



企业广告费会计处理的创新

浙江师范大学工商管理学院 王家华

当今企业从生产型向销售、服务型转变,在“以生产为中心”向“以顾客为中心”的转变过程中,广告对企业生存和发展的影响越来越大。广告投资是无形资产的后续投资,是其增值的最主要源泉。企业的年度广告费支出应如何进行会计处理,笔者在此试作如下探讨。

一、现行广告费支出会计处理存在的弊端

现行企业所发生的广告费支出大多直接列作当期损益,即费用化,这种处理方法虽然简便易行,但存在许多不足。

1.不符合权责发生制原则。企业的广告费支出对企业收益有较长时间的影响力,它往往可以影响到多个营业周期,如果在实际发生时就直接列作当期费用,显然会违反权责发生制原则。

2.不符合配比原则。配比原则要求费用必须与其相关的收入相联系,并在同一会计期间予以确认。但企业的巨额广告费是当期支付的,而对消费者和产品销量的影响却是在以后各期逐渐见效的。

3.不符合划分收益性支出和资本性支出原则。会计准则规定,为了未来时期收益所耗费的资金,应列为资本性支出,并分摊于未来各期。而企业所支付的巨额广告费中至少有一部分是为了实现未来时期收益而发生的,所以必须将这一部分广告费支出予以资本化。

4.不符合重要性原则。重要性原则要求企业对重要经济信息分项反映。在企业广告费支出数额较大时,仍然将其作为营业费用,与其他营业费用合并反映,显然不符合重要性原则。

5.容易造成企业领导在管理上的短视行为,只重视眼前利益,不注重企业的长远利益和未来发展。如果企业将巨额广告费支出计入当期损益,就可能鼓励管理者为提高企业的当期收益而大幅度减少必需的广告费支出,从而出现管理上的短视行为。

6.不符合真实性原则。投资广告是提高及维护企业知名度和商标权价值的重要手段,而将广告费支出直接计入当期损益,会使商标权、商号等无形资产在企业资产账户中所反映的价值变小,造成大量广告费支出游离于资产之外,从而影响无形资产价值的真实性。因此,适当投资广告,合理处理广告费支出极为重要。

二、广告费支出会计处理的创新及披露

广告能形成企业商标权的价值,提高企业的知名度,而企业知名度、商标权的价值也需要通过广告宣传来维护。

1.企业广告费支出对产品销量的影响。广告分为商标广

告和商号广告,下面来分析一下在连续商标广告投资的情况下,广告费支出对产品销量的影响和广告费支出的效应线。

一般来说,产品的销量线和广告费支出的效应线可以分为四个阶段。第一阶段:随着企业广告的投入,产品的销量迅速上升,效应线也迅速上升,销量线和效应线两者一致,现将该阶段称为扩展期;第二阶段:随着企业广告的投入,产品的销量不断增长,但增长的趋势明显放缓,效应线开始下降,直至接近零,现将该阶段称为巩固期;第三阶段:随着企业广告的投入,产品的销量基本不变,效应线接近零,在这一阶段一旦放弃广告投资,产品的销量就会下降,现将该阶段称为稳定期;第四阶段:不管企业如何加大广告投资的力度,产品的销量都在下降,效应线降至零以下,在该阶段应放弃广告投资,现将该阶段称为衰退期。可见,对单一产品来说,广告费支出在各个阶段对产品销量的影响是不一样的。

另外,在连续商号广告投资的情况下,对企业销售的影响也可分为上文所说的前三个阶段,也就是说在连续商号广告投资情况下不存在衰退期。

如果企业到达了第三阶段,则企业就成为知名企业,企业的产品就成为名牌产品。但是,要达到第三阶段,不仅需要连续的广告投资,还需要调动企业内部和外部多种因素。内部因素有:加强产品质量控制,保证产品质量可靠;加大新产品开发力度,不断推出适应市场需要的新产品;为保护消费者的利益,获得消费者的信赖,提高产品的售后服务等等。外部因素有经济环境、消费者偏好、技术进步、市场竞争等等。由于受多种因素的影响,许多企业往往不能达到第三阶段。

现在国际上著名的大公司,其广告投资对产品销量和广告费支出效应线的影响一般不会出现第四阶段,因为它们所追求的是名牌延伸效应。即产品的广告一般与产品的商标品牌相结合,虽然产品可能退出市场,但是该商标品牌的影响还存在,而且可以将该商标品牌运用于其他产品的销售上,使广告投资对产品销量的影响不受制于产品及产品的生命周期。

2.广告费支出的会计处理方法。通过上述分析,为了充分反映广告费支出对企业商标权、商号等无形资产的影响,针对费用化会计处理方法的不足,笔者提出资本化与费用化相结合的会计处理方法,具体设想如下:

(1)应设置的会计科目。设置“广告支出”、“广告支出失败准备”和“广告公积”等科目。“广告支出”用来反映企业所发生的各项广告支出,在该科目下设置“商标权广告”和“商号广告”等明细科目;“广告支出失败准备”用来反映计提的广告支

对租赁准则中相关会计处理的思考

成都 黄忠勇

《企业会计准则——租赁》(简称准则)的颁布为出租人和承租人规定了与租赁有关的恰当的会计政策和信息披露。通过对准则的学习和分析,笔者对准则中的相关会计处理提出以下一些看法和见解,以供探讨。

一、对于出租人未担保余值发生减少时的会计处理

准则规定,出租人应定期对未担保余值进行检查,至少于每年年末检查一次。如果有证据表明未担保余值已发生减少,应重新计算租赁内含利率,并将由此引起的租赁投资净额的减少确认为当期损失,以后各期根据修正后的租赁投资净额和重新计算的租赁内含利率确定融资收益。如已确认损失的未担保余值得以恢复,应在原先已确认的损失金额内转回,并重新计算租赁内含利率,以后各期根据修正后的租赁投资净额和重新计算的租赁内含利率确定融资收益。未担保余值增加时,则不作任何调整。

准则中的上述规定充分体现了谨慎性原则和权责发生制原则,但准则同时又规定未担保余值发生减少时应重新计算租赁内含利率,并根据调整后的租赁内含利率和租赁投资净额重新确定融资收益。笔者对此提出以下问题及看法:首先,

出失败准备金;“广告公积”用来反映由于广告费支出给无形资产带来有效增值而形成的权益增加数。设置“广告公积”科目是为了在考核经营者的业绩时,便于将其与实现的利润结合起来进行评价,避免评价有失偏颇,从而可避免发生经营者为了达到利润目标而减少广告投资的短视行为,也有利于将其与资本公积区别开来。另外,还应在“无形资产(商标权或商号)”下设置“广告支出”明细科目。

(2)广告费支出的会计处理。支付广告费时,借记“广告支出”科目,贷记“银行存款”等科目。同时,按相等的金额计提广告支出失败准备金,借记“营业费用”科目,贷记“广告支出失败准备”科目。年终时,若该项广告费支出未能实现企业的名牌战略目标,也未能给企业的无形资产带来有效增值,则借记“广告支出失败准备”科目,贷记“广告支出”科目。若该项广告费支出实现了企业的名牌战略目标,同时给企业的无形资产带来了有效增值,则按该项广告费的累计支出额与其有效增值额孰低法,借记“无形资产(商标权或商号)——广告支出”科目,贷记“广告支出”科目,同时按相等的金额,借记“广告支出失败准备”科目,贷记“广告公积”科目。如果该广告费的累计支出额大于其有效增值额,则按其差额借记“广告支出失败准备”科目,贷记“广告支出”科目;如果是小于其有效增值额,则不作账务处理。

如此繁琐地计算租赁内含利率对出租人来讲是否符合成本效益原则?其次,承租人如果知道出租人的租赁内含利率,则承租人首先应该选用出租人的租赁内含利率作为计算最低租赁付款额现值的折现率,并且作为分摊未确认融资费用的分摊率。假如出租人的租赁内含利率发生变动,承租人是否也应该调整未确认融资费用分摊率?最后,在一般情况下,未担保余值占资产总值的比例不大,并且未担保余值变动的幅度较小,是否可以认为未担保余值的变动对以后各期的融资收益不会产生较大的影响?为此,我们不妨在准则分析应收融资租赁款的风险性和可收回性的基础上,提出新的处理意见。未担保余值作为出租人投资总额的一部分,可以效仿应收融资租赁款提取坏账准备的方法计提坏账准备。在“未担保余值”科目下设置两个二级科目,即“初始价值”和“减值准备”,不再重新计算租赁内含利率,未实现融资收益仍按原来的租赁内含利率进行确认。具体的处理方法如下:

- 1.期末按出租人估计的未担保余值减少额,借记“营业外支出”科目,贷记“未担保余值——减值准备”科目。
- 2.如果已确认损失的未担保余值恢复,则作与第一步相

上述广告费支出的会计处理方法除了改善前述的不足之外,还具有以下优点:①提高了企业广告费支出的透明度,使广告费支出与商标权、商号等无形资产直接相联系,使管理者更加重视广告费支出的管理,有利于提高广告投资的效果;②该会计处理方法更合理,也更符合逻辑性;③其所披露的信息更充分,也易于被信息使用者所理解,并充分体现了会计信息的重要性原则;④能够真实地反映广告所带来的无形资产价值的增值,使信息使用者了解企业资产的真实情况,对企业的经营实力做出正确、客观的评价,避免会计信息不准确而误导信息使用者;⑤有利于充分调动经营者、投资者投资广告的积极性;⑥有利于利益相关者做出正确的决策,增加潜在债权人和投资者对企业的信心。

3.广告费支出的披露。广告费支出应在资产负债表内披露,作为与无形资产同等的项目单独列示。

需要补充说明的是:一般情况下,在资产负债表中列示的广告费支出净额为零,但通过在表内列示,可为信息使用者提供非常重要的信息,也有利于被信息使用者所理解和重视,另外也体现了表内优先的原则;“广告公积”作为一项权益,应在资产负债表的“未分配利润”项目下单独披露。另外,假如还需披露更详细的广告费支出信息,可在会计报表附注中进行补充说明。□