结转劳务
 成本 确认提供劳务收入 = $300\,000 - 112\,500 - 150\,000 = 37\,500 \text{ (元)}$
 确认提供劳务成本 = $180\,000 - 67\,500 - 90\,000 = 22\,500 \text{ (元)}$ 借: 预
 收账款乙公司 37 500 贷: 主营业务收入咨询收入 37 500 借:
 主营业务成本咨询成本 22 500 贷: 劳务成本咨询成本 22 500
 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