

非会计专业教学用书

# 会计概论

史富莲 于洪江 贾创雄

高等教育出版社

图书在版编目 (CIP)数据

会计概论 /史富莲,于洪江,贾创雄.—北京:  
高等教育出版社,2004.11  
ISBN 7-04-015636-9

.会... .史... 于... 贾... .会  
会计学-高等学校-教材 .F230

中国版本图书馆 CIP数据核字 (2004)第 095056号

---

出版发行	高等教育出版社	购书热线	010-64054588
社 址	北京市西城区德外大街 4号	免费咨询	800-810-0598
邮政编码	100011	网 址	<a href="http://www.hep.edu.cn">http://www.hep.edu.cn</a>
总 机	010-58581000		<a href="http://www.hep.com.cn">http://www.hep.com.cn</a>

经 销 新华书店北京发行所  
印 刷

开 本	787×960 1/16	版 次	年 月第 1版
印 张	29.25	印 次	年 月第 次印刷
字 数	510 000	定 价	33.30元

---

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号:15636-00

策划编辑 孙乃彬  
责任编辑 涂 晟  
封面设计 于文燕  
责任绘图 尹 莉  
版式设计 范晓红  
责任校对 张 颖  
责任印制

## 内容提要

这是由长期从事会计教学和会计实践工作的大学教师和财务总监通力合作,专门为非会计专业学生和非会计实践工作者量身定做、精心打造的一本书!

本书以“会计信息是决策的基础”为主线,由两部分、五篇、十五章构成。第一部分为财务会计(对外报告会计),由会计基础、资产负债表要素的确认与计量、利润表要素的确认与计量、财务会计报告的阅读与分析等四篇构成,介绍了会计是如何用自己独特的语言和方式实现其“为决策者提供有用信息”的会计目标的。而读者也就从中了解和知晓了会计数字背后的奥秘。第二部分为管理会计(对内报告会计),为会计信息的应用篇。该部分介绍了企业的经营预测与决策、长期投资决策及全面预算管理。每章章首均附有学习目标、与本章内容相关的近期商界案例,章中均有将读者置于决策者位置,将所学知识点运用于决策环境的小试牛刀。章末均附有再回首(学习目标小结)、会计词汇、复习思考题、网络链接、案例,还为选用本教材的教师提供了配套的教学课件,其中包括电子教案、习题参考答案、教学参考资料等。

本书可作为高等院校非会计专业专科、本科、研究生教材,也可作为第二学士学位学习、各类成教院校教学、在职人员培训、职工业务岗位培训、会计人员后续教育、MBA教学教材和自学用书,也可作为非会计工作人员学习与了解会计知识、职称考试、自学考试等参考读物。



## 前 言

这是一本精心为非会计专业学生和非会计实践工作者量身定做的书！

随着会计愈来愈成为国际通用的“商业语言”，愈来愈成为决策者的信息基础，作为非会计专业的学生或不从事会计工作的各界人士纷纷要求与会计亲密接触，渴望了解和掌握会计基本知识。是的，随着市场经济的不断深入，经济的迅猛发展，会计作为商业通用语言，早已不再是“账房先生”们的专利，会计在宏观与微观经济管理中的作用日益增强，会计信息对管理决策与控制的影响力也愈来愈大。这就难怪不论是刚入商界、对会计知识一窍不通的工程师或服装设计师，还是企业的老总、副总，或是需提高会计素养的营销或其他相关经济工作者以及非会计专业的学生，都迫切要求了解和掌握一些会计知识。市场上有关会计知识的书林林总总，其中不乏精品、名品，但也有不少“想说爱你不容易”。有些教材与读者需求的相关性较差；有些理论性太强，超出了对非专业人员学习会计知识的要求。此外，会计教材往往是由熟悉和精通会计知识的人员来编写的，他们难免喜欢站在会计专业的角度看问题，所以容易将问题从专业的角度去深入探讨和撰写，从而忽略了非会计专业读者对会计信息需求的要求。加之经济形势日新月异，会计改革不断深入，教材的不适用性就更为显著。因此，著一本适合不同类型使用者的非会计专业、非会计工作者使用的会计学（以下简称《会计概论》）就显得非常重要而且十分困难。教材的“度”很难把握，既不能写得像针对会计专业学生那样深，也不能太浅，使读者得不到所需知识；又要理论联系实际。再者，会计概论要涉及

会计的基础知识、财务会计、成本会计的主要方面,还要覆盖企业内部管理的管理会计内容,需要作者精通会计领域中的各个分支,因而更增加了编写的难度。所以,编写一本适应性强、与读者决策目标密切相关、实用性强,又便于教学的会计学概论就十分必要。

基于此,在十几年从事会计教学和实践的基础上,针对教学中存在的问题,总结长期教学中积累的经验,参阅大量国内外有关文献资料,结合会计改革的最新成果,本着切实避免将内容写成“其实是针对会计专业的缩写本”,密切结合读者的使用目标,重在培植会计的理念,而不是教读者去处理会计业务,重“知其然”,而淡“知其所以然”,重实用性、而淡理论性等宗旨,诚心诚意为非会计专业学生和非会计工作者精心打造一本真正适合他们的会计教材。愿望是美好的,但愿结果是遂意的!

本着美好的心愿,在本书中我们力求体现下述特点:

(1) 循规蹈矩,中规中矩:由简入繁、由浅入深、深入浅出。

(2) 目标明确,不落俗套:旨在培养读者理解和使用会计信息进行决策的能力,淡化会计的账务处理。

(3) 遵守法则不释法:遵循我国颁布的会计法、企业会计准则、企业会计制度及其他规章制度,但不拘泥于法规制度的具体条文,不是解释法规条文,而是将其精神贯彻其中。

(4) 与国际惯例接轨:本书阐述的会计知识力求将国际通行理论融合进来,同时阐释我国会计理论与实务的现状。

(5) 理论分析与实务相结合:每章章首都引用当前的商界案例,让理论贴近实际,并为解决实际问题服务。

(6) 紧密结合网络化:每章章末都附有结合本章内容使用的因特网“网络链接”,应用网络进行学习,既复习了教材内容又熟悉和掌握了会计相关知识。

(7) 教学互动,读者参与:每章中的“小试牛刀”和章末的大、小案例都提供了读者参与的机会,提高了读者的运用能力。

(8) 重点明确,脉络清晰:每章章首附学习目标,章末附“再回首”(学习目标小结),前呼后应,融会贯通。再附会计词汇,进行重点扫描。

(9) 学用结合,活学活用:各章附有思考题、练习题、案例题,巩固掌握所学知识。



(10)沟通交流,互勉共进:为使用教材的教师提供电子教案、习题参考答案、教学参考资料,在作者与读者之间构建长期互动、沟通之平台,相互切磋、互相学习、共同进步。

本书共分两部分、五篇、十五章。两部分:对外报告会计和对内报告会计。五篇:会计基础、资产负债表要素的确认与计量、利润表要素的确认与计量、财务会计报告的阅读与分析、会计信息的应用。十五章:第一章为会计基础知识部分,概述了会计的基本概念、基本理论以及会计规范;第二章至第十二章介绍了对外报告会计(财务会计)的基本知识;第十三章至第十五章介绍了对内报告会计(管理会计)的基本知识。

本书可作为高等院校非会计专业专科、本科、研究生教材,还可作为第二学士学位学习、各类成教院校教学、在职人员培训、职工业务岗位培训、会计人员后续教育、MBA教学教材和自学用书,也可作为非会计工作人员学习与了解会计知识、职称考试、自学考试等参考读物。

本书由史富莲提出编写思路、章目要求、整体框架,对全书初稿进行修改、补充、总纂,并执笔第一、二、三、四、五、六、七、八、九、十章及其相关习题,于洪江执笔第一、十一、十二章及其相关习题,贾创雄执笔第十三、十四、十五章及其相关习题。最后由深圳注册会计师协会秘书长郭晋龙老师对全书进行了审阅。宋晓华、单令彬、曹国平等参与了配套教学课件的制作。

由于编写时间仓促,加之我们对会计理论的研究还不够深入、细致,理论水平和悟性所限,不当、疏漏甚至错误之处肯定不少,对此我们恳请各位读者斧正!

本书在编著过程中,参阅了大量学者的书刊资料,我们一一在参考文献中注明,对此我们表示深深的敬意与谢意,没有他们默默的帮助,就没有我们这本书的诞生!深圳注册会计师协会秘书长郭晋龙老师在百忙之中对全书进行了审阅,并提出了许多宝贵意见,在此表示衷心的感谢!

作者

2004年6月28日于北京



## 第八章 收 入

### ■学习目标

1. 定义收入；
2. 熟悉收入的确认原则；
3. 了解收入的构成；
4. 了解商品销售收入的确认与计量；
5. 了解提供劳务收入的确认与计量；
6. 了解让渡资产使用权收入的确认与计量。

### 2004年全国医药行业销售收入将实现 3 100亿

---

中国产业增长预测模型显示,2004年医药工业增长景气走势全年将基本保持在 110点上下浮动,医药工业保持稳步增长。预计 2004年上半年医药工业将实现销售收入 1 500亿元,同比增长 20%;实现利润 255亿元,同比增长约 20%。

今年,医药工业效益景气将继续停留在 105至 110的区间,医药产品价格仍将基本稳定,下降幅度有限。2003年 SARS疫情爆发时期,将医药工业景气指数从年初的 106点一路推高至 121.8,但今年医药工业冲破 120点的情况预计不会出现。

资料来源 北京现代商报 2004年 2月 5日

由此可见,销售收入的增长往往伴随着利润的增长,销售收入的实现情况会受到环境等诸多因素的影响。本章我们就来讨论有关收入的问题。

---

## 第一节 收入确认的一般原理

### 一、收入的含义与特征

#### (一) 收入的含义

收入有广义与狭义之分。广义的收入是指那些能导致企业经济利益流入的所有有利属性。而狭义的收入是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益的总流入,包括销售商品收入、劳务收入、利息收入、使用费收入、租金收入、股利收入等,但不包括为第三方或客户代收的款项。我国会计准则所规范的收入是狭义概念上的收入,人们习惯上将狭义上的收入称为营业收入,而广义的收入则包括营业收入和利得。本章所言收入,如不加说明,均指狭义概念上的收入。

为了正确理解收入的概念,我们应注意以下几点:

#### 1. 日常活动的含义

日常活动,是指企业为完成其经营目标而从事的所有活动,以及与之相关的其他活动。如制造业的销售产品、商品流通企业销售商品、出租固定资产、商业银行提供贷款服务、广告商提供广告策划服务等。

#### 2. 经济利益的含义

经济利益,是指现金或最终能转化为现金的非现金资产。

#### 3. 收入、收益和利得的关系

收益和利得与收入密切相关。收益,是指会计期间内经济利益的增加,表现为能导致所有者权益增加的资产流入、资产增值或负债减少。“能导致所有者权益增加”是收益的重要特征。但要注意的是,能导致所有者权益增加并不说明它就能一定是收益。投资者投入也能导致企业所有者权益增加,但它不是收益。

收益的形成可能源于企业的日常活动,也可能源于日常活动以外的活动。那些企业日常形成的收益,即为收入;而源于日常活动以外的活动所形成的收益,通常称作利得。

实务中,在对收入、利得两者作出区分时,要注意以下几点:

➤ 利得是企业边缘性或偶发性交易或事项的结果,比如,无形资产所有权转让、固定资产处置形成的收益等。

➤ 利得属于那种不经过经营过程就能取得不曾期望获得的收益。比如,

企业接受政府的补贴、因其他企业违约收取的违约金、流动资产价值的变动等。

➤ 利得在利润表中通常以净额反映。

由此判断,会计中,通过“营业外收入”科目核算的固定资产盘盈、处置固定资产净收益、非货币交易收益、出售无形资产收益、罚款净收入等,属于利得的范畴;通过“补贴收入”科目核算的退还的增值税、按销量或工作量等和国家规定的补助定额计算并按期给予的定额补贴,也属于利得的范畴。

## (二) 收入的特征

收入的特点主要表现为以下几点:

➤ 收入是从企业的日常经营活动中产生,而不是从偶发的交易或事项中产生。日常经营活动包括比如,制造业企业销售产品、商品流通企业销售商品、服务业提供劳务及所有企业都有可能进行的固定资产出租、无形资产转让等活动。

➤ 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。

➤ 收入能引起企业所有者权益的增加。收入能增加资产或减少负债或二者兼而有之。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。

➤ 收入只包括本企业经济利益的流入,而不包括为第三方或客户代收的款项,如企业代国家收取的增值税、商业银行代委托贷款企业收取利息、旅行社代客户购买门票、飞机票而收取票款等。代收的款项,一方面增加企业的资产,另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。

## 二、收入的构成

收入的构成既可以从最终实现的形式上来划分,也可以从收入的取得来源上划分。从表现形式上看,收入可以是资产的流入或负债的清偿,而资产流入的又可分为现金流入和其他非现金资产的流入。但习惯上,人们更注重按收入形成的来源来对其进行划分。

按照企业所从事的日常活动性质,收入有三种来源,一是销售商品,取得现金或者形成应收账款;二是提供劳务;三是让渡资产使用权,主要表现为对外贷

款、对外投资或者对外出租等。

按照日常活动在企业所处的地位,收入可分为主营业务收入和其他业务收入。其中,主营业务收入是企业为完成其经营目标而从事的日常活动中的主要项目,如工商企业的销售商品、银行的贷款和办理结算等。主营业务收入一般占企业收入的比重较大,对企业的经济效益产生较大的影响。其他业务收入是主营业务以外的其他日常活动,如工业企业销售材料、提供非工业性劳务等。其他业务收入一般占企业收入的比重较小。

### 三、收入的确认与计量

我们已知,确认是指交易、事项或情况中的一个项目应否、何时和如何当作一项要素加以记录和列入财务报表的内容并将金额计入合计的过程,它包括初始确认和再确认两个环节。其中,初始确认决定了哪些交易、事项或情况的数据应该在会计系统中予以记录和反映;再确认决定了它们如何列入财务报表。任何会计要素的确认,都必须满足可定义性、可计量性、相关性和可靠性等四项标准的要求。将这一标准应用于收入的确认,那么,它首先要满足收入定义的要求。上面对收入定义的分析表明,收入的主要特征是除所有者权益本身的变动以外的净资产的增加,它具体可表现为资产的流入或负债的清偿,或二者兼而有之。

关于可计量性,是要求所增加的净资产能够可靠地量化;至于相关性,是要求所确认的收入信息对财务报表使用者最终的决策有用;而可靠性是贯穿财务会计始终的一个标准,它要求所确认的收入数据应当是真实的,值得依赖,并得起验证和检查。

所谓计量,就是确认收入实现的金额。

收入的确认和计量都要遵循会计的谨慎性原则和实现原则。据此,一个项目能否作为收入予以确认,必须符合两个基本条件,即:

- (1) 与销售商品有关的经济利益能够流入企业;
- (2) 收入能够可靠地加以计量。

## 第二节 商品销售收入的确认和计量

“商品销售收入”中的商品,主要包括企业为销售而生产或购进的商品,如制造业生产的产品、商品流通企业购进的商品等。此外,企业销售的其他存货如包装物、原材料等也视为商品。商品销售,主要包括企业以取得货币资产的方式进行的商品销售以及正常情况下以商品抵偿债务的商品销售。由商品销售而形

成的商品销售收入是制造业企业和商品流通企业收入的主要来源。企业以商品进行投资、捐赠及自用等,会计上均不作为销售商品处理,应按成本结转。

## 一、商品销售收入的确认

### (一)商品销售收入的确认条件

确认收入,是指将某个项目作为收入要素记账,并在利润表上反映。

商品销售收入作为特定的一类收入,它的确认首先要符合上述两个基本条件。即与销售商品有关的经济利益能够流入企业,以及收入能够可靠地加以计量。

其次,由于收入必须与费用进行配比,因而商品销售收入的确认应符合为赚取收入所发生的成本能够可靠地计量这项条件。

此外,由于商品销售交易的复杂性,在实践中,仅根据以上两点还不足以判断商品销售交易是否已经实现,通常还要考虑商品销售这类交易本身的特征及其对相关收入确认的影响。一般说来,在其他需要考虑的因素中,商品销售交易是否已经完成,对商品销售收入的确认具有重要的影响。而判断一项商品销售交易是否已经完成的标志包括三个方面:销货方是否已经将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方;是否保留通常与商品所有权相联系的继续管理权;是否仍对已售出的商品实施控制。因此,在确认商品销售收入时,必须考虑销售商品交易是否真正地完成,是否存在较大不确定性。

基于上述因素,现行会计制度规定,商品销售收入只有同时符合以下四项条件时,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

商品所有权上的风险,主要指商品所有者承担该商品价值发生损失的可能性,如商品发生毁损、商品发生减值的可能性。而商品所有权上的报酬,主要指商品所有者预期可获得的商品中包含的未来经济利益,如商品价值的增加以及商品的使用所形成的经济利益等。

将商品所有权上的风险和报酬转移给购货方,指风险和报酬都转移给了购货方。当一项商品发生的任何损失均不需要销货方承担,带来的经济利益也不归销货方时,即意味着该商品所有权上的风险和报酬已移出该销货方。

例如,某空调生产企业销售中央空调,空调已发出,发票账单已交付买方,买方已预付部分货款。合同规定,卖方须负责安装,且在卖方安装并检验合格后,由买方支付余款。在这种情况下,即使中央空调的全部设备已发出,并已运送到客户手中,也并不能表示商品所有权上的风险和报酬已转移给买方。同时,对于

中央空调销售而言,安装、调试属于销售合同的重要组成部分。所以只要安装、调试尚未完成,销售就不成立。

2. 企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出商品实施控制

企业对售出商品实施继续管理,既可能源于仍拥有商品的所有权,也可能与商品的所有权没有关系。如果企业在商品售出后,仍然保留有与该商品所有权相联系的继续管理权或仍然可以对售出商品实施控制,则说明此项商品销售交易没有完成,销售不成立,不能确认收入。比如,甲生产商将一批商品销售给某中间商。合同规定,甲企业有权要求中间商将售出的商品转移或退回。在这种例子中,甲企业虽然已将商品售出,但仍对商品拥有实际控制权,因而不能确认收入。

3. 与交易相关的经济利益能够流入企业

经济利益,是指直接或间接流入企业的现金或现金等价物。在商品销售的交易中,与交易相关的经济利益即为销售商品的价款。销售商品的价款能否有把握收回,是收入确认的一个重要条件。企业在销售商品时,如估计价款收回的可能性不大,即使收入确认的其他条件均已满足,也不应当确认收入。

销售商品的价款能否收回,主要根据企业以前和买方交往的直接经验,或从其他方面取得的信息,或政府的有关政策等进行判断。例如,企业根据以前与买方交往的直接经验判断买方信誉较差;或销售时得知买方在另一项交易中发生了巨额亏损,资金周转十分困难;或在出口商品时,不能肯定进口企业所在国政府是否允许将款项汇出等。在这些情况下,企业应推迟确认收入,直至这些不确定因素消除。

企业在判断价款收回的可能性时,应进行定性分析,当确定价款收回的可能性大于收回的可能性时,即认为价款能够收回。

实务中,企业售出的商品符合合同或协议规定的要求,并已将发票账单交付买方,买方也承诺付款,即表明销售商品的价款能够收回。如企业判断价款不能收回,应指出判断的依据。

4. 相关的收入和成本能够可靠地计量

收入能否可靠地计量,是确认收入的基本前提。企业在销售商品时,售价通常已经确定,但销售过程中由于某种不确定因素,也有可能出现售价变动的情况,则新的售价未确定前不应确认收入。

根据收入和费用配比原则,与同一项销售有关的收入和成本应在同一会计期间予以确认。因此,成本不能可靠地计量,相关的收入也不能确认,即使其他条件均已满足,也不能确认收入。如已收到价款,收到的价款应确认为一项

负债。

企业销售商品应同时满足上述四项条件,才能确认收入。任何一个条件没有满足时,即使收到货款,也不能确认为收入。

## (二) 商品销售收入的确认方法

根据商品销售收入确认的四项条件,对商品销售收入可采用销售法、收款法和生产法确认收入。

### 1. 销售法

销售法也称为交货法,在销售法下,营业收入在销售成立时确认。这是最普遍地为人们所接受的一种方法,因为在商品销售时,基本上能满足上述销售收入确认的四个条件。

### 2. 收款法

收款法是指企业交付商品或提供劳务以后,在收到货款时确认营业收入。这种方法在商品零售企业中较为实用。

### 3. 生产法

生产法是指企业在生产过程中或在完工时确认收入的一种方法。它有两层含义。

第一,由于产品生产周期较长,在销售时确认收入难以正确地反映企业各期的经营成果,会计信息缺乏可比性,所以,要按完工程度比例确认收入,这种方法称为完成进度法。又由于完工进度常用完工百分比表示,故这一方法亦称完工百分比法。完成进度法主要适用于从事长期营造工程的企业,典型的如建筑业、造船业和飞机制造业等。

第二,某些特殊商品可在生产完成时确认营业收入,称为全部完工法或生产完成法。这种方法适用于金、银等贵金属采掘业,以及水果、蔬菜等农产品的销售,石油、天然气等能源产品的销售。

完工百分比法的计算程序如图 8-1 所示。

## 二、商品销售收入的计量及其账务处理

### (一) 商品销售收入的计量原则

计量是为了在资产负债表上和利润表上确认和列报财务报表各要素而确定其金额的过程。商品销售收入的金额,应根据企业与购货方签订的合同或协议金额确定,无合同或协议的,应按购销双方都能接受的价格确定。具体计量原则如下:

(1) 商品销售交易有合同或协议的,按合同或协议金额确定;

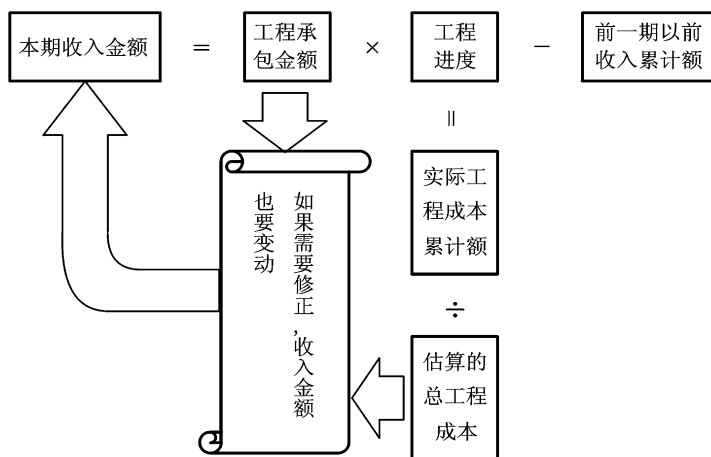


图 8 - 1 完工百分比法

(2) 商品销售交易无合同或协议的,按交易双方都同意或都能接受的价格确定;

(3) 不考虑各种预计可能发生的现金折扣、销售折让。

现金折扣与企业的理财活动相关,因此,通常在其实际发生时计入当期财务费用。销售折让是指企业因售出商品的质量不合格等原因而在售价上给予的减让。销售折让在其实际发生时冲减当期销售收入。

### (二) 商品销售收入的账务处理

在进行商品销售的账务处理时,首先要考虑商品销售收入是否符合确认条件。符合所规定的四项条件的,企业应及时确认收入,并结转相关销售成本,否则不能确认收入。不符合确认条件但商品已经发出的情况下,应将发出商品通过“发出商品”等科目来核算。其次,由于商品销售收入由主营业务收入和其他业务收入两部分组成,因而,对经常性业务、主要业务所产生的收入应单独设置“主营业务收入”科目核算,对非经常性业务、兼营业务交易所产生的收入应单独设置“其他业务收入”科目核算。

**【例 8 - 1】** A 企业按合同向 B 公司发送机械设备一套,销售价格为 200 000 元,该套设备的成本是 120 000 元。B 公司支付了货款的 30%,计 60 000 元,余款暂欠。增值税率为 17%。A 企业确认销售收入的会计分录如下:

借 :银行存款	60 000
应收账款——B公司	228 000
贷 :主营业务收入	200 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	34 000
借 :主营业务成本	120 000
贷 :存货——库存商品	120 000

#### 小试牛刀——

假如你在协助审计师工作,在审计过程中发现W上市公司在收入确认方面存在一些问题,试运用所学知识分析其动机及原因。W公司20×2年度的主营业务收入中计有6 645 530.40元及相应的主营业务利润计411 112元,系该公司在20×2年12月31日之前开具的销售发票,而于20×3年1月15日之前办理产品出库手续。

### 第三节 提供劳务收入的确认和计量

#### 一、提供劳务收入确认与计量的原则与方法

##### (一) 提供劳务收入确认的原则

劳务收入是营业收入的另一种重要形式。会计师事务所、律师事务所、咨询公司,以及许多属于服务性行业的企业,向其他企业或个人提供劳务是其主要的业务活动,由此而取得的劳务收入是其主要的收入。

提供劳务收入的划分标准有多种,为便于会计核算,一般以提供劳务是否跨年度作为划分标准。不跨年度的劳务,指提供劳务的交易的开始和完成均在同一个年度;跨年度的劳务,指提供劳务的交易的开始和完成分属于不同的年度。

由此,企业提供的劳务收入分别按下列情况确认和计量:

(1) 对于不跨年度的劳务,提供劳务收入按完工百分比法确认,确认的金额,为合同或协议总金额,确认方法可参照商品销售收入的确认原则进行。

(2) 对于跨年度的劳务,提供劳务分别按资产负债表日劳务的结果是否能够可靠地予以估计来加以确认。在资产负债表日,如果提供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。在资产负债表日,如果提供劳务的结果不能可靠地估计,企业应正确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,分别按以下情况进行处理: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;已经发生的劳务成本预计只能部分地得到补偿的,应按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成本;确认的收入金额小于已经发生的劳务成本的金额,则确认为当期损失;已经发生的劳务成本预计全部不能得到补偿的,不应确认收入,但应将已经发生的劳务成本确认为当期费用。

## (二) 确认劳务收入的方法

确认劳务收入的具体方法有四种:特定履行法、比例履行法、全部履行法和收款法。

### 1. 特定履行法

企业在完成了一项劳务作业或提供了劳务之后,营业收入即予以确认的方法称为特定履行法。此法通常用以处理因为完成了某一特定的单独行为而赢得的劳务收入,如证券营业部为客户办完了有价证券的委托买卖业务而获得的佣金收入,即可采用特定履行法确认收入。

### 2. 比例履行法

在按劳务作业的完成程度或劳务供应的比例确认营业收入的方法,称为比例履行法。这是用以处理由完成一项以上的行为所获得的劳务收入的方法。如函授学校在一个以上的会计期间为学员进行面授就属于此类情况。企业只有持续劳务在一个会计期间以上时,才有可能采用比例履行法。该方法将这类劳务收入根据一项行为占有劳务总量的履行比例予以确认。因此,确认劳务收入的比例履行法与商品销售收入中的完工百分比法是相似的。劳务的完成程度可按下列方法确定:

- (1) 已完工作的测量;
- (2) 已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例;
- (3) 已经发生的成本占估计总成本的比例。

### 3. 全部履行法

有些劳务作业由一系列相似或不同的行为构成。这些劳务行为对劳务收入的实现都有一定的作用,但各项行为的直接成本难以确定,或者该劳务作业所需期限难以确定,这时,可采用全部履行法确认劳务收入。全部履行法类似于建造合同上的全部完工法,在一系列行为中,以完成最后一个行为为准,完成了最后一个行为才能确认劳务收入。例如,汽车运输公司要提供打包、装车、运输和交货等一系列操作,只有在将货物运送到目的地交货后才算劳务