

ERP 环境下销售收入确认的会计与业务一体化处理

王志定 文利民

ERP环境下销售收入的确认及处理,因税法确认的收入与会计确认的收入在会计期内可能不一致,ERP系统本身缺乏收入与费用的配比机制,缺乏健全的自动开票触发机制,导致销售收入确认的相关处理并未实现真正的一体化,而这一局部效率的降低影响了ERP整体效率。本文拟设计一种ERP环境下的业务流程改造及会计处理方案,其目标是能够根据税法及会计制度的要求分别对销售收入确认,并秉承ERP的实时性、自动化特点,实现会计与业务的一体化处理。

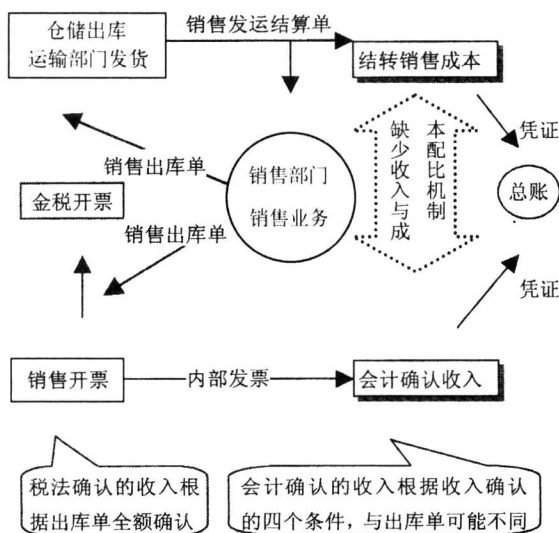
根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》,托收承付、委托银行收款、预收货款销售方式的纳税义务发生时间均为货物发出(办委托收)的当天,即当天发出(办委托收)的货物应全额确认计税收入并据此缴纳增值税。而会计上对发出货物是否确认为收入还需职业判断,由于ERP遵循“数出一门”原则,因此在前述销售方式中碰到附有销售退回条件的销售业务,处理起来颇感棘手。虽然此类销售发生时会计与税务处理所产生的差异,对应缴增值税等企业纳税额的影响不是永久性的,但是,由于ERP在一个会计期间内必须实时、正确地完成收入与成本配比,而这种差异在会计期间内的客观存在,导致了将此类业务的收入与成本自动配比为ERP实施的难点之一。本文以此类业务为例探讨问题的解决方案。

一、附有销售退回条件的销售业务在ERP环境中存在的问题

本文讨论的销售业务类型在ERP环境下的处理流程如图所示。当销售部门向客户交货时,所开具的“销售出库单”经提货发运后,形成“销售发运结算单”传递到“结转销售成本”模块,在此根据交货数据结转主营业务成本;该“销售出库单”同时也传递到“销售开票”模块,该模块根据出库单向金税系统申请开具发票,并在开票后形成ERP内部发票凭证传递到“会计确认收入”模块,在此根据会计人员的职业判断确认收入。

在ERP环境下,所有销售业务的后续业务处理及会计处理均以销售部门开具的“销售出库单”为依据,并且不能对出库单的数额进行任何改动,这原本是ERP“数出一门”的优点,但由此也带来以下具体问题:(1)对附有销售退回条件的商品销售业务,计税收入根据出库单确认,会计收入则

须同时满足收入确认的四个条件方能确认,但ERP中的销售收入依据发票确认且只能改动非货币信息,因此会计的职业判断在“会计确认收入”模块实际上难以履行。(2)从模块数据来源来看,销售收入依据发票确认,销售成本依据已交付商品的出库单而结转。因此,“会计确认收入”与“结转销售成本”两个模块数据来源不同,模块间也无直接逻辑联系,从而失去了将销售收入与成本正确地自动配比的内部机制。(3)根据税法规定,托收承付、委托银行收款、预收货款销售方式的纳税义务发生时间为货物发出(并办委托收)的当天。因此,ERP流程设置应该是运输部门发货后会计部门才开具发票,但是ERP产品本身并不具备将发货与开票顺序严格限定的机制,因此有的使用者误认为ERP环境下开票流程与发货流程不相干,从而可能造成开票却未发货的错误,使得按税法尚未确认的收入率先进入纳税流程,既增加了企业的调税成本又有虚增收入的嫌疑。



笔者认为,问题的解决方案是要避免增加过多的人为干预及复杂操作;除非软件开发商主动对软件进行适应性修改,否则,由企业自主所作的类似改动将会大大增加企业ERP的应用成本,有悖于成本效益原则。

二、解决方案及会计处理

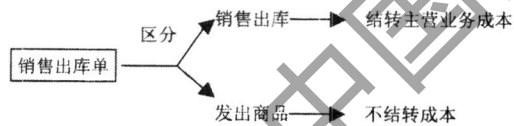
1、在销售业务规则中内嵌收入确认原则

销售业务规则制定中要体现会计的收入确认原则。会计

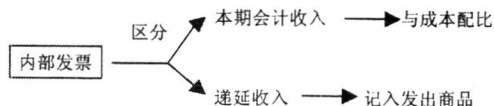
人员要参与销售业务规则的制定,在销售业务规则中内嵌收入确认原则,销售人员根据销售业务规则在“销售出库单”中记录会计确认收入的量化值,使后续处理能够识别计税收入与会计收入,从而建立收入与成本自动配比的处理机制。

为了让系统能够识别计税收入与会计收入,需要在ERP实施时(运行期间亦可)将销售出库类别设置为“销售出库”与“发出商品”两种。对附有销售退回条件的销售业务合同的履行,销售人员需要分别填制两张出库单,一张估计可能实现的收入,另一张估计可能发生的退货,将后者的出库类别标识为“发出商品”,由此后续处理可知该出库单本期不结转成本,而会计人员根据可能退货的出库单填制内部发票凭证时,在发票备注栏标明自己的职业判断结论,由此后续处理可知该发票本期不确认收入。通过ERP实施与业务流程控制,弥补“结转销售成本”与“会计确认收入”两个模块间欠缺的逻辑联系,从而建立收入与成本的配比机制。

例如,甲企业与乙企业均为一般纳税人,7月20日甲向乙履行销售100箱复印纸的合同,合同中规定的退货期限为30天,不含税单价为每箱100元,成本为每箱90元,运输部门当日已将商品全部发运。甲企业销售人员根据销售业务规则估计退货额为10%,据此分别填制两张销售出库单,一张出库类别为“销售出库”,数量为90箱,为估计的收入;另一张出库类别为“发出商品”,数量10箱,为估计的退货额,并在备注栏详细记录销售职业判断的依据及结论。后续“结转销售成本”模块根据出库单上所标识的出库类别区分是否结转成本:



“会计确认收入”模块根据内部发票备注栏标明的会计职业判断结论,区分本期会计收入与递延收入:



2、优化流程健全销售开票的触发机制

如前所述,销售部门开具的出库单发送到仓储及运输部门以及销售开票部门时,仅仅根据“销售出库单”还不能开具发票,需要运输部门的“销售发运结算单”(运输部门到仓库提货并将商品发运后所签署的发货凭证,包括销售商品清单、质保单、运单)触发开票流程。当“销售发运结算单”送达至开票部门后,开票部门一边与金税系统联机套打发票(可以将两张发票凭证合并为一张开具),一边生成相应的两张内部发票传递到“会计确认收入”模块,并在内部发票上传载

出库单的收入判断结论。

3、根据税法及会计制度自动进行相关会计处理

(1)根据税法申报应交增值税、根据会计制度确认收入在“会计确认收入”模块,会计人员根据90箱复印纸发票记载的收入判断结论,将其确认为收入,调用凭证模板自动做如下会计处理:

借: 应收账款—乙企业	10 530
贷: 应交税金—应交增值税—销项税额	1 530
主营业务收入	9 000

对出库类别为“发出商品”的10箱复印纸,会计人员根据内部发票记载的收入判断结论,不确认为收入,调用凭证模板自动做如下会计处理:

借: 应收账款—乙企业	1 170
贷: 应交税金—应交增值税—销项税额	170
递延收入	1 000

可以清楚地看到,ERP系统自动地按照100箱出库数额进行纳税申报,按照90箱数额确定本期收入,将10箱估计退货数额记入递延收入。

(2)收入和费用配比

在“结转销售成本”模块,对本期已确认为收入的90箱复印纸,结转主营业务成本,会计人员调用凭证模板根据出库单生成凭证,自动做如下会计处理:

借: 主营业务成本	8 100
贷: 库存商品	8 100

而对销售类型为“发出商品”的10箱复印纸,在本期未确认收入,计入“发出商品”科目,会计人员调用凭证模板生成凭证,自动做如下会计处理:

借: 发出商品	900
贷: 库存商品	900

4、退货期满未退货的相关会计处理(人机结合完成凭证)

假设8月20日,销售合同规定的退货期满,乙企业未退货,会计人员则操作“会计确认收入”模块,检查出库类别“发出商品”的销售发票及“递延收入”明细账,确认上期发出的10箱复印纸为本期收入,在总账系统填制凭证做如下会计处理:

借: 递延收入	1 000
贷: 主营业务收入	1 000

同时操作“结转销售成本”模块,检查销售出库单及总账系统“发出商品”明细账,调用凭证模板结转确认为收入的10箱复印纸的成本,自动做如下会计处理:

借: 主营业务成本	900
贷: 发出商品	900

(作者单位: 山东经济学院会计学院 中国东方电气集团公司)

责任编辑 张玉伟