

第十五章 收入、费用、利润和产品成本

第一节 收入

2. 重大融资成分

合同中存在重大融资成分的，企业应当按照假定客户在取得商品控制权时，即以**现金支付的应付金额（即现销价格）确定交易价格。**

交易价格与合同承诺的对价金额之间的差额，应当在合同期间内采用实际利率法摊销。

如果在合同开始日，企业预计客户取得商品控制权与客户支付价款间隔不超过一年的，可以不考虑合同中存在的重大融资成分。

情况一	情况二
先交货后收钱	先收钱后交货
(1) 确认收入： 借：长期应收款 贷：主营业务收入 未实现融资收益	(1) 收款时： 借：银行存款 未确认融资费用 贷：合同负债（未来确认收入的金额）
(2) 实际利率摊销确认利息收入： 借：未实现融资收益 贷：财务费用	(2) 每期确认利息费用时： 借：财务费用 贷：未确认融资费用
(3) 每期收款： 借：银行存款 贷：长期应收款	(3) 确认收入时： 借：合同负债 贷：主营业务收入

【教材例题】2019年1月1日，甲公司采用分期收款方式向乙公司销售一套大型设备，合同约定的销售价格为2 000万元，分5次于每年12月31日等额收取。该大型设备的成本为1 560万元。在现销方式下，该大型设备的销售价格为1 600万元，实际利率为7.93%。假定甲公司发出商品时，其有关的增值税纳税义务尚未发生，在合同约定的收款日期，发生有关的增值税纳税义务增值税税率为13%。根据本例的资料，甲公司应当确认的销售商品收入金额为1 600万元。

(1) 2019年1月1日，销售实现时：

借：长期应收款 2 000
 贷：主营业务收入 1 600
 未实现融资收益 400
借：主营业务成本 1560
 贷：库存商品 1560

(2) 2019年12月31日，收取货款和增值税税额时：

借：银行存款 452
 贷：长期应收款 400
 应交税费——应交增值税（销项税额） 52

(3) 2019年12月31日，甲确认利息收益时：

借：未实现融资收益 $(1\ 600 \times 7.93\%)$ 126.88
 贷：财务费用 126.88

【例 15-7】2x19年1月1日，甲公司与乙公司签订合同，向其销售一批产品。合同约定，该批产品将于2年之后交货。合同中包含两种可供选择的付款方式，即乙公司可以在2年后交付产品时支付449.44万元，或者

在合同签订时支付 400 万元。乙公司选择在合同签订时支付货款。该批产品的控制权在交货时转移。甲公司于 2x19 年 1 月 1 日收到乙公司支付的货款。上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。

本例中，按照上述两种付款方式计算的内含利率为 6%。考虑到乙公司付款时间和产品交付时间之间的间隔以及现行市场利率水平。甲公司认为该合同包含重大融资成分，在确定交易价格时，应当对合同承诺的对价金额进行调整，”以反映该重大融资成分的影响。假定该融资费用不符合借款费用资本化的要求。

甲公司账务处理为：

(1) 2x19 年 1 月 1 日收到货款。

借：银行存款 4 000 000
 未确认融资费用 494 400
 贷：合同负债 4 494 400

(2) 2x19 年 12 月 31 日确认融资成分的影响。

借：财务费用 240 000 (4 000 000×6%)
 贷：未确认融资费用 240 000

幻灯片 48

知识点 1：收入的确认和计量 (★★)

(3) 2x20 年 12 月 31 日交付产品。

借：财务费用 254 400 (4 240 000×6%)
 贷：未确认融资费用 254 400
 借：合同负债 4 494 400
 贷：主营业务收入 4 494 400

3. 非现金对价

项目	内容	
非现金对价的形式	向客户收取的 非现金对价 ，例如实物资产、无形资产、股权、客户提供的广告服务	
处理原则	通常情况下，企业应当按照 非现金对价在合同开始日的公允价值 确定交易价格。非现金对价公允价值 不能合理估计 的，企业应当参照其承诺向客户 转让商品的单独售价 间接确定交易价格。	
非现金对价的公允价值变动的会计处理	非现金对价的公允价值 因对价形式而发生变动	例如权益工具因自身后续公允价值变动的，该变动金额 不计入交易价格
	因 对价形式以外的原因 而发生变动的	应当作为可变对价 ，按照与计入交易价格的可变对价金额的限制条件相关的规定进行处理；

4. 应付客户对价

项目	内容	
判断依据：	应付客户对价 是否为了向客户 取得其他可明确区分的商品	
没有额外取得其他可明确区分商品	应当将该应付客户对价冲减交易价格	
额外取得其他可明确区分商品	应当采用与本企业其他采购相一致的方式确认所购买的商品。 【一卖，一买】	应付客户对价超过向客户取得可明确区分商品公允价值的，超过金额应当冲减交易价格
		向客户取得的 可明确区分商品公允价值不能合理估计 的，企业应当将 应付客户对价全额冲减交易价格
【提示】 企业将该应付对价冲减交易价格，并在 确认相关收入与支付（或承诺支付）客户对价二者孰晚的时点 冲减当期收入。		