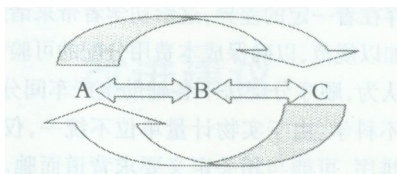


从图中可知,辅助车间 A 向 B、C 两个辅助生产车间提供了劳务(B、C 两个辅助生产车间没有向 A 提供劳务或提供的劳务很少可忽略不计),辅助车间 B 向 C 辅助生产车间提供了劳务(C 辅助生产车间没有向 B 提供劳务或提供的劳务很少可忽略不计)。因此,分配顺序为 A→B→C。

2. 双向交流——按内部服务价值多少排序。提供劳务费用少的排在先,提供劳务费用多的排在后。A、B、C 辅助生产车间提供劳务示意图:



从图中可知,A、B、C 三个辅助生产车间相互提供了劳务,而且相互之间提供的劳务较多,必须经过计算相互之间提供的劳务价值后才能确定分配的顺序。○

小议附销售退回条件的 销售商品会计处理

四川自贡 王霞

2007 年度全国会计专业技术资格考试辅导教材《中级会计实务》(经济科学出版社)中,谈到附销售退回条件的销售商品的会计处理,并列了例题来解释。例题如下:甲公司是一家健身器材销售公司。2007 年 1 月 1 日,甲公司向乙公司销售一批健身器材 5 000 件,单位销售价格为 500 元,单位成本为 400 元,开出的增值税专用发票上注明的销售价格为 2 500 000 元,增值税税额为 425 000 元。协议约定,乙公司应于 2 月 1 日之前支付货款,在 6 月 30 日之前有权退回健身器材。健身器材已经发出,款项尚未收到。假定公司根据过去的经验,估计该批健身器材退货率为 20%;实际发生销售退回时有关的增值税税额允许冲减;不考虑其他因素。

根据上述资料,甲公司的账务处理如下:①1 月 1 日发出健身器材时,借:应收账款 2 925 000 元,贷:主营业务收入 2 500 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)425 000 元。借:主营业务成本 2 000 000 元;贷:库存商品 2 000 000 元。②1 月 31 日确认估计的销售退回,借:主营业务收入 500 000 元;贷:主营业务成本 400 000 元,应付账款 100 000 元。③2

月 1 日前收到货款时,借:银行存款 2 925 000 元;贷:应收账款 2 925 000 元。借:主营业务成本 400 000 元,应付账款 100 000 元;贷:主营业务收入 500 000 元。④6 月 30 日发生销售退回,实际退货量为 1 000 件,款项已经支付。借:库存商品 400 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)85 000 元,应付账款 100 000 元;贷:银行存款 585 000 元。如果实际退货量为 800 件,借:库存商品 320 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)68 000 元,主营业务成本 80 000 元,应付账款 100 000 元;贷:银行存款 468 000 元,主营业务收入 100 000 元。如果实际退货量为 1 200 件,借:库存商品 480 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)102 000 元,主营业务收入 100 000 元,应付账款 100 000 元;贷:银行存款 702 000 元,主营业务成本 80 000 元。

笔者认为上述会计处理存在如下问题:

1. 不符合收入确认条件。《企业会计准则第 14 号——收入》规定,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地计量;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。上例中,甲公司根据以往的销售经验估计了退货的概率为 20%,则企业在销售时收到该 20%货款的可能性小于 50%,不符合收入确认条件的第④条——相关的经济利益很可能流入企业。所以企业在 1 月 1 日将商品发出时就将全部售价 2 500 000 元计入主营业务收入是不正确的。

2. 违背了谨慎性原则。《企业会计准则——基本准则》规定,企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。在上例中,甲公司已经明确估计将要发生退货,因此针对这部分商品的销售,根据谨慎性原则不应当确认收益,即不应高估企业的收益。

因此,笔者认为正确的会计处理应为:

第一种情况,在 6 月 30 日之前未发生退货。①1 月 1 日发出商品时,只按 80%确认收入和开发票。借:应收账款 2 340 000 元;贷:主营业务收入 2 000 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)340 000 元。借:主营业务成本 1 600 000 元,发出商品 400 000 元;贷:库存商品 2 000 000 元。②1 月 30 日收到货款,借:银行存款 2 340 000 元;贷:应收账款 2 340 000 元。③6 月 30 日未发生退货,借:应收账款 585 000 元;贷:主营业务收入 500 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)85 000 元。借:主营业务成本 400 000 元;贷:发出商品 400 000 元。

第二种情况,在 6 月 30 日之前发生退货。①、②步会计处理同第一种情况。③若 6 月 30 日有 10%的商品发生退货,借:应收账款 292 500 元;贷:主营业务收入 250 000 元,应交税费——应交增值税(销项税额)42 500 元。借:主营业务成本 200 000 元,库存商品 200 000 元;贷:发出商品 400 000 元。○