

# 新会计准则下收入确认问题及相关建议

兰 洁

(江西洪都航空工业集团有限责任公司,江西 南昌 330000)

**摘要:**会计准则的制定和改革与经济发展形势、社会制度变动息息相关,在经济全球化趋势逐渐加深的背景下,国家也在不断调整和完善我国会计准则,与国际跨级准则体系保持趋同,提高公司会计信息的有效性和财务报告的可理解性。2017年,财政部颁布了新会计准则,对会计收入确认进行了较大的修改和调整。会计准则的更新体现了我国财政制度的逐渐完善,与国际会计准则趋于一致,但是大量准则细节的调整也给公司的会计核算和收入确认带来了挑战。本文在研究新会计准则的基础上,对其如何影响公司会计收入确认进行分析,进一步分析企业应对新会计准则的难点,并提出相应的解决措施和建议。

**关键词:**新会计准则;收入确认;会计核算

【DOI】10.12231/j.issn.1000-8772.2022.22.067

## 1 概述

随着经济发展形势变化,国际全球化趋势加深,市场环境变得更加复杂,公司业务也更加多元,过去旧的会计准则已经无法满足新市场条件下公司发展和需要。其与国际会计准则的差异也导致公司的会计信息缺乏可比性和可理解性,因此新会计准则的发布是顺应现代企业发展和市场经济改革的需要。新会计准则的发布,对于公司收入确认时点、收入计量等都进行了较大的修改,对各行各业的公司来说都有较大的影响,如何按照新会计准则进行收入确认成了重点关注问题,对公司的财务管理人员来说也是一个挑战。本文希望通过对比新旧会计准则之间的差异,来研究公司应用新会计准则过程中,对于收入确认、会计核算会存在怎样的影响,通过找到公司在应用新会计准则过程中存在的难点,提出相应的解决措施,为我国公司优化新会计准则的应用提供有效的建议。

## 2 新会计准则分析

### 2.1 新会计准则内容变动分析

#### 2.1.1 收入确认模式统一化

在旧的会计准则中,收入一般分为收入和建造合同收入,两种收入用两个模型进行区分,虽然理论上对收入的定义进行了阐述,但是在实务中由于业务的复杂多样性,很容易产生两种收入混杂难以区分的情况,导致企业无法选择收入模型,进一步影响了企业会计信息的可比性和可理解性。新的会计准则对合同收入和其他收入的确认模型进行了统一,并对“某一时点”“某一时段”的定义进行了详细的说明,并对客户和合同的定义也进行了界定,企业在收入确认方式的选择上更加便利、科学,也增强了行业间会计信息的可比性。

#### 2.1.2 收入确认时点判断标准改变

在旧的会计准则中,对于收入确认时点规定在交易的

风险和报酬发生转移后,确认收入时点,但是风险和报酬的转移判断难度较高,交易双方在签订合同时往往未对风险和报酬的转移进行明确规定,导致企业在确认时点时需要依赖经验,具有主观性。新的会计准则改变了收入确认时点的判断,将控制权的转移作为收入确认的标准,并对控制权的转移做出了更加明确的条件规定,大大减少了实务操作中范围模糊的弊端。

#### 2.1.3 复杂交易总价分摊

在实际业务操作中,往往存在很多复杂交易,涉及多个履约条件,旧的会计准则中并没有对此类业务进行规范,导致企业在实际业务操作中没有统一的标准。新会计准则中明确指出涉及多个履约条件的复杂交易需要按照履约义务的比例进行总价分摊,这就对复杂业务的价格确认做出了明确的规定,也对企业的合同评估、单向履约义务判断提出了更高的要求。

#### 2.1.4 对某些特定交易做出明确规定

新会计准则结合实务发展需求,对八种不同类型的特殊交易会计处理情况进行了详细的说明,包括了销售退回、质量保证、额外购买权等,将这些特定交易的处理进行了规范,从而进一步提高了企业会计信息的可比性。

## 2.2 新会计准则的优化分析

### 2.2.1 统一收入确认标准,提高会计数据可比性

由于旧的会计制度中,存在“风险和报酬”“完工百分比”两种收入确认的标准,这两种收入确认标准的界定不够清晰,也没有对不同的行业类型、企业类型进行明确划分,导致在实际业务操作中,企业对收入确认的标准难以选择,常常出现同一行业不同企业选择不同收入确认标准的情况,导致企业的财务信息缺乏可比性,也会导致企业的财务数据出现失真,削弱了财务数据的效用。新的会计收入准则中对收入确认标准进行了统一,建立起了以合同为基础、以履约义务进度为时点的收入确认标准,新

会计准则中规范的五步法确认原则也使企业收入确认过程更加科学,大大提升了企业在财务信息上的可比性和准确性,也提高了企业进行会计核算的效率。

### 2.2.2 详细指出收入计量步骤,增强其客观性

旧的会计准则对收入的划分比较宽泛、笼统,只区分了商品销售、劳务提供、资产使用权让渡三种类型,而随着市场交易规模的增加,会计核算的场景和事务变得越来越复杂,面对特殊复杂的交易,很多企业的会计管理人员难以应对,不同的业务类型显示出多样的收入确认方式,还存在很大程度的主观判断因素,导致会计收入实质情况难以分辨和体现。新会计准则为应对更加复杂的市场交易情况,满足企业更加多元化的交易需求,在新准则中纳入融资成本、可变对价等因素,并将收入计量标准从“风险报酬转移”转变成“控制权转移”,从而改变了过去过度依赖会计人员主观判断的问题,提高了会计核算信息的客观性。

### 2.2.3 提高收入披露要求,完善其相关性

旧的会计准则对会计信息披露没有做出具体规定,只是对披露金额和会计政策选择等方面的披露提出了较为粗略的要求,导致了企业对会计信息披露工作的忽视,出现了披露信息不完整、不真实,披露内容存在较大差异,会计信息的使用者也无法从披露信息中获取有效信息。新会计准则在会计信息披露上做出了专门的规定和详细的指引,要求增加“合同资产”“合同负债”等会计科目的说明披露,使得会计信息与其他科目之间的相关性增强,也有利于会计信息使用者更好地进行经营决策。

## 3 新会计准则运用的难点分析

新会计准则的颁布运用进一步优化了会计信息质量,囊括了更多特殊交易核算办法,但是,由于新会计准则要求实施履约义务的判断,区分同一系列不同业务……这些变革都给企业会计管理人员带来了新的挑战和困难。本文结合当前企业运用新会计准则的现状,对新会计准则运用过程中存在的普遍性问题进行简要分析。

### 3.1 项目核算范围

新会计准则中制定了“五步法”收入确认办法,将识别合同作为收入确认的第一步,因此,确定合同核算范围是企业确认会计收入的基础。在实际业务办理过程中,很多企业的项目工程合同会同时涉及商品销售和提供服务两项义务,并且没有对两项履约义务进行金额划分,而是作为整体进行核算。根据新会计准则的要求,对于可区分且能够可靠计量的合同内容应当进行区分作为单项履约义务,按照不同类别进行会计核算,这就对企业会计管理人员对于核算范围的判断提出了新的要求。在实际业务中,由于部分项目周期长,对于履约义务的区分会导致项目不同周期的收入和费用明细产生变化,从而影响企业的经营业绩和会计核算的准确性。

在确认项目核算范围时需要考虑的因素颇多,由于合

同履约情况收到企业内部因素和市场外部因素等多方面的影响,可能出现履约进程中客户的信用风险增加无法支付所有的合同对价,或是因为市场条件变化相关合同条款也随之发生变更,对企业的履约义务内容产生重要影响,因此,在履约过程中,企业还需要根据情况判断剩余对价收回的可能性,在无法满足收入条件时,需要根据实际情况判断及时停止确认收入。另外,一些项目可能无法收回全部对价,但是也不属于应当停止确认收入的情况,企业还应当考虑是否发生了合同减值,是否应该计提减值准备,这些履约义务的确认、终止以及义务分摊、合同减值都成了会计管理人员的难点和挑战。

### 3.2 收入确认方法

新会计准则出台,其中对于收入确认的分类方式进行了修改,在旧的会计准则中,通过列举的方式制定了三种收入确认方式,主要是完工百分比的确认,而在新的会计准则中,对于收入确认的办法则是通过为客户提供价值和履约成本的投入进行测算,主要有投入法和产出法两种。从本质上来看,新的会计准则与旧会计准则并没有就会计收入确认进行实质性变动,而是从形式上发生了变动,但是新会计准则思维分类的方式增加了企业收入确认方式的多样性,企业在后期核算时需要准确划分履约进度,研究如何确认准确的收入金额。

对于当前仍采用旧会计准则确认完工进度的企业而言,需要考虑如何进行新会计准则收入确认的调整,新旧准则的对接需要进行不同确认因素的剔除和添加。例如,按照新会计准则中的成本法,第三方采购物品的成本不应当在履约进度中体现,否则会导致履约进度与已发生成本无法相匹配,这些都需要企业会计人员结合新会计准则内容和实际业务情况进行修改和调整。

### 3.3 完工百分比确认

对于工程建设等履约周期的项目而言,由于在项目执行的不同阶段都会给企业带来一定的利润,也就要求在不同的项目周期进行收入和利润的合理分摊,一直以来,完工百分比的确认都是会计核算中的难点和重点。在新的会计准则中,提供了投入法和产出法供企业选择进行百分比的准确核算。在旧的会计准则下,企业一般根据生产资料的统计情况来确认完工百分比,需要生产部门、采购部门、财务部门等共同协同完成对百分比完工程度的测算,在会计人员运用新会计准则确定完工进度时,若是利用投入法确定完工进度,需要剔除无关成本,但是在实际业务操作中,可能存在项目施工与会计核算不在同一地区的情况,导致出现信息传递偏差,会导致财务核算的准确性无法保证。

另外,新会计准则规定了对于多项履约义务需要进行区分核算并分摊合同价格,并根据单项履约义务进度确定合同整体完工比例从而确认收入,这就对完工进度的确认提出了更加精准的要求,企业会计人员的实际操作

变得更加困难。新会计准则还对完工百分比的披露进行了要求,但是全部百分比进程的披露会给企业的合同履行风险带来影响,由于部分企业项目是由关联公司提供,披露时所需考虑的因素也较多,受到很多人员主观意识的影响,对实际披露的收入数据产生不利影响。

#### 4 企业运用新会计准则的实施建议

##### 4.1 加强合同签订规范,提高合同核算的准确性

在新会计准则的要求下,合同成了会计收入核算的重要依据和前提,保障合同的标准化和细节明确,是做好收入确认的基础。一是要明确资产单独售价,一方面有助于区分商品销售和服务的履约义务,方便会计管理人员区分核算不同履约义务的收入,另一方面也有助于加强合同的归档整理。二是要强化合同法律审核,设定明确清晰的合同内容条款,保障合同条款的真实性可靠性,减少后续工作开展过程中对合同条款的纠纷。三是要规范合同管理,对于合同履约义务的区别和划分必须做好划分依据的充分记录和资料的随时调取,为会计人员核算提供可靠的信息基础。同时,合同的保管和归档必须规范,要制定科学的合同保管和归档流程管理制度,保障企业在进行收入确认核算时能够快速找到确认依据。四是制定标准化的合同增改流程,对于实际操作中容易出现的合同价款变更以及客户增加额外需求等情况,企业应当制定规范化的合同变更程序,并设置相应的审批权限,尽量减少实际结算与履约进度不一致的情况发生,这样才能保障会计核算对项目的进度能够做出更加准确的判断。

##### 4.2 加强会计人员的专业培训,优化收入确认核算办法

新会计准则对于会计核算的具体方法和内容都进行了不同程度的调整,也细化了对财务信息披露的要求,关于收入确认“投入法”和“产出法”的提出等,这些变动都对企业会计核算人员提出了更高的要求,企业必须重视会计核算人员的专业水平和能力,一方面是减少因会计核算错误造成的利润损失,另一方面也是规范企业管理,避免因专业知识缺乏遭到税务机关等部门的处罚。企业应当为优化会计核算人员专业水平创造良好的条件。

为应对新会计准则的运用,企业应当通过多元化方式组建会计管理人员展开相应的学习,帮助会计人员迅速、准确、充分掌握新会计准则的收入确认模型、履约义务百分比的确认以及合同收入确认等专业知识。具体来说,企业可以通过聘请外部专家授课的方式来指导员工的专业工作,普及新会计准则的基本要求,同时也可以在企业内部组织员工进行专业知识交流,对现实操作中存在的问题进行积极的交流与学习,及时探讨存在的问题。另外,企业员工也应当提高学习自主性,不断学习强化自身技能,实现新会计准则的高质量运用。

##### 4.3 强化合同审核,严格把关履约进度

新会计准则对于收入确认需要合同作为基础,需要逐

个环节得到评估和确认,因此这不仅要求会计人员具有较高的专业素质,还需要企业各个部门相互配合确认好自身的职责并增强风险意识。由于市场环境的复杂化,风险因素增加,合同受内外部因素的变化很容易出现差错,特别是一些周期较长的工程项目,定制商品和服务等,收入确认的风险较高,而每一步收入确认都会对企业的财务信息数据带来巨大的影响。企业必须明确权利和责任,制定完善的合同审核标准和程序,提高检查和监控要求,一方面减少企业管理的失误,减少合同执行过程中出现纠纷的可能性,避免质量造成的管理损失,另一方面要保证客户开票与项目履约进度尽量一致,尽量减少企业在税务和会计上存在的差异。企业应当通过严格的内部控制程序,在项目实施过程中严格把关履约进度,严格控制与履约无关的成本,保障企业高效应对新会计准则的变更,实现收入确认的完整性。

#### 5 结束语

市场环境的复杂化和经济全球化的深入渗透,旧会计准则已经无法满足市场和企业对财务信息数据的需要,与国际会计信息的可比性也无法保持一致,在这一个背景下,新会计准则发布,对收入确认、收入计量、信息披露都做出了更加完善的规定。当然,新的会计准则也给企业会计核算和信息报送带来了新的挑战,增加了企业报表项目,改变了收入确认时点,严格了财务信息披露,要求企业更加严格合同信用风险的评估。

现阶段,企业在新会计准则的运用上还存在一些困难,新旧会计准则之间的衔接和过渡需要企业在规范合同管理、提高人员素质、强化内部控制等方面做出更多的努力。

#### 参考文献

- [1] 魏汐. 对基于新会计准则背景下收入确认的变化探讨[J]. 纳税, 2020, 14(33): 125-126.
- [2] 张山. 新会计准则背景下收入确认的变化与企业盈余管理[J]. 中国市场, 2020(23): 192-193. DOI: 10.13939/j.cnki.zgsc.2020.23.192.

作者简介: 兰洁(1985-), 女, 大学本科, 中级会计师  
研究方向: 财务管理。