

分类号 F23/687  
U D C \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 10741



# 硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 现行收入准则对房地产企业的影响研究  
——以万科集团为例

研究生姓名: 张茂林

指导教师姓名、职称: 曹剑峰 副教授 石培爱 注册会计师

学科、专业名称: 会计硕士

研究方向: 企业理财与税务筹划

提交日期: 2021年5月30日

## 独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名：张茂林 签字日期：2021.6.2

导师签名：张明峰 签字日期：2021.6.8

导师(校外)签名：石培爱 签字日期：2021.6.12

## 关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名：张茂林 签字日期：2021.6.2

导师签名：张明峰 签字日期：2021.6.8

导师(校外)签名：石培爱 签字日期：2021.6.12

**The impact of Current income Criterion on  
Real Estate Enterprises  
—— A case study of Vanke Group**

**Candidate : Zhang Maolin**

**Supervisor: Cao Jianfeng Shi Peiai**

## 摘 要

收入，不管是在衡量企业的营运能力方面，还是分析企业的发展能力方面，都是一项非常重要的指标。但是近些年，随着新兴产业的不断兴起，各种不同的商业模式下出现了很多特殊的业务，面对这些复杂的、特殊的交易，修订前的收入准则无论是在应用解释方面，还是核算规范方面，都已经不能满足会计核算的需要，收入确认以及核算的方法不统一，直接导致企业所公布的财务信息不能真实的反映企业的经营及财务状况，致使企业管理者或利益相关者无法做出科学合理的决策，进而影响到企业的整体发展。面对这一系列亟待解决的问题，国际会计准则理事会重新颁布了国际会计准则，为了保持与国际会计准则的趋同，我国财政部颁布了现行收入准则。

本文选取提前实施现行收入准则的房地产企业万科集团作为研究对象。首先比较了收入准则所发生的变化，其次，分析了房地产行业的近几年的发展现状以及万科集团相关的财务状况。介绍了万科集团运用现行收入准则中五步法模型来进行收入确认的步骤；接下来以万科集团为例，分析了现行收入准则对财务状况，经营成果，财务指标，应交税费以及利益相关者等方面的影响。通过对万科集团的案例分析，归纳总结了上市公司实施现行收入准则的几点建议。

本文通过对万科集团的案例研究发现，现行收入准则对企业财务信息的各方面都产生了一定的影响，提高了财务信息质量，使得披露的会计信息更能反映企业的真实情况，为企业管理者和利益相关者的决策提供了更有价值的参考。

**关键词：**现行收入准则 万科集团 五步法模型 收入确认

## Abstract

Revenue, both in terms of measuring an enterprise's ability to operate and analyzing its ability to develop, is a very important indicator. However, in recent years, with the rise of emerging industries, a variety of different business models have emerged a lot of special business, in the face of these complex, special transactions, the revised revenue standards, whether in the application of interpretation, or accounting norms, have been unable to meet the requirements of accounting, in this case, income recognition accounting methods are not unified directly led to the financial information published by enterprises can not really reflect the business situation of the enterprise itself, for enterprise managers or stakeholders to influence the decision-making and thus affect the overall development of the enterprise. In the face of this series of urgent problems, the IASB revised and promulgated the international accounting standards, in order to maintain coordination with the international accounting standards, China's Ministry of Finance promulgated the current revenue standards.

This paper chooses Vanke Group, a real estate enterprise that applies the current income criterion in advance, as the research object. Firstly, we compare the changes between the income standard and the current income standard, and the steps of Vanke Group to confirm revenue using the five-step model in the current income criteria, and secondly, analyze the development status of the real estate industry in the past four years and the relevant financial situation of Vanke Group. Then take Vanke Group as an example for case study, mainly analyzes the current revenue standards on Vanke Group's financial position, operating results, financial indicators and stakeholder impact. Through the case analysis of Vanke Group, some suggestions on the implementation of the current income criteria for listed companies are summarized.

Through the case study of Vanke Group, this paper finds that the current revenue standards have a certain impact on all aspects of financial information, improve the quality of financial information, make the disclosed accounting information more reflect the real situation of enterprises, and provide more valuable reference for enterprise managers and stakeholders to make decisions.

**Keywords:** Current income criteria; Vanke Group; The five-step model;  
Revenue recognition

# 目 录

<b>1 绪论</b>	1
1.1 研究背景及研究意义	1
1.1.1 研究背景	1
1.1.2 研究意义	2
1.2 文献综述	2
1.2.1 关于修订前收入准则相关问题的研究	3
1.2.2 关于按照合同约定进行收入确认研究	4
1.2.3 关于现行收入准则应用和影响的研究	4
1.2.4 关于现行收入准则对房地产业影响的研究	5
1.2.5 文献评述	5
1.3 研究目的与研究内容	6
1.3.1 研究目的	6
1.3.2 研究内容	6
1.3.3 研究方法	7
<b>2 现行收入准则概述</b>	8
2.1 收入准则制定的指导思想	8
2.1.1 资产负债观	8
2.1.2 收入费用观	8
2.2 收入准则及现行收入准则主要变化内容	9
2.3 现行收入准则变化的原因	12
2.4 现行收入准则变化的意义	13
<b>3 房地产行业及案例公司概况</b>	15
3.1 房地产行业概况	15
3.1.1 房地产行业的概念	15
3.1.2 房地产行业的现状	15
3.1.3 房地产行业的特点	16

3.2 万科集团概况 .....	18
3.2.1 万科集团简介 .....	18
3.2.2 万科集团的组织架构 .....	18
3.2.3 万科集团发展战略 .....	19
3.2.4 万科集团业务流程 .....	19
3.2.5 万科集团财务概况 .....	20
3.2.6 万科集团“五步法”模型的应用 .....	24
<b>4 实施现行收入准则对万科集团的影响 .....</b>	<b>26</b>
4.1 对财务状况的影响 .....	26
4.2 对经营成果的影响 .....	27
4.3 对财务指标的影响 .....	28
4.3.1 营运能力 .....	28
4.3.2 偿债能力 .....	29
4.3.3 盈利能力 .....	31
4.3.4 发展能力 .....	32
4.4 对应交税费的影响 .....	33
4.5 对利益相关者的影响 .....	34
4.5.1 所有者 .....	34
4.5.2 债权人 .....	35
<b>5 万科集团应用现行收入准则的相关建议 .....</b>	<b>36</b>
5.1 加强合同管理 .....	36
5.2 关注工程成本 .....	36
5.3 关注经济实质 .....	37
5.4 加强信息披露 .....	37
5.5 加强部门间的协同 .....	38
<b>6 结论与不足 .....</b>	<b>40</b>
6.1 研究结论 .....	40
6.2 研究不足 .....	40
<b>参考文献 .....</b>	<b>41</b>



# 1 绪论

## 1.1 研究背景及研究意义

### 1.1.1 研究背景

要衡量一个企业的业绩以及发展前景，就必须要看收入这个会计要素，它是一个非常关键的财务指标。企业公布的收入信息可以用来评估企业未来一段时间内的收益，以及未来一段时间内获取现金流的能力。但是，由于会计理论的局限性，比如会计分期假设，将收入的确认方式截断为一个个不连续的期间，使得在期间开始和结束时的收入确认变的更加复杂。修订前的收入准则也没有明确指出在截止点时如何进行收入的确认，无论收入是在截止点之前还是在截止点之后，由于不同行业之间的业务类型千差万别，在收入的会计处理方面也不尽相同，因此就会产生问题，提前确认或者延迟确认，都会不可避免的导致收入的确认由于业务中的各种特殊情况与当下的会计期间不匹配的问题。经济发展日新月异，各种商业模式也层出不穷，越来越多的售后回购、无实物交易等特殊交易使得收入确认的难度变的越来越大。不同行业之间的业务流程千差万别，产生收入的事项及业务之间也存在巨大差异，因此没有一套统一的收入确认标准，企业在处理收入问题时，遇到了诸多困难。

我国财政部于 2006 年发布的“CAS14 收入”与“CAS15 建造合同”，适用于我国企业经济业务相关的会计核算及处理，并且与当时的国际会计准则保持一致。但是近十五年来，我国经济发展迅猛，各种商业模式层出不穷，修订前收入准则在实际应用方面的不足不断凸显出来，有些复杂的业务和交易难以运用收入准则相关的应用解释进行正确、科学的会计处理，从而使企业的财务信息质量受到一定的影响。

各种新兴产业不断出现，商业模式不断创新，和越来越多跨国交易事项的出现，使得在国际商业交易中，收入的确认渐渐成了一个复杂的、具有挑战性的问题。2014 年，IASB 与 FASB 经过多次修订，联合颁布了 IFRS15 以及 TOPIC606，决定于 2017 年 1 月 1 日起开始正式实施。

为了紧跟时代的步伐，与国际会计准则保持一致，财政部结合我国市场经济的基本特征，在 2017 年 7 月发布现行收入准则[CAS14 (2017)]。现行收入准则对于签订了长期合同的企业来说，将会对他们造成更大的影响。因此，企业为了能更顺利更有效地实施现行收入准则，应计划好企业的运营、合同管理、财务、税务等各个方面。

在贯彻执行现行收入准则期间，房地产行业无疑是受影响最大的行业之一。因此，本文分析了万科集团运用现行收入准则进行收入确认所带来的一系列对于会计信息、利益相关者的影响，进一步阐述了现行收入准则实施对房地产企业的影响。

### 1.1.2 研究意义

通过研究现行收入准则在房地产企业会计核算中的影响和所发挥的作用，有利于房地产企业尽早面对在现行收入准则实施和运用的过程中的具体影响。研究现行收入准则对房地产企业所造成的影响，具有以下现实意义。

#### 1. 规范企业财务报告的可靠性及完整性，确保我国资本市场健康发展

会计准则是否严谨，具体、全面，决定了企业发布的财务报告的可靠性、完整性。只有企业发布的财务信息在决策中具有真实可靠的参考价值，才能取得市场参与者的信任，使得我国的资本市场健康、平稳发展。

#### 2. 为实施现行收入准则的房地产企业提供参考借鉴

房地产企业的业务具有多样化的特征，且销售过程也比其他行业复杂，再加上与客户或者施工单位签订的合同种类繁多，对于这些复杂的问题如何处理，修订前的收入准则并没有提供明确的指导，使得不同企业之间的收入确认方法不统一，导致房地产企业之间收入确认之间有差异，财务报表没有可比性。国内上市公司在 2020 年实施现行收入准则时，必须了解现行收入准则的变化和应用时的注意事项。因此，本文研究了房地产企业在实施现行收入准则时，对企业本身所造成的影响。这有助于公司确定现行收入准则可能对财务信息，业务管理等产生的影响，从而在财务，业务管理和经营计划等方面做好筹划。

## 1.2 文献综述

## 1.2.1 修订前收入准则问题的研究

### 1. 收入确认时点

关于收入确认时点方面的问题，国内外的学者从收入确认的运营周期、商品交付、风险报酬转移、不同业务种类等方面研究了合理科学的收入确认时点。

Edward Philips(1963)认为只要企业发生交易行为，从交易的开始到结束，收入都存在于整个期间内，而不仅仅是在交易行为完成时才算取得收入。David Jerry 和 Sheldon (2000)认为，由于不同行业业务种类之间的差异，企业应该根据自己经营活动所发生的实际情况，在不同的时点确认收入。周建宏与梁蝉女(2009)通过研究 IAS18 认为，确定产品风险报酬转移的问题在交货时间与风险报酬转移的时间不一致时显得尤为重要。例如设备已经交付，但是还没有安装，企业的风险报酬就没有转移，无法进行收入的确认。

### 2. 收入确认标准

Thomas J 和 Philips JR (2001)认为，由于业务及交易形式的不同，进行收入确认的时间和判断是否构成收入的标准也不一致。只有统一、规范的标准才能降低收入确认问题中的不确定。Beaver (2002)也认为，由于交易不确定所导致的报表信息可靠性低，将加剧由于会计处理方面的不确定性。Prakash and Sinha (2014)认为当企业运用修订前的会计准则时，企业的收入与费用之间没有办法计算出准确地配比比例，有时收入与费用之间甚至都不相匹配，这些问题使得财务信息的可靠性和有用性降低，使得企业难以预测真正的盈利能力，最后导致决策或者判断方面的失误，为企业的经营方面可能带来不良后果。Fyhrlund (2013)认为，因为收入确认标准不一致和披露要求不严格这两个原因使得企业信息披露不充分。从而推动了 IASB 和 FASB 对收入准则的讨论、修订，最终颁布了现行收入准则，加强了会计信息的有用性。

马锐华(2014)认为，在 IAS18 中，虽然没有明确解释“控制权”的定义与标准，但是有关“控制权”的概念已经被提出。国际会计准则理事会在 2010 年的草案中正式提出了“控制权”的概念及征求意见，随后便在 2011 年修订草案的收入确认的指标中增加了“控制权的转移”这一条件。并强调企业新的市场环境面临的又一挑战是如何正确的判断控制权的转移问题。

### 1.2.2 关于按照合同约定进行收入确认研究

在近些年,国内外的一些学者就已经开始了以合同作为收入确认标准的相关研究,以下是对部分研究的梳理与阐述。

Fergus Condon (2014)认为,收入是否能够进行确认,取决于应该履行的义务是否得到有效履行,而不是仅仅以“风险报酬转移”作为标准。Kasztelnik (2015)认为上市公司实施现行收入准则时财务信息的完整性和收入确认的标准与企业价值有很大的关系。Richard Howard (2009)以 IASB 和 FASB 共同发布的收入准则为依据,阐述了一个企业在经营过程中应该将企业与客户之间所签订的合同作为收入确认依据的观点。Ciesielski Jack 和 Thomas R. Weirich (2015)认为,以控制权转移为前提将改变收入确认的处理方式。

刘玉廷(2007)认为,“已实现”不能作为收入确认的依据,“风险报酬转移”也不能作为收入确认的基础,收入确认的基础应该是企业与客户之间的合同。根据葛家澍(2010)对可实现和可获性等因素的分析,他得出了收入的确认标准是以净合同状态的增加作为基础的结论。田文(2012)认为收入确认之所以出现很多纠纷与矛盾,主要在于市场的交易环境复杂且多变,以及论证了纠纷与矛盾的另一大原因就是基本会计假设(例如持续经营和会计分期)对会计期间的截断。

### 1.2.3 关于现行收入准则应用和影响的研究

Colson 和 Bloomfield (2010)提出,目前使用的交易价格比公允价格更能提高决策有用性。Ken Tysiac (2014)认为,要实施现行收入准则,就必须财务人员的专业判断能力,完善企业的财务信息处理系统。Prakash 和 Sinha (2009)认为,修订前收入准则中有支出与收入不配比的问题,而现行收入准则改善了这一问题。Patricia Mc Connell (2014)认为,如果企业要实施现行收入准则,那么相关信息使用者就要提前做好准备。Holzmann 和 Munter (2014)强调了合同在模型中的重要性并就现行收入准则中的“五步法”模型,针对企业应用方面做了详细的解释。Gerald Low (2014)认为现行收入准则将会对企业的税收等方面产生影响,更重要的是会通过影响财务指标进而影响到企业的股价。

张会莉和潘上永(2014)认为,在现行收入准则中,当客户的支付能力存在

明显的不确定性因素时,也可以进行收入的确认,特殊交易(例如:售后回购等)也会改变收入结构。卢福昌(2016)通过研究发现,收入准则的指导思想已经逐渐的从传统的收入费用观转变为资产负债观,收入的计量也从公允价格转移为交易价格,现行会计准则的实施更加方便了特殊交易的处理。卜华和张晓辉(2016)在对不同准则采用实际的数据进行对比后,发现现行收入准则确实改变了收入确认的时间以及金额。

#### 1.2.4 关于现行收入准则对房地产业影响的研究

在关于现行收入准则对房地产企业的影响这一问题上,国内外学者也相继进行了一系列分析,以及对相关问题进行了的对比、研究,一些观点如下:

Tysiac(2014)提出,在执行现行收入准则时,各个行业所注意的事项也由于行业之间的差异而各不相同,例如房地产行业应重点关注相关的会计估计和职业判断,而电信公司业务中,手机的捆绑销售等业务的收入确认方式将会改变,对于软件开发企业来说,由于软件开发的周期较长,所以应注意合理估计合同的履约进度,以便在科学合理的时间内确认收入。Jefferson和Donald(2013)认为现行收入准则实施影响较大的行业将会是房地产行业、建筑行业等。李运波(2015)研究了三种不同房地产企业的结算方式下,即完工结算,交付结算和产权转让结算方式下的收入确认的时间。李赛北(2016)以建筑公司为研究对象,认为现行收入准则将对公司融资,投资理财,经营决策,公司会计信息和公司经营策略等方面产生影响。黄莎莎和孔庆林(2017)详细分析了房地产企业对现行收入准则中五步法模型的应用,并从房地产企业本身,市场监管者,政策的制定者这三个方面提出了建议。

#### 1.2.5 文献评述

国内外学者对修订前收入准则的不足以及现行收入准则的各个方面都有比较丰富的研究。他们对改善和完善收入准则从不同的方面提出了更深入的看法。

##### 1. 基于合同履行的收入确认

在这一方面,由于现行收入准则下,合同履约义务的衡量需要企业会计人员的主观职业判断,且现阶段准则才刚刚开始在我国大范围实施,没有具体而明确

的实例作为指导，企业在执行起来会有相当大的难度。

## 2. 进行收入确认的时间

现行收入准则要求企业在客户获得实际控制权时进行收入的确认，但是实际控制权的确认收到各种不同因素的影响，例如售后回购协议等等，对于实际控制权的取得无法得到准确地判定，这就要求企业的财务人员具有更加专业的判断能力。

2018年，国内房地产行业只有万科集团提前采用了现行收入准则。万科集团在2018年的年度报告中解释了其影响，包括经营业绩和财务状况。

鉴于此，本文以房地产行业的领先企业万科集团为例，通过比较不同准则之间的差异，以及分析现行收入准则的实施对万科集团财务状况、经营成果、财务指标、利益相关者等各方面的影响，提出了房地产企业在应用现行收入准则时的一些具体的实施建议，以期为房地产企业提供一些借鉴参考。

## 1.3 研究目的与研究内容

### 1.3.1 研究目的

本文结合房地产行业现状，研究了现行收入准则在万科集团的实施情况，以及对万科集团财务信息各方面的影响，并提出了房地产企业在执行现行收入准则时的一些相关建议。通过研究，希望可以达到以下目的：一方面可以为我国房地产企业执行现行收入准则时更加的规范合理提供参考，另一方面通过研究证明现行收入准则能够使我国各个房地产企业的财务报表更具完整性、可比性，也提高了会计信息的决策有用性。

### 1.3.2 研究内容

全文共分为六个部分，具体如下。

第一部分：绪论。

第二部分：现行收入准则概述。包括现行收入准则的主要变化内容，变化的原因及意义。

第三部分：房地产行业及案例公司概况。对我国房地产行业的行业背景和万

科集团财务状况进行介绍。

第四部分：案例分析。分析了现行收入准则对万科集团财务状况，经营成果，财务指标以及利益相关者的影响。

第五部分：上市公司执行现行收入准则的相关注意事项。

第六部分：研究结论与不足。

### 1.3.3 研究方法

#### 1. 案例研究法

本文采用案例研究法进行相关研究，选取的案例是房地产企业的代表万科集团，通过对房地产行业相关情况及万科集团相关财务状况的介绍，分析了现行收入准则对万科集团财务状况，经营成果，财务指标以及利益相关者的影响。通过对万科集团的案例分析，归纳总结了上市公司实施现行收入准则的注意事项。

## 2 现行收入准则概述

### 2.1 收入准则制定的指导思想

#### 2.1.1 资产负债观

资产负债观认为资产负债表是会计确认和计量的核心，它关注的重点是企业之间经济交易的实质。在制定会计准则时，资产负债观是主要的指导思想，资产和负债的确认、计量以及披露是关键问题，在该观点下，如果资产负债表的重要性大于损益表，所以资产和负债的概念不仅是财务工作的出发点，也是制订准则所需注意的重点。

现行收入准则的制定从各个不同的方面体现出了资产负债观的应用。在会计要素上，资产负债观认为会计要素中的核心是资产，。现行收入准则在重要概念的定义中充分体现了资产负债观的理念。在会计目标上，现行收入准则的目标是提供更加完整，更具可比性的财务信息，在合同的基础上，为企业的利益相关者提供更加科学合理的决策依据，可以看出，现行收入准则更加注重合同收入的经济实质，并更加注重决策有用性。现行收入准则在履约义务和确认收入的时点、金额之间进行了更加准确，合理的匹配。在计量属性方面，资产负债观更倾向于强调交易的公允价值，而收入费用观则更注重历史成本，但在当今市场环境下，历史成本已经不能满足会计计量的要求，而应渐渐淡出历史舞台，使用公允价值计量才能更加合理的反映企业交易之间的实质。在会计信息质量方面，现行收入准则要求财务信息的披露更加完整、相关。增加了企业对于合同、履约义务和分摊价格等等多个信息方面的披露。现在的财务报表已经不仅仅是提供历史信息的作用了，更多的是还要具有使信息使用者判断及分析企业相关盈利能力等方面的功能。

#### 2.1.2 收入费用观

收入费用观中，会计确认与计量的中心是利润表。它根据企业利用经济交易所产生的收入和费用，来计算收益。即利润是收入与费用之差。它强调成本与费



用之间的相互配比以及所发生的历史成本。认为资产负债表是利润表的补充。企业的收入与费用才是相关资产和负债确认的重要要素。就准则制定的指导思想而言，收入费用观认为会计准则的重点是规范收入与费用的定义、确认、计量及披露，资产和负债只是收入确认中的附加产品。按照收入费用观，只要利润表有效且完整，就可以满足信息使用者的需求。

资产负债观和收入费用观这两种观点在会计目标，会计计量以及信息披露等诸多方面都有各自的侧重点。资产负债观体现了决策有用性，强调资产和负债的确认与计量，使用公允价值，可变现净值，现值，重置成本等各种计量属性，并强调交易的经济实质，关注企业未来的盈利能力。收支费用观则反映了受托责任，强调收入与费用的配比原则，主要反映企业的历史绩效。关注历史成本。但是它忽略了环境因素（例如通货膨胀）下，资产和负债价值的变化导致应计费用以及相关递延项目的出现，从而严重削弱了会计信息的相关性。

## 2.2 收入准则及现行收入准则主要变化内容

为了跟上时代发展的步伐，保持与国际会计准则接轨，我国财政部于 2017 年 7 月发布了 CAS14（2017）。CAS14（2006）与 CAS14（2017）的主要内容变化对比如下表：

表 2.1 收入准则及现行收入准则的主要变化内容对比

	CAS14（2006）——收入	CAS14（2017）——收入	差异
1. 定义	收入，是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。包括销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。	收入，是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。	不再划分收入的类型来确认收入。
		企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入。	以控制权转移替代风险报酬转移
2. 确认	销售商品收入同时满足下列条件的，才能予以确认：（1）企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；（2）企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制；（3）收入的金额能够可靠的计量；（4）相关的经济利益很可能流入企业；（5）相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。	当企业与客户之间的合同同时满足下列条件，应当在客户取得相关商品控制权时确认收入：（1）合同各方已批准该合同并承诺履行各自义务；（2）该合同明确了合同各方与所转让商品或提供劳务相关的权利和义务；（3）该合同有明确的与所转让商品相关的支付条款；（4）该合同具有商业实质；（5）企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回。	①：识别与客户订立的合同。

	CAS14 (2006) ——收入	CAS14 (2017) ——收入	差异
	<p>一项包括建造数项资产的建造合同，同时满足下列条件的，每项资产应当分立为单项合同：（一）每项资产均有独立的建造计划；（二）与客户就每项资产单独进行谈判，双方能够接受或拒绝与每项资产有关的合同条款；（三）每项资产的收入和成本可以单独辨认。</p>	<p>合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在某一时段内履行，还是在某一时点履行，然后在履行了各单项履约义务时分别确认收入。</p>	<p>②：识别合同中的单项履约义务。</p>
		<p>对于在某一时点履行的履约义务，企业应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。</p>	<p>⑤：在履行义务时确认收入。</p>
3. 计量	<p>企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定销售商品收入金额，但已收或应收的合同或协议价款不公允的除外。</p>	<p>企业应当按照分摊至各单项履约义务的交易价格计量收入。</p>	<p>③：确定交易价格。</p>
		<p>合同中包含两项或多项履约义务的，企业应当在合同开始日，按照各单项履约义务所承诺商品的单独售价的相对比例，将交易价格分摊至各单项履约义务。</p>	<p>④：将交易价格分摊至各单项履约义务。</p>

## 2.3 现行收入准则变化的原因

### 1. 解决收入准则实施中出现的问题

#### (1) 收入确认标准不明确

在一些比较复杂的交易事项中，收入确认的标准都不够明确。例如当提供一些后续服务或提供多种产品时，会计人员该以什么作为识别这些混合业务收入的标准。在复杂的混合业务中，区分以及确认销售商品的收入或提供劳务的收入的标准不清晰，这一缺陷将导致同行业之间的财务信息没有可比性。

#### (2) “风险报酬转移”不易判断

如何判断与商品相关的风险或报酬已经转移，修订前的准则在这方面没有明确的应用指南，但在修订前的收入准则中，风险报酬的转移是收入确认的判断标准，在实际的业务发生时，会计的处理就充满不确定性。“风险报酬转移”的难点就在于当商品或者劳务的销售与提供环节众多时，风险报酬转移的时间点如何确定。或者当商品和代表商品所有权的证明不能同时交付给客户时，要以哪个时间来确定风险报酬转移的时间点。以房地产企业为例，不同企业之间在房屋预售、完工、交付这三个不同的阶段，确认风险报酬转移的时间都不相一致，有的企业选择在商品房预售时或者所有权完全转让时进行收入的确认，而不考虑完工时间或交付时间。而有的企业则选择在竣工交付时进行收入确认。主要风险报酬的转移以及收入的实现是进行确认的基础，但是房地产企业收入确认的时点没有统一的标准，也更进一步说明了“风险报酬转移”模型在实践中不易判断，实际使用过程中非常困难。

#### (3) 对复杂交易指引有限

随着产业的不断升级和转型，中国出现了许多快速发展的轻资产产业，例如文化和信息技术产业。这些产业的发展演变出了更加新颖的业务模型，而 2006 年颁布的收入准则中缺乏对这些新出现业务的应用指南，不管是对这些新兴的产业，还是对修订前的收入准则来说，这都是一个巨大的挑战。

#### (4) 收入信息披露要求不高

在修订前的收入准则下，对企业收入信息的披露要求非常宽松。公司只需要在附注中披露当期确认的收入金额和所采用的会计政策，这种披露要求使得企业难以披露更多的自身行业或企业所具备的一些特殊信息，也不能为信息使用者提

供更多的一些帮助了解或判断的信息。

修订前收入准则关于信息披露要求不高主要表现于以下两个方面：①关于收入的会计政策披露不明确。很多企业只是将收入准则的一般规定作为自己的会计政策披露，而没有行业或者企业自身的特点，更没有披露相关收入确认的时间。②财务报表中没有详细的披露会计科目金额变动的的原因。很多企业在财务报表附注中并没有披露相关会计科目的金额发生变化的原因及时间等等的一些相关的解释性信息。

## 2. 与国际会计准则保持趋同

资本市场逐渐走向成熟，企业之间的各项交易事项越来越复杂，收入获得的方式也越来越多。对于某些新出现的复杂交易或事务，国际会计准则无法进行有效地指导，因此很难解决这些复杂的实际问题。收入是企业最重要的利润来源，也是评估企业经营状况的关键指标。所以其确认和计量是否标准化和合理就显得尤为重要。IFRS15 在定义，确认与计量，适用范围，列报与披露等几个方面变化明显，它以与客户签订的合同为基础，明确表示企业的资产或负债如果发生变化，也必须是要在合同的基础上。这些变化将导致收入确认的标准和确认时与以前不同。

我国会计准则一直保持与国际会计准则趋同，受国际会计准则的影响。随着 IFRS15 的修订，我国财政部也根据国际会计准则，基于对我国基本国情的考虑，在 CAS14（2006）的基础上，修订并颁布了现行收入准则，即 CAS14（2017）。随着我国与其他国家的业务种类增多，复杂程度加大的发展现状，客观上促使了我国会计准则要与国际会计准则保持趋同的必要性。

## 2.4 现行收入准则变化的意义

### 1. 统一了收入确认模型，增强了会计信息的可比性

在修订前的准则中，不同的收入获取方式采用的是不同的收入确认模型。但在实际发生时，这会导致信息使用者与企业本身都无法做出正确的决策，因为许多情况都是模棱两可的。比如在商品和服务之间的界限不明确时，就需要会计人员区分不同类型的业务，这就使得与客户签订的合同所产生的收入也无法规范，“时点确认”和“时段确认”难以正确区分和具体判断。而现行收入准则打破了

不同业务种类之间的界限，在应用中企业的财务人员无须区分类型，以合同为确认的基础，规范合同收入，为“时点确认”和“时段确认”提供了具体准确的定义。为同行业企业或不同企业之间会计信息可比性的提升起了很大的帮助。

#### 2. 以合同为确认基础，加强了会计信息的可靠性

合同是进行收入确认的基础，也是会计处理的重要依据，在市场交易中，合同变得越来越重要。现行收入准则的原则是以合同为基础来确认收入，这更加使得合同的重要性得到了提升，也使得收入确认流程变得更加明确和简练。从而合同条款的规范化也得到了企业管理者的重视，明确合同双方的权利和义务，使得合同管理变得更加规范。所以从本质上来说以合同为基础提升了收入确认的可靠性。

#### 3. 明确了特定交易的处理，加强了会计信息的有用性

现行收入准则为特定的交易添加了具体的会计处理原则。如售后回购，带有销售退货条款的销售，知识产权许可等，另外修订前的收入准则在含有多项交易安排的合同处理上有所不同，而且对于多项履约义务的会计处理也没有明确规范。但是现在，包含多项交易安排的合同被现行收入准则划分成商品与劳务两个方面，为收入的计量和分配提供了具体的方法，让企业的实际操作更加方便和容易，也为实际业务的处理提供了指导。所以在某种程度上，通过现行收入准则中对特殊交易收入确认和计量的明确规定，会计信息的有用性得到了很大的提升。

#### 4. 提高信息披露要求，加强了会计信息的完整性

现行收入准则在财务信息的披露方面不仅要求企业披露资产负债表中的合同资产和合同负债的相关金额和信息，还要求执行准则的企业披露现行收入准则对它们企业财务报表方面造成的影响，这就加强了会计信息的有用性，为企业的信息使用者提供了更多可以参考的信息。

### 3 房地产行业及案例公司概况

#### 3.1 房地产行业概况

##### 3.1.1 房地产行业的概念

房地产业是按照政府的规划,进行国土资源的建设,包括土地开发、房产建设、相关设施管理等方面。一般情况下,房地产业指的是从事房产开发与销售的行业。房地产行业分为房产与地产,通常他们是相互交叉,结合在一起进行销售,但在房地产企业的获取方式还是业务处理中,都有诸多的不同。房地产行业在前几年是我国经济增长的一大动力。

##### 3.1.2 房地产行业的现状

在近几年,房地产行业成为拉动我国经济增长的一大不可或缺的驱动力,主要原因是它可以带动与之相关的七十多种行业的发展,包括建筑、装修等等一系列的行业发展。可以拉动其他行业的发展,对我国其他行业也起到了引导和支撑的作用。

表 3.1 2016-2019 年房地产行业房屋建筑面积、销售面积 (单位: 万平方米)

	2016	2017	2018	2019
施工面积	758974.8	781483.7	822299.6	893820.9
本年新开工面积	166928.1	178653.8	209537.2	227153.6
商品房销售面积	157348.5	169407.8	171464.6	171557.9

资料来源: 中国统计年鉴

通过表 3.1, 得知房地产企业近四年的施工面积逐年增长, 2017 年同比增长约 3%, 2018 年同比增长约 5.2%, 2019 年同比增长约 8.7%, 增长幅度逐年增大, 本年新开工面积也逐年增长, 2017 年同比增长 7%, 2018 年同比增长 17.3%, 2019 年同比增长 8.4%, 商品房销售面积也呈现出增长的趋势, 2017 年同比增长 7.7%,

2018 年同比增长率为 1.2%，2019 年同比增长率为 0.05%。可见商品房销售面积增长幅度放缓，原因是国家在 2018 及 2019 年开始对房地产行业进行管控，实行一系列的限购政策，所以商品房销售面积的增长开始放缓。

表 3.2 2016-2019 年房地产行业主营业务收入（单位：亿元）

	2016	2017	2018	2019
主营业务收入	90091.5	95896.9	112924.7	110239.8

资料来源：中国统计年鉴

由表 3.2 我们可以看出，房地产企业近几年的主营业务由 2016 年的 90091.5 亿元逐年升高到 2019 年的 110239 亿元，短短四年中增长幅度高达 22.36%，在 2018 年，更是突破十万亿大关。可见房地产业发展之迅速。

表 3.3 2016-2019 年房地产行业资产负债率

	2016	2017	2018	2019
资产负债率（%）	78.3	79.1	79.1	80.4

资料来源：中国统计年鉴

通过表 3.3 可知，近几年我国房地产企业总体的资产负债率由 2016 年 78.3% 提升到了 2019 年的 80.4%。呈现出逐年上升的趋势，这正是由于近几年房地产企业加大了房屋建筑面积，这就使得房地产企业由于企业经营发展的需要，要向银行进行大量借款或融资，再加上房地产行业建设周期长，销售款项回流速度慢，使得房地产行业的资产负债率逐年攀升，在 2019 年达到了 80.4% 的资产负债率。不仅说明房地产企业总体上负债的增加，也说明了房地产企业的长期还款压力较大。

### 3.1.3 房地产行业的特点

近二十年来，我国的房地产业发展如火如荼，房地产企业的建设能力持续增强，在我国的经济发展和城市化建设的历程中，房地产业起到了举足轻重的作



用，当前的市场环境下，房地产行业已经不像当年一样，不管是开发还是销售，都实施大规模扩张的战略，现在房地产行业的发展已经逐渐趋于成熟，各个方面呈现出稳定增长的态势，在我国十四五规划中强调：接下来我国经济的增长不再是仅仅追求量的增长，也要追求质的发展。相信接下来房地产行业会更加健康、平稳、更有质量的发展。在房地产行业不断发展、不断创新的同时，它也具有了自己特殊的行业特点：

### 1. 杠杆率高，期房预售比例较高

房地产企业销售商品房一般分为两种方式，现房销售与期房销售，现房销售是指在房地产企业将商品房建设完成后，将现有房屋进行出售。而期房销售是指房地产企业在商品房规划或者在建期间，向客户收取全价的方式将房屋出售的行为。现在很多房地产企业的项目都采取期房预售的方式，因为在获得土地经营许可或者项目建设的前期，房地产企业就已经向银行等融资机构进行了大量的贷款，必须在期房预售时回笼大部分现金，才会使后续的建设施工顺利实施，也为了尽早偿还前期的大量贷款，降低资产负债率，减轻一些不必要的利息支出，降低财务风险。

### 2. 投资成本大，项目多，周期长

房地产行业在前期的投入非常大，因为在前期，需要通过招标、拍卖或者挂牌等方式取得土地的使用权，而在这个过程中，土地的价格，还有一系列的契税等等相关费用，都由房地产开发企业自行垫付。这就需要向银行等融资机构进行大量融资，大量的额融资需求和风险使得房地产企业融资难度增大，就算取得融资，利息支出也会很大，所以房地产企业必须关注自己的现金流问题。近几年随着房地产企业开发项目的不断增长以及项目周期时间长的原因，房地产企业在项目进行的前期就亟需回笼一部分现金流，这也是造成期房预售率较高的一大原因。只有一部分现金能够及时的流入企业，才能有效的降低企业的资产负债率以及偿债风险。

### 3. 销售过程复杂

房地产企业的商品包括商品房和与之相配套的一些基础设施，例如车位等等，销售过程也较为复杂，需要在进行预售时达到相关要求，例如完工进度超过25%等，才能获得预售许可，在销售阶段，要与业主签订一系列的房屋销售合同，

以及向业主提供住宅质量保证书以及住宅使用说明书等相关文件,在建设完成后,通过验收方可进行房屋的交付工作,还要将销售合同在房屋管理局进行备案工作,以此看来,房地产企业的销售过程复杂,与其他企业有较大差异。

## **3.2 万科集团概况**

### **3.2.1 万科集团简介**

万科集团自 1984 年成立,于 1988 年开始从事房地产开发行业,1991 在深圳上市,2014 年万科在香港上市。近二十年来,万科集团的房地产业务发展非常迅猛,现在已经成为房地产行业的龙头企业。万科集团的业务种类非常多,包括商业开发,物流仓储,养老,教育等各个领域,房地产项目更是遍布我国多个地区,不仅覆盖全国一二线等大中型城市,三四线城市等这些经济不是非常发达的地区也有万科的房地产项目,在房地产行业,万科集团的商品房销售量位居我国房地产企业第一。

### **3.2.2 万科集团的组织架构**

万科集团在公司的组织架构中,专门设立了合同主管部门,负责重大合同的变更,相关项目合同的拟草以及保管工作,并且根据集团的合同建立数据库,以便更加方便有效的进行合同的相关管理。在 2018 年万科实施了现行收入准则之后,合同的管理将会变得更加重要,对合同的内容和规范也将提出更高的要求,对此,万科也应对于合同的管理更加重视。

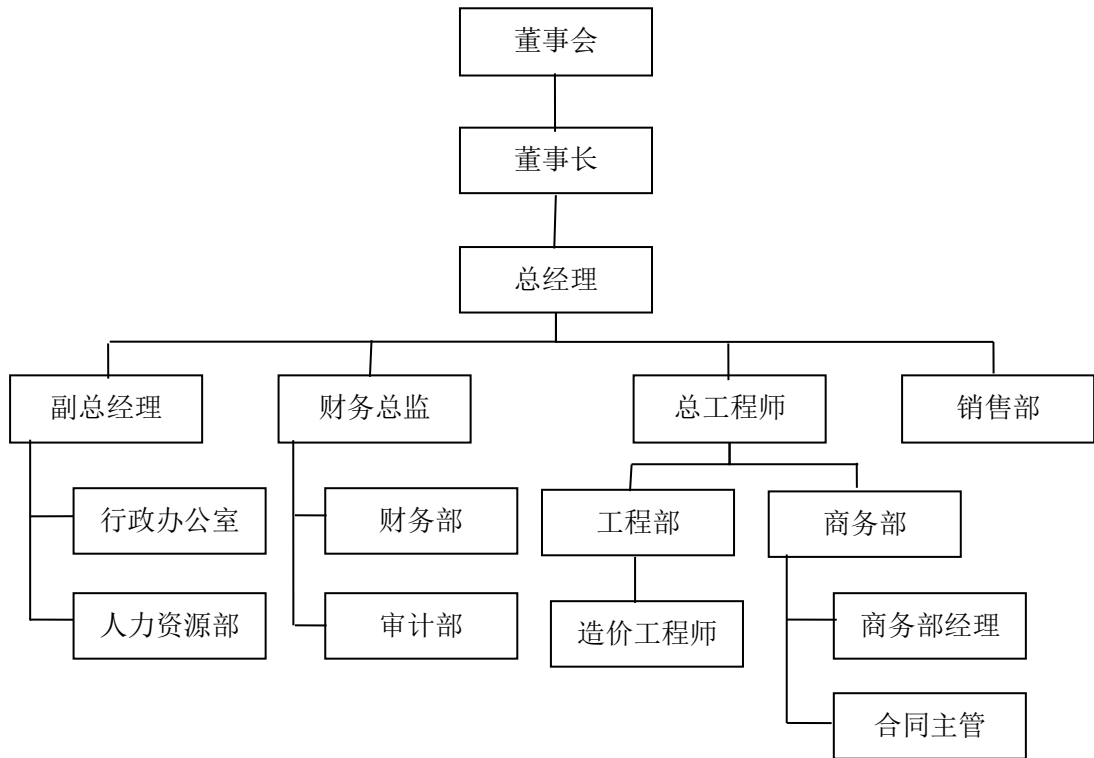


图 3.1 万科集团组织架构

### 3.2.3 万科集团发展战略

万科集团成立初期的第一个十年，实行是多元化的发展战略，涉及多个领域，包括物业管理，影视文化，广告运营，房地产开发等。第二个十年万科逐渐从多元化精简到专业化。具体体现以房地产开发为主，并从一个主要城市向多个城市延伸，实现区域专业化。从 2005 年到 2015 年，在第三个十年里，万科渐渐地从专业化走向业务的精细化，在企业的运营过程中，逐渐形成一种降低成本，增加效率的文化。从 2015 年至今，万科深入分析社会经济形势的变化，从人口老龄化到千禧一代，从住房是客户的刚需到关注、照顾客户个性化的需求，聚焦产品力和服务力，不断地根据不同的市场环境调整自己的经营战略，总的来说，就是在审时度势的基础上不断进行企业经营管理的升级优化，进而达到企业的战略目标。

### 3.2.4 万科集团业务流程

万科集团的主要业务流程包含以下几方面：

1. 项目的投资与开发。在企业开发新项目时，相关的前期准备工作是必不可少的，准备工作主要包括项目相关情况的调查，确立新项目的定位，尽早确定有针对性的受众群体，以便更精准的进行项目的开发，对于开发的规模以及如何销售等等，还有对项目所需资金的估计，有关的资金如何进行项目之间的分配等等。其中项目所需资金主要包括获得土地使用权的费用，施工工程所需的资金，相关配套设施的一些建设费用以及其他费用。近些年由于我国 GDP 不断增长的一大动力来源于房地产行业的发展，所以房地产行业项目开发中的土地费用飞速上涨，可以预测，与土地循环利用的速度相比，房地产企业对土地的开发速度更加地快，二者之间的发展不平衡，随着可以开发的土地面积逐年减少，土地的价格势必会逐年增高，房地产企业的开发成本也会越来越大。

2. 工程的设计及管理。在企业拿到土地资源后，就可以开始着手进行工程项目的的设计工作，工程设计中主要包含的工作有：进行项目开发计划，工程设计计划，以及与项目相关的任务书等等，以提前估计项目的进度，保证工程质量，确保相关设计符合国家要求，为工程的顺利进行提供保证。通过提前设计、估计等工作，可以为工程质量的保证，成本的控制以及工程进度的预测提供一些参考数据。

3. 造价管理。主要是通过对企业工程项目所需要的技术设备，劳务，以及在其他活动中所需资金的预计，来预估完成项目所需的安装以及建设的总价格。

4. 工程施工管理。在预算资金，项目施工图的基础上准备所需的材料以及相关技术，预估要完成的工程量，在施工时按照施工图核实工程的数量及质量，并根据相关的合同，对工程施工的价格进行评估，最后完成工程结算。

5. 最终销售。在销售环节企业要对市场环境进行具体的分析，制定销售计划和销售策略，最后将商品房出售以达到获取利润的目标。

### 3.2.5 万科集团财务概况

为了更直观的了解万科集团近几年的财务状况，本文将万科集团近五年资产负债表及利润表相关科目的数据做了整理和比较：

#### 1. 资产负债表概况

表 3.4 2015-2019 年万科集团资产负债表相关科目数据整理（单位：亿元）

	2015. 12. 31	2016. 12. 31	2017. 12. 31	2018. 12. 31	2019. 12. 31
资产类：					
存货	3681. 22	4673. 61	5980. 87	7503. 02	8970. 19
应收账款	25. 1	20. 75	14. 32	15. 86	19. 88
预付款项	396. 46	502. 62	730. 17	759. 50	977. 95
资产总计	6112. 95	8306. 74	11653. 46	16387. 63	17299. 29
负债类：					
应付账款	914. 46	1380. 47	1734. 39	-	2672. 81
预收款项	2126. 25	2746. 45	4077. 06	2. 54	7. 71
应交税费	73. 74	95. 53	107. 75	187. 31	251. 09
负债总计	4749. 85	6689. 97	9786. 72	12929. 38	14593. 5

资料来源：2015-2019 年万科财务报表整理

从表 3.4 可以看出，万科集团近五年存货不断增长，五年的涨幅达到了 143.68%，万科集团近几年由于房地产行业的发展，业务不断扩张，在全国各个城市都有自己的项目，应收账款近五年总体呈现出一个波动下降的趋势，万科集团的应收账款周转率非常的高，可以看出企业管理非常有效，万科集团的预付款项也是逐年增长，预付款项主要是向政府预先支付的土地招标等，或者是向建设施工单位预先支付的一部分工程款，近几年随着土地价格的水涨船高，随着万科集团的业务进一步的扩大，所以预付款项也是逐年增长，从资产的规模可以看出，万科集团的资产在 2017 年末以及突破万亿，但是万科集团的负债总额也是高居不下，主要是由于项目的增多，向银行的贷款也逐年增多，我们可以看出他的资产负债率非常高，2019 年末甚至高达 84.36%，为企业的长期还款能力造成了一定的压力。预收款项在 2018 年突然减少的原因是由于 2018 年万科提前实施现行收入准则，在合同成立后，将预收账款转入合同负债所致，所以导致万科集团在 2018 及 2019 年末的预收款项突然大幅下降。

## 2. 利润表概况

表 3.5 2015-2019 年万科集团营业收入、营业利润、净利润（单位：亿元）

	2015.12.31	2016.12.31	2017.12.31	2018.12.31	2019.12.31
营业收入	1955.5	2404.7	2428.9	2976.8	3678.9
营业利润	331.2	390.2	508.1	674.9	766.1
净利润	259.5	283.5	372.1	492.7	551.3

资料来源：2015-2019 年万科财务报表整理

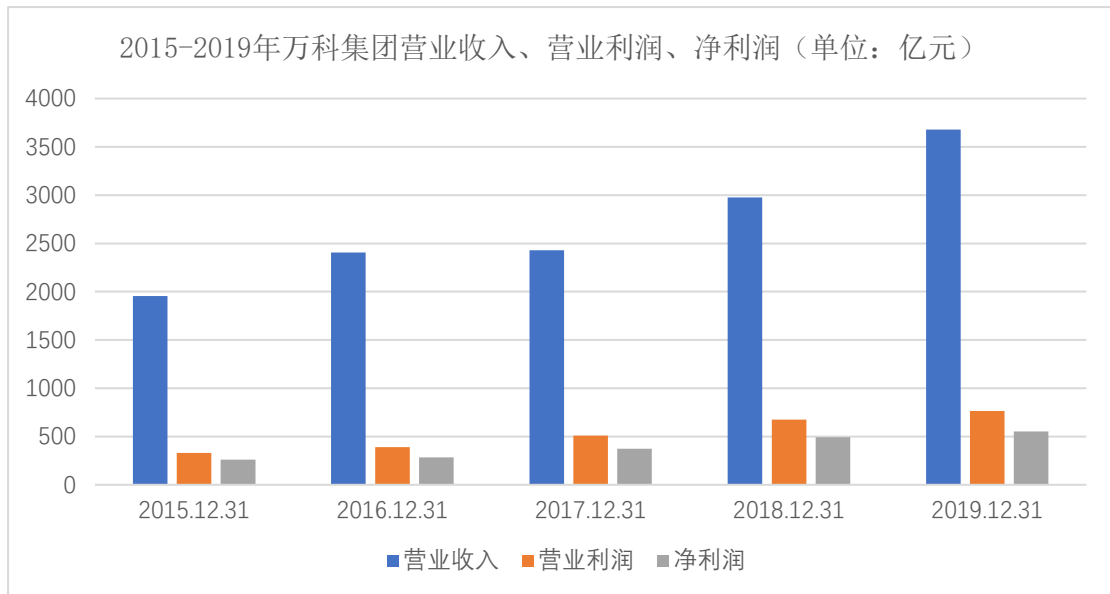


图 3.2 2015-2019 年万科集团营业收入、营业利润、净利润

从表 3.5 及图 3.2 中，可以看出万科集团近五年的营业收入由 2015 年的 1955.5 亿元到 2019 年的 3678.9 亿元，五年时间增加了 1724.4 亿元，增长幅度为 88%。营业利润也从 2015 年 331.2 亿元，增长到 2019 年的 766.1 亿元，增长了 434.9 亿元，增长幅度甚至达到了 131%。2015 年年末的净利润为 259.5，2019 年年末则增长到了 553.1，增长了 293.6 亿元，增长约达到 2015 年净利润的 1.13 倍。万科集团这几年的利润实现倍数增长，离不开企业经营项目数量的增长，经营规模的逐步扩大，以及近几年国内房地产行业的蓬勃发展。

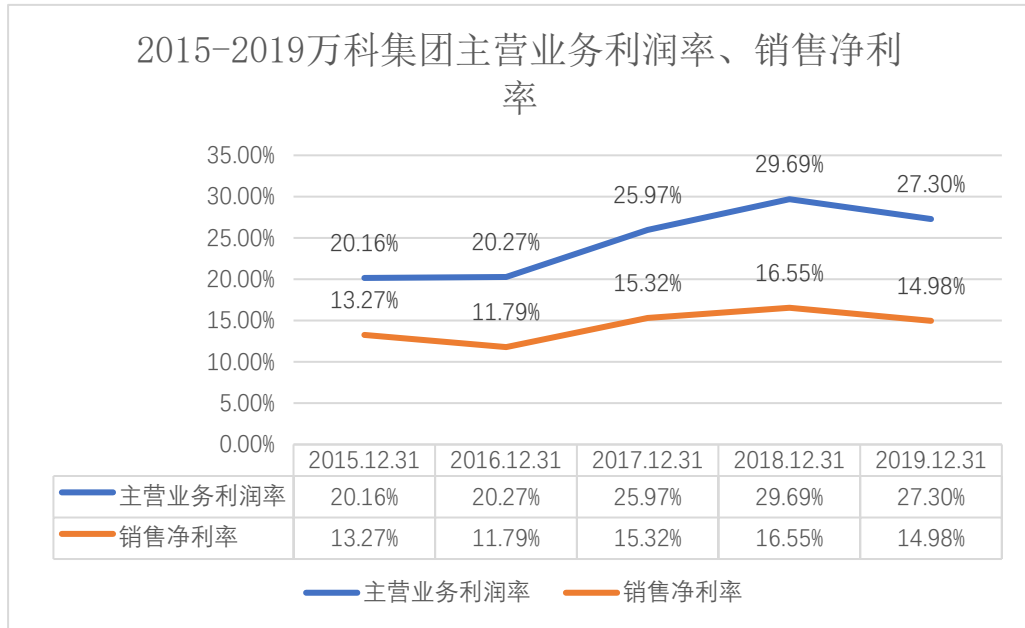


图 3.3 2015-2019 年万科集团主营业务利润率、销售净利率

通过图 3.3 可以看出万科集团近五年来的主营业务利润率呈现逐年上升的趋势，2015 年主营业务利润率为 20.16%，2019 年为 27.3%，整体上升了 7.14%，销售净利率也从 2015 年 13.27% 上升到 2019 年的 14.98%，但是 2018 年到 2019 年主营业务利润率有所下降，下降幅度为 2.39%，从而导致销售净利率也相应有所下降，下降幅度为 1.57%，这主要是因为 2019 年全国商品房销售面积同比有所下降。

### 3. 现金流量表概况

表 3.6 2015-2019 年万科集团现金流量表相关科目数据整理（单位：亿元）

	2015.12.31	2016.12.31	2017.12.31	2018.12.31	2019.12.31
经营活动现金流	160.46	395.66	823.23	336.18	456.87
投资活动现金流	-209.47	-433.89	-516.13	-673.64	-286.27
筹资活动现金流	51.04	312.97	552.64	447.98	-333.38
汇率变动的的影响	0.99	2.69	-11.39	2.9	3.5
现金净增加额	-99.05	277.42	848.36	113.42	-159.3
期末现金余额	517.48	794.9	1643.26	1756.68	1597.39

资料来源：2015-2019 年万科财务报表整理

通过图 3.6 可以看出，万科集团经营活动产生的现金流逐年增长，2017 年末高达 823.23 亿元，在执行现行收入准则后减少为 336.18 亿元，投资活动产生的现金流在 2018 年年底最多，为-673.64 亿元，可见万科集团近几年的投资活动逐年增多，万科集团的期末现金及现金等价物余额在近几年增长速度非常快，说明万科集团的现金流状况良好。

### 3.2.6 万科集团“五步法”模型的应用

#### 1. 识别合同

合同是进行交易活动时用以规定双方或多方的义务以及权利的正式协议，合同条款及双方受相关法律法规的保护。在正式购房合同签订之前，万科集团会与买方签署意向书等合同文本，正式的销售合同是最重要的法律文件。

#### 2. 识别合同中的履约义务

履约义务是指合同中所包含的向客户转让商品或服务的承诺。在商品房销售和合同中，还包含了除商品房外的其他履约义务，如相关配套设施的使用权、所有权，或者与房屋相关的享受服务的权利。对于配套设施如停车位等，万科集团有两种捆绑销售商品房和停车位的方法。如果两者分别出售，则它们是两项单独的履约义务。如果一并出售，则属一项履约义务。万科集团在销售合同中规定，由集团选择初期的物业管理，通常设立独立的法人负责物业管理。

#### 3. 确定交易价格

交易价格可以是固定的，也可以是不固定或不用现金支付的对价，是企业因出售商品或提供劳务而向客户收取的对价。商品房销售合同一般有以下三种定价方法：一种是直接规定一套的总价格。一种是按建筑面积，合同总价是建筑总面积与建筑面积的单价的乘积；另一种是以房屋的内部面积乘以建筑面积的单价作为一套商品房的总价。对于这三种定价方法，万科集团会根据每个房地产项目的实际情况选择其中一种或组合使用。

#### 4. 将交易价格分摊至合同中的履约义务

如果合同中包含多项履约义务，企业应将交易价格分摊给各项履约义务。在分摊时需依据单项履约义务对应的单独售价来确定它的交易价格，在单独售价无法直接取得的情况下，可使用准则给出的投入法或产出法等方法做出合理估计。



在一般商品房的销售与买卖中，只需要卖方履行一项履约义务，所以不会出现将交易对价分摊到多项履约义务的情况，但是有些商品房在销售房屋的同时，也会销售一个或多个与之相对应的车位，在这种情况下，卖方就需要履行多项履约义务，这是就要在商品房本身和它所一起进行销售的车位或其他附加设施之间进行交易价格的分摊，分摊的比例和价格以实际单独售价为准。

#### 5. 在履行义务或履约过程中确认收入

(1) 房地产销售合同：如果企业进行销售的房屋，满足在某一时段内履行履约义务条件，则企业应在这段时间内按照履约进度的完成情况确认收入。

(2) 物业服务合同：在提供物业服务过程中根据与物业签订的合同上所写明的服务的进度或者根据时间来确认收入。

(3) 物业出租合同：在租赁合同约定的租赁期内按直线法进行收入的确认。

## 4 实施现行收入准则对万科集团的影响

### 4.1 对财务状况的影响

依据现行收入准则的规定，企业应根据履约义务的完成情况和与客户之间的付款关系在资产负债表中列示出合同资产与合同负债两个项目与各自的金额。

表 4.1 现行收入准则对 2018 年末资产负债表各项目的影 响（单位：万元）

资产：	
存货	(76200)
合同资产	136412
其他流动资产	392339
负债：	
预收款项	(54556232)
合同负债	50471141
应交税费	64970
其他流动负债	4160362
递延所得税负债	25717

资料来源：万科集团 2018 年年报

“存货”因为会计政策的变更，要求企业依据合同中规定的履约义务的完成情况及完成进度在履约过程中进行收入的确认，从而完成相应存货的结转，导致存货的金额调减 7 亿多元。“合同资产”是新增科目，是指企业向客户收取商品对价的权利，但这种权利是附有条件的，除了时间之外的因素，还需别的附加条件的满足才能具有的收款权利。对于万科集团来说，对于采用分期付款的方式购买商品房业务，应计入合同资产科目，因为企业的收款权除了时间流逝之外还有别的附加条件。从上表可以看出万科集团 2018 年资产负债表中合同资产金额调整数为 13.64 亿元。合同取得成本的增加是“其他流动资产”增长的主要原因，合同取得成本指的是为签订合同所发生的一系列费用或对价，包括支付给销售部门以及中介机构的佣金或销售费用，在资产负债表中列示为合同取得成本。

而在修订前的收入准则中，这些相关费用确认为销售费用在损益表中体现。在合同正式成立生效之前，企业所收到的价款不能作为合同负债进行确认与列示，这些金额暂时体现在预收账款科目下，当合同正式生效时，预收账款科目下的金额就要转入合同负债，虽然这二者之间看起来都是收取款项在先，提供商品房在后，但是企业要在履行履约义务的前提下才可以进行合同负债的确认，否则计入预收账款。

## 4.2 对经营成果的影响

表 4.2 现行收入准则对 2018 年合并利润表各项目的影晌分析（单位：万元）

项目	金额
营业收入	(75271)
营业成本	(60212)
税金及附加	(4842)
销售费用	(85944)
投资收益	(56707)
利润总额	190, 22
减:所得税费用	18932
净利润	89
其中:归属于母公司股东的净利润	(1306)
少数股东损益	13195
综合收益总额	89
其中:归属于母公司股东的综合收益	(13106)
归属于少数股东的综合收益	13195

资料来源：万科集团 2018 年年报

由表 4.2 我们可以看出由于实施现行收入准则，万科集团营业收入下降了。营业收入调减了 7.52 亿元，营业成本调减了 6.02 亿元，但营业收入的下降不是业务下滑的原因，而仅仅是因为万科集团收入确认的节点发生了变化，在现行收

入准则下,万科集团需要根据合同的条款来由财务人员判断该合同是属于时点履约或是时段履约,并根据企业自身的履约进度进行收入的确认与成本的结转,这是致使 2018 年年报中营业收入和营业成本的降低的原因。万科集团利润总额报表项目增加了 1.9 亿。这主要是因为利润表中销售费用科目下金额大幅度减少,销售费用是为了核算与合同发生有关的销售部门所支出的相关费用。而根据现行收入准则,对于为获取合同而产生的成本中预计可以收回且摊销期限超过一年的,计入合同资产,在以后的会计期间进行摊销;一年以内的,则直接计入当期损益。所以这一类因销售房屋所发生的一系列费用支出就从“销售费用”科目转入到“合同资产”,并在合同的履行期间摊销。所以销售费用的调整是影响利润表利润总额增多的重要原因。

### 4.3 对财务指标的影响

#### 4.3.1 营运能力

##### 1. 存货周转率

表 4.3 收入准则修订前后万科集团的存货周转率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
存货周转率(次)	0. 2768	0. 2760

资料来源:新浪财经网

从上表的对比中可以看出在现行收入准则下存货周转率与原收入准则下的存货周转率相比,提升了 0. 0008 次,可见现行收入准则实施后,由于企业要根据合同履行情况及履约义务来确认收入,结转存货,导致存货的确认时间提前了,致使了存货周转率的加快。企业及时的结转成本及确认收入,在一定程度上说明现在的存货周转率更加符合企业的实际情况。

##### 2. 应收账款周转率

表 4.4 收入准则修订前后万科集团应收账款周转率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
应收账款周转率(次)	197. 2095	197. 7082

资料来源：新浪财经网

通过上表，在现行收入准则实施后，万科集团应收账款周转率有所下降，具体下降了 0. 4987 次，这主要是由于现行收入准则对营业收入的影响，实施现行收入准则导致万科集团的营业收入调减了 7. 5 亿元，在应收账款余额不变的情况下，导致应收账款周转率下降了 0. 4987。但是在信息使用者看来，更应该关注利润表项目的数额增减是由于现行收入准则的实施而非企业经济活动所导致的结果，关注经济实质，才能更加科学合理的进行决策。

### 3. 流动资产周转率

表 4.5 收入准则修订前后万科集团流动资产周转率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
流动资产周转率(次)	0. 2574	0. 22

资料来源：新浪财经网

现行收入准则实施后，从上表中可以看出流动资产周转率增加了 0. 0374 次，这是因为现行收入准则的实施使得营业收入调增所导致的结果。收入确认方法的改变使得营业收入大幅度提高，所以致使万科集团的流动资产周转率增加了。可见现行收入准则的实施对万科集团来说，是有积极的影响。

## 4. 3. 2 偿债能力

### 1. 流动比率

表 4.6 收入准则修订前后万科集团流动比率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
流动比率	1. 15	1. 81

资料来源：新浪财经网

通过上表我们能够看到现行收入准则实施后，万科集团的流动比率从 1.81 下降到了 1.15，下降了 0.66，综合来看万科集团短期偿债能力减弱了。这是由于在现行收入准则的规定中，房地产企业的存货要在一段时间内确认收入，这就需要企业对存货进行结转，由于房地产企业的存货都是金额较大的商品房，所以结转了存货导致企业流动资产减少，最终导致流动比率降低。

## 2. 资产负债率

表 4.7 收入准则修订前后万科集团资产负债率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
资产总额(亿元)	15285. 79	15242. 62
负债总额(亿元)	12929. 58	12912. 99
资产负债率 (%)	84. 59	84. 46

资料来源：新浪财经网

通过表 4.7 看出万科集团执行现行收入准则后资产负债率有所上升，原收入准则下，资产负债率为 84.46%，而在执行现行收入准则后，资产负债率为 84.59%，可以看出在执行了现行收入准则之后，资产总额比原收入准则下有所提高。资产总额以及负债总额也一样有所增加。资产总额增加了 43.17 亿元，负债总额增加了 16.59，资产总额增加的原因是资产负债表中的资产类项目和预收账款等科目因为现行收入准则的规定重新调整为合同负债。负债总额增加的原因企业其他流动负债调增所导致的结果。值得引起注意的是，虽然房地产企业的资产负债率普遍偏高，但是在万科集团的债权人看来，企业如此高的资产负债率，将会致使企业长期还款的压力非常大。

### 4.3.3 盈利能力

#### 1. 成本费用利润率

表 4.8 收入准则修订前后万科集团成本费用利润率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018.12.31	2018.12.31
成本费用利润率 (%)	28.89	25.36

资料来源：新浪财经网

我们可以看到执行现行收入准则后，万科集团的成本费用利润率呈现出上升的态势。原收入准则下成本费用利润率为 25.36%，现行收入准则下，成本费用利润率为 28.89%，上升了 3.53。这是由于在 2018 年执行收入准则时，由于利润表项目中营业成本项目的金额一次性发生结转，因此成本费用利润率变动较大。

#### 2. 销售毛利率

表 4.9 收入准则修订前后万科集团销售毛利率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018.12.31	2018.12.31
销售毛利率 (%)	37.48	37.44

资料来源：新浪财经网

根据表中的数据可以发现，万科销售毛利率由原收入准则下的 37.44 提高到了现行收入准则下的 37.48。增加了 0.04，增长的原因是 2018 年的营业成本及营业收入都有所调减。总体来说，现行收入准则实施后销售净利率的变化并不是十分明显，说明万科集团的盈利能力没有较大变化，现行收入准则对万科集团的销售毛利率影响较小。

#### 3. 净资产收益率

表 4.10 收入准则修订前后万科集团净资产收益率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
净资产收益率 (%)	21. 68	21. 15

资料来源：新浪财经网

我们能够看到，原收入准则下的净资产收益率为 21.15，实施现行收入准则之后，净资产收益率变化为 21.68，变化幅度为增长了 0.53，可以看出现行收入准则实施后，万科集团净资产收益率变化幅度较小，并不十分明显。

通过上述 4.8, 4.9, 4.10 这三张表，我们能够看到现行收入准则对于万科集团盈利能力提高的作用并不是很明显。因为仅仅从会计上收入确认时点的提前来看，我们是无法判断收入确认方法的改变可以使万科集团盈利能力的各项指标大幅提高的。

#### 4.3.4 发展能力

##### 1. 主营业务收入增长率

表 4.11 收入准则修订前后万科集团主营业务收入增长率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018. 12. 31	2018. 12. 31
主营业务收入增长率 (%)	22. 55	22. 86

资料来源：新浪财经网

通过上表，我们能够看到万科集团的主营业务增长率，在原收入准则下为 22.86%，在现行收入准则下为 22.85%，减少了 0.31，可以看出在执行现行收入准则后，主营业务收入增长率变化不明显，这是由于万科集团在调整利润表时调减了营业收入所导致的。虽然主营业务收入增长率有所降低，但是总体来看，现行收入的实施对万科集团的发展能力并没有产生太大的影响。

##### 2. 净利润增长率



表 4.12 收入准则修订前后万科集团净利润增长率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018.12.31	2018.12.31
净利润增长率 (%)	32.4225	32.4207

资料来源：新浪财经网

通过上表我们能够看出，净利润增长率在原收入准则下为 32.4207%，在实施现行收入准则之后，提高到了 32.4225%，提高了 0.0018，可见现行收入准则对万科集团的净利润增长率影响较小，这是因为在现行收入准则的影响下，万科集团的净利润只调增了 89 万元，所以对净利润增长率这个指标影响较小。

### 3. 资本累积率

表 4.13 收入准则修订前后万科集团资本累积率比较

	现行收入准则	原收入准则
时间	2018.12.31	2018.12.31
资本累积率 (%)	24.45	26.22

资料来源：新浪财经网

通过上表我们能够看到现行收入准则实施后，万科集团的资本累积率从原收入准则下的 26.22% 下降到现行收入准则下的 24.45%，下降的幅度为 1.77，这是由于万科集团按照现行收入准则调整了未分配利润，而未分配利润的金额又由实施现行收入准则后的利润表中的营业收入、营业成本等报表项目的影响而发生变化，从上表中的数据看来，现行收入准则的实施对万科集团的资本累积率产生了不小的影响。

## 4.4 对应交税费的影响

现行收入准则的实施必然会对万科集团的土地增值税、增值税、企业所得税产生影响，以下是执行现行收入准则前后，万科集团相关税费的变化对比：

表 4.14 收入准则修订前后万科集团土地增值税与企业所得税的比较（单位：元）

	2018.12.31	2017.12.31	变化
土地增值税	5,870,983,559.13	1,287,835,507.48	4,583,130,051.35
增值税	2,242,815,715.03	1,606,857,559.65	635,958,155.38
企业所得税	9,435,377,419.94	7,224,613,728.77	2,210,763,691.17

资料来源：新浪财经网

通过上表可以看出，万科集团在实施现行收入准则后，土地增值税大幅增长，万科集团的土地增值税使用超额累进税率（30%—60%）进行缴纳，前后涨幅达到了 355%，增值税也增长了 40%左右，企业所得税增长了大约 30.6%，这些变化不仅仅是因为企业业务规模的扩大，收入的增长导致相关税费的增长，更大程度上是因为在现行收入准则的规定下，由于企业要根据履约义务进行收入的确认，而与税法的规定不同步导致的，在万科集团营业收入发生调减的情况下，企业的各项税费还大幅增加，面对这种税法与收入确认脱节的情况，企业应根据税法及现行收入准则的规定，在与客户签订合同时，适当调整合同的相关条款，尽量通过一些附加条件，力求达到税法与现行收入准则方面最大可能的统一。

## 4.5 对利益相关者的影响

### 4.5.1 所有者

万科集团采用管理权与所有权分离的治理结构，这种企业管理结构虽然有它自身的优点，但是缺陷也不可避免，优点则是可以使得企业的资金得到更加科学的分配，决策更加合理正确，规避了一定的风险，缺点就是所有者不了解企业的经营运作方式，管理者可能会通过一些行为来侵害企业的利益，致使所有者的利益受损。所有在这种企业所有权与管理权互相分离的情况下，所有者作为财务信息的使用者，就对财务信息的透明度以及真实性提出了更高的要求。

作为所有者除了要了解真实可靠的财务信息外，如何正确的判断财务信息所反映出来的对企业本身的影响也至关重要。例如本案例中现行收入准则的提前采用，对万科财务报表各个方面的信息造成了或大或小的影响，如存货的调整，流

动资产的增加，合同成本与合同负债的列示，营业收入调减等等影响，企业的所有者要注意把因为会计政策所导致的企业财务信息的调整与企业本身的经营情况区分开看待。作为企业的股东，在通过财务信息等各方面信息了解企业经营情况好坏的同时，也要谨慎的看待企业因为会计政策或会计估计所带来的财务报表的变化，只有这样对信息的结合运用，才能掌握好企业未来的发展方向，作出更有利于企业本身成长的决策。

#### 4.5.2 债权人

债权人的风险虽然比所有者小一些，但是他们也应该关注企业的财务信息，只有及时的关注，才能发现企业经营过程的问题，才能避免债务到期而企业却没有足够的现金或根本就没有偿还债务能力的风险。在短期偿债能力方面，万科集团的流动比率由于 2018 年新收入准则的实施有所下降，短期偿债能力有一定的下降，在长期偿债能力方面，万科集团的资产负债率有所上升，万科的长期还款压力较大，这些都是债权人应注意的问题。除了重点关注企业的偿债能力外，对企业的营运、盈利能力也要有一定程度的关注，因为这关系到债权人是否会继续向企业进行借款或融资，以及相应的融资规模，期限，利息等等问题。所以财务信息的真实性和完整性对于企业的债权人来说也至关重要，对于实施现行收入准则对企业相关财务数据的影响，作为企业的债权人来说，也应正确客观的看待，注重经济实质。

## 5 万科集团应用现行收入准则的相关建议

### 5.1 加强合同管理

合同是收入确认的基础，房地产企业的合同文件包括与项目开发及施工管理相关的合同和与销售相关的合同，在合同的管理方面，企业不仅应该加强对合同内容、补充条款等规范性的审核，更应该在合同的分类，保管等方面加强合同管理。

在项目开发与施工管理合同方面，通过合同内容或补充协议，房地产企业不仅应该明确相关的成本费用，工程进度等内容，为企业降低成本、提高效益做出保障，更应该明确合同中相关的权利与义务，以便能够更加明确履约进度，辨认履约情况。对于违约风险，应该在合同审核时明确责任，以防为企业造成不必要的损失。

销售合同的管理上，应明确合同中双方的权利与义务，对购买者而言，权利是保质保量的获得购买的房屋，义务则是按时交付购房款项或者按时交清房屋的欠款以及相关税费。对房地产企业来说，权利是可以按时收回出售房屋的款项，义务则是按照相关质量要求完成房屋及相关配套设施的建设以及交付工作。这是一系列复杂的过程，在完成销售的过程中还有很多的审批手续，如客户分期购买时银行贷款的审批，契税等相关税费的缴纳，房屋的过户以及不动产权证的交付等等。这些复杂的过程更加要求企业在签订相关合同时通过合同内容，补充协议等方式，对合同双方的义务和权利都有明确的规定，对于有些违约风险，也要有相应的规避措施，如规定违约金等，以降低合同双方的风险。

### 5.2 关注工程成本

在执行现行收入准则的过程中，工程的完工进度是影响房地产企业收入以及成本的核算的一大重要因素，万科集团在 2018 年财务报表相关会计政策的披露中列示了根据合理估计已完成工作量占预计工作总量的比例来确定履约进度。以及时合理地结转工程成本，确认相关的收入。在对履约进度进行合理的估计时，由于财务人员不熟悉施工的过程，也无法估算总的施工工作量，这就需要在工程

项目相关人员的配合下，完成对工程进度及总工作量的合理估计。在投入法与产出法的选择上，万科集团选择的是投入法来估计工程的进度，因此需要在工程人员的配合下合理计算已投入的材料、人工、机器工时等，根据这些数据准确估计完工进度及工程完工率，从而确认履约进度，结转已发生的相关成本，进行收入的确认。如果运用投入法确定履约进度，那么与项目不相协调的成本就需要慎重选择恰当的方法，按照一定的标准完成成本的分摊。对于完工进度也要时时关注，在项目无法按时完工时，积极寻找原因，提出纠正补救的方案。除此以外，企业要根据实际情况来大致推算出完工比例，对于已完工的工程费用要及时结转。

### 5.3 关注经济实质

尽管现行收入准则对资产负债表以及利润表中的很多会计科目的金额都进行了相应的调整，但很多情况下都只是因为会计政策的变化，而不是企业实际发生的经济业务使得相关会计科目的金额发生变化，例如万科集团资产负债表中存货科目的大量调减，并不意味着万科集团真正存货项目的减少，而只是由于会计政策的变更，需要万科集团根据现行收入准则规定的以履约进度确认收入，进而结转相应的成本，存货等。资产负债表中预收款项的调减也只是因为在正式合同生效后，企业将符合条件的预收款转入合同负债所致。其他流动资产的增加也是因为企业将于合同签订发生的相关成本计入合同成本科目，导致万科集团资产负债表中流动资产的金额大幅增加，相关的财务指标也收到了影响，但是在企业的利益相关者使用财务报表或者进行财务数据分析时，更应该了解万科集团实施现行收入准则对企业所带来的不仅仅是财务数据方面的调整变化，更应该关注企业经济业务是否实际发生，经济实质是否改变。

### 5.4 加强信息披露

现行收入准则对企业财务信息披露方面的规定更加严格，要求企业披露相关会计政策、造成重大影响的会计判断、以及合同的相关信息。万科集团在 2018 年的财务报表中披露了确定履约进度的相关依据，以及现行收入准则对财务数据的影响数额，披露了合同资产、合同负债、合同成本等相关数额。财务信息是企业的利益相关者做出重大决策的重要参考依据，财务信息越完善，信息使用者所

做的决策也相对来说会更加准确。对于企业来说，在信息披露方面，不光要遵守准则的相关规定，更要对自身行业在市场环境下的特点及数据进行分析与披露，对于财务报表中所发生的科目的调整及重大金额的变化，要在财务报表中进行明确的解释，对于影响会计政策估计的因素，也要进行列示。要提高信息透明度，加快相关信息披露系统的改进，并不断优化和完善披露的形式和内容。

## 5.5 加强部门间的协同

万科集团的组织结构比较复杂，各个部门之间在业务方面联系紧密，但是由于房地产从开发到销售，所需的合同种类繁多，合同的签订也经由不同的部门执行，所以在执行新收入准则时，就需要各个部门之间的协同合作，因为财务部门要想准确地判断合同的相关履约进度，离不开工程施工部门以及销售部门等各个部门的支持。企业部门之间的协同不仅可以增强企业内部的信息交流，省去一些因信息不对称而存在的麻烦，在一定程度上提高企业各个部门的工作效率，也能促进企业更好更快的实现财务目标及战略目标。

业财融合是实现部门协作的有效方法，财务人员要通过技术人员或业务人员了解和熟悉企业业务流程等各个方面，才能更好的加强成本控制，在事前就开始监督。而技术人员与业务人员则要通过及时的向企业财务部门反映相关的数据，加强财务部门的事前监督作用，提高工作效率。在实施现行收入准则的过程中，财务部门与其他的沟通与协作起到了至关重要的作用，在开发施工环节，需要技术人员的帮助，才能使财务人员更准确的识别合同及各项履约义务，确认履约义务的进度，从而更准确的结转成本与存货，确认收入。在销售环节，财务人员需要与销售部门加强协作，在合同的条款确认，相关手续办理等各个方面，通过专业的评估与合理的判断来确认相关销售合同的履约进度等，以便能更准确地进行收入的确认。对于企业来说，不能只是意识到了部门之间协作的重要性，更要在实施的技术及制度方面给予支持，在技术方面，企业可以建立数据库，通过公司内部的工作系统，使得各个部门之间的工作内容，相关进度、数据等保持一定程度上的公开，有效的加强企业部门之间的交流。在制度方面，企业应该建立有效的沟通机制，减少层级报告，加强部门负责人之间的信息交流。只有加强企业部门之间的协同，才能提高企业经营管理的效率，节约开发及销售成本，提高企业

的效益。

## 6 结论与不足

### 6.1 研究结论

在刚开始执行收入准则时,由于很多会计科目的新增或者相关科目的金额需要根据准则的要求进行调整,导致了资产负债表及利润表的一些变动,如存货的调整,预收款项的调减,营业收入及营业成本的调减等等,相关资产和负债的规模也被增加了,可以看出现行收入准则对万科集团利润、财务指标各个方面都产生了一定的影响。但是提前采用现行收入准则,按照准则对财务信息的披露要求披露相关的信息,在另一方面也提高了财务信息质量,使得披露的会计信息更能反映企业的真实情况,为企业管理者和利益相关者的决策提供了更有价值的参考作用。

现行收入同时也对企业提出了新的要求,在合同管理方面,要设立专门的机构加强对合同各个方面的管理与监督,降低企业因合同而导致的风险与损失,在工程成本方面,要合理的估计工程进度,所需资金等,合理的在工程项目之间分摊成本,节约工程成本。在看待财务信息时,要更加注重经济实质。在部门协作方面要加强各个部门之间的信息沟通,提高工作效率,以保证现行收入准则能够更科学合理的反映企业收入确认与经济交易之间合理的确认及分配关系,保证能够顺利的实施。

### 6.2 研究不足

尽管万科集团提前实施了现行收入准则,但是也只有从2018年至2021年这短短的三年时间,对于分析准则对企业的影响这个问题来说,时间跨度还较短,且本文只是选取了一家以房地产企业中的代表性企业,没有进行横向对比,所搜集的数据资料也是有限的,可能对现行收入准则影响的分析还不全面。现行收入准则的颁布与实施虽然在一定程度上解决了修订前收入准则的一些问题,但是由于实施的年限短,它可能还有自己本身的缺点没有实际显露出来,从长期看,现行收入准则也会有其需要改善的地方。



## 参考文献

- [1] Beaver, W. Perspective on Recent Capital Market Research, [J].The Accounting Review, 2002 Vol.77, No.2, 453-474
- [2] Colson R H, Bloomfield R, Christensen T E, et al. Response to the Financial Accounting Standards Board's and the International Accounting Standards Board's Joint Discussion Paper Entitled Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers[J]. Accounting horizons, 2010, 24(4): 689-702
- [3] David N. Hurr, Jerry G. Kreuze, and Sheldon A.Langsam. Auditing to combat revenue recognition fraud[J]. The Journal of Corporate Accounting & Finance, 2000, 49(5):5-6
- [4] Edward Philips, The Accretion Concept of Income [J].Accounting Review,1963 (01):14
- [5] Fergus Condon. Revenue Recognition: How did You Rredentialise Your Last Move[J].Accountancy Ireland, 2014, 46(32): 16-18
- [6] Fyhrlund E, Hedman E, Sjögren A, et al. Revenue Recognition—the past, the present and the future[J]. IFRS Accounting in Progress, 2013: 167
- [7] Gerald Low. IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers[J]. IS Chartered Accountant. September 2014: 64-67
- [8] Holzmann Oscar J., Munter Paul. New Revenue Recognition Guidance [J].Journal of Corporate Accounting & Finance (Wiley), Sept/Oct2014, Vol.25 Issue6:73-76
- [9] 卜华, 张晓辉. 对《企业会计准则第 14 号——收入(修订)(征求意见稿)》的探讨[J]. 会计之友, 2016, (12) :67-69
- [10] 陈镜宇, 韦彩霞. 收入会计准则国际变革与趋同 [J]. 财会通讯, 2014(19) :117-118
- [11] 邓杰芳, 王建军. 合同资产与合同负债的会计处理探析 [J]. 财务与会计, 2018(21) :30-31
- [12] 傅樵, 冉莹. 现行收入准则下销售退回的财税处理 [J]. 会计之友, 2018(08) :144-145
- [13] 葛家澍. 收入确认的探讨——兼评 IASB/FASB 的最新“初步意见” [J]. 财会

- 学习, 2010, 09
- [14]何敏燕, 吴昊芄. 新国际收入准则实施探讨——兼论对我国收入准则国际趋同的启示[J]. 财会通讯, 2015(10):112-115
- [15]黄沙沙, 孔庆林. “五步法”收入确认模型应用研究——以房地产行业为例[J]. 财会通讯, 2017(04):59-62
- [16]贾茜. 国际会计准则理事会收入确认新进展[J]. 财会通讯, 2015(07):119-121
- [17]焦桂芳, 陆秀芬. 新 CAS14(2006)对比分析[J]. 会计之友, 2018(08):140-143
- [18]冷琳. 现行收入准则中特定交易会计处理变化探析[J]. 财会通讯, 2018(10):110-112
- [19]李桂萍. IASB/FASB 收入准则最新进展及其评价[J]. 商业会计, 2011, (05):3-4
- [20]李克亮. 例析现行收入准则下的“合同识别”[J]. 财会月刊, 2018(05):107-112
- [21]李塞北. 客户合同收入国际准则引荐及对我国企业的影响——以建筑企业为例[D]济南:山东财经大学, 2016
- [22]李永霞. 电商企业收入确认问题研究[D]. 财政部财政科学研究所, 2015
- [23]李运波. 房地产开发产品销售收入确认若干问题研究——以上市房地产开发公司为例[D]. 西安:长安大学, 2015
- [24]刘绍军. 新准则下房地产企业收入的确认分析[J]. 财务与会计, 2018(06):41-43
- [25]刘玉廷. 中国企业会计准则体系:架构、趋同与等效[J]. 会计研究, 2007, (03):2-8
- [26]卢富昌. 浅谈“收入准则征求意见稿”[J]. 商业会计, 2016, (11):34-35
- [27]吕新建, 胡小东. 现行收入准则下房地产预售业务的收入确认研究——基于合同视角的分析[J]. 中国注册会计师, 2018(12):84-87
- [28]马锐华, 汪祥耀. IASB 准则变革中“控制”概念的转变及影响[J]. 财会月刊(上):财富, 2014(05):104-107
- [29]潘上永, 张会莉. IASB 收入确认新模型及其影响[J]. 财会月刊

- (上), 2014(008):63-65
- [30]任永平, 刘颖. 房地产开发建造企业现行收入准则的应用研究[J]. 会计之友, 2019(04):20-24
- [31]时军. 浅析现行收入准则的变化及其对会计核算的影响[J]. 财会月刊, 2018(05):113-119
- [32]王秀荣, 张克娜, 张军. 国际收入准则的发展及其对我国的启示[J]. 生产力研究, 2012(11):164-167
- [33]卫静, 沈庆宁. 国际收入准则变化及其影响分析[J]. 财会通讯, 2016(25):107-111
- [34]文佑云. 新收入准则下可变对价的理解及应用[J]. 财会通讯, 2018(28):82-84
- [35]吴心驰. IASB、FASB 收入确认准则——进展、分析及启示[J]. 商业会计, 2014(6):3-5
- [36]徐宗宇, 王清儿. 我国新收入准则在房地产行业的应用研究[J]. 会计之友, 2008(04):11-14
- [37]张金若, 桑士俊. “合同基础的收入确认原则”探究[J]. 中南财经政法大学学报, 2010(02):95-99
- [38]张万华. 收入会计准则修订后企业的应对策略[J]. 现代商业, 2016(21):162-163
- [39]郑君, 刘梦琴, 杨娟. 新收入准则下的职业判断与会计收入确认——基于碧桂园的案例分析[J]. 中国注册会计师, 2018(07):91-95
- [40]钟文赫. 新收入准则下房地产企业收入确认的几点思考[J]. 财务与会计, 2018(04):74-75
- [41]周建宏, 梁蝉女. IAS18 收入确认的会计处理[J]. 会计研究, 2009(05):108-115

## 致 谢

从“山上”的和平校区到“山下”的段家滩校区，我在这所学校里，已经度过了七年的光阴，如今就要离别，细数过往，留下的除了难以忘怀的回忆，还有硕果累累的收获，然而最最珍重的，是我对母校，对老师们的情谊！

循循善诱，诲人不倦。感谢我的研究生导师，开题时，他给了我启发性的建议，每一次的修改，老师都耐心的指导。写作遇到困难时，老师必会尽心尽力的帮助我。在这三年里，曹老师用自己严谨、认真、敬业的态度默默的影响着我。

恰同学少年，风华正茂。感谢一路互相陪伴，一起温暖彼此的同窗。在三年的学习生活中，你们给了我太多的温暖，这一份温情我会永远铭记在心。

谁言寸草心，报得三春晖。感谢我的家人，在这三年里给予我的支持和关心！家人永远是最坚实的后盾。

今后，无论是学习还是生活，我不会忘记这些年的积淀和收获，不会忘记所受到的积极影响，会让自己的人生更加丰富多彩！