



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

一、额外购买选择权的种类

企业向客户授予的额外购买选择权的情况包括销售激励、客户奖励积分、未来购买商品的折扣券以及合同续约选择权等

。



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

二、是否构成重大权利

对于附有客户额外购买选择权的销售，企业应当评估该选择权是否向客户提供了一项重大权利。

1.如果客户只有在订立了一项合同的前提下才取得了额外购买选择权，并且客户行使该选择权购买额外的商品时，能够享受到**超过**该地区或该市场中其他同类客户所能够享有的折扣，则通常认为该选择权向客户提供了一项**重大权利**，该权利应按照**单项履约义务**处理。（有利可图）



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

2.客户虽然有额外购买商品选择权，但客户行使该选择权购买商品时的价格反映了这些商品单独售价的，不应被视为企业向该客户提供了一项重大权利。



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

三、处理方式

1.企业提供重大权利的，应当作为**单项履约义务**，按照各单项履约义务的单独售价的相对比例，将交易价格**分摊**至该履约义务，在客户未来行使购买选择权取得相关商品控制权时，或者该选择权失效时，确认相应收入。

2.企业未提供重大权利的，企业**无须分摊**交易价格，只有在客户行使选择权购买额外的商品时才需要进行相应的会计处理。



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

【计算分析·教材例题13—34】2024年1月1日，甲公司开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在甲公司每消费10元可获得1个积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减1元。截至2024年1月31日，客户共消费100 000元，可获得10 000个积分，根据历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为95%。假定上述金额均不包含增值税等的影响。



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

解析：

甲公司认为其授予客户的积分为客户提供了一项重大权利，应当作为一项单独的履约义务。客户购买商品的单独售价合计为100 000元，考虑积分的兑换率，甲公司估计积分的单独售价为9 500元（ $1\text{元} \times 1\ 0000\text{个积分} \times 95\%$ ）。

甲公司按照商品和积分单独售价的相对比例对交易价格进行分摊，具体如下：



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

分摊至商品的交易价格

$$=100\ 000\times[100\ 000\div(100\ 000+9\ 500)]=91\ 324\ (\text{元})$$

分摊至积分的交易价格

$$=100\ 000\times[9\ 500\div(100\ 000+9\ 500)]=8\ 676\ (\text{元})$$

因此：

甲公司应当在商品的控制权转移时确认收入91 324元，同时确认合同负债8 676元。

借：银行存款	100 000
贷：主营业务收入	91 324
合同负债	8 676



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

截至2024年12月31日，客户共兑换了4 500个积分，甲公司对该积分的兑换率进行了重新估计，仍然预计客户总共将会兑换9 500个积分。因此，甲公司以客户兑换的积分占预期将兑换的积分总数的比例为基础确认收入。

积分应当确认的收入 = $8\,676 \times (4\,500 \div 9\,500) = 4\,110$ (元)

；

剩余未兑换的积分 = $8\,676 - 4\,110 = 4\,566$ (元)，仍然作为合同负债。

借：合同负债	4 110
贷：主营业务收入	4 110



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

截至2025年12月31日，客户累计兑换了8 500个积分。甲公司对该积分的兑换率进行了重新估计，预计客户总共将会兑换9 700个积分。

积分应当确认的收入

$$=8\ 676 \times (8\ 500 \div 9\ 700) - 4\ 110 = 3\ 493 \text{ (元)} ;$$

剩余未兑换的积分

$$=8\ 676 - 4\ 110 - 3\ 493 = 1\ 073 \text{ (元)} , \text{ 仍然作为合同负债。}$$

借：合同负债 3 493

 贷：主营业务收入 3 493



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

【多选·2025】2×24年1月1日，甲公司开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在甲公司每消费10元可获得6个积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减1元，截止到2×25年2月5日停止兑换。截至2×24年12月31日，客户共消费40万元，获得24万个积分，根据历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为100%。2×25年1月31日，客户兑换了18万个积分。该积分2×25年2月份没有兑换。不考虑其他因素，甲公司的下列会计处理中正确的有（ ）。

- A. 2×24年12月31日，确认主营业务收入25万元
- B. 2×24年12月31日，确认合同负债15万元
- C. 2×25年1月31日，确认主营业务收入11.25万元
- D. 2×25年2月不确认主营业务收入



考点6：附有客户额外购买选择权的销售

答案：ABC

解析：选项A，2×24年12月31日，确认主营业务收入的金额=商品分摊的交易价格=40/（40+24×100%）×40=25（万元）；

选项B，2×24年12月31日，确认合同负债的金额=奖励积分分摊的交易价格=24/（40+24×100%）×40=15（万元）；

选项C，2×25年1月31日因兑换积分确认的收入=18/24×15=11.25（万元）；

选项D，2×25年2月虽然没有兑换积分，但是积分到期，因此要将剩余的合同负债全部确认为主营业务收入。