



第6讲 收入

收入核心考点

考点一：识别与客户订立的合同

收入确认条件	①合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务； ②该合同明确了合同各方与所转让的商品相关的权利和义务； ③该合同有明确的与所转让的商品相关的支付条款； ④该合同具有商业实质，即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额； ⑤企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回。	
	企业与客户之间的合同同时满足上述五项条件的，企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入	
	前提	变更结果
合同变更	同时满足： ①增加了可明确区分的商品及合同价款 ②新增合同价款反映了新增商品单独售价	合同变更部分作为单独合同
	①合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间可明确区分 ②新增合同价款未反映商品单独售价	合同变更作为原合同终止及新合同订立
	合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间不可明确区分	合同变更部分作为原合同的组成部分，在合同变更日重新计算履约进度，并调整当期收入和相应成本。

【例题1·单选题】2019年5月甲公司与客户乙公司签订销售合同，向客户出售500件产品，每件产品价格1万元，共计500万元，这些产品在2个月内平均分批发货，每个月发货250件。2019年5月发货250件。在甲公司已将250件产品移交之后，甲公司与客户乙公司进行了合同修订，乙公司要求甲公司在2019年6月额外向客户再发货100件产品。额外100件按照每件0.9万元价格销售，共计90万元，该价格反映了这些产品当时的市场价格并且可以与原产品区别开来，2019年6月实际发货350件，甲公司2019年6月确认收入的金额为（ ）万元。

- A. 340
B. 250
C. 90
D. 500

【答案】A

【解析】新增产品售价可以反映当时的市场价格并且可以与原产品区别开来，所以该合同变更部分应作为单独合同。所以，6月份应确认收入 $=250 \times 1 + 100 \times 0.9 = 340$ （万元）。

【例题2·判断题】合同变更中新增合同价款不能反映合同变更时该产品的单独售价，且在合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间可明确区分，应当将合同变更部分作为原合同的组成部分。（ ）



【答案】×

【解析】合同变更中新增合同价款不能反映合同变更时该产品的单独售价，且在合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间可明确区分，应当视为原合同终止，同时，将原合同未履行部分与合同变更部分合并为新合同进行会计处理。

考点二：识别合同中的单项履约义务

条件	是企业向客户转让可明确区分商品（或者商品的组合）的承诺。
	企业向客户转让一系列实质相同且转让模式相同的、可明确区分商品的承诺
不可明确区分情形	①企业需提供重大的服务以将该商品与合同中承诺的其他商品进行整合，形成合同约定的某个或某些组合产出转让给客户。 ②该商品将对合同中承诺的其他商品予以重大修改或定制。 ③该商品与合同中承诺的其他商品具有高度关联性。也就是说，合同中承诺的每一单项商品均受到合同中其他商品的重大影响。
运输活动	①通常情况下，商品控制权转移给客户之前发生的运输活动不构成单项履约义务； ②商品控制权转移给客户之后发生的运输活动可能表明企业向客户提供了一项运输服务，企业应当考虑该项服务是否构成单项履约义务。
初始活动	企业为履行合同而应开展的初始活动，通常不构成履约义务，除非该活动向客户转让了承诺的商品。（俱乐部为注册会员建立档案）

【例题3·多选题】甲公司向A客户销售一台生产的设备并负责安装服务，合同约定设备价款100万元，安装服务10万元，设备销售与设备安装服务均可以单独进行（单独售卖）。甲公司向B客户销售一台生产的设备并负责安装服务，合同约定设备价款100万元（含安装服务），设备销售与设备安装服务不可单独进行。下列对甲公司的履约义务判断正确的有（ ）。
A. 向A客户销售生产的设备并负责安装服务，不具有高度关联性，表明两者在合同中彼此之间可明确区分
B. 向A客户销售生产的设备并负责安装服务，属于两项履约义务
C. 向B客户销售生产的设备并负责安装服务，具有高度关联性，表明两者在合同中彼此之间不可明确区分
D. 向B客户销售生产的设备并负责安装服务，属于一项履约义务

【答案】ABCD

考点三：确定交易价格

可变对价	最佳估计数	①合同仅有两个结果时：最可能发生金额 ②合同有多个结果时：期望值 【提示】对于某一事项的不确定性对可变对价金额的影响，企业应当采用相同的方法进行估计；当存在多个不确定性事项均会影响可变对价金额时，企业可以采用不同的方法对其进行估计。
	可变对价金额限制	包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时，累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的金额。



老会计，用心传递温度

【例题 4·单选题】甲公司为其客户建造一栋办公楼，合同约定的价款为 1 000 万元，但是，如果甲公司不能在合同签订之日起的 100 天内竣工，则须支付 50 万元罚款，该罚款从合同价款中扣除。甲公司对合同结果的估计如下：工程按时完工的概率为 90%，工程延期的概率为 10%。假定上述金额不含增值税。则该合同的交易价格为（ ）。

- A. 1000
- B. 950
- C. 1050
- D. 50

【答案】A

【解析】由于该合同仅包含两种可能结果，所以应按照最可能发生的金额确定交易价格。最可能发生的金额就是工程按时完工时候确定的交易价格，即 1 000 万元。

重大融资成分处理原则	①企业将商品的控制权转移给客户的时间与客户实际付款的时间不一致， ②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（即现销价格）确定交易价格。 ③企业在确定该重大融资成分的金额时，应使用将合同对价的名义金额折现为商品现销价格的折现率。该折现率一经确定，不得因后续市场利率或客户信用风险等情况的变化而变更。企业确定的交易价格与合同承诺的对价金额之间的差额，应当在合同期间内采用实际利率法摊销。 ④如果在合同开始日，企业预计客户取得商品控制权与客户支付价款间隔不超过一年的，可以不考虑合同中存在的重大融资成分。
------------	--

分期收款销售商品	会计处理原则	①以现销价或收款折现值列收入；
		②每期利息收益 = 长期应收款的年初现值 × 实际利率
		③长期应收款的列报 = 长期应收款 - 未实现融资收益
分期收款销售商品	账务处理	①发货时： 借：长期应收款 贷：主营业务收入 未实现融资收益 借：主营业务成本 贷：库存商品
		②期末 借：未实现融资收益 贷：财务费用 借：银行存款 贷：长期应收款 借：银行存款 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）



老会计，用心传递温度

先收款再发 货的重大融 资行为	收款时	借：银行存款 未确认融资费用 贷：合同负债
	期末	借：财务费用 贷：未确认融资费用
	交付商品 时	借：合同负债 贷：主营业务收入

【例题 5·多选题】2×19 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 2 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 2 年后交付产品时支付 540.8 万元，或者在合同签订时支付 500 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 2×19 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。按照两种付款方式计算的内含利率为 4%。下列各项中，甲公司的会计处理表述正确的有（ ）。

- A. 2019 年 1 月 1 日收到货款确认未确认融资费用 40.8 万元
- B. 2019 年 12 月 31 日确认融资成分的影响金额为 20 万元
- C. 2021 年 1 月 1 日交付产品时确认收入的金额为 540.8 万元
- D. 2020 年 12 月 31 日确认融资成分的影响金额为 20.8 万元

【答案】ABCD

【解析】2019 年 1 月 1 日收到货款：

借：银行存款 500
 未确认融资费用 40.8
 贷：合同负债 540.8

2019 年 12 月 31 日确认融资成分的影响：

借：财务费用 20（500×4%）
 贷：未确认融资费用 20

2020 年 12 月 31 日确认融资成分的影响：

借：财务费用 20.8
 贷：未确认融资费用 20.8

2021 年 1 月 1 日交付产品：

借：合同负债 540.8
 贷：主营业务收入 540.8

非现金对价	①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。 ③非现金对价的公允价值变动的处理 a. 公允价值因对价形式以外的原因而发生变动的，应当作为可变对价； b. 公允价值因对价形式而发生变动的，该变动金额不应计入交易价格。
-------	---



老会计，用心传递温度

【例题 6·判断题】销售合同约定客户支付对价的形式为股票的，企业应当根据合同开始日后股票公允价值的变动调整合同的交易价格。（ ）

【答案】×

【解析】销售合同约定客户支付对价的形式为股票的，交易价格应以股票在合同开始日的公允价值确定；合同开始日后，股票公允价值的变动金额不应调整原交易价格。

分摊合同折扣	①企业应当在各单项履约义务之间按比例分摊合同折扣。有确凿证据表明合同折扣仅与合同中一项或多项（非全部）履约义务相关的，企业应当将该合同折扣分摊至相关的一项或多项履约义务。 ②有确凿证据表明，合同折扣仅与合同中的一项或多项（非全部）履约义务相关，且企业采用余值法估计单独售价的，应当首先在该一项或多项履约义务之间分摊合同折扣；然后再采用余值法估计单独售价。 ③企业在商品近期售价波动幅度巨大，或者因未定价且未曾单独销售而使售价无法可靠确定时，可采用余值法估计其单独售价。
--------	---

分摊可变对价	同时满足下列两项条件的，企业应当将可变对价及可变对价的后续变动额全部分摊至与之相关的某项履约义务，或者构成单项履约义务的一系列可明确区分商品中的某项商品： a. 可变对价的条款专门针对企业为履行该项履约义务或转让该项可明确区分商品所作的努力。 b. 企业在考虑了合同中的全部履约义务及支付条款后，将合同对价中的可变金额全部分摊至该项履约义务或该项可明确区分商品符合分摊交易价格的目标。
--------	---

【例题 7·单选题】甲公司与客户签订合同，向其销售 A、B、C 三种产品，合同总价款为 440 万元，这三种产品构成三项单项履约义务。A、B、C 产品的单独售价分别为 200，100，200。甲公司通常以 200 万元的价格单独销售 A 产品，并将 B 产品和 C 产品组合在一起以 240 万元的价格销售。上述价格均不包含增值税。则 A、B、C 产品应分摊的交易价格为（ ）万元。

- A. 200，100，140
- B. 140，100，200
- C. 200，80，160
- D. 200，40，200

【答案】C

【解析】在该合同下，分摊至 A 产品的交易价格为 200 万元，分摊至 B 产品和 C 产品的交易价格合计为 240 万元，甲公司应当进一步按照 B 产品和 C 产品的单独售价的相对比例将该价格在二者之间进行分摊：

B 产品应分摊的交易价格 = $100 \div 300 \times 240 = 80$ （万元）

C 产品应分摊的交易价格 = $200 \div 300 \times 240 = 160$ （万元）

【例题 8·判断题】合同中包含的可变对价仅与合同中的某一特定组成部分相关的，应将可变对价及可变对价的后续变动额全部分摊至与之相关的某项履约义务，或者构成单项履约义务的一系列可明确区分商品中的某项商品。（ ）

【答案】√



考点四：将交易价格分摊至各单项履约义务

分摊原则	①企业应当在合同开始日，按照各单项履约义务所承诺商品的单独售价的相对比例，将交易价格分摊至各单项履约义务。 ②单独售价无法直接观察的，企业应当综合考虑其能够合理取得的全部相关信息，采用市场调整法、成本加成法、余值法等方法合理估计单独售价，
------	---

【例题 9 • 单选题】2019 年 5 月 1 日，甲公司与客户签订合同，向其销售 A、B 两项商品，合同价款为 5 000 元。假定 A 商品和 B 商品分别构成单项履约义务，A 商品的单独售价为 1 500 元，B 商品的单独售价为 6 000 元。假定不考虑相关税费影响。A 商品和 B 商品应分摊的交易价格分别是（ ）。

- A. 2 500 元和 2 500 元
B. 1 000 元和 4 000 元
C. 2 000 元和 3 000 元
D. 1 500 元和 6 000 元

【答案】B

【解析】交易价格应按各单项履约义务所承诺商品的单独售价的相对比例进行分摊。所以，A 商品应分摊的交易价格为 1 000 元（ $1\,500 \div 7\,500 \times 5\,000$ ），B 商品应当分摊的交易价格为 4 000 元（ $6\,000 \div 7\,500 \times 5\,000$ ）。

【例题 10 • 单选题】A 公司销售的产品包括甲产品、乙产品和丙产品。甲产品经常单独出售，其可直接观察的单独售价为 60 万元；乙产品和丙产品的单独售价不可直接观察，A 公司采用市场调整法估计乙产品的单独售价为 30 万元，采用成本加成法估计丙产品的单独售价为 10 万元。2020 年 A 公司与客户签订合同，向其销售甲、乙、丙三种产品，合同总价款为 80 万元，这三种产品构成 3 个单项履约义务。不考虑相关税费，2020 年 A 公司确认甲产品、乙产品和丙产品的收入的金额表述不正确的是（ ）。

- A. 甲产品确认收入为 60 万元
B. 乙产品确认收入为 24 万元
C. 丙产品确认收入为 8 万元
D. 甲产品、乙产品和丙产品确认总收入为 80 万元

【答案】A

【解析】由于甲、乙、丙产品单独售价之和 100 万元（ $60+30+10$ ）超过所承诺对价 80 万元，因此客户实际上是因购买一揽子商品而获得了折扣。A 公司应将折扣在甲、乙、丙三种产品之间按照单独售价比例进行分摊。因此，各产品分摊的交易价格分别为：

甲产品确认收入 = $80 \times 60 / (60 + 30 + 10) = 48$ （万元）。

乙产品确认收入 = $80 \times 30 / (60 + 30 + 10) = 24$ （万元）。

丙产品确认收入 = $80 \times 10 / (60 + 30 + 10) = 8$ （万元）。

合计确认收入 = $48 + 24 + 8 = 80$ （万元）。

考点五：履行每一单项履约义务时确认收入

某一时段履行的履约义务	判断原则	①客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益； ②客户能够控制企业履约过程中在建的商品； ③企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，且该企业在
-------------	------	---



		整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项；
	收入确认原则	①企业应当在该段时间内按照履约进度确认收入，但是，履约进度不能合理确定的除外； ②企业采用产出法或投入法确定恰当的履约进度，且在确定履约进度时，应当扣除那些控制权尚未转移给客户的商品和服务。 ③当期收入=合同交易价格×履约进度-以前期间累计已确认收入 ④每一资产负债表日，企业应当对履约进度进行重新估计；该变化应作为会计估计变更进行会计处理；

【例题 11·单选题】2×18 年 1 月 1 日，甲公司与乙公司签订合同，向其销售 A 产品。合同约定，当乙公司在 2×18 年的采购量不超过 1 000 件时，每件产品的价格为 60 元；当乙公司在 2×18 年的采购量超过 1 000 件时，每件产品的价格为 50 元。乙公司在第一季度的采购量为 100 件，甲公司预计乙公司全年的采购量不会超过 1 000 件。2×18 年 4 月，乙公司因完成产能升级而增加了原材料的采购量，第二季度共向甲公司采购 A 产品 500 件，甲公司预计乙公司全年的采购量将超过 1 000 件，因此，全年采购量适用的产品单价均将调整为 50 元。则第二季度应确认收入的金额为（ ）。

- A. 24 000
- B. 25 000
- C. 30 000
- D. 20 000

【答案】A

【解析】第二季度，甲公司对交易价格进行重新估计，由于预计乙公司全年的采购量将超过 1000 件，按照 50 元的单价确认收入，才满足极可能不会导致累计已确认的收入发生重大转回的要求。因此，甲公司在第二季度确认收入 = $[50 \times (100 + 500) - 100 \times 60] = 24\,000$ (元)。

【例题 12·单选题】2×19 年 10 月，甲公司与客户签订合同，为客户装修一栋办公楼，包括安装一部电梯，合同总金额为 500 万元。甲公司预计的合同总成本为 400 万元，其中包括电梯的采购成本 150 万元。2×19 年 12 月，甲公司将电梯运达施工现场并经过客户验收，客户已取得对电梯的控制权，但是根据装修进度，预计到 2×20 年 3 月才会安装该电梯。截至 2×19 年 12 月，甲公司累计发生成本 200 万元，其中包括支付给电梯供应商的采购成本 150 万元。假定该装修服务（包括安装电梯）构成单项履约义务，并属于在某一时段内履行的履约义务，甲公司是主要责任人，但不参与电梯的设计和制造；甲公司采用成本法确定履约进度。上述金额均不含增值税。2019 年甲公司应确认的收入为（ ）万元。

- A. 250
- B. 150
- C. 220
- D. 200

【答案】C

【解析】2×19 年 12 月，该合同的履约进度为 $20\% [(200 - 150) \div (400 - 150)]$ ，应确认的收入和成本金额分别为 220 $[(500 - 150) \times 20\% + 150]$ 万元和 200 $[(400 - 150) \times 20\% + 150]$ 万元。

考点六：合同成本



老会计，用心传递温度

合同履约成本	同时满足下列条件的，应当作为合同履约成本确认为一项资产： ①该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关。包括与合同直接相关的成本（料工费等）、明确由客户承担的成本以及仅因该合同而发生的其他成本（支付给分包商的成本等）。 ②该成本增加了企业未来用于履行（或持续履行）履约义务的资源。 ③该成本预期能够收回。
--------	---

合同取得成本	①企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应当作为合同取得成本确认为一项资产。增量成本是指企业不取得合同就不会发生的成本，如销售佣金等。企业因现有合同续约或发生合同变更需要支付的额外佣金，也属于为取得合同发生的增量成本。 ②该资产摊销期限不超过一年的，可以在发生时计入当期损益。 ③无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用等，应当在发生时计入当期损益；
--------	--

【例题 13·多选题】甲公司发生的下列支出中，属于为取得合同发生的增量成本的有（ ）。

- A. 销售佣金
- B. 现有合同续约支付的额外佣金
- C. 发生合同变更支付的额外佣金
- D. 准备投标资料发生的相关费用

【答案】ABC

【解析】选项 D，准备投标资料发生的相关费用，无论是否取得合同都会发生，不属于增量成本。

建造合同	①实际发生合同成本 借：合同履约成本 贷：原材料、应付职工薪酬等
	②期末确认收入 借：合同结算—收入结转 贷：主营业务收入
	借：主营业务成本 贷：合同履约成本
	③结算合同价款 借：应收账款 贷：合同结算—价款结算
	④收到合同价款 借：银行存款 贷：应收账款
	同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示，企业也可设置“合同结算”科目核算同一合同下属于在某一时段履行的履约义务涉及与客户结算对价所产生的合同资产或合同负债。



【例题 14 • 判断题】合同资产和合同负债在资产负债表中应当以净额列示。（ ）

【答案】×

【解析】同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示，不同合同下的合同资产和合同负债不能互相抵销。

考点七：特定交易的处理原则

附有销售退回	①客户取得控制权时： a. 预期有权收取的价款确认收入； b. 预期退还的金额确认预计负债； c. 退回商品的账面价值确认应收退货成本 ②资产负债表日重新估计销售退回情况（估计变更） ③有瑕疵的商品退回属于附有质量保证条款处理。
附有质量保证条款	①确认单项履约义务的情形： a. 客户能够选择单独购买质量保证的； b. 保证所销售的商品符合既定标准之外提供了一项单独服务的 ②将交易价格分摊至该单项履约义务； ③无法区分保证类和服务类质量保证的，一起作为单项履约义务

【例题 15 • 多选题】下列关于附有质量保证条款的销售的处理，表述正确的有（ ）。

- A. 企业向客户提供了保证商品符合既定标准之外的服务，应作为单项履约义务处理
- B. 企业向客户提供了保证商品符合既定标准的服务，应作为单项履约义务处理
- C. 客户能够单独购买的质量保证，应作为单项履约义务处理
- D. 企业向客户提供了保证商品符合既定标准的服务，应按照或有事项的规定处理

【答案】ACD

【解析】企业向客户提供了保证商品符合既定标准之外的服务，应作为单项履约义务处理

主要责任人和代理人	①作为主要负责人的情形（转让前能控制该商品）： a. 企业自该第三方取得商品或其他资产控制权后，再转让给客户 b. 企业能够主导第三方代表本企业向客户提供服务； c. 企业自第三方取得商品控制权后，通过提供重大的服务将该商品与其他商品整合成合同约定的某组合产出转让给客户。 ②企业为主要负责人的按照有权收取的对价总额确认收入； ③企业为代理人的按照有权收取的佣金或手续费的金额确认收入，或按照已收或应收对价总额扣除应支付给提供该特定商品的其他方的价款后的净额确定。
-----------	---

【例题 16 • 判断题】企业向客户转让商品之前，如果能控制该商品的，则企业为主要责任人。（ ）

【答案】√

附有客户额外购买选择权	①形式：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
-------------	--------------------------------------



	②企业提供重大权利的，应当作为单项履约义务； ③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，确认相应的收入。
--	---

【例题 17·单选题】甲公司 2020 年 1 月初推出一项销售政策，客户购买 1 000 元的 A 商品，可得到一张 35% 的折扣券，客户可以在未来的 1 个月内使用该折扣券购买甲公司的任一商品。同时，甲公司计划推出春节期间促销活动，在未来 1 个月内针对所有产品均提供 5% 的折扣。上述两项优惠不能叠加使用。根据历史经验，甲公司预计有 85% 的客户会使用该折扣券，额外购买的商品的金额平均为 100 元。上述金额均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。本月有 1 万名客户行使该权利，实际收到货款 1 000 万元。甲公司会计处理的表述不正确的是（ ）。

- A. 购买 A 商品的客户能够取得 35% 的折扣券，其远高于所有客户均能享有的 5% 的折扣，因此，甲公司认为该折扣券向客户提供了重大权利，应当作为单项履约义务
- B. 考虑到客户使用该折扣券的可能性以及额外购买的金额，甲公司估计该折扣券的单独售价为 100 元
- C. A 商品分摊的交易价格为 975.13 万元
- D. 折扣券选择权分摊的交易价格为 24.87 万元

【答案】B

【解析】考虑到客户使用该折扣券的可能性以及额外购买的金额，甲公司估计该折扣券的单独售价为 25.5 元 $[100 \times 85\% \times (35\% - 5\%)]$ 。甲公司按照 A 产品和折扣券单独售价的相对比例对交易价格进行分摊：A 商品分摊的交易价格 $= 1000 \times 1000 \div (1000 + 25.5) \times 1 = 975.13$ （万元）；折扣券选择权分摊的交易价格 $= 1000 \times 25.5 \div (1000 + 25.5) \times 1 = 24.87$ （万元）。甲公司在销售 A 商品时的账务处理如下：

借：银行存款 1 000
 贷：主营业务收入 975.13
 合同负债 24.87

授予知识产权许可	①与所售商品不可明确区分的情形（不构成单项履约义务）：
	a. 该知识产权许可构成有形商品的组成部分并且对于该商品的正常使用不可或缺； b. 客户只有将该知识产权许可和相关服务一起使用才能够从中获益
	②作为某一时段履行的履约义务（同时满足）：
	a. 合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动。 b. 该活动对客户将产生有利或不利影响。 c. 该活动不会导致向客户转让某项商品。
	③基于销售或使用的特许权使用费：
	客户后续销售或使用行为实际发生与企业履行相关履约义务二者孰晚的时点确认收入。

【例题 18·多选题】甲公司是一家音乐唱片公司，2020 年 12 月 1 日向顾客授予针对一张 1975 年录制的某一著名管弦乐队演奏的古典交响音乐的唱片许可证。该客户是一家消费品公司，拥有在两年内所有的商业渠道（包括电视广播网络广告）使用该交响乐唱片的权利。甲公司提供许可证而每个月收取 10 万元的固定对价，该份合同不包括企业提供的商品和服务，该合同属于不可撤销合同。2020 年甲公司下列会计处理正确的有（ ）。



老会计，用心传递温度

- A. 甲公司转让许可证的承诺的性质是向客户提供知识产权的使用权，因此属于某一时点履行的义务
- B. 甲公司转让许可证的承诺的性质是向客户提供知识产权的使用权，因此属于某一时段履行的义务
- C. 2020 年甲公司一次性确认收入 240 万元
- D. 2020 年甲公司确认一个月收入 10 万元

【答案】AC

售后回购	企业负有回购义务或回购权利	①销售时点，客户未取得商品控制权 ②回购价低于原售价→租赁交易 ③回购价不低于原售价→融资交易
	企业应客户要求回购	①合同开始日评估客户是否有重大经济动因（回购价明显高于回购时市场价值） a. 客户有重大经济动因的→租赁交易或融资交易 b. 不具有重大经济动因的→附有销售退回条件的销售

【例题 19 • 多选题】企业因客户要求回购商品的，对于售后回购的处理原则表述正确的有（ ）。

- A. 客户具有行使要求权的重大经济动因的，回购价>原售价的，作为融资交易处理
- B. 客户具有行使要求权的重大经济动因的，回购价>原售价的，作为租赁交易处理
- C. 客户不具有行使要求权的重大经济动因的，应作为附有销售退回条款的销售交易处理
- D. 当原售价明显高于该商品回购时的市场价值时，通常表明客户有行权的重大经济动因

【答案】AC

【解析】选项 B，客户具有行使要求权的重大经济动因的，回购价>原售价的，应作为融资交易处理；选项 D，当回购价明显高于该商品回购时的市场价值时，通常表明客户有行权的重大经济动因。

客户未行使的权利		①收到预收款，确认为合同负债，未来履行了履约义务再转为收入 ②收取的预收款无需退回，确认收入	
无需退回的初始费	与向客户转让已承诺的商品相关	且该商品构成单项履约义务的	按照分摊至该商品的交易价格确认收入
		不构成单项履约义务的	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
	与向客户转让已承诺的商品不相关	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	

【例题 20 • 多选题】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 4 万元之外，甲公司还向客户收取了 100 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须返还。2018 年甲公司与



老会计，用心传递温度

500 名客户签订了为期 2 年的合同，一次收取价款 2 000 万元，注册登记等款项 5 万元。不考虑相关税费，甲公司 2018 年的会计处理表述不正确的有（ ）。

- A. 将一次收取的价款 2 000 万元确认为 2018 年的收入
- B. 将一次收取的注册登记等款项 5 万元确认为 2018 年的收入
- C. 将一次收取的价款 2 000 万元和注册登记等款项 5 万元一起在 2018 年和 2019 年 2 年内分摊确认为收入
- D. 将一次收取的价款 2 000 万元在 2018 年和 2019 年 2 年内分摊确认为收入，将一次收取的注册登记等款项 5 万元确认为 2018 年的收入。

【答案】ABD



请关注公众号、听更多免费直播