



最新会计核算实务

主编 朱从敏

收入会计核算

© 黄 静 方守彬 陈 光 李芳懿 编著

K
U A I J I

H E S U A N

经济管理出版社
ECONOMIC MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

最新会计核算实务 主 编 朱从敏

收入会计核算

黄 静 方守彬 陈 光 李芳懿 编著

经济管理出版社

责任编辑 凌 霄

版式设计 徐乃雅

责任校对 全志云

图书在版编目 (CIP) 数据

收入会计核算/黄静等编著. —北京: 经济管理出版社, 2001

(最新会计核算实务/主编 朱从敏)

ISBN 7-80162-088-7

I. 收… II. 黄… III. 收入—会计 IV. F231.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 02663 号

最新会计核算实务 主编 朱从敏

收入会计核算

黄 静 方宇彬 陈 光 李芳懿 编著

出版: 经济管理出版社

(北京市新街口六条红园胡同 8 号 邮编: 100035)

发行: 经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷: 世界知识印刷厂

850×1168 毫米 1/32 7.75 印张 114 千字

2001 年 2 月第 1 版 2001 年 2 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5000 册

ISBN 7-80162-088-7/F·84

定价: 14.00 元

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社发行部负责调换。

通讯地址: 北京阜外月坛北小街 2 号 邮编: 100836

联系电话: (010) 68022974

《最新会计核算实务》编委会

主 编	朱从敏			
副主编	贾玉洁			
撰稿人	朱从敏	贾玉洁	梁 星	刘建翠
	梁美健	黄 静	李 君	俞 红
	朱元森	孙德轩	方守彬	陈 光
	李 芳	吕鸿雁	韩节云	王成秋
	张雅杰	隋英杰	赵志明	崔建露
	吴国芝	乔迎涛	张新静	孙静芹
	郭照敏			

前 言

过去,我国企业的会计核算工作执行按行业(部门)以及所有制关系分别制定的统一会计核算制度,这种会计制度与企业实行统收统支的财务体制是密切相连的。但是,随着国民经济的发展,特别是1978年以来,这种高度集中体制下的会计模式逐渐明显地暴露出其弊端。我国加入世界贸易组织后,现行会计核算制度与国际通行的市场经济模式下的会计准则相背离,不利于我国开展国际经济和技术交往。因此,要求我们必须参照国际惯例,改革现行的会计核算制度。

1993年进行的第三次会计改革的目标是建立适应社会主义市场经济体制的会计模式,改革的核心工作是建立有中国特色的会计准则。财政部经过几年的努力,已经拟定了应收款项、投资、固定资产、资产负债表、损益表、现金流量表、合并会计报表、所得税会计、银行基本业务、存货、应付项目、借款费用资本化、所有者权益、收入、无形资产、会计政策和会

计估计的变更、租赁、企业合并、结帐后发生的事项、关联企业的披露、长期工程合同、递延资产等几十项具体会计准则征求专家的意见。

为了帮助广大财会人员了解和掌握我国的会计准则及会计核算,我们在1996年编写了《会计核算操作指南》丛书。1998年,我们又编写了《会计核算操作指南(续)》丛书,具体介绍了国际会计准则和我国的会计准则及会计业务核算和报表编制的操作方法以及我国现行会计制度在向会计准则转换过程中会计业务的核算和会计报表的编制等业务操作。

随着时间的推移,财政部所制定的企业会计准则已经在根据所征求的意见进行修改的基础上分步骤颁布实施。截止2000年11月,已经正式颁布并实施的企业会计准则有:投资、关联方关系及其披露、收入、现金流量表、资产负债表日后事项、债务重组、建造合同、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、非货币交易、或有事项等。1998年1月27日,财政部又制定并颁布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》,于1998年1月1日起执行。1999年,我国人民代表大会通过了新修订的《中华人民共和国会计法》已颁布,并已于2000年7月1日起执行。新修订的会计法对会计核算等诸方

面提出了更高的要求。同时,合同法和公司法也进行了修订。为了帮助广大财会人员以及企业负责人等较为全面、系统地了解 and 掌握国际会计准则和我国的会计准则及会计核算,并及时更新知识,我们在1996年和1998年编写的《会计核算操作指南》和《会计核算操作指南(续)》的基础上,又根据新颁布实施的企业具体会计准则及法规、制度的规定,组织编写了《最新会计核算实务》丛书。

希望《最新会计核算实务》的出版,对广大财会人员和企业主要负责人等学习和掌握会计准则以及其他新的会计法规等有所帮助。

由于编者的水平所限及时间、资料等方面的原因,错误在所难免,欢迎广大读者批评指正。

编者

2000年11月26日

目 录

第一章 收入概述/ (1)

第一节 收入的含义及其特征/ (1)

第二节 收入确认的前提和一般标准/ (7)

第二章 商品销售收入核算/ (21)

第一节 商品销售收入确认的基本原则/ (21)

第二节 商品销售收入的会计处理/ (35)

第三章 劳务收入核算/ (115)

第一节 劳务收入及其确认、计量/ (115)

第二节 劳务收入的会计处理/ (123)

第四章 他人使用本企业资产形成的收入 核算/ (157)

第一节 他人使用本企业资产形成收入 概述/ (157)

第二节 他人使用本企业资产取得收入的 会计处理/ (159)

第五章 建造合同收入核算/ (180)

第一节 建造合同收入概述/ (180)

第二节 建造合同收入的确认及其核算/ (188)

附录:

企业会计准则——收入/ (220)

企业会计准则——建造合同/ (225)

第一章 收入概述

第一节 收入的含义及其特征

一、收入的含义

收入是资财的流入或债务的消失，或两者兼而有之的经济事项，它是企业的利润来源。作为财务报告的一大基本要素，收入的定义历来为会计理论界关注。

我国新颁布的《企业会计准则——收入》具体会计准则将收入定义为：“收入是指企业在销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产的日常活动中所形成的经济利益的总流入。收入不包括为第三方或客户代收款项。”

而美国财务会计准则委员会在其第三号和第六号财务会计概念公告《企业财务报表要素》和《财务报表要素》里给收入所下的定义却颇具代表性和权威性。它将收入定义为：“收入是指一个主体因

销售或生产商品、提供劳务或从事构成其持续主要或中心经营活动和其他业务而形成的现金流入或其他资产增加或负债清偿（或兼而有之）。”

国际会计准则委员会在 1993 年修订的《企业会计准则——收入》准则中将收入定义为“收入是指企业在一定期间内，由正常经营活动所产生的经济利益流入的总额。该流入仅指引起权益增加的部分，而不包括企业投资者引起的部分。”

而我国现行制度即《企业会计准则》中将收入定义为“收入是指企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入。包括基本业务收入和其他业务收入。”

在上述定义中，我国现行会计制度中对收入定义比较简明扼要，但不够严谨。首先这一定义没有对派生收入的经济活动性质加以限定，而仅仅笼统地说明收入是因销售商品或提供劳务而形成的；其次这一定义没有阐明收入的性质，根据美国财务会计准则委员会和国际会计准则委员会的定义，收入实质上是资产的增加或负债的清偿，但我国的现行会计制度对收入的描述却出现了“收入是收入”的循环定义。因此，我国这次具体会计准则《企业会计准则——收入》的颁布对收入定义做了进一步的

完善，这样就使得关于收入的定义与国际惯例接轨。

二、收入的特征

由于收入是在企业销售商品、提供劳务及他人使用本企业资产等日常经营中所形成的经济利益的总流入。收入具有以下特点：

1. 收入从企业的日常活动中产生，而不是从偶发的交易或事项中产生，如工商企业销售商品、提供劳务的收入等。有些交易或事项也能为企业带来经济利益，但不属于企业的日常活动，其流入的经济利益是利得，而不是收入。例如出售固定资产，因固定资产是为使用而不是为出售而购入的，将固定资产出售并不是企业的经营目标，也不属于企业的日常活动，出售固定资产取得的利益不能作为收入核算。

2. 收入可能表现为企业资产的增加，如增加银行存款、应收账款等；也可能表现为企业负债的减少，如以商品或劳务抵偿债务；或者二者兼而有之，例如，商品销售的货款中部分抵偿债务，部分收取现金。这里所指得以商品或劳务抵偿不包括债务重组中的以商品抵债。

3. 收入能导致企业所有者权益的增加。如上

所述，收入能增加资产或减少债务或二者兼而有之。因此，根据“资产—负债=所有者权益”的公式，企业取得收入一定能增加所有者权益，但收入扣除相关成本费用后的净额，则可能增加所有者权益，也可能减少所有者权益。这里仅指收入本身导致的所有者权益的增加，而不是指收入扣除相关成本费用后的毛利对所有者权益的影响，因此，《企业会计准则——收入》将收入定义为“经济利益的总流入”。

4. 收入只包括本企业经济利益的流入，不包括为第三方或客户代收的款项，如增值税、代收利息等。代收的款项，一方面增加企业的资产，一方面增加企业的负债，因此，不增加企业的所有者权益，也不属于本企业的经济利益，不能作为本企业的收入。

三、收入的主要分类

收入可以有不同的分类，按照企业经营业务的主次，可以分为主营业务收入和其他业务收入。主营业务收入和其他业务收入的划分标准，一般应按营业执照上注明的主营业务和兼营业务予以确定，营业执照上注明的主营业务所取得的收入一般作为主营业务收入；营业执照上注明的兼营业务所取得

的收入一般作为其他业务收入。但在实际工作中,如果营业执照上注明的兼营业务量较大,且经常性发生的收入,也可归为主营业务收入。不同行业其主营业务收入所包括的内容也不相同,工业企业的主营业务收入主要包括销售商品、自制半成品、代制品、代修品、提供工业性作业等所取得的收入;商品流通企业的主营业务收入主要包括销售商品所取得的收入;旅游企业的主营收入主要包括客房收入、餐饮收入等。主营业务收入一般占企业营业收入的比重较大,对企业经济效益产生较大影响。其他业务收入主要包括转让技术收入、销售材料取得的收入、包装物出租收入等。营业收入中的其他业务收入一般占企业营业收入中的比重较小。

按照收入的性质分,收入主要表现为以下几种形式:

1. 商品销售收入。它是指工业企业销售自产的产品取得的收入,商品流通企业销售购进商品取得的收入以及企业销售其他存货(如原材料、包装物等)取得的收入。商品销售的显著特征是必须伴随有实物的转移。

2. 劳务收入。它是指企业为客户提供劳务所取得的收入。劳务收入的种类很多,如旅游、运

输、(包括交通运输、民航运输)、饮食、广告、理发、照相、洗澡、咨询、代理、培训、产品安装等等。企业提供劳务不涉及或很少涉及实物的转移,它主要是依靠企业的技术、设施等为客户提供非实物形态的服务。

3. 利息收入。它是指因他人使用本企业现金而取得的收入,主要指金融企业存、贷款形成的利息收入及同业之间发生往来形成的利息收入。利息收入的形成既非基于实物的转移,也非基于劳务的提供,而是由于让渡货币这样一种特殊商品的使用权而形成。

4. 使用费收入。它主要是指企业因向客户提供无形资产等长期资产的使用而取得的收入。就是说,使用费收入的形成主要是因为企业让渡了无形资产(专利权、商标权、版权和计算机软件等)的使用权,因而它具有与商品的销售收入、劳务收入和利息收入不同的特点。

5. 股利收入。它是指因企业进行股权投资而从被投资单位取得的收入。股利收入与利息收入在某些方面有些相似,但它们却有着本质的区别:股利收入是企业投资的收益,它一般是不确定的;利息收入是因货币借贷而产生的收益,一般是事先确

定的。

但在我国的《企业会计准则——收入》《收入》准则中，没有涉及到下列各项收入，即：建造合同收入、非货币性交易收入、租赁收入、保险公司的保险合同收入、投资收入、债务重组收入等。本书中我们将就以上相关内容进行概略的论述。

第二节 收入确认的前提和一般标准

一、收入确认的前提

收入会计核算的主要问题是何时确认收入，即收入的实现问题。收入的确认就是依据收入实现原则来决定什么时候应将收入记录于会计记录中并在财务报告中予以报告。收入的计量就是按照收到的资产的公允价值或现金等价物的价格进行衡量。我国具体会计准则《收入》中的全部内容就是围绕收入的定义、确认和计量来进行规范的，其中关键在于收入的确认，因为对于不同的交易形式、经济环境，收入实现的标准等具体形式不同，从而合理地确认收入将是一件非常困难的工作。

在此，我们应先区别确认与实现两个术语。按照美国财务会计概念公告《企业财务报表的确认与

计量》，“确认是指将某一项目当做资产、负债、收入、费用或其他类似项目而正式地加以记录或将其纳入某一会计主体的财务报表的过程。确认包括用文字和数字对某一项目进行描述并将其金额计入财务报表的合计数里。对于资产或负债而言，确认不仅涉及对其购置或发生变动的记录，而且涉及对其嗣后的变动包括导致其最终从财务报表上消除的变动的记录。

而美国财务会计准则委员会对实现所下的定义是：“实现是指将非现金的资源 and 权利转化为货币的过程，在财务会计和财务报告里，实现这一术语的最确切用法是指将资产出售并获得现金或现金要求权。”

由上述分析可以看出，确认涉及的是在什么情况下进行会计记录的问题，而实现主要指变现过程。对于收入而言，收入确认主要涉及收入在何时入账的问题。即企业到底应当在销售商品、提供劳务之前，还是在销售商品、提供劳务之时或之后确认收入实现，并将之反映在会计记录和财务报告之中；而收入实现则指赚取收入的过程已经完成或实质上基本完成，企业已获得现金，或虽未获得现金，但已获得现金要求权，就是说，实现是指在确