

# 其他应收款科目的核算与清理

孙雪梅 刘笑

**摘要：**其他应收款科目，由于业务场景繁杂、多模块数据录入等原因，其内容多且数额较大，经常成为“余额无法说清”的重灾区，导致财务报表不准确、不稳健。案例从该科目余额的问题出发，通过对该科目中业务场景进行梳理，并结合会计政策对各场景进行全面审视，最后引申至流程中的关键财务控制要素，提出对账与分析流程是保障财务报告数据准确性和可靠性的重要流程。流程中对各科目的对账做出了明确的要求，包括完全识别各科目余额、取得独立支撑文件、准确识别长期项目和异常项目等，并从内控方面保障类似科目的清理效果提出建议。

**关键词：**其他应收款；BS对账；科目清理；内控

某集团公司财务共享中心0021账套“其他应收款”科目设置应付（AP）、总账（GL）、应收（AR）、杂收（MR）四个模块，各个模块的科目负责人均有权录入。由于数据来源较多，核算内容杂，前期余额一直未打开分析，且余额无有效支撑，资产真实性及报表稳健性存在较大风险。

该科目总账模块的使用主要是杂收的内容，包括水电费、房租和服务费，难点在于总账GL做借方，杂收MR做贷方（总账GL反映入账金额；杂收MR反映回款金额），但是两者之间无法连结，造成借贷方无法勾稽核对，哪些项目已经回款无法确定，难以管理。

## 一、其他应收款科目核算问题与分析

由于该科目多头录入，业务场景多而且杂，通过对科目余额明细分析发现该科目会计核算量大而且不规范，主要业务问题如下。

### （一）业务场景

通过梳理，初步识别并归纳出如下几类场景：

#### 1. 可返还税款

指由于操作不当、申报错误以及未合理利用税收优惠政策产生的可返还税款。例如：A国当期出现亏损，根据当地所得税政策，可返还前期已缴纳所得税以弥补亏损；C国在申报增值税时错误申报销项税或进项税金额，导致多缴纳增值税，已向税务局申请退税。

#### 2. 赔偿和补偿款

|                                     |        |
|-------------------------------------|--------|
| 贷：发出商品                              | 6 000  |
| 3.若7月31日前退货20%，旧会计准则与新会计准则业务处理基本相同： |        |
| 借：预收账款                              | 10 000 |
| 贷：主营业务收入                            | 8 000  |
| 应交税费——应交增值税（销项税额）                   | -340   |
| 银行存款                                | 2 340  |
| 借：主营业务成本                            | 4 800  |
| 库存商品                                | 1 200  |
| 贷：发出商品                              | 6 000  |

（作者单位：南昌工学院 江西财经大学）

责任编辑 任宇欣

## 主要参考文献

- [1] 冷琳.新收入准则中特定交易会计处理变化探析[J].财会通讯,2018,(10).
- [2] 安永红.新收入准则修订对特定交易(或事项)收入的影响[J].中国集体经济,2018,(9).

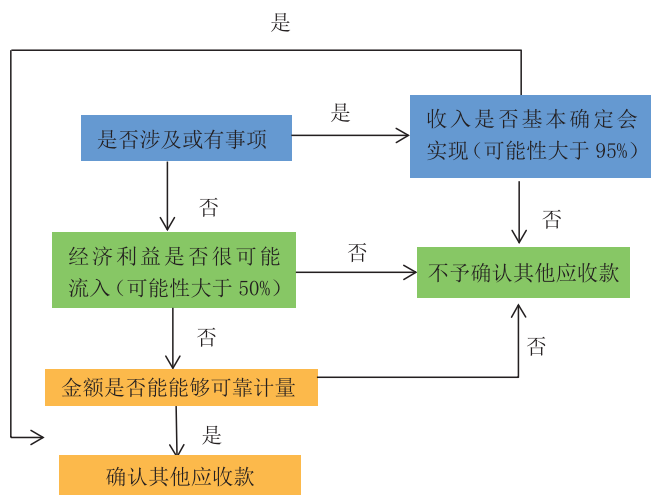


图1 其他应收款决策树

指由于对方导致企业损失而将向其收取的赔偿款或根据合同约定将向对方收取的赔偿款。例如：J国员工窃取供应商开给企业的支票，法院要求变卖其房屋并将变卖款赔偿给企业；C国与房东签订的租赁合同中约定，企业完成租赁房屋装修后，可向其收取一定金额的装修补贴。

### 3. 税审罚款

指税务局认定企业少缴税并处以罚款，但企业认为通过申诉有较大几率获得款项退回。例如：P国税务局对企业处以罚款，虽已按税务局要求缴纳，但企业评估后认为通过行政复议获得款项退回的可能性较大。

### 4. 备件报废款

指备件报废时应收回的款项。例如：C国报废从客户设备上更换下来且已回收入库的坏件，将向购买方收取款项。

## (二) 问题与分析

基于《财务报告概念框架》中资产的确认条件，并依据《国际会计准则第12号——所得税》(IAS12)和《国际会计准则第37号——准备、或有负债和或有资产》(IAS37)，会计就是否应当确认至其他应收款科目对上述场景进行了逐条审视，识别的问题主要分为以下两大类：

### 1. 不应确认为其他应收款

(1) 可返还所得税。A国可返还所得税当期被核算至“其他应收款/其他”科目。根据IAS12，“与能够向前期结转以收回以前期间的当期所得税的可抵扣亏损相关的利益”“当可抵扣亏损用于收回以前期间的当期所得税时，主体应在可抵扣亏损发生的期间将该收益确认为一项资产”，该类款项确认为一项资产合理。因为该利益很可能流入主体，而且能够可靠的计量。但是，由于尚不确定税务局将采取何种形式

返还所得税(退税或抵减以后期间税费)，且通过“其他应收款/其他”科目核算的现金流入将归集至“收到的其他与经营活动有关的现金”项目，而非“收到的所得税返还”项目，该类款项确认至其他应收款不合理。应核算至应交所得税科目借方，从而确保现金流入准确归集。

(2) 税审罚款。对于P国税审罚款场景，由于罚款能否收回取决于税务局的再次认定，可认定其为一项或有资产，即由导致经济利益可能流入主体的未计划的事项或其他未预料到的事项形成。根据IAS37对或有资产的约定，“或有资产不应在财务报表内予以确认，因为确认或有事项可能会导致那些永远不会实现的收益得到确认。但是，当收益基本确认会实现时，相关资产已不是或有资产，此时对其确认是恰当的。由于税务顾问评估后认为回收罚款的可能性约80%(小于95%)，且税务局尚未就公司申诉做出明确答复，不满足收益确认基本确定会实现的条件，确认至其他应收款不合理，应确认至费用，以免虚增资产和利润。

2. 可确认其他应收款，但不应确认至“其他应收款/其他”

(1) 可返还增值税。C国可返还增值税当期被核算至“其他应收款/其他”科目。依据当地税法，多缴纳税款可以退回，满足资产确认条件，即经济可能很可能流入且金额能够可靠计量，计入其他应收款合理。但由于设有“其他应收款/其他税款返还”科目专门核算税款返还业务场景，以确保该类款项在现金流量表中能准确归集至“收到的法定税返还”项目，该类款项不应确认至“其他应收款/其他”科目。

(2) 备件报废款。C国备件报废款当前被核算至“其他应收款/其他”科目。对于该场景，从客户设备上更换并回收的坏件已入库作为存货管理，处置该类坏件视为对物料存货的处置，预期很可能导致经济利益流入且金额能够可靠计量，计入其他应收款合理。但由于设有“其他应收款/资产处置款/其他流动资产处置款”科目专业核算流动资产处置，该类款项不应确认至“其他应收款/其他”科目。

## 二、其他应收款科目清理方案

### (一) 核算方面

通过本次对其他应收款科目的审视，笔者对该科目的确认规则进行了思考，并总结出以下几项关键点：

#### 1. 判断是否涉及或有资产

在确认一笔其他应收款之前，需先思考该资产的产生是否取决于未来具有不确定性的事项。如有，则只能在基本确定收益会实现时确认其他应收款，否则不应予以确认。例如企业通过法律程序提出索赔，其结果就具有不确定性，只有



图 / 李平

在法院宣判享有索赔权利时才可将相应的可回收赔偿款确认为其他应收款。

## 2. 严格遵照资产确认条件

资产的确认条件为：与该资源有关的经济利益很可能流入企业；该资源的成本或者价值能够可靠地计量。在不涉及或有事项时，会计需把握住“很可能流入”和“金额可靠计量”两个关键点，只有在同时满足该两项条件时才可确认其他应收款。尤其需重点关注是否有相关依据支撑经济利益很可能流入。常见依据如：商业合同条款、法律明文规定以及第三方专业评估意见等。

## 3. 准确使用其他应收款科目

当一笔款项已满足确认其他应收款需具备的所有条件时，会计人员需根据业务实质选择最为准确的其他应收款二级及三级科目，而不是不做辨别，全部确认至“其他应收款/其他”科目。这样不仅能确保现金流的准确归集，还有助于明确数据管理职责，便于后续相关责任人对数据进行分析 and 跟进。其他应收款确认决策树如图1所示。

## (二) 流程建设方面

“其他应收款”科目负责人为应收(AR)。应从第一季度开始，应收(AR)牵头对该科目进行联合清理，经过各模块的沟通制定以下具体方案，对历史数据进行清理，对未来发生数据进行台账管理。

第一，建立台账，制作台账模板。每个应收款客户，总账模块应与应收、杂收模块关联，建立勾稽关系，而不是各自为政，只负责录入相关信息，左边一半由集团总账GL入账时填写，包含入账金额及时间等基本信息；右边由应收AR、杂收MR同事填写回款金额和时间等基本信息，以便反映账户科目余额及账龄。

第二，集团总账GL确认“其他应收款”科目金额，并定期传递给应收AR、杂收MR科目负责人核销。集团总账科目负责人入账时，序时登记入账信息，并定期(初定每周)将入账信息发送应收AR、杂收MR，以供应收、杂收核销。

第三，杂收MR核销。应收AR每收到一笔款，在集团总账GL提供的台账中找到对应的项目，将汇款信息登记在对应栏目内；对款项不能对应到总账数据时，与总账沟通解决。

第四，杂收MR每周将更新过回款的台账反馈给集团总账，方便监控款项收回情况。

第五，季度末，整理最新数据，发给科目负责人进行对账。

## 三、从内控角度完善其他应收款流程建设的思考和建议

一是明确责任人。“其他应收款”科目异常数据的积累，根本原因是多个模块的数据录入，导致无人对该科目数据负责。因此，要清理类似科目，应明确科目负责人，且科目负责人要对科目的对账负责，涉及多个模块录入的，要及时组织各个模块接口人进行清理并制定科目使用规范，以免异常数据不断积累造成后续清理的困难。

二是内部的自我修正。定期进行流程的主动审视(PR)，由流程负责人或业务管理者发起，由内控BC(监控业务风险，履行内控职责)和PC(辅助内控第一负责人开展流程管控工作)共同实施的自检工作，即时发现并披露问题，通过回溯报告、PR主动审视报告等形式不断的改进优化。

三是外部的有效监督。可建立定期汇报机制，定期向领导汇报未解决的问题，通过汇报的压力督促问题的解决。

(作者单位：北京工商大学嘉华学院)

责任编辑 武献杰