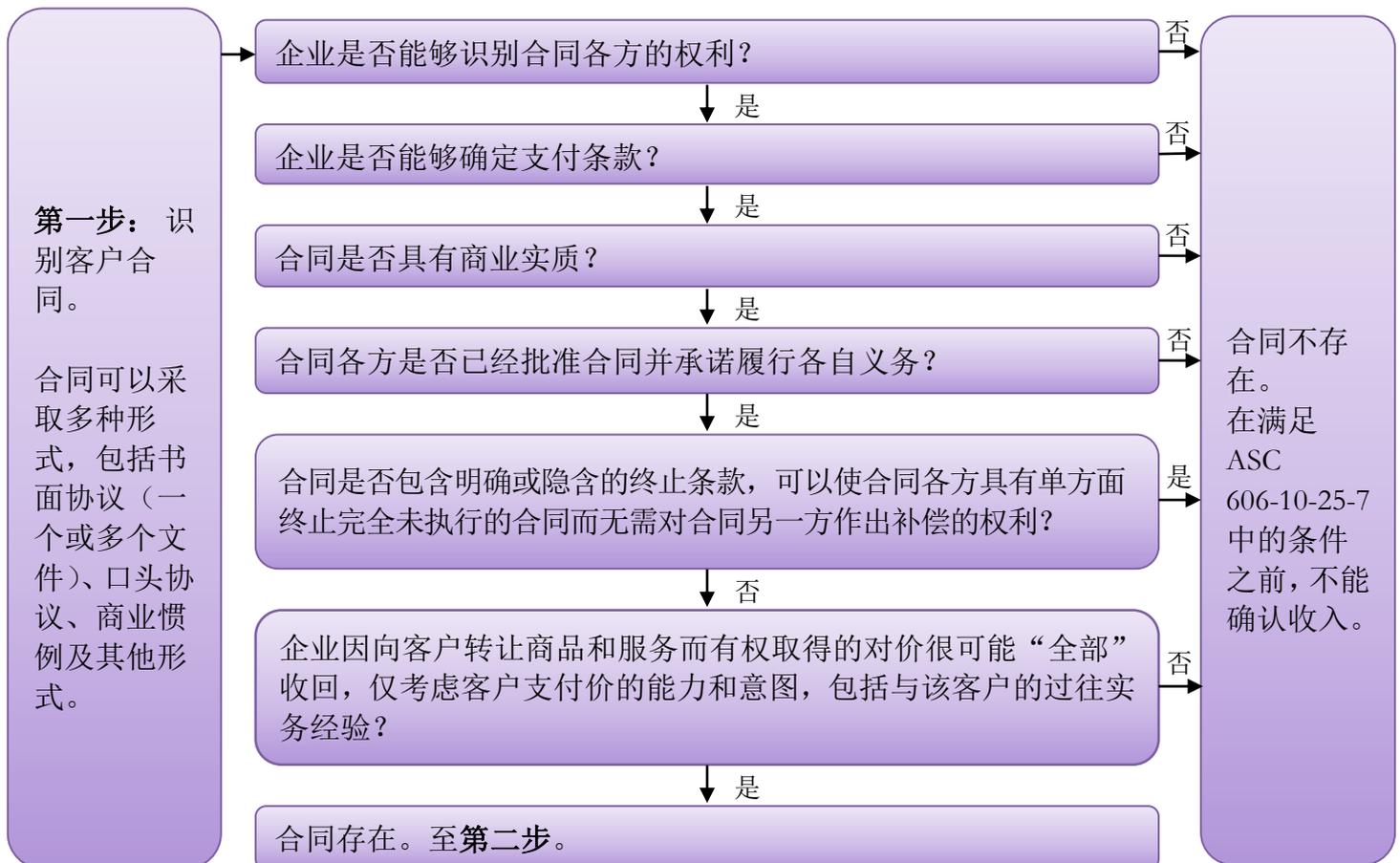


## ASC 606 US 收入确认五步法流程图-致同研究之US GAAP系列(三十一)

### ASC 606 收入确认流程图

本流程图对ASC 606“五步法”模型中的重要特征进行了概括性梳理，但并不涵盖根据ASC 606得出每一结论需要的所有判断，且不能替代ASC 606中的指引。

**基本原则：**企业确认收入的方式应当反映其向客户转让商品或服务的模式，确认金额应当反映企业因转让该商品或服务而预期有权收取的对价。



## 第二步：识别合同中的单项履约义务

识别合同所包含的所有承诺。承诺既包括明确的已承诺的商品或服务，也包括隐含的承诺。

每项承诺是否满足履约义务的定义？

- 该商品或服务本身能够明确区分（客户能够从该商品或服务本身或从该商品与其他易于获得资源一起使用中受益）；以及
  - 在基于合同进行考虑时该商品或服务可明确区分（合同承诺了多项商品或服务还是组合产出？）
- 参见ASC 606-10-25第19-21段所提供的进一步指引。

否

承诺不是一项履约义务。

是

承诺是一项履约义务。

转让一系列可明确区分的商品或服务的多项承诺，是否满足下列**所有**标准：

- 每项承诺实质上是相同的
- 每项承诺转让模式相同
- 每项承诺均满足在某一时段内履行履约义务的条件
- 采用相同方法确定每项承诺履约进度？

是

采用“一系列”指引。将整个系列作为单项履约义务。

否

不采用“一系列”指引。每项承诺均是单项履约义务。

合同是否附有客户额外购买选择权？

是

该选择权是否向客户提供了客户不订立这一合同就无法获得的重大权利。（例如，超过通常针对这些商品或服务向此类客户提供的折扣幅度的折扣）？

是

将选择权作为单项履约义务。

否

将选择权作为营销或促销，而不是单项履约义务。

合同是否包括实质性的终止处罚？

是

在合同开始时，将给予客户选择权的商品或服务作为合同的一部分可能是适当的。（实际上，存在最小购买义务）。

否

不能将选择权涉及的额外商品或服务作为承诺的商品或服务。确定选择权是否为一项重大权利。

至第三步。

### 第三步：确定交易价格

交易价格：企业因向客户转让商品或服务而预期有权收取的对价金额，不包括代第三方收取的款项。考虑下列各项（A、B、C和D）：

#### (A) 可变对价

例如：退款、退货、积分、返利、业绩奖金、罚款、折扣、单价固定但数量不定的商品或服务。

第1步：企业按照期望值或最可能发生金额确定可变对价的最佳估计数。

期望值：  
概率加权金额的总和。  
通常适用于大量具有类似特征  
的合同。

最可能发生金额：最可能发生的  
单一金额。  
通常适用于仅存在两个可能的  
结果时。

第2步：应用限制——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收入极可能不会发生重大转回的金额。参见 ASC 606-10-32-11 和 12。

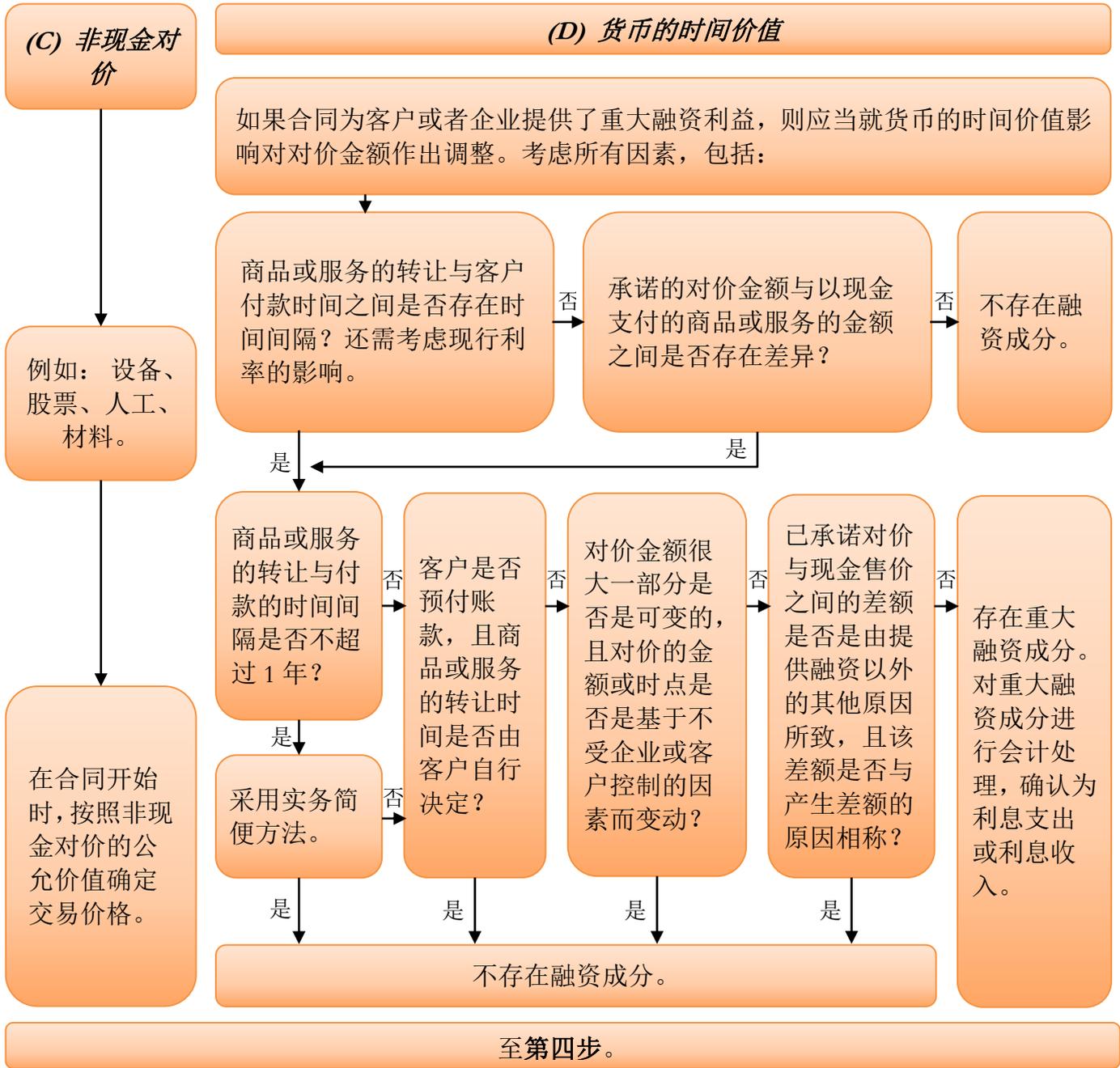
每一资产负债表日，应当重新估计应计入交易价格的可变对价金额。

(B) 应付客户对价不是  
为了向客户取得其他可  
明确区分的商品或服务

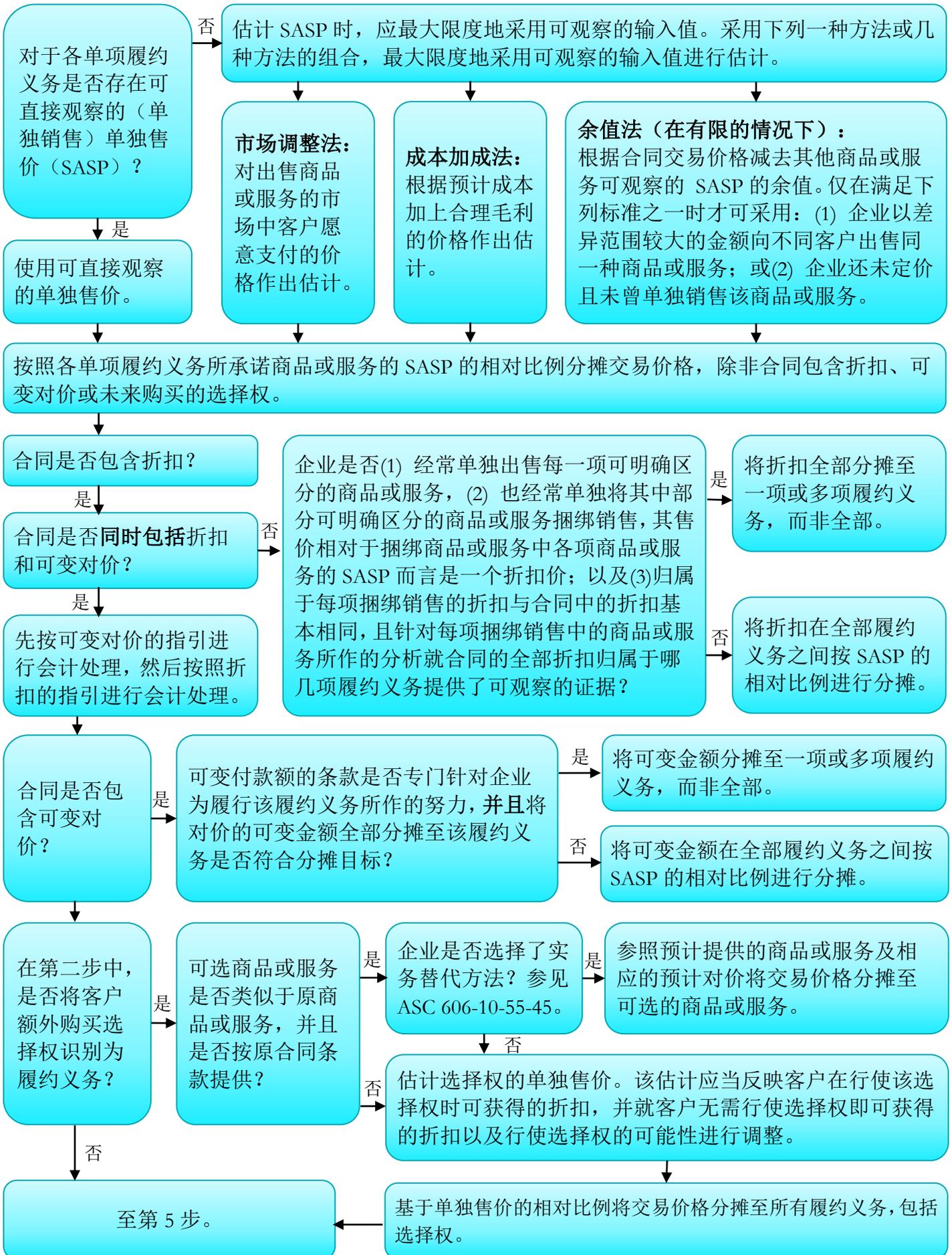
例如：进场费、合作广告、  
价格/边际利润保护、优  
惠券和返利。

应在以下二者孰晚的时  
点冲减交易价格：

- (a) 企业确认相关收入；
- 或
- (b) 企业支付或承诺支  
付客户对价。



#### 第四步：分摊交易价格



## 第五步：确认收入

客户是否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？

是

↓ 否

客户能否控制企业履约过程中在建的商品？

是

↓ 否

企业履约过程中产出的商品是否具有替代用途？

否

企业是否有权就累计至今已完成的履约部分收取款项？

是

↓ 是

↓ 否

### 控制在某一时点转移：

在客户取得相关商品控制权时点确认收入。  
迹象包括收款权利、客户已经接受并拥有法定所有权、实物已经转移、以及商品所有权上的主要风险和报酬已经转移、以及其他迹象。

### 控制在某一时段内转移：

对单项履约义务选择一种方法确定其履约进度，以最好的反映控制权转移的方式，并一贯应用。

考虑采用投入法、产出法或其他方法确定履约进度。

每个资产负债表日，应当根据履约进度重新计量。



[www.grantthornton.cn](http://www.grantthornton.cn)

© 2017 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指 Grant Thornton 成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。致同会计师事务所（特殊普通合伙）是 Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。