



# 对收入确认标准的几点认识

新疆电信有限公司阿克苏地区分公司 何永贞

**【摘要】**《企业会计准则——收入》不再对某项交易或事项规定具体的会计处理,而是给出确认和计量的判断标准,会计人员需依据这些标准做出职业判断。新收入确认标准对会计信息质量及企业经营产生了积极的影响。笔者根据对该准则的学习和工作实践,谈了自己的认识并提出了提高会计人员素质、会计工作水平和会计信息质量的举措。

**【关键词】**收入 确认标准 职业判断 会计 信息质量

## 一、收入确认对会计人员的职业判断提出了更高的要求

《企业会计准则——收入》(简称《收入准则》)不再对某项交易或事项规定具体的会计处理,而是给出确认和计量的判断标准,会计人员需依据这些标准做出职业判断。

### 1.在实际工作中,会计职业判断存在的问题。

(1)长期以来,会计要素的确认和计量均由国家财务制度做出详细的限制性规定,留给会计人员选择和判断的空间很小,从某种程度上讲,会计人员缺乏会计职业判断的意识。

(2)会计职业判断中存在盲从现象。有些会计人员在遇到一些会计制度与会计准则尚未做出规定的新事物或复杂业务时,首先总是试图从现有制度中或从制度制定机关、会计管理部门寻求现成答案,而不是凭借自身的理论修养和职业经验进行判断,表现出对制度和管理部门的依赖和盲从;其次,在无法从上述途径获得解决问题的方法时,在不考虑环境和企业实际的情况下,将其他企业对类似业务的处理方法照搬照抄;再次,还有一些会计人员过分盲从企业领导,自动放弃应有的职业判断。

2.提高会计职业判断的必要性。新的会计规范扩大了会计处理的选择空间。同时,由于新会计业务的出现,使会计处理变得更加灵活和多样化并且变得日益复杂,加大了会计处理和选择的难度以及会计处理的风险,对风险控制的要求也提高了。目前,金融创新层出不穷,许多衍生金融工具应运而生。在工作中,就如何运用标准确认收入而言,对会计人员的职业判断提出了更高的要求。

### 3.如何做好会计职业判断。

(1)转变观念,加强自身会计修养。认真领会会计准则和会计制度的基本内容及精神实质,准确把握收入要素的内涵和收入确认的四个条件,深入持久地加强学习,不断更新和充实自己的业务知识。

(2)会计人员必须恪守会计职业道德。职业判断应本着真实、公允的原则,其判断结果所产生的会计资料应能客观、公正地反映会计主体的财务状况和经营成果,不受权势和偏见的影响。对于确定的经济交易或事项,需要根据会计原始凭证加以确认;而对于不确定的经济交易或事项,则需要以最近可获得的信息为基础做出判断,并尽力确保信息来源的合

法性。

(3)要充分发挥会计人员的职业意识作用。良好的职业意识能够帮助其做出恰当的职业判断。例如,销售商品时收入确认的主要标准是已将商品的主要风险和报酬转移给了买方。而对于“主要风险和报酬”,无论会计准则还是会计制度都没有给出具体的判断标准。因此,是否确认为收入、何时确认为收入都需要会计人员按照收入确认的规定,结合企业的实际,核查交易的情况,通过会计的核算意识、求真意识和风险意识来确定主要风险和报酬转移的时间。

(4)重视会计实践活动,反复权衡和选择。选择什么样的会计方法和会计政策更切合企业的实际,不仅要在准确把握会计政策和会计原则的基础上深入了解企业,而且还要在多个会计原则下反复权衡和选择。

(5)会计职业判断是在会计准则和会计制度提供的会计政策选择范围内的判断。对于具体的会计事项,已有规定的要按规定执行。如果按规定进行会计处理时,有多种会计政策可供选择,则要根据企业的具体情况,通过分析确定应选择哪一种会计政策。只有会计准则和会计制度都没有做出规定的,才需要企业会计人员根据会计原则做出职业判断。

## 二、新收入确认标准对会计信息质量及企业经营的积极影响

营业收入是反映企业经营业绩的重要指标,是会计信息的重要内容之一。收入确认和计量的准确性,不仅关系到企业利润的真实性,而且对社会经济生活的其他方面也会产生极大的影响。《收入准则》对会计信息质量及企业经营的积极影响表现在以下几个方面:

1.可以有效压缩应收账款的规模。企业在发出商品、取得索取价款的凭据时确认营业收入,同时确认应收账款。这种不重视交易实质的做法的后果是:当该交易的实质不能为企业带来经济利益流入时,这笔应收账款就无法在短期内收回或根本无法收回,使应收账款长期挂账。新收入确认标准重视交易的实质,只要有任何影响经济利益流入企业的不确定因素存在,就不能确认收入,商品所代表的价款也就不能计入应收账款,这就可以有效地压缩应收账款的规模,消除应收账款的长期挂账现象。

2.可以有效地制止高估收入、虚计利润的浮夸风。企业在发出商品或提供劳务并取得索取价款的凭据时确认收入。如果存在着影响这种权利实现的因素存在,如对方财务状况不良、无法支付货款,若把这笔货款确认为收入,也就是虚增了收入,进而虚增了企业利润,导致企业出现虚盈实亏,即所谓的假繁荣现象。按新收入确认标准确认营业收入时,对不具备收入实现条件的销售则不确认为收入,使企业的收入数据更加真实、可靠,利润计算更加准确、合理。

3.可以更真实地反映企业获取现金的能力,增强国家、股东、债权人及企业管理当局对企业经营情况判断的准确性。企业获取现金的重要途径之一是销售商品或提供劳务,即经营活动取得现金。如果企业只是在发出商品或提供劳务并取得索取价款的凭据时确认收入,而代表该收入的现金在很长一段时间内无法流入企业,则经营成果与现金流入无法匹配,但由此产生的分配股利等现实的现金流出却必须发生,其结果是导致企业财务状况恶化,支付风险加剧。按新收入确认标准确认收入时,即使现金暂时没有流入企业也应计入应收账款,但这种应收账款应具有短期内收回的保障,因此反映出的经营成果与现金流入具有相当的匹配性、相关程度高,为国家、股东、债权人及企业管理当局准确判断财务状况和经营成果提供更可靠的依据。

4.可以有效地抑制超前消费。企业把不具备收入确认条件的发出商品确认为收入而形成当期利润,根据税后利润即可提取各种基金,向投资者分配利润,这些分配有相当的比例用于消费,而企业完成利润目标计发的各种奖金也形成消费,致使消费超前和膨胀。新收入确认标准对不具备销售实现条件的商品交易不确认为收入,这样可以有效地消除因虚增收入而导致的利润超前分配和由此产生的消费需求。

### 三、值得思考的问题

1.商业信用问题。《收入准则》中规定确认收入需同时具备四个条件,这与西方国家使用的标准相似,但我国的国情与西方国家有着很多不同之处。以“与交易相关的经济利益能够流入企业”为例,西方国家市场经济发达,商业信用十分普遍,企业资质评估比较准确,而且法律对企业经营行为的规范较严格,对购买方的资信情况容易掌握,坏账损失的可能性较小,企业在取得索取价款的凭据时,确定相关的经济利益能够流入企业的把握较大,即使因某种原因难以收回相应的货款,也可以诉诸法律,得到妥善解决。目前我国企业组织结构不合理、企业效益不好、财务困难现象较为普遍,很多企业产权关系不清晰,经营不规范,有关法律难以有效地对企业经营活动进行规范,更有一些不法分子打着企业的招牌招摇撞骗,加之资讯信息业不发达,企业很难对购买方的财务状况做出准确的判断,这无疑给会计人员职业判断的准确性带来影响。

2.对不同质量的收入进行分开核算。会计学上“已确认的销售收入”分为两种类型:一种是“可实现的销售收入”,包括债权形态和产品形态的销售收入;另一种是“已实现的销售收入”,指货币形态的销售收入。从销售收入质量的角度来讲,“可实现的销售收入”是一种在会计上予以确认,但在经济学上还未真正实现的收入。它的质量层次低于“已实现的销售收入”。通过以上分析我们知道,对于销售收入的数量《收入准

则》给予了较多的关注,而对于质量的把握则更多是依靠会计人员对经济交易或事项的职业判断,而《收入准则》中对收入的确认标准只做了原则性的规定,在实务操作中难免会带有较强的主观性。笔者认为,有必要对销售收入的质量层次进行区分,以求更为客观、贴切地刻画和表现企业经营的原貌。具体的改进方法为:在企业“主营业务收入”、“其他业务收入”总账账户下增设两个二级账户,即“已实现的销售收入”和“可实现的销售收入”,用以分别核算上述两个质量层次的销售收入并同时在会计报表中列示。只有这样,才能正确、真实、全面、及时地提供销售收入的信息,以保证会计信息的科学性。

3.收入确认对企业纳税工作产生的影响及对会计人员和会计管理工作提出了更高的要求。在收入确认处理的原则上,会计制度与税法规定之间存在较大的差异。会计制度规定充分体现了会计核算的实质重于形式原则和谨慎性原则,在收入确认时赋予企业较大的自主权。在大多数情况下,收入的确认缺少量化标准,主要依靠企业以前生产经营过程中的经验和会计人员的职业判断能力来做出判断。税法从组织财政收入的角度出发,在所得税、增值税、消费税、营业税等规定中,对收入确认的范围、收入确认的依据、收入确认的时间等方面都做了较为明确和具体的规定。在对收入进行确认处理时两者产生了较大的差异。因此,新会计制度的实施对会计人员提出了更高的要求,会计人员不仅要学好、用好新制度,而且要精通税法,才能准确处理各种新问题。

4.建立税务备查簿。我国的会计制度已逐渐与国际接轨。但税制改革自1994年1月1日后就没有大的动作,已明显落后于会计改革。由于各方面客观条件的限制,企业不可能单独建立账证进行纳税会计核算,所以在纳税申报时,如何进行调整已经成为会计人员亟待解决的一大难题。为规范企业的会计核算并依法纳税,笔者建议,企业会计人员在日常工作中建立税务备查簿,用以反映会计与税务上的逻辑数据关系,这将有助于企业的纳税会计核算。

5.改善绩效评价体系。对企业绩效进行综合考查评价,改变目前过分强调“利润”指标的片面认识,适当增加现金营运质量、资产经营质量等指标。对企业因遵循《收入准则》而导致的收入、利润的暂时减少,应有正确的认识。从长远来看,谨慎性原则的运用将有利于维护投资者和社会公众的利益并提高会计信息质量。

6.提高会计人员素质。会计人员要做好职业判断,必须具备丰富的专业知识和扎实的基本功。一方面,会计人员应积极主动提高自身的综合素质,以新的会计准则和会计制度为切入点,不断学习,更新自身的知识结构;另一方面,要通过加强对会计人员的后续教育来提高其职业判断技能,会计理论界和有关部门应当积极宣传新的会计准则和各项法规制度,对其要点、难点问题有针对性地进行阐释和开展讨论,同时组织社会力量对会计人员进行全方位、多层次的业务培训和指导,以便创造良好的外部条件供会计人员学习。

### 主要参考文献

财政部.企业会计准则2003.北京:经济科学出版社,2004