

第十七章收入、费用和利润

【知识点6】费用的确认、期间费用、利润（★★）

乙体检中心按照当月完成体检的客户人数与甲公司结账，不论体检客户是否将样本寄回给甲公司，款项均于下月支付给甲公司，试剂盒的有效期为半年，若半年内体检客户未将样本寄回给甲公司，则试剂盒失效，相关款项无需退回。根据历史经验，甲公司预计体检客户未将样本寄回的可能性较低。

2×19年7月1日，甲公司向乙体检中心发出100个试剂盒，有效期至2×19年12月31日。2×19年7月31日，甲乙双方对账，7月共有100位体检客户购买了试剂盒，甲公司收回试剂盒80个，完成检测60个。2×19年8月2日，乙体检中心通过银行转账向甲公司支付款项4万元。2×19年8月，甲公司收回18个试剂盒，完成检测38个。截至2×19年12月31日，100个试剂盒仍有2个未寄回，试剂盒已失效。

【要求】（2）根据资料（2），分析说明甲公司向丙公司授予技术使用权确认收入应当采用的方法、时点以及是否涉及日后事项的调整；编制甲公司2×19年度与授予技术使用权收入相关的会计分录。

（2）甲公司向丙公司授权使用某项无形资产（技术），授权期为2年，自该项技术向丙公司交付之日起，丙公司一次性向甲公司支付授权使用费1000万元。此外，根据丙公司使用该技术生产的产品每年实现销售收入的5%向甲公司支付授权使用费。甲公司于2×19年1月1日将存储技术资料的加密U盘交给丙公司，丙公司可以随时登录甲公司网站对U盘进行解密。丙公司于2×19年1月20日通过银行转账向甲公司支付1000万元，并于2×19年2月1日登录网站解密U盘。

甲公司向丙公司交付技术资料后，不会再对技术进行任何修改。2×20年1月5日，丙公司告知甲公司，利用该技术生产的产品在2×19年实现销售收入6000万元，应向甲公司支付授权许可费300万元。

【要求】（3）根据资料（3），判断甲公司2×19年新签订合同相关的业务提成费是否属于合同取得成本，说明理由，分析说明业务提成费的会计处理方法，编制甲公司2×19年7月与业务提成费相关的会计分录。

（3）根据甲公司的销售政策。员工每取得一项新合同，可以获得合同价款总额3%的业务提成费，若员工离职，尚未支付的业务提成费将一次性支付给员工。2×19年7月1日，甲公司与丁公司签订了2年期销售合同，合同期自2×19年7月1日至2×21年6月30日；销售总量为24万件，每月销售1万件；合同价款总额为4000万元。甲公司正常执行该合同，销售该产品的毛利率为20%。该销售合同由业务员张三取得，甲公司于2×19年7月25日通过银行转账向张三支付了6个月的业务提成费30万元，剩余的业务提成费于2×20年2月15日一次性支付。

【要求】（4）根据资料（4），分析说明甲公司与戊公司的资产互换交易中确认收入的时点，计算收入确认的金额；编制甲公司2×19年度相关会计分录。

（4）甲公司以一批自产药品换取戊公司某办公楼1至2层两年的使用权，该批药品对外销售价格为1200万元；若采用一次性支付两年租金的方式，办公楼两年租金的市场价格为1100万元。协议约定的租赁期自2×20年1月1日至2×21年12月31日。甲公司于2×19年12月10日向戊公司一次性交付药品。2×20年1月1日与戊公司办理了办公楼交接手续。

【答案】（1）甲公司向乙体检中心转让试剂盒与为最终客户（体检客户）提供检测服务不可明确区分，两者组合在一起构成单项履约义务，且该单项履约义务属于在某一时点履行的履约义务，因此甲公司应在客户取得商品控制权（即甲公司检测结果以短信形式告知体检客户）时确认收入。对于客户未寄回样本的试剂盒，甲公司应在试剂盒到期失效时确认收入。甲公司2×19年7月应确认的收入金额=400×60=24000（元）。

2×19年7月的相关会计分录：

借：应收账款 40000
 贷：主营业务收入 24000
 合同负债 16000

2×19年8月的相关会计分录：

借：银行存款 40000
 贷：应收账款 40000
借：合同负债 15200（400×38）
 贷：主营业务收入 15200

2×19年12月的相关会计分录：

借：合同负债 800（400×2）

贷：主营业务收入 800

(2) 由于甲公司向丙公司交付技术资料后，不会再对技术进行任何修改，因此甲公司向丙公司授予技术使用权属于在某一时点履行的履约义务，应在履行该履约义务时确认收入。具体而言，甲公司在2×19年1月1日将存储技术资料的加密U盘交给丙公司，丙公司可以随时登录甲公司网站对U盘进行解密，此时丙公司取得商品控制权，所以甲公司应在2×19年1月1日针对固定对价1000万元确认收入；

丙公司按相关产品销售收入的5%向甲公司支付的授权使用费，属于基于销售或使用情况的特许权使用费，甲公司应当在丙公司相关销售或使用行为实际发生与甲公司履行相关履约义务二者孰晚的时点确认收入，因此甲公司应当在2×20年1月5日通过以前年度损益调整确认收入300万元。

由于2×20年1月5日确认收入300万元的时候报表尚未报出，并且该事项在资产负债表日已经存在，只是在日后期间取得了新的证据，所以属于资产负债表日后调整事项，需要调整2×19年的报表。

相关会计分录如下：2×19年1月1日：

借：应收账款 1000
贷：主营业务收入 1000

2×19年1月20日：

借：银行存款 1000
贷：应收账款 1000

2×20年1月5日：

借：应收账款 300
贷：以前年度损益调整——主营业务收入 300

(3) 甲公司2×19年新签订合同相关的业务提成费属于合同取得成本。理由：该业务提成费属于为取得该销售合同发生的增量成本，且预期能够收回。甲公司将2×19年新签订合同相关的业务提成费作为合同取得成本确认为一项资产后，由于相关销售合同将持续2年，各月销量均匀发生，因此应采用直线法对该项合同取得成本进行摊销，每月摊销金额为5万元(120/24)，计入销售费用。

2×19年7月与业务提成费相关的会计分录如下：

借：合同取得成本 120 (4000×3%)

贷：应付职工薪酬 120

借：应付职工薪酬 30

贷：银行存款 30

借：销售费用 5 (120/24)

贷：合同取得成本 5

(4) 甲公司与戊公司的资产互换交易中确认收入的时点为2×19年12月10日；应确认的收入金额为非现金对价在合同开始日的公允价值，即1100万元。甲公司在2×19年度的相关会计分录为：

借：应收账款 1100
贷：主营业务收入 1100

本章回顾

