

# 消费积分奖励计划引起的或有事项的会计处理

华南理工大学工商管理学院 张炳才 蒋友丽

消费积分奖励计划是指企业的客户以消费积分换取相应奖励服务的一种活动,它主要是作为回馈客户的一种营销方式。企业消费积分奖励计划实际上是给了客户一个到时低价购买或免费消费企业产品的承诺,且企业必须在客户消费或购买产品时兑现这个承诺。本文拟对与企业消费积分有关的或有事项的会计处理问题作些分析。

## 一、企业消费积分奖励计划引起的或有事项

关于或有事项的定义,国际上普遍认为,或有事项是指这样的一种状况或情况,其最终结果是收益或亏损,只有在—项或若干项不确定的未来事项发生或不发生时才能予以证实。

或有事项具有以下特征:①或有事项是过去的交易或事项形成的一种状况;②或有事项具有不确定性;③或有事项的结果只能由未来发生的事件加以确定;④影响或有事项结果的不确定性因素不能由企业控制。

企业的消费积分奖励计划一般都规定,如果客户的消费积分达到规定的限额以后,那么,当客户继续消费或者购买企业的产品时,企业将会给予客户一定的优惠,这样,就会导致企业在未来的交易日销售成本增加及经济利益流出。但是,这项销售成本的增加是由于企业过去的交易形成的一种现时状况,它的发生具有不确定性,它的结果只能由未来发生的事项加以确定,而且它的结果的不确定性由客户来控制,企业不能控制。

企业消费积分奖励计划引起的事项满足了或有事项所具有的四大特征,满足了或有事项的定义。因此,企业的消费积分奖励计划实际上形成了一项或有事项。

## 二、企业消费积分奖励计划引起的或有事项的会计处理

《企业会计准则——或有事项》中规定,如果与或有事项相关的义务同时满足以下条件,企业就应将其确认为负债:①该义务是企业承担的现时义务,而非潜在义务;②该义务的履行很可能导致经济利益流出企业,也就是说企业履行因或有事项而承担的现时义务导致经济利益流出企业的可能性超过50%但小于或等于95%;③该义务的金额能够可靠地计量。对于应予以确认为负债的或有事项,通过“预计负债”账户核算,并在资产负债表中单独反映。同时,还应在会计报表附注中对各项预计负债形成的原因及金额做出相应的披露。

尽管由于企业消费积分奖励计划引起的或有事项导致企业发生损失的金额具有不确定性,但是,可以根据或有事项可能造成损失的范围的有关资料来进行估计,并在这一范

围内将损失的最合理估计值按权责发生制处理,使它们能在有关交易发生的相同会计期间被予以确认。也就是说,企业可以根据以前期间客户执行消费积分奖励计划的概率、企业销售产品的多少以及可能产生的销售成本的增加额等等来预计本期消费积分奖励计划可能产生企业未来销售成本的增加额。下面举例说明会计处理的过程。

例:假设A企业是一家提供娱乐及健身服务的企业,自2000年1月1日起开始实行消费积分奖励计划,A企业将客户的消费积分情况按客户名称详细登记于消费积分备查簿中,计划中规定:客户从2000年1月1日起在本企业每消费达到1 000元,将获得消费积分1分。其消费积分奖励计划如下表1:

消费积分年度	享受免费服务额(元)	备注
1-9	50	其享受免费服务时,每次享受额不能超过该次总消费额的50%,而该次消费中交费部分可以计入本年度的消费积分中。
10-19	100	
20-29	300	
30-39	600	
40以上	1 000	

假设A企业从消费积分备查簿中统计得出2003年12月31日的资料,并根据以往经验预计出2004年老客户将消费的数量、概率。如下表2:

表2 2004年预计享受消费积分奖励的顾客数量及金额统计表

客户2003年累计消费积分	客户数量	规定可享受免费服务消费额(元)	2004年继续来本店消费的概率	预计2004年享受免费服务的金额合计(元)
1-9	500	50	无法估计	无法估计(最大的免费额为25 000元)
10-19	100	100	30%	3 000
20-29	50	300	70%	10 500
30-39	20	600	95%	11 400
40以上	10	1 000	100%	10 000
合计				34 900

依上表可以预计2003年顾客享受免费服务的金额为34 900元。

顾客享受免费服务的实质性后果是引起企业营业成本的增加,但这并不形成营业收入。如果企业的营业收入成本率为

# 固定资产减值准备明细科目设置及其核算

湖南株洲 邹德军



固定资产减值准备核算除了涉及固定资产期末计价以外,还涉及固定资产折旧、处置等,它是企业会计日常核算工作的重要组成部分。但是现行会计制度和会计准则仅仅规定了固定资产减值准备的一级科目及其核算方法,没有明确规定固定资产减值准备的明细科目及其核算方法。合理设置固定资产减值准备明细科目及其核算方法有利于设置

固定资产减值准备明细账簿,有利于保存相关明细资料,提高账务处理效率以及减少所得税等其他会计核算的工作量,此外,也便于加强固定资产的管理。

## 一、固定资产减值准备明细科目的设置及其核算

在设置固定资产减值准备明细科目时,除了要考虑折旧等与之相关的核算项目外,还要考虑企业所得税的影响。根据有关法律规定,允许在企业所得税前扣除的项目,必须遵循真实发生据实扣除原则,除国家税收法规的规定外,企业根据会计制度等规定提取的资产减值准备等项目不得在企业所得税前扣除。

综合以上因素,应当在“固定资产减值准备”科目下设置五个二级明细科目,分别是:“准备计提”、“转回准备”、“准备折旧”、“折旧准备”、“处置准备”科目。其中:①“准备计提”科目核算的是当期计提的固定资产减值准备,余额一般在贷方,且已计提减值准备的固定资产价值恢复中补提的折旧部分记入其借方;②“转回准备”科目核算的是已计提减值准备的固定资产价值恢复中进入当期损益的部分(除补提折旧部分外),余额一般在借方;③“准备折旧”科目核算的是提取减

50%,则顾客享受的34 900元的免费服务,会使企业发生17 450元的营业成本。

由于以后期间企业营业成本的增加是因为本期的收入而引起的,所以计提的预计负债应该相应增加本期的营业成本。2003年底应作的会计分录为:借:主营业务成本17 450元;贷:预计负债——消费积分奖励计划17 450元。

以后期间客户按消费积分奖励计划的规定进行消费时,再作冲销预计负债的账务处理。假定某个老客户,在2004年一次性消费2 000元,用掉1 000元的免费服务额(相应成本为500元),企业提供该次服务的正常总成本为1 000元,则账务处理为:借:现金1 000元,预计负债——消费积分奖励计划

值准备以后期间固定资产按照会计制度和准则的要求重新确定当期计提折旧与原先折旧的差异,余额一般在借方,在已提取减值准备的固定资产价值恢复时或处置时结存的余额转入准备计提的借方;④“折旧准备”科目核算的也是提取减值准备以后期间固定资产按照会计制度和会计准则的要求重新确定当期计提折旧与原先折旧的差异,在已提取减值准备的固定资产价值恢复时或处置时结存的余额转入处置准备的贷方,余额在贷方,准备折旧与折旧准备两者的数额相等,账户性质相反;⑤“处置准备”科目核算当期处置固定资产而发生的减值准备转销,处置时固定资产已计提的减值准备余额记入该明细科目借方,同时“准备计提”、“转回准备”、“准备折旧”科目的余额均记入该明细科目的对应方向,余额结平。

现举例说明上述明细科目的核算方法。

例:A公司于2000年12月购入一台机器设备,实际取得的成本为1 080 000元,预计使用年限为10年,预计净残值为零,按直线法计提折旧。2001年末该公司在编制年度会计报表时,对该机器进行减值测试,测得其可回收金额为540 000元。2003年末发现据以提取该机器减值准备的部分因素已不存在,其可回收金额恢复到588 000元。2004年末处置该机器,取得的收入为300 000元,不考虑其他相关税费。假定该企业适用的所得税税率为33%,并且该机器设备的预计使用年限、预计净残值、折旧方法与税法相同。

各年相关会计处理如下:

(1)2001年末计提准备=1 080 000-1 080 000÷10-540 000=432 000(元)。其会计分录为:

借:营业外支出——固定资产减值准备432 000元;贷:固定资产减值准备——准备计提432 000元。

(2)2002年及2003年各月份对该机器提取折旧。当期折

500元;贷:主营业务收入1 000元,主营业务成本500元。借:主营业务成本1 000元;贷:库存商品或劳务成本等科目1 000元。

对于上述预计负债,除了要作相应账务处理外,还应在会计报表附注中对其进行披露。由于累计消费积分在1~9分之间的情况无法估计,即形成一项或有负债,则也应该对其进行披露。在2003年底的会计报表附注中作如下披露:本企业因实施消费积分奖励计划而可能在未来期间向特定客户提供免费服务引起营业成本增加,根据相关数据测算,估计营业成本的增加额为17 450元,本企业已作出相应的预计负债账务处理。消费积分奖励计划在1~9分之间的客户,估计引起的成本增加额最多为25 000元。☐