

第十五章 收入、费用、利润和产品成本

第一节 收入

【第二步：识别合同中的单项履约义务】

合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同包含的各单项履约义务。

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**。

【提示】企业为履行合同而开展的初始活动，通常不构成履约义务，除非该活动向客户转让了承诺的商品。

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：

- (1) 企业向客户转让可明确区分商品（或者商品的组合）的承诺；
- (2) 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，例如保洁服务，物业管理服务。

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**：

(1) 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（如将建筑服务、钢筋、混凝土等组合产出写字楼）。

(2) 该商品将对合同中承诺的其他商品予以**重大修改或定制**（如定制化的软件转让与重大修改承诺）。

(3) 该商品与合同中承诺的其他商品具有**高度关联性**（如设计新产品与生产样品的不断修正和完善）。

【例 15-4】某物业管理公司与客户签订一份服务合同，合同期限为一年，打包价格 150 万元，合同内容包括：保洁服务、保安服务和设备维护服务，以及清扫道路积雪服务。

按照履约义务的定义，合同中的每一项服务都属于可明确区分商品，因此都可以作为一项单独履约义务。但是，由于保洁服务、保安服务和设备维护服务实质相同，每一项服务均满足在某一时段内履行履约义务的条件，而且可采用相同方法确定其履约进度，所以**应当将保洁服务、保安服务和设备维护服务合并作为一个单项履约义务**。

对于清扫道路积雪服务，由于只有在冬季才会下雪，且清扫时间短暂，因而该项服务与保洁服务、保安服务和设备维护服务的实质不相同，转让模式也不相同，因此**应将清扫道路积雪服务作为一个单项履约义务**。

【第三步：确定交易价格】

交易价格，是指企业因向客户转让商品而预期**有权收取的对价金额**。企业代第三方收取的款项（如增值税销项税额）以及企业预期将退还给客户的款项（如质量保证金），应当作为负债进行会计处理，不计入交易价格。需要说明的是，合同标价并不一定代表交易价格，企业应当根据合同条款，并结合以往的习惯做法等确定交易价格。所以，在确定交易价格时，**需要考虑合同中存在的可变对价、重大融资成分、非现金对价、应付客户对价等情况**。

1. 可变对价

如果合同中存在折扣、返利、货款抵扣、价格折让、绩效激励或类似条款的，均可能导致交易价格有所不同，使合同中存在可变对价。

合同中存在可变对价的，企业应当按照期望值或最可能发生金额确定可变对价的最佳估计数。其中，期望值是指各种可能的对价金额按概率加权平均数，最可能发生金额是指各种可能的对价金额中单一最有可能发生的金额。

企业按照期望值或最可能发生金额确定可变对价金额之后，计入交易价格的可变对价金额还应该满足限制条件，即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，累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的金額。

【2021 年单选题】甲公司与乙公司 2020 年 6 月签订固定造价合同，为乙公司建造一栋厂房，同价款为 600 万元。合同约定，该项工程的完工日期为 2020 年 12 月 31 日，如果甲公司提前完工，每提前一天，合同价款将增加 2 万元；相反，每推迟一天，合同价款将减少 2 万元。甲公司预计各种结果可能发生的概率如下：提前 4 天的概率为 40%，提前 2 天的概率为 30%，按期完工的概率为 20%，延期 2 天的概率为 10%。假定不考虑相关税费，甲公司按照期望值估计可变对价，最终确定的该合同的交易价格为（ ）万元。

A. 484 B. 608 C. 604 D. 600

【答案】C

【解析】本题考查交易价格的计算。最终确定的该合同的交易价格= $(600+8) \times 40\% + (600+4) \times 30\% + 600 \times 20\% + (600-4) \times 10\% = 604$ （万元），选项 C 正确。