

模块四 销售业务核算

提供劳务业务、让渡资产使用权业务

【告知】

1. 本次课学习的主要内容：提供劳务业务、让渡资产使用权业务的会计核算

2. 本次课的教学目标：

知识目标：

掌握提供劳务业务、让渡资产使用权业务的会计核算

能力目标：

1. 能够根据不同的劳务类型选择不同的收入确认方法，并能根据已有数据测算劳务完工进度；

2. 能够根据让渡资产使用权的具体情况确认收入；

3. 根据原始凭证准确编制记账凭证；

4. 能根据审核无误的记账凭证登记明细账

【引入】

兴博科技有限公司是一家软件开发公司，2019年3月与华海制药厂签订合同，为其开发内部控制软件一套，合同总收入20万，开发期为2年，2019年12月，已累计发生费用4万元，预计完成软件的整体开发还需花费6万元，华海制药厂根据合同进度于2019年6月预先支付了开发费用8万元，余款根据开发进度分批支付。

讨论：1. 兴博公司2019年末完成软件的开发工作，能否确认收入？

2. 如果确认收入，应确认多少合理？

一、在某一时段内履行履约义务确认收入 提供劳务业务核算

对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入，履约进度不能合理确定的除外。满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行的履约义务：

①客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益。

保洁服务的一些服务类的合同而言，企业在履行履约义务（即提供保洁服务）的同时，客户即取得并消耗了企业履约所带来的经济利益。

②客户能够控制企业履约过程中在建的商品。

企业与客户签订合同，在客户拥有的土地上按照客户的设计要求为其建造厂房。在建造过程中客户有权修改厂房设计，并与企业重新协商设计变更后的合同价款。客户每月末按当月工程进度向企业支付工程款。如果客户终止合同，已完成建造部分的厂房归客户所有。

对于在某一时段内履行的履约义务，企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入，履约进度不能合理确定的除外。满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行的履约义务：

③企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，且该企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项。

一是，商品具有不可替代用途。建造只有客户能够使用的专项资产或按照客户的指标建造资产。

二是，企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项。在由于客户或其他方原因终止合同的情况下，企业有权就累计至今已完成的履约部分收取能够补偿其已发生成本和合理利润的款项，并且该权利具有法律约束力。

企业应当考虑商品的性质，采用实际测量的完工进度、评估已实现的结果、时间进度、已完工或交付的产品等产出指标，或采用投入的材料数量、花费的人工工时、机器工时、发生的成本和时间进度等投入指标确定恰当的履约进度，并且在确定履约进度时，应当扣除那些控制权尚未转移给客户的商品和服务。

资产负债表日，企业按照合同的交易价格总额乘以履约进度扣除以前会计期

贷:应付职工薪酬 100 000

(2) 2x19年12月31日确认劳务收入并结转劳务成本:

2x19年12月31日确认的劳务收入=500 000x25% -0=125 000 (元)

借:银行存款 136 250

贷:主营业务收入 125 000

应交税费—应交增值税(销项税额) 11 250

借:主营业务成本 100 000

贷:合同履约成本 100 000

情境2: 华兴公司出租专利权业务核算

华兴公司于2014年1月1日向丙公司转让某专利权的使用权,协议约定转让期为5年,每年年末收取使用费200 000元。2014年该专利权计提的摊销额为120 000元,每月计提金额为10 000元。假定不考虑其他因素和相关税费,甲公司会计分录为:

(1) 2014年年末确认使用费收入:

借:应收账款(或银行存款) 200 000

贷:其他业务收入 200 000

(2) 2014年每月计提专利权摊销额:

借:其他业务成本 10 000

贷:累计摊销 10 000

【深化】

情境3: 甲公司经营一家健身俱乐部。2x19年7月1日,某客户与甲公司签订合同,成为甲公司的会员,并向甲公司支付会员费3600元(不含税价),可在未来的12个月内在该俱乐部健身,且没有次数的限制。该业务适用的增值税税率为6%。本例中,客户在会籍期间可随时来俱乐部健身,且没有次数限制,客户已使用俱乐部健身的次数不会影响其未来继续使用的次数,甲公司在该合同下的履约义务是承诺随时准备在客户需要时为其提供健身服务,因此,该履约义务属于在某一时段内履行的履约义务,并且该履约义务在会员的会籍期间内随时间的流逝而被

履行。因此，甲公司按照直线法确认收入，每月应当确认的收入为 300 元 (3600/12)。

甲公司应编制如下会计分录：

(1) 2x19 年 7 月 1 日收到会员费时：

借：银行存款	3 600
贷：合同负债	3 600

本例中，客户签订合同时支付了合同对价，可在未来的 12 个月内在该俱乐部进行健身消费，且没有次数的限制。企业在向客户转让商品之前已经产生一项负债，即合同负债。

(2) 2x19 年 7 月 31 日确认收入，开具增值税专用发票并收到税款时：

借：合同负债	300
银行存款	18
贷：主营业务收入	300
应交税费—应交增值税(销项税额)	18

2x19 年 8 月至 2x20 年 6 月，每月确认收入同上。

【归纳】

知识点：

- (1) 提供劳务收入的确认；
- (2) 劳务完工进度的确认；
- (3) 让渡资产使用权收入的确认

技能点：

- (1) 能选用不同方法确认劳务完工进度；
- (2) 能正确识读原始凭证并编制记账凭证；
- (3) 能正确登记登记应收账款、主营业务收入、奇特业务收入等明细账

【布置作业】

K 公司系一软件设计公司，2019 年 10 月 15 日与 J 公司签订一项软件设计合同，工期 8 个月，合同总价款 80 万元，至 2019 年 12 月 31 日，已收到预付款 30 万元存入银行，当年发生开发成本 24 万元，其中工资 12 万元，其余成本假定均以银行存款支付。预计该软件开发总成本为 60 万元。年末，经专业测量师

测量，该软件已开发了25%。

要求：做出有关会计处理

【参考答案】

收到预收款：

借：银行存款 300000

 贷：预收账款 300000

发生劳务成本时

借：合同履约成本 240000

 贷：应付职工薪酬 120000

 银行存款 120000

年末确认本期收入：劳务完成程度为：25%

本期收入=800000×25%=200000

本期费用=600000×25%=150000

年末确认收入：

借：预收账款 200000

 贷：主营业务收入 200000

年末结转成本

借：主营业务成本 150000

 贷：劳务成本 150000