



考点9：客户未行使的权利

1.企业因销售商品向客户收取的预收款，赋予了客户一项在未来从企业取得该商品的权利，并使企业承担了向客户转让该商品的义务，因此，企业应当将预收的款项确认为一项**合同负债**，待未来履行了相关履约义务，即向客户**转让**相关商品时，再将该负债**转为收入**。



考点9：客户未行使的权利

2.如果企业预收款项**无需退回**，客户可能会放弃其全部或部分合同权利，例如放弃储值卡的使用等。

企业预期将有权获得与客户所放弃的合同权利相关的金额的，应当按照客户行使合同权利的模式按比例将上述金额确认为收入；否则，企业只有在客户要求其履行剩余履约义务的可能性极低时，才能将上述负债的相关余额转为收入。

3.如果有相关法律规定，企业所收取的与客户未行使权利相关的款项须转交给其他方的（例如，法律规定无人认领的财产需上交政府），企业**不应**将其确认为收入。



考点9：客户未行使的权利

【计算分析·教材例题13—39】 甲公司经营连锁面包店。

2024年，甲公司向客户销售了5 000张储值卡，每张卡的面值为200元，总额为100万元。客户可在甲公司经营的任何一家门店使用该储值卡进行消费。

根据历史经验，甲公司预期客户购买的储值卡中将有大约相当于储值卡面值金额5%（即50 000元）的部分不会被消费。

截至2024年12月31日，客户使用该储值卡消费的金额为400 000元。

甲公司为增值税一般纳税人，在客户使用该储值卡消费时发生增值税纳税义务。



考点9：客户未行使的权利

解析：

甲公司预期将有权获得与客户未行使的合同权利相关的金额为5 0000元，该金额应当按照客户行使合同权利的模式按比例确认为收入。因此，

甲公司在2024年销售的储值卡应当确认的收入

$$\begin{aligned} &= (400\,000 + 50\,000 \times 400\,000 / 950\,000) \div (1 + 13\%) \\ &= 372\,612.95 \text{ (元)} \end{aligned}$$



考点9：客户未行使的权利

甲公司的账务处理为：

(1) 销售储值卡：

借：库存现金 1 000

000

贷：合同负债 [1 000 000 ÷ (1 + 13%)]884

955.75

应交税费——待转销项税额 115 044.25



考点9：客户未行使的权利

(2) 根据储值卡的消费金额确认收入，同时将对应的待转销项税额确认为销项税额：

借：合同负债	372
612.95	
应交税费——待转销项税额	46 017.7
贷：应交税费——应交增值税（销项税额）	46
017.7	
	[400 000 ÷ (1 + 13%)
× 13%]	
主营业务收入	372
612.95	



考点9：客户未行使的权利

【计算分析·教材例题13—40】甲公司是一家电商平台，平台商家自行负责商品的采购、定价、发货以及售后服务，甲公司仅提供平台供商家与消费者进行交易并负责协助商家和消费者结算货款，甲公司按照货款的6%向商家收取佣金，并判断自己在商品买卖交易中是代理人。2025年，甲公司向平台的消费者销售了2 000张不可退回的电子购物卡，每张卡的面值为100元，总额200 000元。假设不考虑相关税费的影响。



考点10：无需退回的初始费

一、包含内容

企业在合同开始日（或邻近合同开始日）向客户收取的**无须退回**的初始费通常包括入会费、接驳费、初装费等。

二、处理原则

1.企业收取该初始费时，应当评估该初始费是否与向客户转让已承诺的商品相关。



考点10：无需退回的初始费

2.该初始费与向客户转让已承诺的商品**相关**

(1) 该商品构成单项履约义务的，企业应当在转让商品时，按照分摊至该商品的交易价格确认收入。

(2) 该商品不构成单项履约义务的，企业应当在包含该商品的单项履约义务履行时，按照分摊至该单项履约义务的交易价格确认收入；

3.该初始费与向客户转让已承诺的商品**不相关**

该初始费应当作为未来将转让商品的预收款，在未来转让该商品时确认收入。



考点10：无需退回的初始费

4.在合同开始（或邻近合同开始）日，企业通常必须开展一些**初始活动**，为履行合同进行准备，如一些行政管理性质的准备工作，这些活动虽然与履行合同有关，但并没有向客户转让已承诺的商品，因此，**不构成**单项履约义务，即使企业向客户收取的无须退还的初始费与这些初始活动有关（例如，企业为了补偿开展这些活动所发生的成本而向客户收取初始费），也不应在这些活动完成时将该初始费确认为收入，而是应当将该初始费作为未来将转让商品的预收款，在未来转让该商品时确认为收入。



考点10：无需退回的初始费

5.企业为履行合同开展初始活动，但这些活动本身并没有向客户转让已承诺的商品的，企业为开展这些活动所发生的支出，应当按照本章有关合同履约成本的相关规定确认为一项资产或计入当期损益，并且企业在确定履约进度时，也不应当考虑这些成本，这是因为这些成本并不反映企业向客户转让商品的进度。



考点10：无需退回的初始费

【计算分析·教材例题13—41】甲公司经营一家会员制健身俱乐部。甲公司与客户签订了为期2年的合同，客户入会之后可以随时在该俱乐部健身。除俱乐部的年费2 000元之外，甲公司还向客户收取了50元的入会费，用于补偿俱乐部为客户进行注册登记、准备会籍资料以及制作会员卡等初始活动所花费的成本。甲公司收取的入会费和年费均无需返还。



考点10：无需退回的初始费

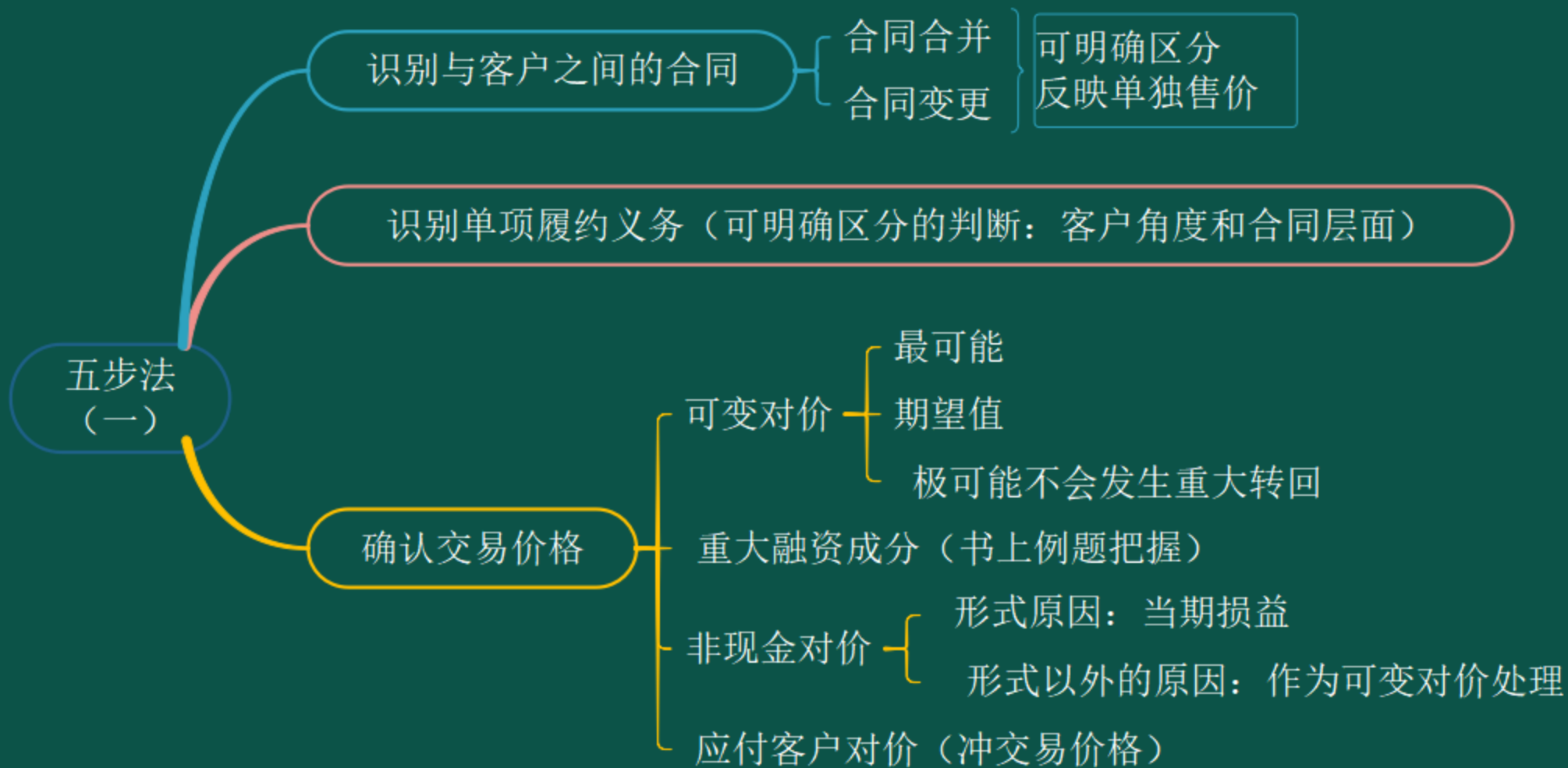
解析：

甲公司承诺的服务是向客户提供健身服务，而甲公司为会员入会所进行的初始活动并未向客户提供其所承诺的服务，而只是一些内部行政管理性质的工作。

因此，甲公司虽然为补偿这些初始活动向客户收取了50元入会费，但是该入会费实质上是客户为健身服务所支付的对价的一部分，故应当作为健身服务的预收款，与收取的年费一起在2年内分摊确认为收入。



总结





总结

分摊交易价格

方法

- 市场调整法
- 成本加成法
- 余值法

情形

- 分摊现金折扣
- 分摊可变对价

五步法（二）

履行时确认收入

时段

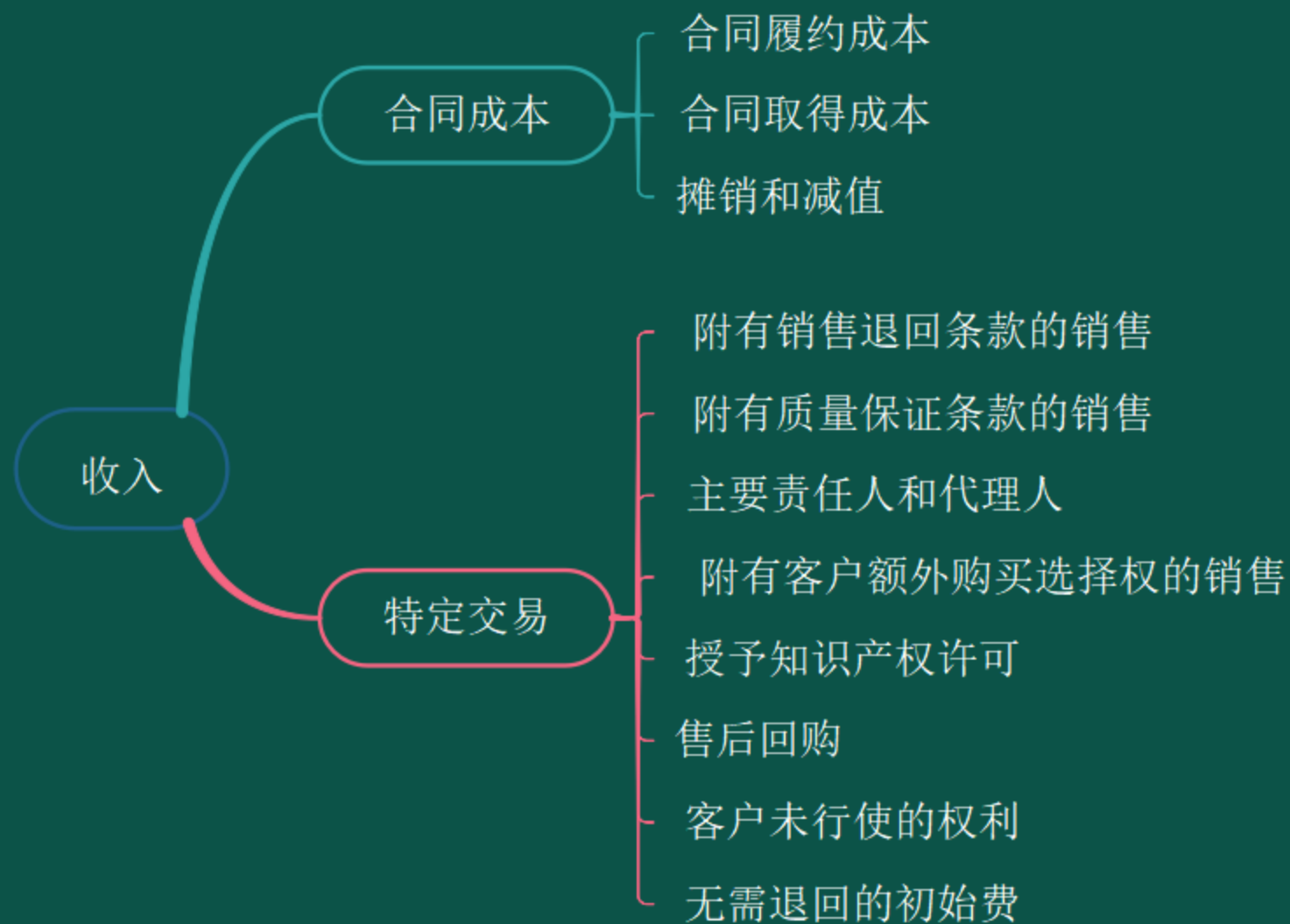
- 判断条件
 - 边提供边消耗
 - 能够控制在建
 - 不可替代并能收取成本加合理利润
- 履约进度
 - 产出法
 - 投入法
- 合同结算（着重把握）

时点

- 控制权转移确认收入
- 转移迹象
 - 现时收款权利
 - 法定所有权转移
 - 已占有实物
 - 委托代销
 - 售后代管
 - 风险报酬转移
 - 客户已接受



总结



谢谢 观看
THANK YOU