

试论新收入准则对建筑企业的影响及优化

■ 刘四海

(珠海市斗门区世荣实业有限公司, 广东 珠海, 519100)

一、引言

建筑业一般具有工程条件复杂、建设周期长、工程标的及费用较高特点。在新版收入准则实施之前,施工单位的收入核算以施工合同为准,但由于新版的收入准则对现行收入与施工合同规定都进行了统一,这给建筑业造成了很大的冲击。因此,本文在明确制度主要变化的基础上,对新准则的影响进行分析,并且提出了有效的应对措施。

随着市场经济的发展,旧收入准则的弊端逐步凸显,如工资调整规则不明晰、建筑契约和劳动合同无法区别等,旧的标准已无法适应新领域复杂的要求。为更好地与国外的收入准则相衔接,建筑企业有必要对新准则的实际内容展开分析,明确具体变化内容。只有这样,企业才能够准确分析新准则对自身经济效益产生的实际影响,为更好地优化相关工作奠定良好的基础。

二、新收入准则变化要点

(一)与合同成本计算相关的内容

工程成本费用可以分为获取成本和履约成本。新建造合同法准则要求企业在签订合同时所形成的有关成本费用,必须直接作为当期损益。而新收入准则,对预计可收回导致的成本增加进行了资产化。只要假设该资产均摊期限不足或超过年限,企业就可以选用最简便的方式,即在成本费用产生后将其费用化。新收入准则还要求,企业在工程投标活动中不管如何取得合约,都需要将产生的成本费用立即确定为当期费用,而为获取合约所需要产生的增量成本费用预期是可以回收的,相关部门必须根据合约获取成本确定项目负债。企业在合同履约阶段,首先应当考察资产能否实现并与合约进行关联,能否成为企业在未来用以完成履约服务的主要成本费用,并且考察该成本费用是否可以通过对未来的业务所收取的价款回收,且资产均摊时间跨度不得大于一年。而一旦同时符合了这些要求,企业就必须将所形成的合同履约成本费用确定为一种负债。

(二)与收入确认时间相关的内容

新建合同原则中规定,企业收入必须根据完工时间进行确认。新收入原则还规定,由于旧收入确

定原则中的风险报酬转移被控制权转移所取代,这表明并不是每个在建企业都能够在规定时间内完成收入的确定。新收入原则中对收入确定原则的要求主要有以下几点:一是企业可以拥有在履约过程中已在建的货物;二是企业可以在履约的同时,获取或消耗因其履约而产生的经济收益;三是在履约期间,已生产的货物存在着不可替代作用,且该企业在这个履约时间内,还可以对累计至今已实现的履约部分缴纳费用。企业如果不满足上述的任何要求,则必须在某一时间点完成收入的确定。在实践中,生产的货物能否产生不可替代作用并拥有合格收款权,取决于有关合同条款和所在国家和地方的法规要求。

(三)与合同进度确定相关的内容

工程合同的准则使用已完工百分比法确定收入,其方式大致有三项:一是已完成工作的测量;二是已供给劳动力占劳务总额的比例;三是已产生成本占总价的比例。新收入准则通过产出法和投入法计算合同的履约时间。这两个办法都更侧重于工程的实际进行情况,产出法是按照企业已转让给客户的产品或对客户的服务价格确定履约时间;而投入法是按照企业为完成履约服务的资金投入确定履约时间。如企业对履约时间还没有合理判断的,则将按照已产生费用预估赔偿的期限,再根据已产生的成本费用总额确定收入,直至履约时间可以合理判断为止。

(四)与变动对价预测相关的内容

在建造合同规范下,企业收入的计算受各种不确定性因素的影响。假设企业收入并不确认(例如奖励支付),收入确定测试的准则应是契约已履行至最后比较完善阶段。由于收入很可能将流入新企业且金额能够进行计算,因此需要在有关事项出现或不确定性消除时,改变企业对收入的预测方式。企业可以通过预估期望值的方式,估算其预计所有权得到的数额,即在所有可能的对价数额范围内按概率加权平均金额之和。

(五)与企业信息披露相关的内容

建设企业标准规定,企业必须在内部附注中公

布所有与建设合约相关的内容,如各类建设合约总数及其判断条约完成时间的方式;各类合约累计已产生的成本费用、累积已获得的毛利(或盈亏);各类合约已进行支付的总价款数额;当期估计费用的主要因素及数额等。新的企业标准把会计信息公布方式分成了定性公布和定量公布,在其中公布了关于与用户订立的合约的有关信息,说明了关于与用户订立的协议中履行契约意义的相关内容,披露关于预期将在建设合约开始年度内才完工的建设合约,提供交易价格和已分摊至建设报告期末的履约义务的具体数额,揭示建设主体预期将如何把这些费用确定为主要收入的具体过程,并说明在新的准则过程中要做出的主要决策信息,提供的内容比较复杂,要求更多。

三、新收入准则对建筑企业的影响

首先,新准则能够提高企业经营水平,强化企业契约意识,完善企业经营。新收入准则确认收入依据以与顾客双方的协议条款为基准,与一般的自由市场经济国家一致,与国际财务报告标准一致。契约分为书面、口头及其他多种形式,在上述契约形式中的所有权利义务均得到了立法保障,与国际贸易上的收入确认准则也基本保证了法律口径相符,在提高中国企业契约意识、规范契约管理方式的同时,将有力促进中国的社会经济活动更加规范。

其次,新准则能够增强信息质量可比性。新收入准则突破了推销产品与提供劳务之间的边界,在企业实现控制权时确定了收入,可以更好地引导企业实务运作,是企业收入准则确定流程合理,收入结果也精确可信。这增强了各个行业之间的会计信息可比性,减少了沟通障碍,也方便各种报表的利用人了解掌握企业信息,为经营投资与决策提供了良好的依据。

再次,新准则可以加强业财融合,推动对企业财务状况工作的改造。新收入准则制定后则必然能够帮助企业内部更好地获取市场信息,使相关企业能够梳理有关的经营信息,从而加强业财融。新收入准则的制订使得企业内部经营业务的商业模式、支付条款、价格安排等均可实现全面的协调配合。以上这些举措,将更有力地完善企业内部业务工作,促进财务管理的全面融合,有效提高了企业的经营管理水平。

最后,对于建筑企业所包含的多重交易合同,新的会计准则将提出更清楚的说明。旧收入准则中

针对多重交易安排的合同所给出的指导范围有限,无法适应市场现实的要求。新的准则对会计管理,提出了明确的指导。针对含有多种交易的合同,企业在合约开始时,就必须加以分析,并对该合约中可能涉及的不同单项履约义务加以识别,并按相对的比率,确定相应的承担各单项履约义务者的收入,将交易价格划分至单个履约义务者,为解决含有多种交易安排的合约的收入确定问题给出可执行的指导。

四、建筑企业应对新收入准则的有效对策

(一) 深入理解内涵,完善战略规划

在新、老标准的转换衔接阶段,企业要特别强化对财务人才的专业培训,以帮助他们更加深刻地理解新准则的含义,并进一步培养他们的职业判断能力,以便提升企业会计信息品质。同时,由于新准则要求企业必须对企业收入等有关财会信息作出更有广度、深层次的核算与揭示,因此上述工作仅仅依靠传统财会机构不能成功进行。企业需要成立一个涉及建筑、财政、税收、法规等专业人才的跨部门集团,深入分析新准则的各项规定,再根据企业的实际经营状况,制订具体的政策措施,全面掌握、适应新规则,保证新规则的顺利实施。此外,对企业外部而言,企业对外部门涉及与外界的交流和合作,需具备信息披露的能力,披露对象包括合作方、股东和监管部门等。建筑企业应根据内外部的条件及企业的状况,正确预测企业的行为对企业绩效和财务状况所产生的作用,并进行相应的政策调整与变革。

(二) 完善管理规范,满足企业要求

新收入准则对企业会计核算管理水平提出了更高的要求,财务人员需要对建筑工程契约有更强大的数据分析和理解能力,了解工程施工组织的控制流程和重点环节,准确评估契约能否达到收入确定的要求,并通过合同条款为企业创造期望的利润流入。契约的订立认定、履约与管理工作的,需要企业法律、财务、物料装备、施工组织管理等单位加强协调与联系,并按照行业分工与单位职能权限共担责任,紧密配合,以把好工程合同从订立到支付的所有关口。如建筑管理单位按照工程规划制定了物资材料、劳务用工计划,以进行工程建设的顺利开展,并与工程主管部门合作,实施对应的检查工作,与检查计量月末计划,物资部门就要及时地将验工计价单、物质材料损耗表等单据及时传送给财政部门。这一系列的发展过程都要求企业必须逐步健全

内部管理体系,优化内部管理过程,打通沟通壁垒,以提升企业内部运作与管理的有效性,从而在新兴市场环境中逐渐发展为现代管理精细化经营高效率、收益最大化的现代化企业。

(三) 强化合同管理,形成标准体系

合同是施工企业进行收入确定的重要基础,特别是面对新的标准背景和容易出现变化的企业经营政策、履约要求和管理模式等信息施工企业需对新的收入要求进行综合考虑,了解它对企业收入确定产生的影响。同时,企业要规范经营的合同,系统考察和梳理企业合同管理,通过上述影响的确认,主要考察重大投资情况和合同条款是否能够发挥提高企业业绩的功能。采取这些规范性的经营手段能够避免在收入原则下可能带来的收入确认滞后的问题,促进企业效益的提高。在合同评估中,必须由会计方面对合同条款是否明确履约义务内容作出评估,保证其满足会计的规定。在最后的执行过程中,企业必须根据动态机制的设置与执行,适时根据项目计划中的变动情况对条款作出调整与更改,并跟踪条款变动对会计的影响,及时处理会计事项。

(四) 应用规范方法,提升处理速度

收入规范对原始建造业务的基础信息实行了系统化处理,企业必须通过系统的收入确定方法,也就是五步法模型完成总收入审核和计算。从五步法模型方面来看,大致包括五大环节:第一,准确把握和客户签订的有关条款;第二,明晰合约中标明的各种责任和意义;第三,明晰成交方式;第四,将成交价款进行分摊,将具体内容分摊到所有项目履行契约意义当中;第五,在履行合同有关服务流程中完成总收入审核任务。五步法模型为企业的决策与计量工作带来了具体的帮助。施工单位要领悟五步法模型的内涵,将之正确应用于具体实施经营当中,避免产生合同问题,进而完善会计核算,更好地适应企业的管理要求。同时,新收入准则彻底改变了传统建筑企业的收入确定方法和标准,需要企业通过对大量的历史财务数据加以会计核算,重新确定并评价已履行契约义务时间,从而要求企业提高数据处理的品质、提升数据处理速度、健全网络系统。同时,企业还应及时评价新收入准则的变动及对企业的各方位影响,主动采取相应措施加以干预,从而减少新收入准则对企业的不利影响。

(五) 加强队伍建设,强化专业素质

新收入原则需要企业管理者具备很强的专业理

解能力,因此建设企业要加强新收入原则的理解。企业的管理者要了解新收入原则的变化特点,做好企业财务的管理工作,安排好财务的定时定点学习,提高财务的精细化核算水平。同时,施工企业须成立专门队伍,队伍涉及财政、税务、施工及法规等专业领域,进而加强不同部门的分工协作。此外,为充分发挥新收入准则对保障各项经营活动和确保经营活动高效开展的功能,施工单位要加强对新收入准则的理解,确保在一定的范围内熟练掌握新收入准则内容并正确地合理地运用该原则,促使施工活动良好地开展。具体来讲,不管是对财务人员,还是对建筑施工行业内的有关单位及其员工,施工单位都必须进行新收入准则的了解与训练。企业还要结合业务会计核算中的特点,召开会计人员讨论会并给出正确意见,并在此基础上不断改进会计核算管理手段以减少企业风险。财务人员应根据施工的具体情况,根据掌握的专业知识正确选用收入的时间和方案,正确体现的施工进度。

五、结语

对于建造企业来说,新的标准是对建造企业标准的补充与发展。在符合规定的前提下,新建合同原则下的完工百分比确定方式仍可以沿用。施工企业如果能够把握出新收入准则与新建合同标准的重要变化特点,有针对性地提出处理措施,就能够获得事半功倍的效果。

【作者简介】刘四海(1980—),男,广东茂名,本科,中级会计师、税务师,珠海市斗门区世荣实业有限公司,研究方向为财务管理。