

消费积分之会计处理

华东理工大学 孙妍 俞丽辉

对于消费积分的会计处理我国并没有明确的规定,通常有递延收入法和预计负债法两种,本文对两种方法的原理与核算方法进行了比较,以期为实务工作者提供参考。

《国际会计准则第18号——收入》第13条和第19条对于消费积分的会计处理提供了两种方法:①将部分销售收入分配到积分,对这部分销售收入的确认进行递延(简称“递延收入法”);②将提供积分奖励发生的成本确认为一项预计负债(简称“预计负债法”)。这两种方法是基于以下两种不同的观点提出的:

第一种观点认为,奖励给顾客的积分是因为销售业务而产生的,是交易本身一个单独可辨认的组成元素,代表了赋予顾客的一种权利,而顾客为了得到这一权利事实上已经在初始交易时支付了费用。也就是说,顾客在初始交易时支付的款项不仅是为了获得商品,也是为了获得积分。然而顾客并不是在购买商品或是服务的同时获得积分奖励,因此应当将初始销售收入分为几个部分,每一个部分按照单独的标准进行确认以反映交易的实质。

第二种观点认为,消费积分计划的实质仅仅是一项附属于销售业务的促销活动。当顾客付费购买产品或服务时,就已经满足会计准则规定的收入确认条件,根据估计的积分兑换百分比即可估算出由于提供该奖励所引起的企业增量成本,并把该增量成本确认为预计负债,计入销售费用。

《国际财务报告解释公告第13号——顾客忠诚度计划》(IFRIC13)要求企业将初始销售收入分摊至奖励积分,并且作为一项递延收入,直到企业已履行其积分奖励义务时才予以确认。这一做法将奖励积分视为销售收入的一种形式,对于顾客可能会用积分兑换的奖励以公允价值计量,将企业获得的销售收入在奖励积分与其他部分之间进行分配。IFRIC13实际上明确禁止了另外一种会计核算方法:先不考虑积分的影响,对企业销售收入予以全额确认,然后再单独将提供积分奖励产生的成本确认为一项负债。IFRIC13认为,给顾客的积分奖励实际上是销售业务的一部分,随着销售而产生,所以不应当确认为销售费用。销售费用是独立于销售交易而产生的,是相对确定的。

我国会计实务界主要采用的是第二种观点,将提供积分兑换奖品产生的增量成本作为一项预计负债计入销售费用。

例:2007年10月1日,某商场规定购物满100元赠送10

分,积分可在一年内兑换,可获得与积分相等金额的商品。某顾客购买了价值1000元(不含增值税)的皮包,积分为100分,皮包成本为600元。估计该顾客会在有效期内全额兑换积分。该顾客于2008年3月购买了价值150元(不含增值税)的裤子,用积分抵扣100元,余款以现金支付,裤子成本为100元。

1. 2007年10月初始销售。预计负债法下的会计处理为:借:库存现金1170元;贷:主营业务收入——皮包1000元,应交税费——应交增值税(销项税额)170元。借:销售费用100元;贷:预计负债100元。借:主营业务成本600元;贷:库存商品600元。递延收入法下的会计处理为:借:库存现金1170元;贷:主营业务收入——皮包900元,预收账款100元,应交税费——应交增值税(销项税额)170元。借:主营业务成本600元;贷:库存商品600元。

2. 2008年3月顾客在有效期内兑换积分。预计负债法下的会计处理为:借:库存现金75.5元,预计负债100元;贷:主营业务收入——裤子150元,应交税费——应交增值税(销项税额)25.5元。借:主营业务成本100元;贷:库存商品100元。递延收入法下的会计处理为:借:库存现金75.5元,预收账款100元,销售费用100元;贷:主营业务收入——皮包100元,主营业务收入——裤子150元,应交税费——应交增值税(销项税额)25.5元。借:主营业务成本100元;贷:库存商品100元。○

内退职工辞退福利的财税处理

哈尔滨东安发动机(集团)有限公司 曹全清 田路

企业内退职工是指在企业内部退岗休养的不在岗职工,内退职工虽不在岗但未与企业解除劳动关系。对内退职工的薪酬支出,会计准则要求企业按照实质重于形式原则,将针对内部退休计划所承诺的补偿(内退薪酬支出),比照职工的辞退福利进行处理。

财政部2007年4月30日发布的《企业会计准则实施问题专家工作组意见》(以下简称《专家工作组意见》)指出:①企业如有实施的职工内部退休计划,虽然职工未与企业解除劳动关系,但由于这部分职工未来不能给企业带来经济利益,企业承诺提供实质上类似于辞退福利的补偿,符合辞退福利计划确认预计负债条件的,比照辞退福利处理。企业应当将自职工停止提供服务日至正常退休日的期间拟支付的内退人员工资和缴纳的社会保险费等,确认为应付职工薪酬(辞退福利),不得在职工内退后各期分期确认因支付内退职工工资和为其