

第一节 收入

3. 非现金对价

项目	内容
非现金对价的形式	向客户收取的 非现金对价 ，例如实物资产、无形资产、股权、客户提供的广告服务
处理原则	通常情况下，企业应当按照 非现金对价在合同开始日的公允价值 确定交易价格。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。

3. 非现金对价

项目	内容	
非现金对价的公允价值变动的会计处理	非现金对价的公允价值因 对价形式（如股价） 而发生变动	变动金额 不计入交易价格 ；如计入公允价值变动损益等科目
	因 对价形式以外的原因（如履约情况） 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（确认收入）；

【例题】 2×24年4月1日，甲公司与乙公司签订合同，为乙公司生产一台机械设备，合同价格为400万元。双方同时约定，如果甲公司能够在30天内交货，则可以额外获得1万股乙公司股票作为奖励。合同开始日，该股票的公允价值为10元/股；由于缺乏执行类似合同的经验，甲公司预计该1万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。2×24年4月28日，甲公司将该设备交付给乙公司，并收到乙公司支付的货款400万元及1万股乙公司股票。当日，乙公司股票的公允价值为12元/股。

甲公司将该股票分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。假定甲公司该设

备的控制权在交货时转移给乙公司。不考虑增值税等其他因素。

分析：

本例中，合同开始日，该股票的价格为 10 元/股，由于缺乏执行类似合同的经验，当日，甲公司预计该 1 万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，不应将该 1 万股股票的公允价值 10 万元（ 10×1 ）计入交易价格。2×24 年 4 月 28 日，甲公司获得了该 1 万股股票，此时该股票的公允价值为 12 元/股。

甲公司应进行如下会计处理：

①将股票（非现金对价）的公允价值因对价形式以外的原因而发生的变动，即 10 万元（ 10×1 ）确认为主营业务收入；

②将股票（非现金对价）的公允价值因对价形式而发生的变动，即 2 万元 [$(12-10) \times 1$] 计入公允价值变动损益。

借：银行存款	400
交易性金融资产	（ 12×1 ） 12
贷：主营业务收入	（ $400+10 \times 1$ ） 410
公允价值变动损益	[（ $12-10$ ） $\times 1$] 2

4. 应付客户对价

企业存在应付客户对价的，应当将该应付对价冲减交易价格，但应付客户对价是为了自客户取得其他可明确区分商品的除外。

企业应付客户对价是为了向客户取得其他可明确区分商品的，应当采用与企业其他采购相一致的方式确认所购买的商品。

企业应付客户对价超过向客户取得可明确区分商品公允价值的，超过金额应当冲减交易价格。

【例题】甲公司是一家生产家用电器的上市公司。2×24 年 6 月 30 日，甲公司基于自身宣传的需要，在向客户乙超市销售家用电器的同时，支付给乙超市 200 万元与销售家用电器相关的推广支出。有明确证据表明甲公司向乙超市支付的上述推广支出是为了取得明确可区分的推广服务，并且能够主导推广服务的使用（如主导商品上架区域、堆放位置，以及展示时间、频率、方式等）。甲公司取得的上述推广服务的公允价值为 180 万元。假定上述推广服

务的相关产品已确认收入。

甲公司应将支付的推广支出作为从乙超市购买推广服务处理，按照支付对价中与推广服务公允价值相当的部分 180 万元确认销售费用，支付对价超过推广服务公允价值的部分 20 万元（200-180）冲减销售收入。

借：销售费用	180
主营业务收入	(200-180) 20
贷：银行存款	200 (推广服务公允价值)

小结

