



冲刺串讲

（五）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。



冲刺串讲

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。



冲刺串讲

【计算分析】 2×25年度，甲公司发生的与销售相关的交易或事项如下：

资料一：2×25年10月1日，甲公司推出一项7天节日促销活动。截至2×25年10月7日，甲公司因现销410万元的商品共发放了面值为100万元的消费券，消费券于次月1日开始可以使用。有效期为三个月。根据历史经验，甲公司估计消费券的使用率为90%。

资料二：2×25年11月1日，甲公司与乙公司签订一项设备安装合同，安装期为4个月，合同总价款为200万元。当日，甲公司预收合同款120万元。至2×25年12月31日，甲公司实际发生安装费用96万元，估计还将发生安装费用64万元。甲公司向乙公司提供的设备安装服务属于在某一时段内履行的履约义务。甲公司按实际发生的成本占估计总成本的比例确定履约进度。



冲刺串讲

资料三：2×25年12月31日，甲公司向丙公司销售200件商品，单位销售价格为1万元，单位成本为0.8万元，商品控制权已转移，款项已收存银行。根据合同约定，丙公司在2×26年1月31日之前有权退货。根据历史经验，甲公司估计该批商品的退货率为5%。本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：

- (1) 计算甲公司2×25年10月的促销活动中销售410万元商品时应确认收入的金额，并编制相关会计分录。
- (2) 计算甲公司2×25年提供设备安装服务应确认收入的金额，并编制确认收入的会计分录。
- (3) 编制甲公司2×25年12月31日销售商品时确认销售收入并结转销售成本的会计分录。



冲刺串讲

答案：

(1) 消费券的公允价值 $= 100 \times 90\% = 90$ (万元)。

销售商品应确认的收入金额 $= 410 \times 410 / (410 + 90) = 336.2$ (万元)。

消费券应分摊的交易价格 $= 410 \times 90 / (410 + 90) = 73.8$ (万元)。

相关会计分录如下：

借：银行存款	410
贷：主营业务收入	336.2
合同负债	73.8



冲刺串讲

(2) 2×25 年合同履约进度 $= 96 / (96 + 64) \times 100\% = 60\%$ 。

提供设备安装服务应确认收入的金额 $= 200 \times 60\% = 120$ (万元)。

确认收入的会计分录如下：

借：合同负债	120
贷：主营业务收入	120



冲刺串讲

(3) 相关账务处理如下:

借: 银行存款	200
贷: 主营业务收入	190
预计负债	10 (200×1×5%)
借: 主营业务成本	152
应收退货成本	8
贷: 库存商品	160



冲刺串讲

【综合】 2×24年至2×26年，甲公司发生的与销售相关的交易或事项如下：

资料一：2×24年11月1日，甲公司与乙公司签订一份不可撤销合同，约定在2×25年2月1日以每台20万元的价格向乙公司销售A产品80台。2×24年12月31日，甲公司已完工入库的50台A产品的单位生产成本为21万元；甲公司无生产A产品的原材料储备，预计剩余30台A产品的单位生产成本为22万元。



冲刺串讲

资料二：2×24年11月10日，甲公司与丙公司签订合同，约定以950万元的价格向丙公司销售其生产的B设备，并负责安装调试。甲公司转移B设备的控制权与对其安装调试是两个可明确区分的承诺。合同开始日，B设备的销售与安装的单独售价分别为900万元和100万元。2×24年11月30日，甲公司将B设备运抵丙公司指定地点。当日，丙公司以银行存款向甲公司支付全部价款并取得B设备的控制权。

资料三：2×24年12月1日，甲公司开始为丙公司安装B设备，预计2×25年1月20日完工。截至2×24年12月31日，甲公司已发生安装费63万元（全部为人工薪酬），预计尚需发生安装费27万元。甲公司向丙公司提供的B设备安装服务属于在某一时段内履行的履约义务，甲公司按实际发生的成本占预计总成本的比例确定履约进度。



冲刺串讲

资料四：2×24年12月31日，甲公司与丁公司签订合同，向其销售一批C产品。合同约定，该批C产品将于两年后交货。合同中包含两种可供选择的付款方式，即丁公司可以在两年后交付C产品时支付330.75万元，或者在合同签订时支付300万元。丁公司选择在合同签订时支付货款。当日，甲公司收到丁公司支付的货款300万元并存入银行。该合同包含重大融资成分，按照上述两种付款方式计算的内含年利率为5%，该融资费用不符合借款费用资本化条件。



冲刺串讲

资料五：2×26年12月31日，甲公司按照合同约定将C产品的控制权转移给丁公司，满足收入确认条件。本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：

（1）分别计算甲公司2×24年12月31日应确认的A产品存货跌价准备金额和与不可撤销合同相关的预计负债金额，并编制相关会计分录。

（2）判断甲公司2×24年11月10日与丙公司签订销售并安装B设备的合同中包含几个单项履约义务；如果包含两个或两个以上单项履约义务，分别计算各单项履约义务应分摊的交易价格。



冲刺串讲

(3) 编制甲公司 2×24 年11月30日将B设备运抵丙公司指定地点并收取全部价款的相关会计分录。

(4) 编制甲公司 2×24 年12月31日应确认B设备安装收入的会计分录。

(5) 分别编制甲公司 2×24 年12月31日收到丁公司货款和 2×21 年12月31日摊销未确认融资费用的相关会计分录。

(6) 分别编制甲公司 2×26 年12月31日摊销未确认融资费用和确认C产品销售收入的相关会计分录。



冲刺串讲

答案:

(1) 待执行合同变为亏损合同, 履行合同发生的损失金额= $50 \times 21 + 30 \times 22 - 20 \times 80 = 110$ (万元),

因存在标的资产, 首先对标的资产进行减值测试, 所以甲公司2×24年12月31日应确认A产品的存货跌价准备金额为50万元 (50×1), 实际损失金额超过标的资产计提减值部分的差额60万元 ($110 - 50$) 应确认为预计负债, 即不可撤销合同应确认预计负债的金额为60万元。

相关会计分录:

借: 资产减值损失	50
贷: 存货跌价准备	50
借: 主营业务成本	60
贷: 预计负债	60



冲刺串讲

(2) 甲公司2×24年11月10日与丙公司签订销售并安装B设备的合同中包含两个单项履约义务。

销售B设备分摊的交易价格

$$=950 \times 900 / (900 + 100) = 855 \text{ (万元)}。$$

提供安装调试服务分摊的交易价格

$$=950 \times 100 / (900 + 100) = 95 \text{ (万元)}。$$

(3)

借：银行存款	950
贷：主营业务收入	855
合同负债	95



冲刺串讲

(4) 2×24 年履约进度 $= 63 / (63 + 27) \times 100\% = 70\%$;

2×24 年12月31日应确认B设备安装收入的金额

$= 95 \times 70\% = 66.5$ (万元)。

借：合同履约成本 63

贷：应付职工薪酬 63

借：合同负债 66.5

贷：主营业务收入 66.5

借：主营业务成本 63

贷：合同履约成本 63



冲刺串讲

(5) 2×24年12月31日

借：银行存款	300
未确认融资费用	30.75
贷：合同负债	330.75

2×25年12月31日

借：财务费用	15
贷：未确认融资费用	15 (300×5%)

(6) 2×26年12月31日

借：财务费用	15.75
贷：未确认融资费用	15.75 (30.75-15)
借：合同负债	330.75
贷：主营业务收入	330.75