



主讲老师：姜凯文

中级会计职称
中级会计实务
深度精讲

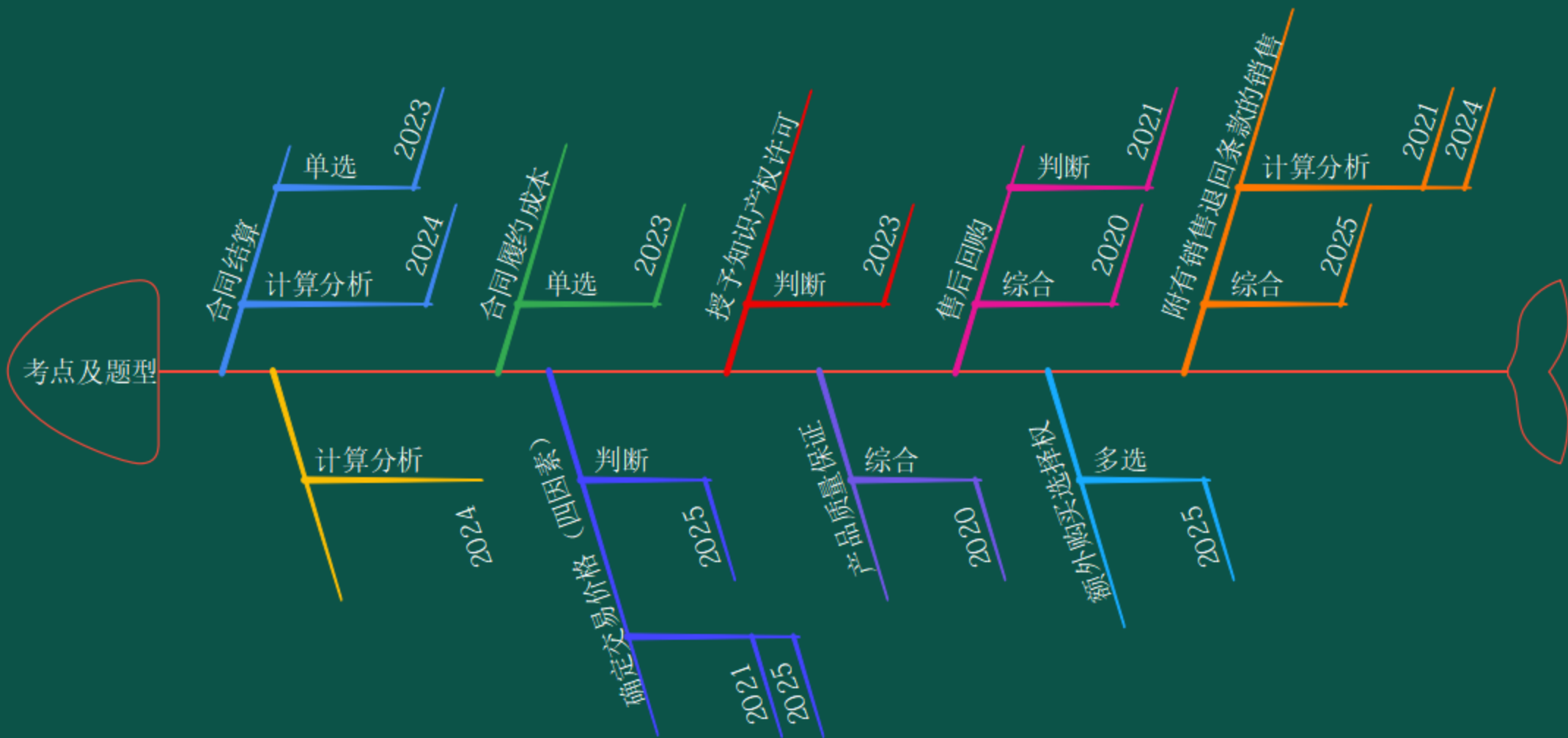


第十三章 收入



综述：考情分析

一、各年考点分值及题型（8分）





综述：考情分析

二、教材主要变化

没有实质变化。



目录

考点1：收入的确认和计量

考点2：合同成本

考点3：附销售退回条款的销售

考点4：附有质量保证条款的销售

考点5：主要责任人和代理人

考点6：附有客户额外购买选择权的销售

考点7：授予知识产权许可

考点8：售后回购

考点9：客户未行使的权利

考点10：无需退回的初始费



考点1：收入的确认和计量

收入的确认和计量的五步法：

第一步，识别与客户订立的合同；

第二步，识别合同中的单项履约义务；

第三步，确定交易价格；

第四步，将交易价格分摊至各单项履约义务；

第五步，履行各单项履约义务时确认收入。

其中，一二五主要与收入的确认有关，三四主要与收入的计量有关。



考点1：收入的确认和计量

一、识别与客户订立的合同

（一）合同识别

1. 合同的概念

合同，是指双方或多方之间订立有法律约束力的权利义务的协议，包括书面形式、口头形式以及其他形式（如隐含于商业惯例或企业以往的习惯做法中等）。



考点1：收入的确认和计量

2. 合同需要满足的条件（确认收入的前提）

企业与客户之间的合同同时满足下列五项条件的，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：





考点1：收入的确认和计量

（二）合同合并

企业与同一客户（或该客户的关联方）同时订立或在相近时间内先后订立的两份或多份合同，在满足下列条件之一时，应当合并为一份合同进行会计处理：

1. 该两份或多份合同基于**同一商业目的**而订立并构成一揽子交易，如一份合同在不考虑另一份合同的对价的情况下将会发生亏损；



考点1：收入的确认和计量

2.该两份或多份合同中的一份合同的对价金额取决于其他合同的定价或履行情况，如一份合同如果发生违约，将会影响另一份合同的对价金额；

3.该两份或多份合同中所承诺的商品（或每份合同中所承诺的部分商品）构成单项履约义务。

注意：

两份或多份合同合并为一份合同进行会计处理的，仍然需要区分该一份合同中包含的各单项履约义务。



考点1：收入的确认和计量

（三）合同变更

1.概念

合同变更，是指经合同各方同意对原合同范围或价格（或两者）作出的变更。

2.企业应当区分下列三种情形对合同变更分别进行会计处理：（2个因素、3种情况）



考点1：收入的确认和计量

(1) 合同变更部分作为**单独合同**进行会计处理的情形。

合同变更**增加了可明确区分**的商品及合同价款，且新增合同价款**反映了新增商品单独售价**，应当将该合同变更作为一份单独的合同进行会计处理。（**各算各的**）



考点1：收入的确认和计量

(2) 合同变更作为原合同终止及新合同订立进行会计处理的情形。

合同变更不属于上述第一种情形（不反映单独售价），且在合同变更日已转让商品与未转让商品（包含原合同未履行和合同变更的商品）之间可明确区分的，应当视为原合同终止，同时，将原合同未履约部分与合同变更部分合并为新合同进行会计处理。（重新计算单价）



考点1：收入的确认和计量

(3) 合同变更部分作为原合同的组成部分进行会计处理的情形。

合同变更不属于上述第一种情形，且在合同变更日已转让商品与未转让商品（包含原合同未履行和合同变更的商品）之间不可明确区分的，应当将该合同变更部分作为原合同的组成部分，在合同变更日重新计算履约进度，并调整当期收入和相应成本等。



考点1：收入的确认和计量

【计算分析·教材例题13-4】2024年1月15日，乙建筑公司和客户签订了一项总金额为1 000万元的固定造价合同，在客户自有土地上建造一幢办公楼，预计合同总成本为700万元。假定该建造服务属于在某一时段内履行的履约义务，并根据累计发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定履约进度。

截至2024年末，乙公司累计已发生成本420万元，履约进度为60%（420万元÷700万元）。

因此，乙公司在2024年确认收入600万元（1000万元×60%）。

2025年初，合同双方同意更改该办公楼屋顶的设计，合同价格和预计总成本因此而分别增加200万元和120万元。



考点1：收入的确认和计量

解析：

在本例中，由于合同变更后拟提供的剩余服务与在合同变更日或之前已提供的服务不可明确区分（即合同仍为单项履约义务），因此，乙公司应当将合同变更作为原合同的组成部分进行会计处理。合同变更后的交易价格为1 200（1 000+200），乙公司重新估计的履约进度为51.2% $[420 \div (700+120)]$ ，乙公司在合同变更日应额外确认收入14.4万元（51.2% $\times 1200 - 600$ ）。