

南方食品发放股东黑芝麻礼盒的会计确认

王晓华¹ 补国苗¹ 李红²

(1.河北工程大学经济管理学院 河北邯郸 056038 2.河北工程大学财务处 河北邯郸 056038)

【摘要】针对近期南方食品面向股东发放黑芝麻礼盒的公告所引起的争议,本文在该事件为促销行为还是股利发放行为的不同性质认定基础上,通过其会计核算中的确认、计量和报告差异的比较,探讨黑芝麻礼盒作为财产股利进行确认的设想和现实意义。

【关键词】黑芝麻礼盒 会计确认 财产股利

2013年4月3日,上市公司南方食品发布董事会决议公告,其中:董事会同意在公司股东中开展新产品品尝活动,具体为:在指定的股权登记日时登记在册的股东(除最大股东外),每持有公司1 000股的股份将发放一礼盒。这是中国股市中出现的面向股东发放非股票、非现金资产的第一起事件,之后4月12日量子高科公告将向股东赠送龟苓膏产品,示范效应显现。由此对于该类事件的性质认定也成为一大热点。本文将从会计核算的角度分析这一事件的影响,尝试探讨财产股利在我国实施的可行性。

一、黑芝麻礼盒发放的会计确认

目前学者们对这一公告内容的实质存在一定的分歧,对

固定资产2 000元的价值标准,都不确认为“固定资产”。

四、案例的现实管理理念拓展分析

对于麦当劳固定资产的确认标准,法律和理论上都是很明确的。为何在企业管理现实中有如此大的差距呢?

笔者给出的答案是:一个好的管理者,应该是对公司全局具有战略发展的眼光,并采用合适的战术去达到企业目标。笔者提出对固定资产管理的3种思路,实质上体现了管理者对当期损益思考的角度不同,相应选择了不同的会计处理方法。注意上述选择的不同会计处理方法并不违背《企业会计准则》,由于会计处理方法选择不同,对当期损益的影响不同,当期生产经营成果迥异。笔者针对案例,提出2个趣解,以飨读者。

趣解1:收益性支出与资本性支出如何划分?以此解说麦当劳案例。收益性支出是指受益期间在一个会计期间或一年内的支出,资本性支出是指受益期间超过一个会计期间或一年的支出。由于受益期间不同,相应计入成本费用的会计处理方法不同:收益性支出一般在发生的当期全部计入成本费用;资本性支出需要按照受益期间分配计入成本费用。有时候,企业发生的某些支出,实际受益期间可能不太好准确判断,或者受益期间虽然超过一年,由于金额小,如果计入资本性支出,

这一事件究竟是企业的促销行为还是面向股东派发股利的行为存在争议。

有学者认为,这是一种企业促销行为。他们认为其向股东发放新产品是开展新产品的品尝活动,由于这一事件的特殊性,在市场和上都引起了一定的舆论关注度,其促销宣传的目的性十分明显,因此这一事件在会计上应判定为促销赠送,按销售费用来确认。但是事件当中的两个主体(公司和股东)间不存在交易对价的问题,且按销售费用全额计入当期损益对利润表的调节作用较大。

也有学者认为,这是派发股利的行为。因为其面向的受众是特定人群——股东,发放的标的物是公司的流动资产——

其核算和管理繁琐,没有必要。这时候就需要管理者人为划分一个区分的标准,一般是以“金额标准”区分并确定收益性支出和资本性支出。

假定麦当劳管理者确定的金额标准是1 000元。电动车的单位价值超过了标准,自行车的单位价值没有超过标准,则可以把电动车归类为资本性支出,作为“固定资产”核算和管理。自行车作为收益性支出,直接在购买的当月作为成本费用,计入当期损益。

趣解2:用“实质重于形式”的会计核算原则解说麦当劳案例。“实质重于形式”是指会计必须按照经济业务的实质性表现进行确认和计量,不能按照外表形式(法律形式、合同形式等)核算。电动车和自行车的实质性表现都是用于外卖获取收入,外表形式都可以超过一年长期使用,都符合“固定资产”定义和确认条件。从价值形态看,某项财产如果价值较低,作为“固定资产”核算,在实质上是增加了核算工作量,是不合理的一种人力浪费行为。结合麦当劳的实际情况,可以把电动车作为固定资产,而自行车作为周转材料核算管理。

主要参考文献

财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006

产成品,可以认为是以企业的资产向股东发放红利,是公司
对股东投资的一种回报。但我国《公司法》规定,公司分配股
利可以采用现金股利和股票股利,不存在非现金的实物股
利,所以从制度上认定是存在障碍的。

由于目前相关法律法规和制度中尚没有可以对黑芝麻
礼盒事件进行确认的直接规定,每一种观点又都能反映该
事件的部分特征,因此下文基于两种观点对其计量和报告
来进行比较,进而探寻对该事件进行会计确认的最佳思路。

二、黑芝麻礼盒发放的会计计量

将黑芝麻礼盒的发放确认为促销行为或派发股利行
为,两者分别属于税法中认定的视同销售行为的第八种(将
自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人)和第六种
(将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者)
情况。

如按促销行为认定,则应将无偿转让的资产货物成本
与核定计征的增值税的销项税额合并计入销售费用中,并
在期末转入本年利润。

如按派发股利认定,应付股利的金额应为发放黑芝麻
礼盒不含税出厂价和核定计征的增值税的销项税额之和,
在宣布日减记利润分配。在股利发放日分别确认主营业
务收入和主营业务成本,并在期末结转本年利润。

表 1 会计计量过程比较

	促销行为	派发股利
宣布日		借:利润分配 ②+②×17% 贷:应付股利 ②+②×17%
实际发放日	借:销售费用 ①+②×17% 贷:库存商品 ① 应交税费——应交增值税 (销项税额) ②×17%	借:应收账款 ②+②×17% 贷:主营业务收入 ② 应交税费——应交增值税 (销项税额) ②×17% 借:主营业务成本 ① 贷:库存商品 ① 借:应付股利 ②+②×17% 贷:应收账款 ②+②×17%
所得税影响	借:所得税费用 (②-①)×25% 贷:应交税费——应交所得税 (②-①)×25%	借:所得税费用 (②-①)×25% 贷:应交税费——应交所得税 (②-①)×25%
期末结转利润	借:本年利润 ②×42%+①×75% 贷:销售费用 ①+②×17% 所得税费用 (②-①)×25%	借:主营业务收入 ② 贷:本年利润 ②×75%-①×75% 主营业务成本 ① 所得税费用 (②-①)×25%

注:①成本价;②商品不含税出厂销售价。另外,会计核
算未考虑销售过程中的其他税费;假定所得税核定中认定
的公允价值等同于商品不含税出厂销售价;假定南方食品
公司适用所得税税率25%,黑芝麻礼盒适用增值税税率17%。

从表1的比较中可以看出会计计量的内容是有差异的,
尤其是损益类账户的计量结果差异最大。但两种计量过程
中涉及的增值税销项税额和应交所得税是相同的。增值税
均需以企业同商品不含税出厂销售价为基数计征增值税销
项税额;所得税均需以该商品的公允价值与成本的差额为
基数影响所得税。

三、黑芝麻礼盒发放对财务报告的影响

除在会计报表附注中的信息披露存在差异外,我们重点分
析对主要会计报表中具体数据的影响。

表 2 对主要财务报表影响对比

	项目	A促销行为	B派发股利	B比A
资产负债表	库存商品	减少①	减少①	相同
	应收账款	—	—	相同
	资产合计	减少①	减少①	相同
	应交税费	增加②×42%-①×25%	增加②×42%-①×25%	相同
	应付股利	—	—	相同
	负债合计	增加②×42%-①×25%	增加②×42%-①×25%	相同
	未分配利润	减少②×42%+①×75%	减少②×42%+①×75%	相同
	所有者权益合计	减少②×42%+①×75%	减少②×42%+①×75%	相同
	主营业务收入	—	增加②	多②
	主营业务成本	—	增加①	多①
利润表	销售费用	增加①+②×17%	—	少①+②×17%
	营业利润	减少①+②×17%	增加②-①	多②×117%
	所得税费用	增加(②-①)×25%	增加(②-①)×25%	相同
	净利润	减少②×42%+①×75%	增加(②-①)×75%	多②×117%

从表2可以看出,黑芝麻礼盒的不同确认,对资产负债表而
言,报告结果没有差异,仅在未分配利润减少值的来源上存在区
别,促销行为下来源于当期损益的直接确认,派发股利下来源于
当期损益和净利润分配的共同作用。但对利润表的影响较大,在
现有假设条件下,营业利润和净利润在确认为派发股利时比确认
为促销行为时要大,金额差异为商品不含税出厂销售价的1.17
倍,这个数值恰好就是认定的股利发放价值。也就是说,确认为
派发股利行为时,利润表中的营业利润和净利润偏高,符合一般
上市公司的利润列报取向。

四、黑芝麻礼盒适用财产股利的确认设想

目前我们无法取得南方食品公司对该业务进行会计核算的
具体内容,但通过对黑芝麻礼盒发放业务不同确认方式的比较,
从上市公司利润信息披露的角度来看,上市公司选择按照派发
股利进行确认的可能性更大;同时这种特殊的派发股利方式一
旦确认,在宣传新品、解决积压商品等方面也为上市公司开辟
了新的途径。这种以企业非现金、非股票形式发放股利的方式我
们称为财产股利。

此次南方食品公司选择以企业的存货资产——黑芝麻礼盒
进行定向发放,虽然不是最常见的财产股利的发放方式,但笔者
认为从发放对象、发放程序、发放标的物等各方面来看均符合财
产股利发放的基本特征,因此从性质上应将这一事件认定为财
产股利的发放。在目前条件下,其会计处理也可以依据前述的核
算思路来完成,甚至可直接在发放日借记“应付股利”科目,贷记
“主营业务收入”和“应交税费——应交增值税(销项税额)”来实
现计量。

主要参考文献

韩元佳.南方食品分红派发黑芝麻糊.中国日报,2013-04-