



第二节 收入的确认和计量

三、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。

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。

企业应当考虑可变对价、合同中存在的重大融资成分、非现金对价以及应付客户对价等因素的影响。



第二节 收入的确认和计量

（一）可变对价

企业与客户的合同中约定的对价金额可能是固定的，也可能会因折扣、价格折让、返利、退款、奖励积分、激励措施、业绩奖金、索赔等因素而变化。

此外，企业有权收取的对价金额，将根据一项或多项或有事项的发生有所不同的情况，也属于可变对价的情形。



第二节 收入的确认和计量

【例题】 甲公司为其客户建造一栋厂房，合同约定的价款为100万元，但是，如果甲公司不能在合同签订之日起的120天内竣工，则须支付10万元罚款，该罚款从合同价款中扣除。是否存在可变对价？

解析： 存在可变对价。理由：该合同的对价金额（不是交易价格）实际由两部分组成，即90万元的固定价格以及10万元的可变对价。



第二节 收入的确认和计量

1. 可变对价最佳估计数的确定

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。

期望值	按照各种可能发生的 对价金额 及相关 概率 计算确定的金额	如果企业拥有大量具有类似特征的合同，并估计可能产生 多个结果 时，通常按照 期望值 估计可变对价金额
最可能发生金额	是一系列可能发生的对价金额中 最可能发生的单一金额 ，即合同最可能产生的单一结果	当合同 仅有两个可能结果 时，按照 最可能发生金额 估计可变对价金额可能是恰当的



第二节 收入的确认和计量

【例13-7】甲公司生产和销售洗衣机。2021年3月，甲公司向零售商乙公司销售1000台洗衣机，每台价格为2000元，合同价款合计200万元。同时，甲公司承诺，在未来6个月内，如果同类洗衣机售价下降，则按照合同价格与最低售价之间的差额向乙公司支付差价。甲公司根据以往执行类似合同的经验，预计未来6个月内，不降价的概率为50%；每台降价200元的概率为40%；每台降价500元的概率为10%。假定上述价格均不包含增值税。



第二节 收入的确认和计量

未来6个月内的降价金额（元/台）	概率
0	50%
200	40%
500	10%

解析：甲公司认为期望值能够更好地预测其有权获取的对价金额。在该方法下，甲公司估计每台的交易价格金额=（2 000-0）×50%+（2 000-200）×40%+（2 000-500）×10%=1 870（元）

借：应收账款—乙公司 187

贷：主营业务收入 187



第二节 收入的确认和计量

【例13-8】 甲公司为其客户建造一栋厂房，合同约定的价款为100万元，当甲公司不能在合同签订之日起的120天内竣工时，须支付10万元罚款，该罚款从合同价款中扣除。甲公司对合同结果的估计如下：工程按时完工的概率为90%，工程延期的概率为10%。假定上述金额均不含增值税。

解析： 本例中，由于该合同涉及两种可能结果，甲公司认为按照最可能发生金额能够更好地预测其有权获取的对价金额。因此，甲公司估计的交易价格为100万元，即最可能发生的单一金额。



第二节 收入的确认和计量

【两种方法如何选择】期望值VS最可能发生金额

企业采用期望值或最可能发生金额估计可变对价时，应当选择能够更好地预测其有权收取的对价金额的方法，不能在两种方法之间随意选择。

对于某一事项的不确定性对可变对价金额的影响，企业应当在整个合同期间一致地采用同一种方法进行估计；对于类似的合同，应当采用相同的方法进行估计。

但是，当存在多个不确定性事项均会影响可变对价金额时，企业可以采用不同的方法对其进行估计。



第二节 收入的确认和计量

2. 计入交易价格的可变对价金额的限制（谨慎性原则）

（1）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额。

【提示】“极可能”发生的概率应远高于“很可能（即，可能性超过50%）”，但不要求达到“基本确定（即，可能性超过95%）”。

（2）企业在评估是否极可能不会发生重大转回时，应当同时考虑收入转回的可能性及其比重。

（3）每一资产负债表日，企业应当重新估计应计入交易价格的可变对价金额，包括重新评估将估计的可变对价计入交易价格是否受到限制，以如实反映报告期末存在的情况以及报告期内发生的情况变化。



第二节 收入的确认和计量

【例13-9】2021年1月1日，甲公司与乙公司签订合同，向其销售A产品。合同约定，当乙公司在2021年的采购量不超过2000件时，每件产品的价格为80元；当乙公司在2021年的采购量超过2000件时，每件产品的价格为70元。乙公司在第一季度的采购量为150件，甲公司预计乙公司全年的采购量不会超过2000件。2021年4月，乙公司因完成产能升级而增加了原材料的采购量，第二季度共向甲公司采购A产品1000件，甲公司预计乙公司全年的采购量将超过2000件，因此，全年采购量适用的产品单价均将调整为70元。



第二节 收入的确认和计量

解析：2021年第一季度，甲公司根据以往经验估计乙公司全年的采购量将不会超过2 000件，甲公司按照80元的单价确认收入，满足在不确定性消除之后（即乙公司全年的采购量确定之后），累计已确认的收入将极可能不会发生重大转回的要求，因此，甲公司在第一季度确认的收入金额=80元/件×150件=12 000元。

2021年第二季度，甲公司对交易价格进行重新估计，由于预计乙公司全年的采购量将超过2 000件，按照70元的单价确认收入，才满足极可能不会导致累计已确认的收入发生重大转回的要求。因此，甲公司在第二季度确认收入=70元/件×（1 000件+150件）-12 000元=68 500元。