

第二节 收入的确认和计量

二、识别合同中的单项履约义务

合同开始日，企业应当识别合同所包含的**各单项履约义务**，并确定各单项履约义务是在**某一时段内履行**，还是在**某一时点履行**，然后，在履行了各单项履约义务时分别确认收入。

履约义务，是指合同中企业向客户转让**可明确区分商品的承诺**。



下列情况下，企业应当将向客户转让商品的承诺作为单项履约义务：

一是企业向客户转让可明确区分商品的承诺。

二是企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺。

（一）企业向客户转让可明确区分的商品（或者商品或服务的组合）的承诺。

企业向客户承诺的商品**同时满足**下列两项条件的，应当作为可明确区分的商品：

（1）客户能够从该商品本身或从该商品与其他易于获得资源一起使用中受益，即该商品本身能够明确区分。

（2）企业向客户转让该商品的承诺与合同中其他承诺可单独区分，即转让该商品的承诺在合同中是可明确区分的。

从商品自身的特征分析



从合同层面分析



下列情形通常表明企业向客户转让商品的承诺与合同中的其他承诺不可单独区分：

一是，企业需提供重大的服务以将该商品与合同中承诺的其他商品进行整合，形成合同约定的某个或某些组合产出转让给客户。

【例题】企业为客户建造写字楼的合同



二是，该商品将对合同中承诺的其他商品予以重大修改或定制。

【例题 1】企业承诺向客户提供其开发的一款现有软件，并提供安装服务，但是企业在安装过程中需要在该软件现有基础上对其进行定制化的重大修改，为该软件增加重要的新功能，以使其能够与客户现有的信息系统相兼容。

【解析】在这种情况下，转让软件的承诺与提供定制化重大修改的承诺在合同层面是不可明确区分的。

三是，该商品与合同中承诺的其他商品具有高度关联性。也就是说，合同中承诺的每一单项商品均受到合同中其他商品的重大影响。

【例题】企业承诺为客户设计一种新产品并负责生产 10 个样品，企业在生产和测试样品的过程中需要对产品

的设计进行不断的修正，并导致已生产的样品均可能需要进行不同程度的返工。

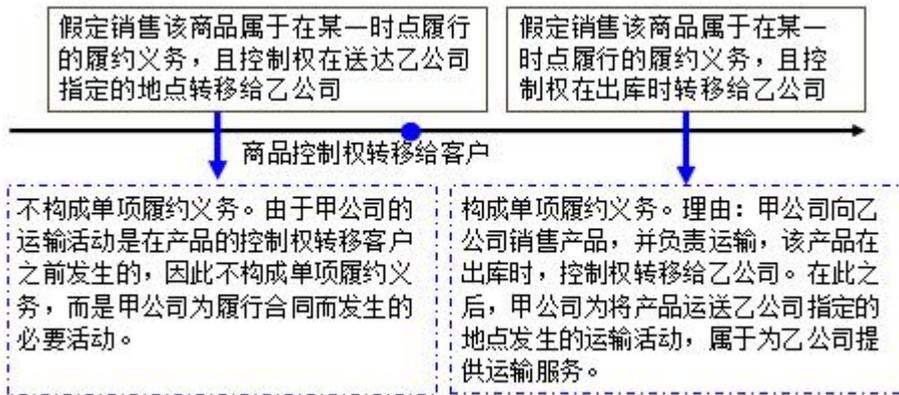
【解析】企业提供的的设计服务和生产样品的服务是不断交替反复进行的，二者高度关联，因此，在合同层面是不可明确区分的。

【提示】企业向客户销售商品时，往往约定企业需要将商品运送至客户指定的地点。

通常情况下，商品控制权转移给客户之前发生的运输活动不构成单项履约义务；

相反，商品控制权转移给客户之后发生的运输活动可能表明企业向客户提供了一项运输服务，企业应当考虑该项服务是否构成单项履约义务。

【例题】甲公司与乙公司签订合同，向其销售一批产品，并负责将该产品运送至乙公司指定的地点，甲公司承担相关运输费用，运输服务是否构成单项履约义务？



(二) 一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品。

是否实质相同	<p>(1) 如果企业承诺的是提供确定数量的商品，那么需要考虑这些商品本身是否实质相同。(2) 如果企业承诺的是在某一期间内随时向客户提供某项服务，则需要考虑企业在该期间内的各个时间段（如每天或每小时）的承诺是否相同，而并非具体的服务行为本身。</p>
【例题 1】	<p>企业向客户提供 2 年的酒店管理服务，具体包括保洁、维修、安保等，但没有具体的服务次数或时间的要求，尽管企业每天提供的具体服务不一定相同，但是企业每天对于客户的承诺都是相同的，因此，该服务符合“实质相同”的条件</p>
转让模式相同	<p>是指每一项可明确区分商品均满足本节在某一时段内履行履约义务的条件，且采用相同方法确定其履约进度。</p> <p>【例题 2】每天为客户提供保洁服务的长期劳务合同等</p>