



## 考点1：收入的确认和计量

### 三、确定交易价格

#### （一）概念

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。

企业代第三方收取的款项（如增值税）以及企业预期将退还给客户的款项，应当作为负债进行会计处理，不计入交易价格。

注意：

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。



## 考点1：收入的确认和计量

### （二）四个考虑因素

#### 1.可变对价

##### （1）概述

企业与客户的合同中约定的对价金额可能会因折扣、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。如企业售出商品但允许客户退货时，企业有权收取的对价金额将取决于客户是否退货，因此该合同的交易价格是可变的。



## 考点1：收入的确认和计量

### (2) 处理原则

合同中存在可变对价的，企业应当对计入交易价格的可变对价进行估计。

#### 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。

a、当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，按照期望值估计可变对价的金额。

b、当合同仅有两个可能的结果时，通常按照最可能发生金额估计可变对价金额。



## 考点1：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。

企业按照期望值或最可能发生金额确定可变对价金额之后，计入交易价格的可变对价金额还应该**满足限制条件**，即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**。

解释：

“极可能”发生的概率应远高于“很可能”，但不要求达到“基本确定”。



## 考点1：收入的确认和计量

注意：

A. 将可变对价计入交易价格**不适用于**企业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的情况。

B. 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。



## 考点1：收入的确认和计量

**【计算分析·教材例题13—9】**2025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2025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2025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。

2025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2000件，因此，全年采购量适用的产品单价均将调整为70元。



## 考点1：收入的确认和计量

解析：

2025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（ $80 \times 150$ ）。

2025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 [



## 考点1：收入的确认和计量

### 2.合同中存在的重大融资成分

#### (1) 概述

当企业将商品的控制权转移给客户的时间与客户实际付款的时间不一致时，如果各方在合同中明确（或者以隐含的方式）约定的付款时间为客户或企业就转让商品的交易提供了重大融资利益时，则合同中即包含了重大融资成分。（2大类）



## 考点1：收入的确认和计量

### (2) 处理原则

①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**。

②合同存在重大融资成分的，企业在确定该重大融资成分的金额时，应使用将合同对价的名义金额**折现**为商品的现销价格的折现率。该折现率一经确定，**不得**因后续市场利率或客户信用风险等情况的变化而变更。



## 考点1：收入的确认和计量

③企业确定的交易价格与合同承诺的对价金额之间的差额，应当在合同期间内采用**实际利率法**摊销。（利息收入或利息支出）

提示：

企业应当在单个合同层面考虑融资成分是否重大，而不应在合同组合层面考虑这些合同中的融资成分的汇总影响对企业整体而言是否重大。



## 考点1：收入的确认和计量

### (3) 简化处理

如果在合同开始日，企业预计客户取得商品控制权与客户支付价款间隔不超过一年的，可以不考虑合同中存在的重大融资成分。



## 考点1：收入的确认和计量

(4) 表明企业与客户之间的合同未包含重大融资成分的情形有：

①客户就商品支付了预付款，且可以自行决定这些商品的转让时间。例如，企业向客户出售其发行的储值卡，客户随时到该企业持卡购物；企业向客户授予奖励积分，客户可随时到该企业兑换这些积分等。



## 考点1：收入的确认和计量

②客户承诺支付的对价中有相当大的部分是可变的，该对价或付款时间取决于某一未来事项是否发生，且该事项实质上不受客户或企业控制。例如，按照实际销量收取特许权使用费。

③合同承诺的对价金额与现销价格之间的差额是由于向客户或企业提供融资利益以外的其他原因所导致的，且这一差额与产生该差额的原因是相称的。例如，合同约定的支付条款目的是向企业或客户提供保护，以防止另一方未能依照合同充分履行其部分或全部义务（如计算分析·教材例题13—10的质保金）。



## 考点1：收入的确认和计量

### （5）融资成分的利息收入和利息支出

企业**只有**在确认了合同资产（或应收款项）和合同负债时，才应当**分别确认重大融资成分相应的利息收入和利息支出**。

解释：

#### ①合同资产和应收款项

合同资产，是指企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，且该权利**取决于时间流逝以外的其他因素**。

应收款项是企业**无条件**收取对价的权利。



## 考点1：收入的确认和计量

### ②合同负债

合同负债，是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务。

企业在向客户转让商品之前，如果客户已经支付了合同对价或企业已经取得了无条件收取合同对价的权利，则企业应当在客户实际支付款项与到期应支付款项孰早时点，将该已收或应收的款项确认并列示为合同负债。



## 考点1：收入的确认和计量

### ③合同资产和合同负债的列示

A. 合同资产和合同负债应当在资产负债表中**单独列示**，并按流动性分别列示为“合同资产”或“其他非流动资产”以及“合同负债”或“其他非流动负债”。

B. **同一合同下**的合同资产和合同负债应当以**净额**列示，**不同合同下**的合同资产和合同负债**不能互相抵销**。