

代销商品会计处理管见

丁红燕

(中国石油大学(华东)经济管理学院 山东东营 257061)

代销商品的方式不同,其会计处理也不尽相同。本文就代销商品的会计处理谈些个人看法。

一、代销商品的方式

1. 视同买断方式。视同买断方式代销商品,是指委托方和受托方签订合同或协议,委托方按合同或协议收取代销的货款,实际售价由受托方自定,实际售价与合同或协议价之间的差额归受托方所有。如果受托方有权自定代销商品售价的话,则为视同买断方式代销商品。在此种方式下,委托方和受托方均确认收入。根据代销商品的风险和报酬有没有转移,视同买断方式又分为主要风险和报酬已转移给受托方及主要风险和报酬并未转移给受托方两种情况。

2. 收取手续费方式。收取手续费方式代销商品,是指委托方和受托方签订合同或协议,委托方根据代销商品数量向受托方支付手续费的销售方式。在这种方式下,只有委托方才确认商品销售收入,受托方不确认商品销售收入,只按照代销数量确认一定的手续费收入。委托方发出商品时,商品所有权上的主要风险和报酬并未转移给受托方,委托方在发出商品时通常不应确认商品销售收入,而应在收到受托方开出的代销清单时才确认收入。受托方应在商品销售后,按合同或协议约定的方法计算确认手续费收入。

二、视同买断方式下代销商品的会计处理

1. 视同买断、主要风险和报酬转移情况下的会计处理。如果双方在代销协议中约定,商品是否卖出与委托方没有任何关系,则委托方在交付商品时确认收入,同时结转成本;受托方在收到代销商品时作为购进商品处理,在将商品销售出去时再确认收入并结转相应的成本。

2. 视同买断、主要风险和报酬未转移情况下的会计处理。对于此种情况,委托方和受托方如何处理,目前的会计准则尚未做出明确的规定,但根据收入确认的条件,与该商品相关的主要风险和报酬并未转移,因此委托方不能在发出商品时确认收入。对于不符合收入确认条件发出商品的成本,在“发出商品”科目中核算,因此,委托方在发出代销商品时借记“发出商品”科目,贷记“库存商品”科目,等收到受托方的代销清单时再确认收入并结转相应的成本。

由于代销商品的主要风险和报酬并未转移给受托方,因此,受托方不应将之作为购进存货处理。笔者认为,收取手续费方式代销的商品,受托方可以设置一些会计科目,并将会计科目表中的“代理业务资产”科目改成“受托代销商品”科目,

将“代理业务负债”科目改成“受托代销商品款”科目。由于收取手续费代销商品方式下,受托方收到商品时并不作为购进商品处理,因此在视同买断商品主要风险和报酬并未转移的情况下,受托方应当采取类似的会计处理。在收到受托代销商品时,可按照协议价借记“受托代销商品”科目,贷记“受托代销商品款”科目;在将代销商品销售出去时,借记“银行存款”等科目,按照实际销售的价格贷记“主营业务收入”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”等科目;同时结转成本,借记“主营业务成本”科目,贷记“受托代销商品”科目;支付代销商品款时,借记“受托代销商品款”、“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“银行存款”等科目。

根据会计准则指南中会计科目的设置,在收取手续费方式下,“发出商品”科目可以改为“委托代销商品”科目,因此委托方在发出商品时,也可以借鉴收取手续费方式下的做法,借记“委托代销商品”科目,贷记“库存商品”科目。

三、收取手续费方式下代销商品的会计处理

在此种方式下,只有委托方确认商品销售收入,受托方按照销售商品的数量或价款确认一定的手续费收入。委托方的会计处理为:发出商品时借记“委托代销商品”科目,贷记“库存商品”科目;收到受托方转来的代销清单时借记“应收账款”、“销售费用”等科目,按照协议价格,贷记“主营业务收入”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目;收到代销款时借记“银行存款”科目,贷记“应收账款”科目。

受托方在收到代销商品时不作为购进商品处理,代销商品销售出去后,也不确认商品销售收入。在收到代销商品时,按照协议价借记“受托代销商品”科目,贷记“受托代销商品款”科目;将商品销售出去时借记“银行存款”等科目,贷记“受托代销商品”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目;确认手续费收入时借记“受托代销商品款”科目(其金额为计算的手续费收入),贷记“其他业务收入”或“主营业务收入”科目;收到委托方开来的增值税专用发票时,借记“受托代销商品款”(扣除手续费收入的金额)、“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“银行存款”等科目。

代销商品作为一种较特殊销售方式的商品,发出商品并不意味着委托方要确认收入,受托方也不一定要确认商品销售收入,这取决于商品代销的方式。当然,由于现行会计准则中并没有关于此类销售方式的会计处理规定,上述处理如有不妥之处,欢迎各位专家和同仁进行指正。○