

# 技术提示：AICPA 发布特定行业的 收入确认指南草案

2017年 第8期（总第74期）

## IFRS 要闻



# IFRS 要闻

2017年7月5日，美国注册会计师协会（AICPA）的财务报告执行委员会发布了针对航空、博彩、医疗和电信行业的收入确认指南草案，这些草案的终稿将会整合到AICPA收入确认指南中。AICPA的特定行业收入确认指南对IFRS 15的行业应用具有一定的借鉴意义。

本期技术提示关注医疗行业中关于第三方结算估计的收入确认指南。AICPA认为对于行业会计处理的预期影响为中等。

## 背景

在医疗保健行业，根据与政府项目（例如医疗保险或医疗补助）的协议赚得的收入金额是根据复杂的规则和条例确定的，这些规则和条例使医疗保健主体有可能在未来几年进行收入的追溯调整。因此，由政府付款人支付的与病人签订的合同收入包含一个可变因素，在确定交易价格时需要考虑可变对价和是否存在重大融资成分。

## 识别合同

医疗保健行业的一个特殊性是常有多方参与医疗服务交易。“与客户的合同”是指医疗保健服务提供者和病人之间的合约安排。然而，医疗服务提供商和第三方付款人之间往往存在独立的合约安排，在确定为患者提供的由第三方支付的服务的交易价格时应考虑这些安排。

## 确定交易价格

### 可变对价的方法和考虑因素

主体应当采用期望值法或最可能金额法估计可变对价，具体使用哪一种取决于主体使用哪一种方法可以更好地

预测有权取得的对价。所选方法必须针对相似类型的合同一致应用。主体应考虑所有的合理可用信息（历史信息，现时信息以及预测信息）确定一系列可能的对价金额。

医疗单位应使用其预计可以更好地预测可变对价的方法来估计其有权取得的对价金额。医疗机构可以使用最可能金额法对第三方协议进行估计，即使不是只有两种结果，只要主体认为这将更好地预测可变对价即可使用。

无论医疗保健主体使用哪种方法（期望值法或最可能金额法）来确定可变对价，可能考虑因素如下：

- 包括第三方结算的历史和当前报销信息
- 与财政中介机构和当前经验
- 现行收费、允许报销的费用范围和有关病人统计数据

### 可变对价的估计限制

医疗机构包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时累计已确认收入极可能不会发生重大转回的金额。这意味着，在估计可变对价时，一个医疗机构有必要在与政府付款人作最终结算收到或支付现金时即认定几乎不会有发生重大转回。每个医疗主体都需要评估他们的情况，以确定收入是否会发生可能的重大转回。

医疗机构与第三方支付机构的合同安排需要考虑的因素：

- 第三方协议的金额是否对主体以外的因素高度敏感。
- 主体对类似合同的经验
- 不确定性事项得到解决之前的时间有多长

- 价格让步或改变付款条款的做法
- 可能对价的金额在历史上范围宽或窄

在很多情况下，这一限制可能已经在主体的估算过程中合并考虑，不需要单独评估。

确定包括在交易价格中的可变对价应考虑重大转回的可能性和比重。估计转回的比重需要将向第三方退还或从第三方付款方获得的结算金额与包含在协议中的合同医疗服务所支付的总报销额相比。

### 合同中是否存在的重大融资成分

医疗机构应评估所有的事实和情况，包括付款条款以及结算时间间隔差异原因和从政府付款人处收到的对价金额差异原因，以确定是否存在重大融资成分。如果医疗主体获得预付款，则应考虑该预付款发生的原因，并评估是否存在重大融资成分。

第三方协议很可能不存在重大融资成分，因为：

- 在医疗保健行业，从代表病人的第三方付款人所支付的对价，一般不会在医疗单位为患者提供服务之前被预付。
- 大量的客户承诺对价是可变的，对价的数量和时间安排会根据未来事件发生与否而不同，该未来事件基本不受客户或主体控制。
- 商品或服务的承诺对价与现金销售价格之间的差异是由于除了向客户或主体提供融资的其他原因产生的。

# 联系我们

## 总部

北京市朝阳区建国门外大街22号  
赛特大厦1层  
邮编 100004  
电话 +86 10 8566 5858  
传真 +86 10 8566 5120

## 北京

北京市朝阳区建国门外大街22号  
赛特广场5层  
邮编 100004  
电话 +86 10 8566 5588  
传真 +86 10 8566 5120

## 长春

吉林省长春市南关区南湖大路  
鸿城国际B座10楼1005室  
邮编 130042  
电话 +86 431 8869 3555  
传真 +86 431 8920 3788

## 成都

四川省成都市  
青羊工业集中发展区(东区)  
敬业路229号H区7幢502号  
邮编 610091  
电话 +86 28 6150 1466  
传真 +86 28 6150 1468

## 大连

辽宁省大连市中山区鲁迅路35号  
盛世大厦1408室  
邮编 116001  
电话 +86 411 8273 9275/76  
传真 +86 411 8273 9270

## 福州

福建省福州市台江区  
祥坂路口阳光城时代广场22层  
邮编 350002  
电话 +86 591 8727 2662  
传真 +86 591 8727 0678

## 广州

广东省广州市天河区  
珠江新城珠江东路32号利通广场10层  
邮编 510623  
电话 +86 20 3896 3388  
传真 +86 20 3896 3399

## 哈尔滨

黑龙江省哈尔滨市道里区  
经纬五道街16号7层(右侧)  
邮编 150018  
电话 +86 451 8420 8418  
传真 +86 451 8420 8498

## 海口

海南省海口市国贸大道  
新达商务大厦803室  
邮编 570125  
电话 +86 898 6855 6208  
传真 +86 898 6854 2303

## 香港

香港湾仔轩尼诗道28号12层  
电话 +852 3987 1200  
传真 +852 2895 6500

## 昆明

云南省昆明市五华区祥云街59号  
国资银佳大厦15层(南侧)  
邮编 650021  
电话 +86 871 6838 3636  
传真 +86 871 6837 6929

## 洛阳

洛阳市洛龙区长兴街与展览路交叉口  
泉舜豪生国际商务中心22层  
邮编 471000  
电话 +86 379 6516 6661  
传真 +86 379 6516 6661

## 南京

江苏省南京市建邺区江东中路215号  
凤凰文化广场B座11层  
邮编 210019  
电话 +86 25 8776 8699  
传真 +86 25 8776 8601

## 南宁

广西壮族自治区南宁市金湖路59号  
地王国际商会中心32层3227-3228室  
邮编 530028  
电话 +86 771 5593 105  
传真 +86 771 5566 820

## 宁波

浙江省宁波市星海南路100号  
华商大厦7层  
邮编 315041  
电话 +86 574 8709 2029  
传真 +86 574 8768 6747

## 青岛

山东省青岛市市南区福州南路16号  
中港大厦11楼  
邮编 266073  
电话 +86 532 5861 5858  
传真 +86 532 5861 5861

## 上海

上海市西藏中路268号来福士广场45层  
邮编 200001  
电话 +86 21 2322 0200  
传真 +86 21 6340 3644

## 深圳

广东省深圳市福田区金田南路  
大中华国际交易广场写字楼14层(中区)  
邮编 518048  
电话 +86 755 3699 0066  
传真 +86 755 3299 5566

## 苏州

江苏省苏州工业园区  
圆融时代广场24栋B区303室  
邮编 215000  
电话 +86 512 6272 2088  
传真 +86 512 6272 2098

## 太原

山西省太原市平阳路1号  
金茂国际数码中心B座22层  
邮编 030012  
电话 +86 351 872 0920  
传真 +86 351 872 0920

## 温州

浙江省温州市市府路525号  
恒玖大厦1504室  
邮编 325000  
电话 +86 577 8898 6388  
传真 +86 577 8898 3100

## 武汉

湖北省武汉市武昌区中北路58号  
汉街总部国际E座29层  
邮编 430071  
电话 +86 27 8781 9677  
传真 +86 27 8781 2377

## 厦门

厦门市湖里区环岛干道  
万科云玺2号楼B区领域7-9层  
邮编 361009  
电话 +86 592 2218 833  
传真 +86 592 2217 555

## 西安

陕西省西安市碑林区含光路79号  
广丰国际1110室  
邮编 710068  
电话 +86 29 8765 0392  
传真 +86 29 8832 6720



如需了解更多, 敬请访问  
[www.grantthornton.cn](http://www.grantthornton.cn)