

商场与供应商联营业务的 会计与税务处理

李贵芬 李晓红

(石家庄铁路职业技术学院 石家庄 050041)

【摘要】目前有很多大型商场与供应商达成联营协议,互惠互利。本文归纳了商场与供应商联营的基本会计核算方法,并对商场两类常见促销方式的会计和税务处理进行了探讨。

【关键词】商品流通 会计核算 税务处理

传统的商品流通过程主要是先购进商品、储存商品,最后销售商品。商品流通企业的业务核算也围绕上述商品流通过程而展开。当前,我国商品流通企业为提升自身的竞争力和降低经营风险,常采用一种新的“引厂进店”的联营方式即与生产者融合的方式进行经营。这种联营方式有利于加快商品流通企业的资金周转速度,减少资金占用,提高资金使用效率。联营商品经营方式主要被我国的商品零售业尤其是大型商场所采用,鉴于目前会计准则还没有对此制定比较系统规范的核算体系,本文试图对商场联营商品流通业务的会计与税务处理作初步探讨。

一、商场与供应商联营业务的流程及特点

从商场的角度来看,联营商品的操作流程可概括如下:

①选择商品供应商。设定商品的最低销售额,供应商若达不到保底销售额,商场将放弃该商品的销售,取消合作。②销售收款管理。首先,在商品销售过程中,商场应当负责全部联营商品销售收款工作,并确保正确无误。其次,计算应付款项。一般情况下,商场于每月月末汇总当期全部商品销售情况,并根据约定的比例计算应返还供应商的款项。再次,联营结算对账。商场应将计算的应返还的款项与供应商进行核对。③商场支付联营结算款。商场与供应商在返款额核对无误后就可进行联营款项的结算工作了。

具体而言,在联营方式下,商场一般不需要提供资金购买待出售商品,也不负责配备商品销售人员。因此商场没有库存商品管理环节,所有商品的进货、存储及销售均由供应商负责。商场既省去了商品购进环节,又节约了库存管理的成本,只提供商品销售场所,并负责销售场馆的治安管理和控制销售的货款结算环节。虽然商场不直接参与销售工作,但是商品销售后的所有款项结算工作均由商场负责,消费者是向提供商品销售场所的商场支付款项。总之,商场与商品供应商之间存在“先销售后结算”的关系。

二、联营业务的基本核算

由于经营品种繁多、交易次数频繁,商场为简化会计核算、减少工作量,主要采用售价金额法核算商品流通业务。基

于上述商场联营商品流通业务流程及特点的分析,其会计核算过程归纳如下:

1. 日常核算。销货凭证由商品供应商配备的销售人员填写,一式三联,消费者持销货凭证去商场的收银台付款,经收银员盖有“付讫”字样的销货凭证分别由顾客、收银员和专柜销售人员各执一联,专柜销售人员凭此凭证发货。收银员每日终了汇总当日全部收款记录并编制收款汇总表,与留存的销货凭证和实收款项核对无误后交给商场的出纳汇总核对,出纳将全天的所有款项送存企业开户银行。出纳再根据收银员交来的相关资料分柜组编制销货日报表与销售人员的实物台账进行核对,核对无误后由销售人员签字、盖章确认。会计根据销货日报表和收款汇总表等原始凭证进行确认收入的账务处理,借记“银行存款”或“应收账款”科目,贷记“主营业务收入”科目。

2. 每月月末核算。商场编制销售收入月汇总表并与销售人员核对,审核无误后据此计算增值税销项税额并做账务处理,借记“主营业务收入”科目,贷记“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。商场编制联营商品返款明细表并与商品供应商核对,审核无误后补做商品购进入库业务账务处理,借记“库存商品”科目,贷记“应付账款”、“商品进销差价”科目。同时,结转主营业务成本,借记“主营业务成本”、“商品进销差价”科目,贷记“库存商品”科目。

3. 每月月初核算。根据核对无误的款项结算单办理结算,借记“应付账款”科目,贷记“银行存款”科目,并根据商品供应商开来的增值税专用发票补记增值税进项税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,贷记“商品进销差价”科目。同时,计提城市维护建设税、教育费附加,借记“营业税金及附加”科目,贷记“应交税费——应交消费税”、“应交税费——应交城市维护建设税”、“应交税费——应交教育费附加”科目。

综上所述,联营商品流通业务的核算体系充分体现了“以销定购”的特点。首先,这种核算体系核算程序较简化。商场无需先购进商品,所以不需要进行商品储存、调价和商品清查、

盘存的核算,其账面上“材料采购”、“库存商品”等科目的期末余额较小,甚至为零。其次,原始凭证多为自制汇总凭证,且需要销售人员、采购部门、经营部门及商品供应商之间相互核对,核对的工作量大。最后,商场侧重对联营商品资金流的管理及资金流与商流的核对,对物流中的存储环节负安保责任。

三、联营商品促销的会计与税务处理

在市场竞争日益激烈的今天,各大商场都使出浑身解数,推出各种各样诱人的促销方式。会计人员应如何对促销行为进行会计与税务处理呢?

1. 直接打折促销。打折是最传统、最常见的促销方式。按税法规定,折扣销售的税务处理,关键看销售额与折扣额是否在同一张发票上注明。如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明,则可按折扣后的余额作为销售额计算增值税和所得税;如果将折扣额另开发票,不论财务上如何处理,计税时均不得从销售额中减除折扣额。这种促销方式实际上是企业在销售商品时先打折,再销售,折扣在前,销售在后,销售额和折扣额在同一张发票上注明的,折扣额可以税前扣除。这种促销方式的核算相对比较简单,与前述的基本核算大致相同,只是入账金额按扣除商业折扣后的金额确定。顺便指出,降价、特价促销方式的会计处理与此类似。

2. 返券促销。返券促销是指为刺激消费者进行大额购买,在顾客购买了一定金额的商品后,商场给予顾客一定金额的返利券,如商场“买100送80现金券”的活动等就属于此类促销方式。对购物返券销售方式通常有两种不同的核算方法:一种是将商场赠给顾客购物券的行为比照非公益性捐赠按视同销售处理,将现金销售额及购物券销售额一并计入销售收入,据此计算增值税和所得税;另一种是将购物券销售额计入销售折扣,按扣减后的销售收入计算增值税和所得税。

购物返券是商场的一种促销手段,相当于商场以顾客消费一定金额的商品为前提给予顾客一定的折扣额,是商家为了鼓励顾客再次来购物而采取的促销手段,不应定性为“赠送”,而应认定为折扣或折让。因此,笔者认为按第一种核算方法处理不妥。

笔者认为,采用返券的促销方式,只是商家给予消费者在再次消费时的一种折扣承诺,商场在收回返利券后开票时只要在发票上注明商品总价和收取现金以及回收的返利券金额(即折扣额),其实质仍然是打折销售,符合税法在同一张发票上注明销售额和折扣额的规定,可以按照实际收入计税。

但是在联营商品返券促销过程中,上述论述关注的只是商场对销售收入的总账核算,而忽略了商场对销售收入按营业柜组的分类核算,其实分类核算相对更重要,因为商场与各

供应商之间的往来都与分类核算密切相关。在联营商品返券促销过程中,顾客可能在第一次买了某专柜的商品后,再用获得的购物券购买另一专柜的商品,这就出现了不同专柜对销售额和折扣额的分配问题。到底应如何在各专柜间分配折扣额呢?笔者认为,在促销活动结束后商场首先应计算出当期促销活动的总折扣率,计算公式如下所示:

当期促销活动的总折扣率=当期促销活动的总现金收入(含刷卡转账收入)÷当期促销活动的总销售额(含回收的返利券收入)

其次,商场再按当期促销活动的总折扣率将折扣额在各专柜之间进行分摊,计算出各专柜的实际销售折扣,然后用各专柜的总销售额(现金和回收的返利券合计)扣除分配给各专柜的实际销售折扣后的金额入账。

如商场与供应商即厂家事前约定由厂家承担一定比例的返券促销金额,则当期促销活动的总折扣率的计算公式为:

当期促销活动的总折扣率=[当期促销活动的总现金收入(含刷卡转账收入)+按约定比例厂家对返券促销承担的金额]÷当期促销活动的总销售额(含回收的返利券收入)

对返券促销这样处理的好处是,不仅可以降低纳税成本,还可以按约定由供应商负担一部分折扣让利,供应商也愿意通过此促销方式来实现薄利多销。

此外,商场的促销活动多种多样,例如会员奖励积分、“满额即减”、“满额即赠”等举不胜举,本文未能一一述及,但归根到底这些促销活动都属于商场的一种让利行为,均可以比照上述原则进行会计和税务处理。

主要参考文献

1. 周涛. 浅谈联营商品经营方式的管理和核算. 财会学习, 2008;5
2. 刘利艳. 商场返利券的会计处理. 天津市经理学院学报, 2008;4
3. 林凤羽. 企业税收风险产生的原因及控制对策. 金融经济, 2007;16
4. 施徐景. 零售企业增值税实务存在的问题及其改进. 商场现代化, 2006;2
5. 刘锋. 商业零售环节增值税管理存在的问题. 税务研究, 2007;8
6. 邓郁, 周晓辉. 商场购物返券税务处理. 中国乡镇企业会计, 2007;10
7. 梅龙姬. 谈销售方对现金折扣的会计处理. 现代商业, 2009;33
8. 何雪韵, 王碧珍. 商品促销的会计处理与增值税纳税筹划. 财会月刊(综合), 2007;6