

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——北注协专家提示：注册会计师对收入准则新旧衔接的特别关注

【2021 年第 018 期（总第 387 期） - 2021 年 3 月 8 日】

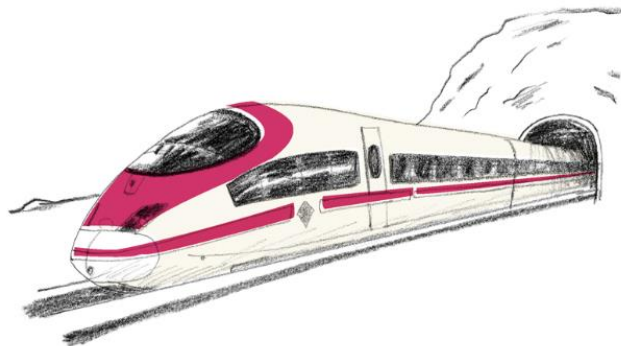




北注协专家提示：注册会计师对收入准则新旧衔接的特别关注

2021 年 3 月 8 日，北京注册会计师协会发布 [《北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示\[2021\]第 1 号——注册会计师对收入准则新旧衔接的特别关注》](#)。（以下简称“新旧收入准则提示”），针对收入准则新旧过渡期间应注意的事项作出提示。

2017 年，财政部修订印发《企业会计准则第 14 号——收入》（以下简称“新收入准则”）。新收入准则自 2020 年 1 月 1 日起在境内上市企业实施，其他执行企业会计准则的非上市企业，自 2021 年 1 月 1 日起施行。新收入准则打破劳务和商品界限，采用以合同为基础的收入确认模型，统一了不同企业、不同行业、不同来源收入的会计处理标准。由于新收入准则与旧收入准则相比，大量依赖职业判断和会计估计，实施难度较大，容易出现准则理解和职业判断上的分歧。因此，新收入准则的实施，对企业和注册会计师都将产生较大影响。在新旧准则过渡期，注册会计师理应充分发挥专业指导作用，督促企业严格按照新收入准则规定，将企业现存业务对照新收入准则进行全面研判，协助新收入准则的贯彻落实。



新旧收入准则提示涉及的问题包括：新收入准则相关政策及解释、首次执行新收入准则新旧衔接的总体考虑、对收入准则新旧衔接及执行情况的重点关注、注册会计师应考虑实施的工作等。新旧收入准则提示仅供事务所及相关从业人员在执业时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。

相关内容如下：

一、新收入准则相关政策及解释

注册会计师主要可以学习和参考以下方面文件和内容：

1.关于修订印发<企业会计准则第 14 号——收入>的通知》(财会〔2017〕22 号)及《<企业会计准则第 14 号——收入>应用指南 2018》。

[2.财政部会计准则委员会发布涉及新收入准则实施的实务问答 9 个。](#)

[3.财政部会计司陆续发布 11 个新收入准则应用案例。](#)



[4.《企业会计准则实施问答》第一批 4 个涉及收入准则的问题。](#)

[5.在财政部官网“交流互动”版面“留言回复”中，财政部会计司对网友留言中涉及新收入准则实施的问题。](#)

6.《监管规则适用指引——会计类第 1 号》。

二、首次执行新收入准则新旧衔接的总体考虑

注册会计师在年报审计中，对企业首次执行新收入准则应重点关注以下方面：

1.审核企业是否至少对所有首次执行日未完成合同的累积影响数进行调整，调整方法是否适当。

2.对企业测算的未完成合同累积影响数进行复核或重新计算。

3.评价企业因执行新收入准则而相应修改的会计政策内容是否符合准则规定，以及相关重大会计估计和职业判断的合理性和适当性。

4.将上述工作过程和结果形成相应完备的审计工作底稿。

三、对收入准则新旧衔接及执行情况的重点关注

针对新旧收入准则衔接过程中，企业可能容易出现的差错，注册会计师应重点关注以下事项：

1.时段法与时点法的判断

注册会计师应严格按照新收入准则第十一条以及应用指南相关内容，对企业首次执行日尚未完成合同和本期新增合同是否适用时段法进行分析判断。特别关注房地产、工程建设、软件、物流供应、保荐服务机构等企业采用时段法确认收入的适当性，如发现存在会计差错应提请企业进行相应调整。

2.总额法和净额法的判断

注册会计师应严格按照新收入准则第三十四条以及应用指南相关内容，审阅企业相关业务合同条款及其他资料，分析企业在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，进而判断企业从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。特别关注零售百货、电商、供应链、商品配送、贸易、委托加工等企业采用总额法确认收入的适当性，如发现存在会计差错应提请企业进行相应调整。

3.履约义务的识别

注册会计师应严格按照新收入准则第九条、第十条以及应用指南相关内容，在充分



了解行业特点、行业惯例、企业执行相关业务的实际情况和历史情况等信息的基础上，审阅企业相关业务合同条款及其他资料，判断企业是否恰当识别了各项履约义务，如发现存在会计差错应提请企业进行相应调整。

4.合同资产重分类调整

如果企业存在混淆使用合同资产与应收账款，或未将已完工未结算款项重分类为合同资产的情况，注册会计师应提请企业进行相应调整。

5.合同资产减值准备

注册会计师应关注新旧收入准则衔接过程中调整增加的合同资产，判断其是否按照准则规定恰当地计提合同资产减值准备。

6.合同负债重分类调整

如果企业在新旧收入准则衔接中将“预收账款”中包含的增值税待转销项税额转入“合同负债”核算，注册会计师应提请企业进行相应调整。

7.附注披露

注册会计师应关注企业在财务报表附注中是否恰当披露首次执行新收入准则的影响，是否充分、适当地披露了执行新收入准则当年的新旧准则差异影响数，如发现企业未正确或未充分披露的，应提请企业按照准则及相关政策要求更正或补充。

四、注册会计师应考虑实施的工作

针对首次执行新收入准则的被审计单位，注册会计师可以考虑实施如下工作：

1.在识别和评估重大错报风险时，充分关注并评估新旧收入准则衔接过程中风险的重要程度及不确定程度。

2.了解被审计单位主要经营业务相关信息和业务流程，并在底稿中记录。

3.了解被审计单位主要经营业务相关的内部控制，并在底稿中记录。

4.执行穿行测试，检查上述内部控制运行的相关文件资料，证实对交易流程和相关控制的了解结果，并评价相关控制是否执行。

5.执行相关实质性程序。

6.复核被审计单位年度财务报告中与执行新收入准则相关的列报与披露，是否遵循新收入准则及相关政策要求。



更多详细内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业技术部沟通，谢谢！

附件 1：北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示 [2021] 第 1 号——注册会计师对收入准则新旧衔接的特别关注

附件 2：企业会计准则第 14 号——收入

附件 3：《企业会计准则第 14 号——收入》应用指南（2018）

附件 4：财政部会计准则委员会实务问答（1-67）

附件 5：收入准则应用案例

附件 6：收入准则实施问答

附件 7：监管规则适用指引——会计类第 1 号