



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。2024年3月，甲公司向零售商乙公司销售1 000台洗衣机，每台价格为2 000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。假定不考虑下述有关“计入交易价格的可变对价金额的限制”要求。



第二节 收入的确认和计量

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，甲公司估计交易价格为每台1 870元（ $2\ 000 \times 50\% + 1\ 800 \times 40\% + 1\ 500 \times 10\%$ ）。

2024年3月，甲公司账务处理为：（万元）

借：应收账款	187
贷：主营业务收入	187



第二节 收入的确认和计量

3、计入交易价格的可变对价金额的限制

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。



第二节 收入的确认和计量

【例13-9】2024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2024年的采购量不超过2 000件时，每件产品的价格为80元；当乙公司在2024年的采购量超过2 000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2 000件。2024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1 000件，甲公司预计乙公司全年的采购量将超过2 000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

本例中：

(1) 2024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为12 000元（ 80×150 ）。



第二节 收入的确认和计量

(2) 2024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68 500元

$[70 \times (1\ 000 + 150) - 12\ 000]$ 。

累计收入 = $1\ 2000 + 68\ 500 = 80\ 500$ 元 = 1150×70



第二节 收入的确认和计量

（二）合同中存在的重大融资成分

1、识别合同中存在的重大融资成分

当合同各方以在合同中（或者以隐含的方式）约定的付款时间为客户或企业就该交易提供了重大融资利益时，合同中即包含了重大融资成分。



第二节 收入的确认和计量

【例】 甲公司订立一项建造一幢建筑物的合同，该合同规定了在三年合同期内对甲公司履约的预定里程碑付款。履约义务在一段时间内履行，且预定的里程碑付款与主体预计的履约相一致。合同规定，客户在整个合同期间内保留（即不予支付）每一里程碑付款的特定比例，并仅当建筑物建造完成后才支付给甲公司。

解析： 甲公司认为该合同并未包含重大融资成分，里程碑付款与主体的履约进度相一致，且合同规定保留的每一里程碑付款的特定比例旨在为客户提供保护，以免承建商不能充分完成其合同义务。



第二节 收入的确认和计量

2、合同中存在的重大融资成分的会计处理

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。



第二节 收入的确认和计量

【例13-11】2023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2023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。



第二节 收入的确认和计量

答案：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。假定融资费用不符合借款费用资本化的要求。甲公司的账务处理为：

（1）2023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



第二节 收入的确认和计量

(2) 2023年12月31日确认融资成分的影响:

借: 财务费用 (4 000 000×6%) 240 000

贷: 未确认融资费用

240 000

(3) 2024年12月31日交付产品

借: 财务费用 (4 240 000×6%) 254 400

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



第二节 收入的确认和计量

（三）非现金对价

客户支付非现金对价的，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。

非现金对价的公允价值因对价形式（例如，企业有权向客户收取的对价是股票，股票本身的价格会发生变动），而发生变动的，该变动金额不应计入交易价格。