



考点1：收入的确认和计量

二、识别合同中的单项履约义务

（一）总原则

合同开始日，企业应当识别该合同中所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在**某一时段**内履行，还是在**某一时点**履行，然后，在履行了各单项履约义务时分别确认收入。

解释：

履约义务，是指合同中企业向客户转让可明确区分商品的承诺。



考点1：收入的确认和计量

(二) 企业应当将下列向客户转让商品的承诺作为**单项履约义务**（2种情况）

1. 企业向客户转让**可明确区分商品**（或者商品或服务的组合）的承诺（**时点的履约义务**）

企业向客户承诺的商品**同时满足**下列条件的，应当作为可明确区分的商品：



考点1：收入的确认和计量

(1) 客户能够从该商品本身或从该商品与其他易于获得的资源一起使用中受益，即该商品能够明确区分；（客户角度，买来不影响使用）

(2) 企业向客户转让该商品的承诺与合同中其他承诺可单独区分，以识别企业承诺转让的每一项商品，还是由这些商品组成的一个或多个组合产出。（合同层面，能和其他承诺能够区分）

例如：

买空调和安装，先看②后①。



考点1：收入的确认和计量

下列情形通常表明企业向客户转让该商品的承诺与合同中的其他承诺不可明确区分：

(1) 企业需提供重大的服务以将该商品与合同中承诺的其他商品进行整合，形成合同约定的某个或某些组合产出转让给客户。

例如，企业为客户建造写字楼的合同中，企业向客户提供的砖头、水泥和人工等都能使客户获益，但是，企业对客户承诺的是为其建造一栋写字楼，而并非这些商品，企业需要将这些商品进行整合。



考点1：收入的确认和计量

(2) 该商品将对合同中承诺的其他商品予以**重大修改或定制**。

例如，企业向客户提供一款其开发的现有软件，并提供安装服务，虽然该软件无需更新或技术支持也可使用，但是企业在安装过程中需要在该软件现有基础上对其进行定制化的重大修改，以使其和客户的系统能够兼容。



考点1：收入的确认和计量

(3) 该商品与合同中承诺的其他商品具有**高度关联性**。

即合同中承诺的每一单项商品均受到合同中其他商品的重大影响。

如企业承诺为客户设计一种新产品并负责生产10个样品，企业在生产和测试样品的过程中需要对产品的设计进行不断的修正，并导致已生产的样品均可能需要进行不同程度的返工。此时，企业提供的设计服务和生产样品的服务还不断交替反复进行的，二者高度关联，因此，在合同层面是不可明确区分的。



考点1：收入的确认和计量

提示：运输服务的处理

①企业向客户销售商品时，往往约定企业需要将商品运送至客户指定的地点。通常情况下，商品控制权转移给客户之前发生的运输活动不构成单项履约义务；

②相反，商品控制权转移给客户之后发生的运输活动可能表明企业向客户提供了一项运输服务，企业应当考虑该项服务是否构成单项履约义务。



考点1：收入的确认和计量

2.企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺。（时段的履约义务）

其中，

（1）转让模式相同，是指每一项可明确区分商品均满足在某一时段内履行履约义务的条件，且采用相同方法确定其履约进度。如，企业向客户提供2年的酒店管理服务（包括保洁、维修、安保等）。



考点1：收入的确认和计量

(2) 企业在判断所转让的一系列商品是否实质相同时，应当考虑合同中承诺的性质，当企业承诺的是提供确定数量的商品时，需要考虑这些商品本身是否实质相同（关注内容），如代理记账；

当企业承诺的是在某一期间内随时向客户提供某项服务时，需要考虑企业在该期间内的各个时间段（如每天或每小时）的承诺是否相同（关注目的），而并非具体的服务行为本身，如企业向客户提供2年的酒店管理服务（包括保洁、维修、安保等）。