

学校编码: 10384 分类号_____密级_____

学号: 18420141150636

UDC_____

厦门大学

硕士学位论文

健身行业收入确认问题研究

——以 A 公司为例

Research on the Revenue recognition of Fitness
Industry——Based on Company A

王飞

指导教师姓名: 于李胜 教授

专业名称: 会计硕士

(M P A c c)

论文提交日期: 2017 年 4 月

论文答辩日期: 2017 年 5 月

学位授予日期: 2017 年 月

答辩委员会主席:

评阅人:

2017年5月

厦门大学博硕士论文摘要库

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年月日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

() 1.经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

() 2.不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年月日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘要

随着我国经济迅猛发展，人民生活水平不断提高，全民健身意识不断加强，健身开始成为一种潮流，相应的，健身房的数量也如雨后春笋般遍地开花。健身行业的发展吸引了大量的资本介入，但是因为健身房企业特殊的预付制经营模式，所以无论资本介入目的是财务投资还是产业整合，资本方都十分关注健身房企业的财务处理方式，而预付制模式下如何进行会计核算仍然是目前资本界尚在讨论的问题，不同的健身房企业往往根据其经营情况采取不同的财务模型，最终导致不同的健身房企业得到的财务数据缺乏数据上的可比性。健身房企业的会计处理特殊性，主要是因为其成本类型、服务性质、对外交易等方面与其他行业存在一定的差异，所以在现行会计准则下，收入的确认过程中会存在许多难以达成一致的问题。

我国现行收入确认准则的问题在日趋复杂的经济中愈发突出，为了解决现行收入准则的不适应性，国际会计准则理事会（IASB）和美国财务会计准则委员会（FASB）联合起来，旨在建立统一的收入确认模型，解决现行会计准则导致的可比性缺失等问题，并于2010年6月24日首次联合发布了合同收入准则的征求意见稿，后续经过多次修订，最终于2014年5月28日发布了针对收入确认的新准则《国际财务报告准则第15号——与客户之间的合同产生的收入》（《IFRS 15——Revenue from Contracts with Customers》）。

合同收入准则的出台旨在能够建立一个统一的收入确认模型，以解决现行会计准则存在的问题。目前很多学者也研究了合同收入准则所提出的收入确认新模型对各行各业的影响，但是对健身行业的影响并无学者进行研究。健身行业的兴起较为短暂，也并无健身房企业通过上市等途径进入大众视野，所以即使是健身房企业在现行会计准则下的收入确认问题，也尚无学者研究。本文，笔者将从健身行业角度出发，系统性梳理健身行业中健身房企业的收入确认特征以及在收入确认中遇到的问题，然后以健身房企业A公司为例，讨论现行会计准则下A公司的收入确认政策以及存在的问题，最后通过模拟A公司对合同收入准则“五步法”模型的应用来探讨合同收入准则对A公司的具体影响。

通过以上各部分的研究，笔者认为，在现行的收入确认准则下，健身房的收入确认将是同行业乃至资本届持续讨论的问题，无论是从会计准则的角度，还是

从监管层的角度来看，其收入确认存在的问题都将持续存在，这也是健身房类企业难以登陆资本市场的最主要原因。合同收入准则的出台能够较好地改善目前健身行业收入确认的不规范状态，为广大健身房企业提供收入确认的新思路，但是健身房企业的特殊性依旧存在，要想真正解决其问题，尚需准则制定者提供进一步的收入确认指南，或者资本市场的监管层提供进一步的实务性指导。

关键词：合同收入准则；健身房；资本市场

厦门大学博硕士论文摘要库

Abstract

With swift and violent development of economy, people's living standard has been constantly improved and people's consciousness of fitness increases continuously. Fitness has become a trend. However, as the standard part of fitness industry, the number of fitness centers spring up. Development of fitness industry attracts large amount of capital. Nevertheless, due to the special advance-payment business model of fitness center, regardless of investment purpose, financial investment or industrial integration, investors pay special attention to financial management mode of fitness enterprises. So, the way to recognize revenue under advance-payment mode has become a problem to be discussed in capital circle. Normally, different fitness enterprises will adopt different financial model in accordance with their practical situations. The result is that there is absence of comparability in financial data obtained by different fitness enterprises. The reason for specificity of accounting management in fitness enterprises mainly lies in the difference between cost type, service property, and foreign trade etc. Therefore, there are many inconsistencies existing in the process of revenue recognition, which forms great challenge to revenue recognition process.

Formation of present Chinese revenue recognition standards refers to International Accounting Standards. However, the problem of current revenue recognition standards becomes increasingly prominent in more and more complex economic situation. In order to improve the adaptability of present revenue recognition standards, International Accounting Standards Board cooperates with Financial Accounting Standards Board to establish unified revenue recognition mode and solve the problem of absence of comparability caused by current accounting standards. On June 24th 2010, the questionnaire manuscript on contractual revenue standards was jointly issued for the first time. After subsequent multiple amendments, the new standards on revenue recognition --- No. 15 International Financial Reporting Standards--- revenue produced by contract with clients was finally issued on May 28th 2014 《IFRS 15— — Revenue from Contracts with Customers》 》 .

The introduction of Contractual Revenue Standards aims at establishing a unified revenue recognition model so as to solve the problems existing in present accounting standards. At present, there are a number of researches about impacts of new revenue recognition model proposed by contractual revenue standards on all professions and trades. However, there are few scholars researching on its influence on fitness industry. Fitness industry has emerged in recent years. There isn't any fitness enterprise coming into our sight through listing or other approaches. Therefore, there isn't any scholar researching revenue recognition under current accounting standards. In this paper, the author will start from fitness industry to systematically sort through characteristics of revenue recognition in present fitness enterprises and problems encountered in revenue recognition process. Then, A company, as a fitness enterprise is taken as an example to discuss its revenue recognition policy and existing problems under current accounting standards. Finally, through simulating the application of "five- step method" of contractual revenue standards in A company, it discusses the specific impact of contractual revenue standards on A company.

Through study on the above parts, I believe that revenue recognition of fitness centers under current revenue recognition standard will be a problem constantly discussed in fitness industry or even in capital market. No matter from perspective of accounting standards or supervision, the problems existing in revenue recognition will continue. It is also the main reason why fitness enterprises are difficult to set foot in capital market. Introduction of contractual revenue standards can make a relatively good improvement of the irregularity in revenue recognition of fitness enterprises and provide new thought of revenue recognition to vast fitness enterprises. However, the specificity of fitness enterprises continues. In order to actually solve those problems, the constitutors should further provide revenue recognition guideline or offer further guideline to supervision layer of capital market.

Key Words: IFRS 15; fitness industry; capitalmarket

目录

第一章绪论	1
一、研究的背景及意义	1
二、文献综述	4
三、研究思路与研究方法	8
四、主要创新与局限性	9
第二章相关理论分析	11
一、收入确认的基本理论	11
二、《客户合同收入》的主要内容	12
三、《客户合同收入》与我国现行收入准则之间的差异	19
四、《客户合同收入》实施在我国可能存在的问题	22
第三章健身行业概况及其收入确认的基本情况	25
一、我国健身行业概况	25
二、健身房的收入确认分析	27
三、健身行业收入确认存在的问题	31
第四章对健身行业 A 公司收入确认的研究	34
一、A 公司的简介	34
二、A 公司业务发展的基本情况	35
三、基于现行会计准则下 A 公司的收入确认情况分析	38
四、基于合同收入准则下 A 公司的收入确认新模型分析	45
第五章研究结论与研究展望	51
一、研究结论	51
二、研究展望	51
参考文献	53
致谢	56

CONTENTS

Chapter 1 Introduction.....	1
Section1 Background and Significance of the Research.....	1
Section2 Literature Review	4
Section3 Research Ideas and Research Method.....	8
Section4 Innovations and Limitations.....	9
Chapter 2 Literature Review	11
Section1 Basic Theory of Revenue Recognition	11
Section2 Main Content of 《IFRS 15》	12
Section3 Differences between Recent Revenues Accounting Standards and 《IFRS 15》	19
Section3 Potential Problems If Implement 《IFRS 15》 inChina	22
Chapter 3 The Basic Situation of Fitness Industry and Its Revenue Recognition	25
Section1 The Basic Situation of Fitness Industry.....	25
Section2 Analysis of Revenue Recognition in Fitness Centers.....	27
Section3 Problems of Revenue Recognition in Fitness Centers.....	31
Chapter 4 Case Analysis on Revenue Recognition for Company A...34	
Section1 Basic Information of Company A	34
Section2 Analysis on Business Situation of Company A.....	35
Section3 Analysis of Revenue Recognition of Company A on the basis of Recent Revenues Accounting Standards.....	38
Section4 Analysis of Revenue Recognition of Company A on the basis of 《IFRS 15》	45
Chapter 5 Conclusion and Future Study.....	51
Section1 Conclusion	51
Section2 Future Study	51
References	53
Acknowledgements	56

第一章绪论

一、研究的背景及意义

(一) 研究背景

1.健身行业迅猛发展，介入资本有退出需求

受益于国家政策利好，体育锻炼人群的不断扩大，我国健身行业在近年步入增长的快车道，根据国家体育总局出版的《2016年健身教练职业发展研究报告》，2015年健身市场规模增长率达到14%，健身俱乐部数量增长率达到20%，国家职业资格持证教练数量增长率达到77%。以行业发展状况的核心指标，健身俱乐部数量来看，我国健身俱乐部数量从2009年的2,930家增长至2014年的3,650家，复合增长率4.49%。随着近年来健身人口的快速增长和专业化指导需求加剧，新一轮的健身风潮带动行业出现复苏迹象，健身俱乐部数量也随之迅速增长，2015年俱乐部数量增长20%以上超过4,000家。在健身俱乐部数量和会员人数迅猛增长的推动下，我国健身房市场规模有望在2020年突破1,200亿。

伴随健身行业发展迅速，资本也在迅速介入健身行业，2015年体育类投资项目151笔，是2014年同类投资笔数的3倍，是以往所有同类投资笔数的2倍多。2016年，体育类投资没有延续2015的火热，相比2015年的“冲动追风”，现在资本出手更加冷静，提高了对项目的盈利期待。资本进入企业的唯一目的就是获利退出，而投资者获利退出最主要的方式是被投资企业公开上市，然而目前整个健身行业，冲关上市的健身房类公司屈指可数，目前上市公司的业务中包含健身房业务的仅有中体产业一家，中航时尚冲关失败，最终挂牌股转中心，另外一家亚特体育也是新三板挂牌企业。

2.现行会计准则存在许多问题，合同收入准则应运而生

现行会计准则在收入确认上存在很多问题，已经无法适应当今日趋复杂的经济形势和经济环境。业界关于收入准则的争议一直在持续，也未有所定论。不过争论归争论，有关建立全球统一的会计准则方面，大家均保持一致态度，简言之，一套统一高质量的会计标准，能够加强会计信息的可靠性和可比性，有利于财务

信息使用者做出正确的决策。现在国际资本市场火热，或者境外上市、或者跨境并购，国际资本市场的投资者们无一不需要一套透明的、便于理解的、可比性强的财务数据作为决策依据。然而目前仍然未有一套详尽通用的收入确认准则。美国公认会计准则和国际财务报告准则对于收入确认有不同的要求，对于不同的行业的收入确认也有不同的标准。

为了解决收入确认不完善的问题，2002 年，IASB 与 FASB 联合起来开展了一个以改进收入准则中的不一致问题的项目，致力于共同推进收入确认准则的趋同，同时消除目前收入准则存在的标准不明确等不足之处。经过长期的探讨与努力，《国际财务报告准则第 15 号——与客户之间的合同产生的收入》（IFRS15）终于出台，该准则的发布确定了收入确认的全新模型，即对所有与客户之间的合同采取单一的、综合的收入模型，以增加行业内、行业间和资本市场间的可比性。

（二）研究意义

1.理论意义

本文比较分析了现行会计准则的收入准则和《国际财务报告准则第 15 号——与客户之间的合同产生的收入》（IFRS 15）的差异，系统性梳理了合同收入准则的适用性和应用方法，为我国收入确认原则与国际财务报告准则的趋同寻找对接，以便从本质上保持收入确认原则的内在一致性，促进我国收入会计准则与国际收入会计准则趋同，为我国收入确认会计未来发展提供参考依据。

在对合同收入准则进行理论分析后，后文结合案例展示健身房企业 A 公司说明现行收入确认方法存在的问题以及如何采用合同收入准则进行收入确认，希望该案例分析能够起到以点带面的作用，促进健身行业的会计确认规范化，同时为拟上市健身房类公司提供会计处理建议。

2.实践意义

收入是形成利润的首要条件，也是企业重点关注的问题，因此收入的确认与计量也是会计问题的重中之重。收入的确认与计量以收入准则为依据，所以收入准则的变化会对企业的收入会产生重大的影响。而健身行业因为其经营的现状以及特殊性，前期大量的投入以及后期运营过程的销售导向，导致在收入确认的过程中，如果采取传统的收入确认标准，以各行各业一般的会计处理方式，势必会

在账面上产生巨额的亏损，这种现状一方面并不符合健身行业的经营实质，另一方面，依据目前一般的会计处理方式，也使得健身房企业的财务报表严重缺乏可靠性，十分不利于报表使用者的经营决策。

近日，上市公司贵人鸟停牌筹划重大资产重组，拟收购威康健身管理咨询(上海)有限公司(以下简称“威康健身”)100%股权，威康健身旗下最著名的健身品牌便是威尔士健身。该项收购计划开创了健身房类公司的借道上市之路，也让众多投资者看到了退出之路。但是，回顾中国资本市场二十多年，并未有健身房类公司成功登陆A股市场的先例，深圳市中航健康时尚集团股份有限公司(以下简称“中航时尚”)作为一家主营健身服务的公司曾经冲刺过主板，最终也以失败告终，最后转投新三板挂牌。以笔者对该行业现状的了解，健身房除了在经营方面的销售化导向导致的同质化严重问题等问题，在会计收入的确认和计量方面，也存在收入确认和计量的标准不统一和收入按通常的确认方法会产生巨额亏损等实质性问题。所以，贵人鸟收购“威尔士”获得了前所未有的关注，健身房企业“威尔士”的经营政策如何，收入确认采取何种方式，最终是否能够获得监管层的认可，均是大家十分关注的问题。

IFRS 15 中的收入确认新观点对健身房类公司的会计处理势必也会产生影响，但具体会产生何种影响，或者新观点有关收入确认的统一模型是否能够较好地适用健身房类公司的经济业务，尚不得知。目前健身房类非上市公司，大部分仍然使用的收付实现制进行的会计核算，那么当他们采取新的模型进行会计核算，又会产生什么影响呢，信息使用者能够信赖基于收入确认新模型而呈现出来的财务数据吗？种种问题都有待我们更深入的研究。

以此为契机，本文选取了另外一家大型健身房公司——健身房企业A公司，该公司历经多次增资，其中包括海外大型投资机构的投资，所以公司整体经历过注册会计师事务所的数次审计，每次审计过程，注册会计师都额外关注公司的经营政策以及收入确认问题，采取何种收入政策更符合健身房的经济实质，获得投资者的认可，并且在之后计划登录资本市场时能获得证券监督管理机构的认可，是本文关注的问题。本文以案例结合理论的方式，结合监管层对收入确认准则的理解，说明A公司在会计政策选择上的特殊之处，同时，结合合同收入准则，

展示采取合同收入准则的“五步法”模型对 A 公司的影响，本文旨在为各类健身房公司在健全收入确认政策上提供建议与参考。

二、文献综述

（一）国外文献综述

Canning (1978)^[1]认为收入的确认需要满足三个条件，第一是收入的金额必须可以确认或者可以准确估计；第二是因为产生收入已经发生或者将要发生的费用可以确认或者可以准确估计；第三是现金收入在一年内极有可能发生。

Sprouse 和 Moonitz (1962)^[2]指出收入确认的前提是公司提供了相应的商品和劳务，并且该业务的主要经济活动已经完成。

1984 年，FASB 发布第 5 号财务会计概念公告《企业财务报表中的确认和计量》，K Kimoto (1985)^[3]针对 FASB 发布的 5 号概念公告进行解释，进一步指出收入的确认标准需要满足可计量性、相关性、可定义性和可靠性。

David, Jerry 和 Sleldon (2000)^[4]认为各行各业都有其特殊性，很多行业的公司在确认收入的时候并不以商品交付作为标准，而是在商品的交付前后，这说明了准则的具体应用并不具有统一性，而是根据行业的具体特点来具体应用。

Philips JR 等 (2001)^[5]同样认为在复杂的交易市场中，商品交付等固定标准的适用性大幅下降，不断增加的经济业务数量以及纷杂的交易形式均影响收入确认的标准以及时间，进而对整个会计信息的准确性产生影响，如果没有统一的规范，那么收入确认就会存在很大的不确定性。

Prakash R 和 Sinha (2013)^[6]认为配比原则在收入确认的应用过程中有很大的难度，如果一个企业经营过程中存在很大的前期投资性开支，或者经营过程中存在较大的间接费用，收入和费用的确认时点往往存在明显的不一致。企业如对未来盈利进行预测，递延收益微小的不合理变化也会极大地影响盈利预测的可参考性。所以一味强调收入与费用的配比会降低收入预测的准确性，使得有价证券的定价和分析预测产生错误。

McConnell (2014)^[7]认为，“可比性”是现阶段财务报告决策有用性的关键之一，为了应对各行各业经济日趋复杂，使不同行业的不同会计主体在会计信

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库