



考点：合同成本的确认

项目	处理
合同 履约 成本	1. 企业为履行合同发生的成本，不属于其他企业会计准则规范范围且同时满足下列条件的，应当作为合同履约成本确认为一项资产 (1) 该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关。包括直接人工、直接材料、制造费用或类似费用、明确由客户承担的成本以及仅因该合同而发生的其他成本。 (2) 该成本增加了企业未来用于履行(或持续履行)履约义务的资源。 (3) 该成本预期能够收回。



考点：合同成本的确认

项目	处理
合同履约成本	2. 企业应当在下列支出发生时，将其计入当期损益 (1) 管理费用，除非这些费用明确由客户承担。 (2) 非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用(或类似费用)，这些支出为履行合同发生，但未反映在合同价格中。 (3) 与履约义务中已履行(包括已全部履行或部分履行)部分相关的支出，即该支出与企业过去的履约活动相关。 (4) 无法在尚未履行的与已履行(或已部分履行)的履约义务之间区分的相关支出。



考点：合同成本的确认

项目	处理
合同取得成本	(1) 企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应当作为合同取得成本确认为一项资产 (2) 企业为取得合同发生的，除预期能够收回的增量成本（例如销售佣金等）之外的其他支出，应在发生时计入当期损益（明确由客户承担的除外）



考点：关于特定交易的会计处理

（一）附有销售退回条款的销售

处理原则	预计 不会退货 的部分：确认收入，结转成本； 预计 会退货 的部分：确认负债（预计负债）；确认资产（应收退货成本）
账务处理	借：银行存款 贷：主营业务收入【预期有权收取的对价金额（含收取的退货费）】 预计负债——应付退货款【预期退货退还的金额-收取的退货费】 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：应收退货成本【预期商品账面价值-收回商品的成本】 主营业务成本 贷：库存商品



考点：关于特定交易的会计处理

（二）附有质量保证条款的销售

1. 法定义务的质量保证条款应与商品**合并一起**作为单项履约义务，其相关处理按照或有事项准则处理；
2. 额外质量保证条款应作为单项履约义务进行会计处理；
3. 质量保证期限越长，越有可能是单项履约义务；
4. 企业提供的质量保证同时包含上述两类的，应当**分别**对其进行会计处理，无法合理区分的，应当将这两类质量保证一起作为单项履约义务进行会计处理。



考点：关于特定交易的会计处理

（三）主要责任人和代理人

1. 会计原则：主要责任人按**总额法**确认收入，代理人按**净额法**确认收入

2. 企业在判断其是主要责任人还是代理人时，应当以该企业在特定商品转让给客户之前是否能够控制该商品为原则。控制该商品的，企业为主要责任人；相反，企业为代理人



考点：关于特定交易的会计处理

（四）附有客户额外购买选择权的销售

处理原则	（1）提供重大权利：应当作为单项履约义务，按照本节有关交易价格分摊的要求将交易价格分摊至该履约义务。 （2）客户额外购买选择权的单独售价无法直接观察的，企业应当综合考虑客户行使和不行使该选择权所能获得的折扣的差异、客户行使该选择权的可能性等全部相关信息后，予以合理估计。
------	---



考点：关于特定交易的会计处理

（五）授予知识产权许可

收入的确认

1. 对于构成单项履约义务，**同时满足**下列条件时，应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入；否则，应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入：
 - (1) 合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动
 - (2) 该活动对客户将产生有利或不利影响
 - (3) 该活动不会导致向客户转让商品
2. 不能同时满足上述条件的，属于在某一时点履行的履约义务，并在该**时点确认收入**
3. 向客户授予知识产权许可，并约定按客户实际销售或使用情况收取特许权使用费，应当在下列两项孰晚的时点确认收入
 - ① 客户后续销售或使用行为实际发生
 - ② 企业履行相关履约义务



考点：关于特定交易的会计处理

（六）售后回购

1. 企业应当作为租赁交易或融资交易进行相应的会计处理。

企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的，表明客户在销售时点并未取得相关商品控制权，企业应当作为租赁交易或融资交易进行相应的会计处理。

（1）回购价格低于原售价的，应当视为租赁交易，按照《企业会计准则第21号——租赁》的相关规定进行会计处理；



考点：关于特定交易的会计处理

(2) 回购价格**不低于**原售价的，应当视为**融资交易**，在收到客户款项时确认**金融负债**，并将该款项和回购价格的**差额**在回购期间内确认为**利息费用**等。



考点：关于特定交易的会计处理

2. 企业负有应客户要求回购商品义务的，应当在合同开始日评估客户是否具有行使该要求权的重大经济动因。客户具有行使该要求权重大经济动因的（即客户行使该要求权的可能性很大），企业应当将售后回购作为租赁交易或融资交易，按照第1种情形的规定进行会计处理；否则，企业应当将其作为附有销售退回条款的销售交易，进行会计处理。

在判断客户是否具有行权的重大经济动因时，企业应当综合考虑各种相关因素，包括回购价格与预计回购时市场价格之间的比较，以及权利的到期日等。例如，如果回购价格明显高于该资产回购时的市场价值，则表明客户有行权的重大经济动因。



考点：关于特定交易的会计处理

（七）客户未行使的权利

处理原则：企业向客户预收销售商品款项的，应当首先将该款项确认为合同负债，待履行了相关履约义务时再转为收入

无需退回的预收款项（客户放弃储值卡的使用金额）	预期将有权获得	应当按照客户行使合同权利的模式按比例将上述金额确认为收入
	预期无权获得	企业只有在客户要求其履行剩余履约义务的可能性极低时，才能将上述负债的相关余额转为收入。
	相关法律规定须交给其他方	不应将其确认为收入



考点：关于特定交易的会计处理

（八）无需退回的初始费

收入的确认

1. 企业收取该初始费时，关键是判断该初始费相关的履约义务是否已经履行

企业在合同开始日（或邻近合同开始日），通常必须开展一些初始活动，为履行合同进行准备，如一些行政管理性质的准备工作，这些活动虽然与履行合同有关，但并没有向客户转让已承诺的商品，因此，不构成单项履约义务。在这种情况下，即使初始费与这些初始活动有关，也不应在这些活动完成时将该初始费确认为收入，而应当将该初始费作为未来将转让商品的预收款，在未来转让该商品时确认为收入



考点：关于特定交易的会计处理

收入的确认

2. 初始费与向客户转让已承诺的商品相关

(1) 该商品构成单项履约义务

在转让该商品时，按照分摊至该商品的交易价格确认收入

(2) 该商品不构成单项履约义务

在包含该商品的单项履约义务履行时，按照分摊至该单项履约义务的交易价格确认收入

3. 初始费与向客户转让已承诺的商品不相关

作为未来将转让商品的预收款，在未来转让该商品时确认为收入

谢谢 观看

THANK YOU