



考点1：收入的确认和计量

【计算分析·教材例题13-11】（先收钱后给东西）

2024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，该批产品将于两年之后交货。合同中包含两种可供选择的付款方式，即乙公司可以在两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2024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。



考点1：收入的确认和计量

解析：

本例中，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。假定该融资费用不符合借款费用资本化的要求。



考点1：收入的确认和计量

甲公司的账务处理为：

（1）2024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

（2）2024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



考点1：收入的确认和计量

(3) 2025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



考点1：收入的确认和计量

【计算分析】（先给东西后收钱）2021年1月1日，甲公司采用分期收款方式向乙公司销售一套大型设备，合同约定的销售价格为2 000万元，分5次于每年12月31日等额收取。该大型设备的成本为1 560万元。在现销方式下，该大型设备的销售价格为1 600万元。假定甲公司发出商品时，其有关的增值税纳税义务尚未发生，在合同约定的收款日期，发生有关的增值税纳税义务增值税税率为13%。



考点1：收入的确认和计量

解析：

根据本例的资料，甲公司应当确认的销售商品收入金额为1 600万元。

未来五年收款额的现值=现销方式下应收款项金额

可以得出：

$$400 \times (P/A, r, 5) = 1\,600 \text{ (万元)}$$

可在多次测试的基础上，用插值法计算折现率。

当 $r=7\%$ ， $400 \times 4.1002 = 1\,640.08 > 1\,600$ 万元

当 $r=8\%$ ， $400 \times 3.9927 = 1\,597.08 < 1\,600$ 万元

因此， $7\% < r < 8\%$ 。用插值法计算如下：



考点1：收入的确认和计量

现值利率

1 640.08 7%

1 600 r

1 597.08 8%

$$(1\ 640.08 - 1\ 600) / (1\ 640.08 - 1\ 597.08)$$

$$= (7\% - r) / (7\% - 8\%)$$

计算得出：r = 7.93%



考点1：收入的确认和计量

每期计入财务费用的金额如下表所示：

年份	未收本金	财务费用	收现总额	已收本金
2021年1月1日	1 600			
2021年12月31日	1 600	126.88	400	273.12
2022年12月31日	1 326.88	105.22	400	294.78
2023年12月31日	1 032.1	81.85	400	318.15
2024年12月31日	713.95	56.62	400	343.38
2025年12月31日	370.57	29.43	400	370.57
合计		400	2 000	1 600



考点1：收入的确认和计量

根据表中的计算结果，甲公司各期的会计分录如下。

①2021年1月1日，销售实现时

借：长期应收款	20 000 000	长期应收款摊余成本
贷：主营业务收入	16 000 000	1 600万
未实现融资收益	4 000 000	
借：主营业务成本	15 600 000	
贷：库存商品	15 600 000	



考点1：收入的确认和计量

②2021年12月31日，收取货款和增值税税额时。

借：银行存款 4 520 000

贷：长期应收款 4 000 000

应交税费——应交增值税（销项税额） 520 000

借：未实现融资收益 1 268 800

贷：财务费用 1 268 800

长期应收款摊余成本

1 600万

$400万 - 1\,268\,800$
 $= 2\,731\,200$

13 268 800



考点1：收入的确认和计量

③2022年12月31日，收取货款和增值税税额时。

借：银行存款	4 520 000	
贷：长期应收款	4 000 000	
应交税费——应交增值税（销项税额）	520 000	
借：未实现融资收益1052200		
贷：财务费用1052200		

长期应收款摊余成本	
13 268 800	400万-1 052 200 =2 947 800
10 321 000	

提示：为简化计算，此处及后续均为正数，考试按照保留两位小数处理。



考点1：收入的确认和计量

④2023年12月31日，收取货款时。

借：银行存款 4 520 000

贷：长期应收款 4 000 000

 应交税费——应交增值税（销项税额） 520 000

借：未实现融资收益818500

 贷：财务费用818500

长期应收款摊余成本

10 321 000	$400\text{万} - 818\,500$ $= 3\,181\,500$
7 139 500	



考点1：收入的确认和计量

⑤2024年12月31日，收取货款和增值税税额时。

借：银行存款 4 520 000

贷：长期应收款 4 000 000

应交税费——应交增值税（销项税额） 520 000

借：未实现融资收益 566 200

贷：财务费用 566 200

长期应收款摊余成本

7 139 500 | 400万 - 566 200
= 3 433 800

3 705 700



考点1：收入的确认和计量

⑥2025年12月31日，收取货款和增值税税额时。

借：银行存款	4 520 000	
贷：长期应收款	4 000 000	
应交税费——应交增值税（销项税额）	520 000	
借：未实现融资收益	294 300	
贷：财务费用	294 300	

长期应收款摊余成本	
3 705 700	$400\text{万} - 294\,300$ $= 3\,705\,700$
0	



考点1：收入的确认和计量

3.非现金对价

(1) 当企业因转让商品而有权向客户收取的对价是非现金形式时，如实物资产、无形资产、股权、客户提供的广告服务等。企业通常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。

(2) 非现金对价公允价值不能合理估计的，企业应当参照其承诺向客户转让商品的单独售价间接确定交易价格。



考点1：收入的确认和计量

【判断·2025】销售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确定交易价格。（ ）

答案：√

解析：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（现销价格）确定交易价格。



考点1：收入的确认和计量

(3) 合同开始日后，非现金对价的公允价值因对价形式（如收取股票的价格波动）而发生变动的，该变动金额不应计入交易价格；

合同开始日后，非现金对价的公允价值因对价形式以外（如企业有权收取非现金对价的公允价值因企业的履约情况而发生变动）的原因而发生变动的，应当作为可变对价，按照与计入交易价格的可变对价金额的限制条件相关的规定进行处理。



考点1：收入的确认和计量

【计算分析·教材例题13—12】甲企业为客户生产一台专用设备。双方约定，如果甲企业能够在30天内交货，则可以额外获得600股客户的股票作为奖励。合同开始日，该股票的价格为每股4元；由于缺乏执行类似合同的经验，甲企业当日估计，该600股股票的公允价值计入交易价格将不满足累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的限制条件。合同开始日之后的第27天企业将该设备交付给客户从而获得了600股股票，该股票在此时的价格为每股4.5元。假定甲企业将该股票作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。



考点1：收入的确认和计量

解析：

本例中，合同开始日，该股票的价格为每股4元，由于缺少执行类似合同的经验，甲企业当日估计，该600股股票的公允价值计入交易价格将不满足累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的限制条件，甲企业不应将该600股股票的公允价值2400元计入交易价格。

合同开始日之后的第27天甲企业获得了600股票，该股票在此时的价格为每股4.5元。甲企业应将股票（非现金对价）在合同开始日的公允价值，即2400元（ 4×600 ）确认为收入，因对价形式原因而发生的变动，即300元（ $4.5 \times 600 - 4 \times 600$ ）计入公允价值变动损益。



考点1：收入的确认和计量

4.应付客户对价（2、3为补充内容）

企业在向客户转让商品的同时，需要向客户或第三方支付对价的，除为了自客户取得其他可明确区分商品的款项外，应当将该应付对价冲减交易价格，并在确认相关收入与支付（或承诺支付）客户对价二者孰晚的时点冲减当期收入。