

新收入准则对企业会计核算及财务管理的影响

■ 丁运秋

[四川省机械研究设计院(集团)有限公司, 四川 成都, 610063]

一、引言

收入项目是会计的重要核算部分,对这些数据进行的分析所得的各项指标能够直观地反映企业的整体运营情况。这些指标有助于企业经营者发现现有问题和各项经营活动中的纰漏,为企业制定完善的发展策略提供有力的数据支撑。企业只有充分理解和分析新收入准则、传统会计核算及财务管理存在的不足,才能采取有效的对策来满足新收入准则的各项要求,以实现传统准则到新收入准则的过渡与转变。

《企业会计准则第14号——收入》(以下简称“新收入准则”)规定:收入是企业在日常经营活动中产生的经济利益的总流入,这与所有者的权益增加没有关系,与所有者投入的资本无关,其作用是对收益的认识和确认,以及相关信息的披露和计量。近年来,随着我国经济形势进入新常态,以及世界经济水平的明显变化和我国关于企业会计准则的详细探讨,有关部门对《企业会计准则第14号——收入》的部分内容于2017年7月进行了修订,并于2018年1月1日起启用修订后的收入准则。经济利益是企业整体发展的主要目标。在全球经济化发展的形势下,我国的社会经济模式也发生了巨大的变化。随着信息数字化的发展,信息技术在生活中被广泛应用,会计管理系统和相关指标也反映出了国际化的特征。为适应国际经济的发展趋势和要求,企业的营销模式也在不断创新和发展。在此背景下企业制定标准化和专业化的收入会计基准,能够确保企业各项信息的可靠性和真实性。

二、新收入准则的变化分析

(一)统一了收入确认模型

在实施新收入确认标准之前,我国收入标准化的基础是《企业会计准则第14号——收入》和《企业会计准则第15号——建造合同》。当这两个标准出现交叉时,二者的边界往往不容易辨别,即企业发生相似的经济活动时,如果双方依据的会计收入确认方法和计量方法不相同,就会导致企业会计信息缺乏可靠性,影响收入计量和核算信息的准确

性。新收入准则是将两者合二为一,统一消除边界混乱,保护企业会计信息的可靠性,以明确对收入的确定。

另外,新收入准则明确了违反合同的相关条款,明确了合同各种“执行义务”的具体情况,并且将其为收益计量的主要确认条件,明确了收入决定模式的“五个步骤”,即:第一,合同当事人约定承认合同并履行各自义务;第二,对提供转让商品或服务有关的合同(以下称为“转移商品”)进行了详细的规定;第三,该合同具有关于转让商品的明确支付条件;第四,该合同具有合同的商业本质,即合同的性能具有风险,会对企业的未来现金流量以及时间的成本价值产生影响;第五,企业有可能通过向客户转移商品换取的对价应该有可能被收回。

(二)适用范围的变化

正如新收入标准覆盖的会计范围更广一样,新收入准则的使用范围也发生了变化。原收入准则对包括劳务服务、销售商品和转移资产在内的环节进行了相应的规定和明确,但个别销售业务不仅仅包括商品的销售,还包括建筑工程安装。在这种情况下,当建设合同和收入确认标准之间产生分歧时,新的收入准则就会通过统一的识别模型来确认合同产生的收入,使会计信息具有更大的可比性,以有效地避免会计信息出现差错。

(三)确定标准的变化

原收入准则明确规定了企业要对销售额和劳务所得进行区分,然而在实际的生产经营中,部分企业在面临商品所有权和薪酬变更的判断时,经常混淆销售收入和劳务收入,难以正确判断二者的区别。在此基础上,新收入准则打破了混淆的界线,并针对签署合同的相关具体业务,通过改变商品或服务的控制作为收入确认的时间点。该项内容的更新解决了过去的会计业务的纠纷,明确了收益确认的时间。

(四)计量原则的变化

对于软件升级和售后服务等多项混合交易的企业,原收入标准规定应进行账务处理,即劳务收

入+商品销售收入,或全部视同为产品的销售收入。但是,新收入准则是为了明确企业在合同中所履行的责任和义务,并确认该义务完成后再进行收入的确认,并根据顾客转让的商品的交易价格计算出收入确认金额。此外,新收入准则还要考虑资金筹措、对价的可变性、客户的对价等相关因素。“五步法”的明确可以说是新收入准则的重大改变,而合同履行的义务替代了原始的计量标准,进一步促进了会计收入计量的标准化。

(五)成本结构的变化

新收入准则强调企业必须根据自身的实际业务确认对应的营业收益或净利润。例如,如果合同中存在多笔交易业务,合同中存在代理人,在这种情况下,收入确认需要通过合同的净值来计算。而在成本核算方面,原有的核算原则中会分别计算销售成本和增量成本。如果只考虑商品的销售成本,那么商品销售的劳务成本将被计入期间费用。而新收入准则中规定了对合同的收入按照不同的销售方式进行摊销。

三、新收入准则对会计核算的影响分析

在实际的经济活动中,企业营业收入的确定和计量对其发展起着重要意义。随着新实施的收入准则中部分内容的修改,各种企业和部门的相应内容也发生了变化。变化结果使会计计量的内容和方法也受到相应大的影响。受新收入准则的影响,财务工作人员必须在第一时间内进行对应的调整。因为原本的收入准则是在交易时确认收入,所以企业的财务报表的相应内容可以直接提供大部分的收入金额。而在新的收益标准下,合同才是收益识别和确认的主要条件,因此,很多隐藏在合同中的各项契约信息,需要由企业来进行处理,以确认合同所需要的各个因素,最终决定收益。另外,新收入准则的实施也会影响客户关系处理,影响销售水平与总分流之间的接口。因此,企业本来的自动化程序必须进行对应调整,以确定企业的实际成本改变。

(一)新收入准则对主要财务指标的影响

在企业的财务活动中,财务报表的各种数据指标直接反映了企业的财务状况和经济状况,也反映了企业的会计信息准确率。投资者如果想综合评价企业的财务状况和经济状况,就需要使用财务指标来评估企业现金流的具体运用状况。一般来说,企业的财务报表包括资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表以及财务报表附注。而

利润表、现金流量表和所有者权益变动表都反映着企业的收入状况,因此,新收入准则还会对这些财务报表产生影响。

(二)对收入确认和后续计量的影响

与原准则对比,新收入准则具有严格的认定标准,对收入识别过程进行了明确的描述,当中规定合同的有效性是收入确认的前提条件。双方当事人在谈判后进行签字确认时,应明确合同内容、明细和各自的权利和义务,并在有关事项的合同支付条款中进行说明。另外,双方签署的合同必须具有商业性质。关于后续计量,特别是能够因所有权的转移而取得的对价被收回可能性的计量,是否需要根据企业的实际的运营来进行合同的调整,就需要新收入准则来规范。目前,收入的识别条件越来越严格,收益确认的范围也对应缩小。在营运成本不变的前提下,企业获得的收益会减少,进而会导致财务结果不在预期。因此,新收入准则的实施过程必须慎重。

(三)对收入确认时间的影响

新收入准则明确了合同的履行义务的确认时间,因此收入的确认必须符合合同的履行时间。当合同有两个以上的履行义务时,企业必须以个别销售价格按比例分配各自的履行义务,并将实际的交易价格反映在各自履行的义务中。但是,这样的操作可能会提前收益识别时收入确认的时间。例如,因为公司在销售商品的同时对售出的商品提供了运输服务,在旧的会计准则中,由于运输途中发生的损失需要企业自己来承担,因此相关的风险仍未转移,所以企业应该在客户收到商品时再确认收入。而新会计准则下,企业将产品交付给客户时,客户已经清结完毕,则说明客户已经接受了该批商品,并且对商品负有现时付款义务,因此企业就应该于交付之后确认收入,即相当于确认收入的时间点提前了。

(四)对会计科目的影响

原收入准则和建设合同准则将会被新收入准则替代。在新收入准则具体实施以后,原会计科目也会变更,并追加合同负债、合同资产、合同取得成本、合同履约成本等新的会计科目。工程施工成本、施工毛利以及工程结算等会计科目也将取消,工程施工科目则替换成合同履约成本科目,工程结算科目替换成合同负债科目。

(五)对企业税负方面的影响

新收入准则明确规定了收入确认的时间点,其

判断标准反映了资产负债概念的商品或劳务的支配转移的时点。传统的收入准则是基于收入成本的可靠性测量,并且看企业的经济利益能否流入企业。因此,在新收入准则下,只要顾客能够控制商品或劳务,企业就必须确认对应的收入。另外,在旧的收入准则中,企业还需要判断产品和服务是否包含风险,是否需要支付风险补偿,同时,在销售产品和提供劳务方面,还需要考虑是否能计量收入和费用。因此,在企业所得确认的时候,会计信息和税法之间存在若干差异,会影响企业的税收状况。新收入准则明确规定了收入确认的时点,因此,企业会计必须升级原本的系统,并改变自己认识收入的方式。

新收入准则还会对企业的税负产生一定的影响。例如,软件开发公司的商业范围不仅包括软件的销售,还包括软件的安装和其他服务。按原收入准则,13%的增值税发票将按照总合同价格来开具。在新收入准则下,企业应区分收取软件销售价格和安装后的销售服务,并分别进行发票的开具。销售额按照13%的税率进行计算,而安装服务则按照6%的税率进行计算,企业的税金负担就相应地减少了。

四、企业在新收入准则实施后的有效应对措施

新收入准则于2018年1月1日起正式实施,应用范围包括我国境内外同时上市的公司和海外上市公司,并且这些公司的财务报表采用国际财务报告标准和企业会计准则财务报表编制。我国其他企业的新收入准则的开始实施时间是2020年1月1日,范围不仅仅是上市公司,还有执行企业会计准则的企业。因此,对于那些未上市的并且实施企业会计准则的企业,相关部门要根据新收入准则的要求,提前建立对应的特殊职能部门,避免由于准备不足而产生管理混乱问题。

(一) 加大财务人员的培训力度

为了确保会计效率,以及在实施新收入准则后迅速适应各种变化,企业必须进一步对财务人才进行专业方面的培训。为了让企业会计尽快适应他们的工作变化,就要使之全面了解新收入准则和内容。专业人员需要配合合理的训练和有效的分析,帮助财务人员解决现有的问题,并邀请专家针对理论和实际操作进行训练。

(二) 梳理工作流程,全面落实内控管理

为了避免和减少会计业务中的风险概率,企业必须改善内部的管理业务,保证在新收入准则实施

过程中审计业务能够顺利进行。企业的相关工作人员也要逐步转变会计观念,掌握新的收入准则模式,并根据新收入准则,规范和调整现有商品的销售合同,明确签订合同的收入确认时点。财务人员要仔细整理会计工作的所有流程,规范和优化内部管理体系,升级企业的财务管理系统和财务报告,通过实施新的收入,更好地满足内部控制管理的特定要求。

(三) 缩小税务规划与新收入准则的差异

企业必须完全清楚新收入准则对企业纳税义务和工作规则规范的影响。因此,企业必须主动加强与税务局的沟通,减少企业与税务局之间的税收信息差,在实施新收入准则后切实减少企业税负,保证企业不会因会计准则的选择不同而对企业的税负造成相应的影响。会计人员应遵循企业的财务和税收支付原则,结合当地的税收政策和企业的实际销售状况,制定科学的会计内部核算方法,并优化和调整目标。企业还应针对具体问题进行分析,以防止税收支付无法有效实施,确保企业的经济利益不会受到影响,同时避免由于核算方法不同而引起的漏税问题。

(四) 提早与相关利益方进行交流沟通。

如果相关企业认为某项合同内容与新收入准则的相关规定不一致,则必须在第一时间与相关利害关系人通报,在执行新收入准则之前,对相应内容进行变更。这样,双方可以共同达到新收入准则要求,实现企业与相关利益相关者之间的共赢。

五、结束语

总之,我国在2017年对收入准则进行了重新定义与规定,2018年开始在不同的企业间批量实施。在内容方面,新收入准则将影响企业的会计工作;在与相关部门及企业沟通等方面,新收入准则与旧收入准则相比有着明显的改变。因此,相关企业应仔细研究新收入准则的内容,及时按照新收入标准要求,对企业的经营方式及管理方式进行改变。为学习新收入准则的内容,企业还需要组织财务人员及相关人员对更新的内容进行学习,保证企业会计业务信息能够真实反映企业的经营理念。

【作者简介】丁运秋(1972—),女,四川成都人,本科,四川省机械研究设计院(集团)有限公司,研究方向为财会。