

# Discussion on Problems of New Revenue Accounting Standards

Xin Li

Rizhao Polytechnic, Rizhao, Shandong, 278626, China

## Abstract

Along with the development of China's market-oriented economy, some accounting standards can no longer properly reflect the actual economic and business situation of enterprises. For this purpose, the Ministry of Finance has carried out the revision of enterprise accounting standards one after another, the revenue accounting standards has also undergone tremendous changes. The new "five-step method" for revenue recognition is widely adopted, and the importance of contract is emphasized. This paper analyses the changes of new and old Revenues Accounting Standards and explains the reasons for the changes, and also explores the application of the new standards in practice, aiming at improving the practical application level of new standards for accountants, improving the quality of accounting information and promoting the healthy development of economy.

## Keywords

revenues; accounting standards; recognition; contract

## 关于新收入会计准则若干问题的探讨

李莘

日照职业技术学院, 中国·山东日照 276826

## 摘要

随着中国市场经济的发展,部分会计准则已经不能恰当反映企业经济业务实际情况,为此财政部陆续开展了企业会计准则的修订工作,其中收入准则也发生了巨大的变化,统一采用收入确认“五步法”新模型,并且强调合同的重要性。本文分析了新旧收入会计准则的变化并对变化原因进行解读、对新准则实务应用进行探讨,力求通过探讨提升会计人员新准则实务应用水平,提高会计信息质量,促进经济健康发展。

## 关键词

收入; 会计准则; 确认; 合同

## 1 准则修订背景和意义

随着中国市场经济的发展,部分会计准则已经不能客观反映企业经济业务实际情况。为提高财务信息之质量,促进经济健康发展,保持中国企业会计准则与国际财务报告准则趋同,财政部会计司陆续开展了准则修订工作,《企业会计准则第14号——收入》也发生了巨大变化,根据要求,新收入准则将分阶段执行并将于2021年1月1日全面施行。

新收入准则的一个最核心的变化就是收入不再按照以前的销售商品、提供劳务、让渡资产使用权进行分类确认,而是通过五个步骤进行分步确认,简称收入确认“五步法”。这一改变既是政府出于税收目的,统一财务报表信息的需要,也是会计理论界不断讨论研究的结果<sup>[1]</sup>。通过统一收入确认

模式,规范了收入确认的时间,减少了职业判断因素对收入金额的影响,并通过对收取可变对价、奖励积分、售后回购、售后退回等复杂业务和特定交易给出明确指引,达到了增强会计人员账务处理的可操作性和提高会计信息质量的目的。

## 2 新收入准则变化解读与实务应用

新收入准则在收入确认条件、确认时间、确认金额和确认方法等各个方面区别于原准则。

### (1) 收入确认看重合同

新收入准则对于合同或协议的规范性提出了更高的要求。收入确认“五步法”模型不再以“风险、报酬发生转移”作为收入确认的要件,而将“商品控制权转移”作为收入确认的唯一标准,这要求我们在签订合同时对控制权转移的时间、

途经做出明确规范。合同一旦拟定，就成为了我们确认收入的基础，所以在企业执行新收入准则后，会计人员不仅要继续完成常规的会计核算的“规定动作”，还要在此基础上，协助专业人员拟订合同，明确商品所有权的转移路径和时间节点，保证合同规范、有效。对于不确定性和变动性比较大的劳务收入的确认，因为在实际工作中很难对某一时间点控制权归属进行界定，所以要求会计人员还需要参考《物权法》中物权变更来有关规定对控制权进行判断<sup>[2]</sup>。

### (2) 收入确认时间分两类

新收入准则在收入确认的时间上分为一段时间内确认收入和一个时间点确认收入两种情况。常规或经常性的服务、为客户提供专属产品或定制服务都属于某一段时间履行履约义务的情况，应该在一段时间内确认收入，除此之外一般应该在一个时点确认收入。因此，特定品牌酒瓶的生产、定制带有企业标志的工装、网球私教课程开发、一对一英语在线辅导都属于企业在一段时间内确认收入的情况。

举例来说，某装饰公司承揽了一项房屋装修业务，合同总价30万，装修期限6个月。装饰公司需要根据客户提供的图纸进行施工，客户月末按照进度支付款项。在整个装修过程中客户对在建商品具有完全的控制权，且该房屋具有不可替代用途并只能为客户使用，因此，该房屋装修业务属于在某一时间段内履行的履约义务，该装修公司应该在6个月内按照工程进度进行收入的确认。

### (3) 收入金额按履约义务进行分配

新准则规定，企业销售活动中提供给客户积分奖励应该依照企业实际情况判断是否属于重大权力，对于有重大权力的额外购买选择权的销售，应该作为单项履约义务进行会计核算。具体在判断权力重大与否时应该从金额和性质两方面进行分析，通常我们认为，奖励积分换取商品或发行折扣券等行为都属于重大权力，需要区别于主合同义务而确认为一项单独的履约义务。

举例来说，某小区门口的果蔬超市采用购物送积分的经营模式，客户每消费20元可获得1个积分，该积分可以从次月开始在购物时充当现金使用，假设20X9年1月客户共计消费1000元，累积获得50积分。根据经验判断该客户积分兑换率为90%，假设该客户2月份购物使用30积分，3月使用15积分。本例中客户获取的奖励积分可以直接抵现使

用，属于准则中重大权力的表述范围，应当作为单独的履约义务进行处理，即销货合包含销售果蔬和奖励积分两个履约义务。根据新收入准则要求，该果蔬超市按比例将交易价格1000元在商品和奖励积分两项履约义务中进行分摊。销售商品价格为 $1000 \times 1000 / (1000 + 45) = 956.94$ 元；提供积分价格为 $1000 \times 45 / (1000 + 45) = 43.06$ 元。2月份使用积分时候确认收入为 $30 / 45 \times 43.06 = 28.71$ 元，3月确认相关积分收入为 $15 / 45 \times 43.06 = 14.35$ 元。

### (4) 收入确认方法依实际情况而定

新收入准则规定，企业应该根据实际情况选择总额法或净额法进行收入确认，企业作为主要责任人进行交易时应该用总额法确认收入，该企业为第三方进行交易时应当按净额法确认收入。此规定直接导致了一些人事代理公司、零售百货商店等公司的收入断崖式下跌。在应用新收入准则之前，百货公司可以按照总额法确认收入，新收入准则执行后，收入确认时应该综合考虑自身业务实质、合同条款、发展规划以及对经营管理的控制能力<sup>[3]</sup>，即百货公司应区分不同经营模式选择总额法或者净额法。举例来说，某服装零售商店与其供应商签订联营协议，由其供应商租用商店柜台出售童装，商店统一收款，销售收入扣掉8%后归供应商所有。20X9年1月份营业额为200万。根据以上信息，采用总额法和净额法分别进行核算结果如下表：

收入核算	总额法		净额法	
童装专柜1月份营业额200万元	确认200万收入	借：银行存款 200 贷：主营业务收入 200	确认16万(200*8%)的收入	借：银行存款 200 贷：应付账款 184 主营业务收入 16
月末联营专柜按约定扣率8%向零售商店开出发票	商店同时做入库和出库结转成本	$200 \times (1 - 8\%) = 184$ 借：库存商品 184 贷：应付账款 184 借：主营业务成本 184 贷：库存商品 184	无账务处理	
付款给供应商		借：应付账款 184 贷：银行存款 184	借：应付账款 184 贷：银行存款 184	

通过以上例子可以看出采用净额法后商店由收入出现断崖式下跌，由200万变成了16万，销售收入这一变化对百货零售企业等提出了新的挑战。中国绝大多数百货零售公司都是以联营为主要经营形式，自营作为辅助和补充，根据原准则确认的销售收入大部分变成了新准则的代销获利，不能确认为自身收入。为应对收入减少问题，此类企业可以在合法合规的情况下通过改变经营模式或修改合同条款等方式增加

对商品的管理控制能力。

### 3 结语

新会计准则对会计人员的专业素质和职业判断能力提出了更高要求。一方面,准则中对于收入确认时间和金额的界限更加明确,促使会计人严格按照会计准则进行账务处理,做好“客观题”。另一方面,收入和负债的区分、总额法还是净额法的判断、时点收入和时期收入的辨别等问题都需要会计综合运用职业判断,需要会计人坚持职业操守,做好“主观题”。另外,新准则打破了收入确认的界限,强调了合同的重要性,促使企业内各部门互相协调配合进而促进行业、

企业间的融合发展。总的来说,新收入准则的执行能够提升会计人员素质、提升财务信息质量,促进新时代中国特色社会主义经济健康发展。

### 参考文献

- [1] 金雪燕. 新收入准则下收入确认和计量的应用研究 [J]. 商业会计, 2018, No.635(11):37-39.
- [2] 吴学金. 新收入准则下的会计收入确认及其纳税影响 [J]. 企业改革与管理, 2018, No.329(12):116
- [3] 鲍列仑. 浅析收入确认总额法与净额法现状及分析 [J]. 商业文化, 2018, No.393(12):49-50.