ERP 环境下销售收入与增值税确认的一体化处理

山东经济学院　李　倩

【摘要】ERP环境下企业销售业务的处理应当做到既符合税法又符合会计准则的要求。为此，应将原有的销售系统与税务系统联机改为库存管理系统及销售系统共同与税务系统联机，并按不同业务类型调整增添库存管理系统的出库类型。

【关键词】增值税确认　收入确认　业务流程　流程重组

由于货款结算方式的复杂性，以及根据《增值税暂行条例实施细则》（以下简称《暂行条例》）确认的增值税纳税义务发生时间与按照企业会计准则确认收入时间在很多结算方式下不一致，使得目前 ERP 环境下业务处理很难做到既符合税法又符合会计准则的要求。

一、比较《暂行条例》规定的增值税纳税义务发生时间与按照企业会计准则确认收入的时间

《暂行条例》按照货款结算方式的不同，将销售业务划分为：①直接收款方式销售货物；②托收承付和委托银行收款；③赊销和分期收款；④预收货款方式销售；⑤委托他人代销；⑥视同销售。其中直接收款销售货物又可分为：正常销售，所售商品需要安装的销售，附有销售退回条件的商品销售，售后回购，售后租回。视同销售又可分为：总、分机构之间货物异地移送，将自产委托加工的货物用于非应税项目，将自产委托加工或购买的货物作为投资，将自产委托加工或购买的货物分配给股东或投资者，将自产委托加工的货物用于集体福利或个人消费，将自产委托加工或购买的货物无偿赠送他人。以下是对各种方式下《暂行条例》确认的增值税纳税义务发生时间与按照企业会计准则确认收入时间的比较：

1. 直接收款方式下，《暂行条例》确认的增值税纳税义务发生时间为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天（不论货物是否发出）。按照企业会计准则确认收入的时间：正常销售时，与税法规定相同；所售商品需要安装的销售，在购买方接收交货及安装和检验完毕时确认；附有销售退回条件的商品销售，发出商品时，将估计不会发生退货的部分确认为收入，估计可能发生退货的部分不确认收入；售后回购、售后租回方式下，通常不确认收入。

2. 托收承付和委托银行收款方式下，两者的确认时间一致，均为发出货物并办好托收手续时。

3. 赊销和分期收款方式下，两者的确认时间一致，均为按合同规定的收款日期确认。

4. 预收货款方式销售下，两者的确认时间一致，均为货物发出的当天。

5. 委托他人代销方式下，两者的确认时间一致，均为收到代销清单的当天。

6. 视同销售的六种方式下，《暂行条例》的确认时间为货物移送当天，企业会计准则通常不确认收入。

由上可知，对于采用直接收款方式下所售商品需要安装的销售、附有销售退回条件的商品销售、售后回购、售后租回这四类业务和视同销售的六种情况，两者的确认时间不一致。而对于其他方式的销售，两者在时间确认上是一致的。

二、原有 ERP 业务流程的不足

1. 原有 ERP 业务流程如图 1。销售人员根据销售订单生成或录入销售发货单，该发货单经有关负责人审核后传递到库存系统，客户提货后库房管理员在销售发货单上签字，然后该出库单随即传递到存货核算系统。存货系统记账后，存货系统的权属会计人员调用自动转账模块生成确认结转销售成本的凭证。自动转账凭证生成后自动发送到总账系统。

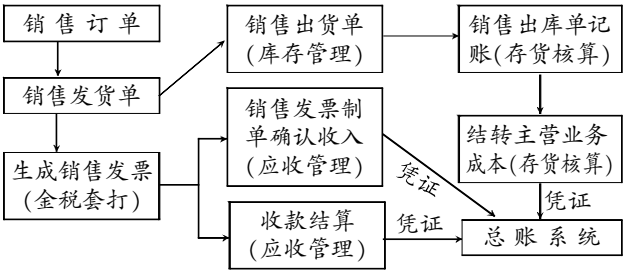

图 1

2. “销售发货单”传递到“销售开票”模块，该模块根据发货单向税务系统申请开具发票，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。如果企业采用的是附有销售退回条件的商品销售，《暂行条例》规定确认增值税纳税义务发生时间与企业会计准则确认收入的时间不一致。计税收入根据出库单确认，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”模块实际上难以进行。

此外，在原有的销售系统与税务系统联机条件下，虽然税务机关在企业销售商品时可以及时获取企业应缴纳增值税的信息，但是在企业将产品用于视同销售的六种情况下，企业及

税务机关不能第一时间获取、汇总此类信息，不利于增值税的缴纳与征收。

三、ERP 流程重组

解决上述问题的有效途径是将原有的销售系统与税务系统联机改为库存管理系统、销售系统两者与税务系统联机（如图2），并按不同业务类型调整增添库存管理系统的出库类型。

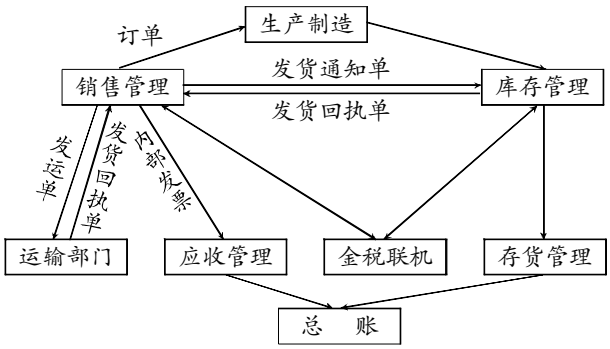

图 2

1. 增添出库类型。首先，将库存管理系统和销售管理系统与税务系统联机。然后，将库存管理的出库类型设为两大类：连通税务机关计算增值税的出库和不连通税务机关不计算增值税的出库。

库存系统连通税务机关计算增值税的出库类型有：①总、分机构之间货物异地移送方式商品出库；②将自产委托加工的货物用于非应税项目方式商品出库；③将自产委托加工或购买的货物作为投资方式商品出库；④将自产委托加工或购买的货物分配给股东或投资者方式商品出库；⑤将自产委托加工的货物用于集体福利或个人消费方式商品出库；⑥将自产委托加工或购买的货物无偿赠送他人方式商品出库；⑦预收货款方式商品出库。

库存系统不连通税务机关不计算增值税的出库类型：①正常销售商品出库；②需要安装的商品销售出库；③托收承付和委托银行收款方式商品出库；④赊销和分期收款方式商品出库；⑤委托他人代销方式商品出库；⑥售后租回商品出库；⑦售后回购商品出库；⑧附有销售退回条件的商品出库。

两种出库类型的区别在于：第一大类出库类型，由库存管理系统连通税务系统，只要商品出库，就可以确认增值税销项税额；第二大类出库类型，由销售系统与税务系统联机，商品出库并不是确认增值税的充分条件，还需收到其他单据凭证后与出库凭证一起，作为确认增值税、收入、成本的充分条件。

2. 库存管理中两种出库类型的业务流程为：

（1）库存系统连通税务机关计算增值税的七类出库类型可具体细分为向销售系统发送“发货回执单”的预收货款方式商品出库，以及不向销售系统发送“发货回执单”的六种视同销售方式出库。

当发生视同销售六种销售行为时，库存系统将出库信息发送到税务系统及自身的汇总系统。

当发生预收货款方式商品出库时，即向税务系统申请开具增值税发票，确认增值税，并且通过发货回执单传往销售系统确认收入、存货系统确认成本（如图3）。

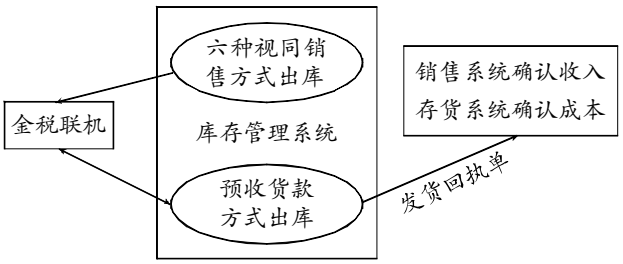

图 3　库存系统与税务机关联机

（2）对于库存系统不连通税务机关不计算增值税的出库，此时与税务机关联机的是销售系统。可将这八类出库再细分为：确认收入的商品出库和不确认收入的商品出库。

企业可采取五种出库方式：①正常销售商品出库；②需要安装的商品销售出库；③托收承付和委托银行收款方式商品出库；④赊销和分期收款方式商品出库；⑤委托他人代销方式商品出库。当企业采取以上出库方式时，信息由库存系统传到销售系统及存货系统。符合相关条件后，两系统确认收入及成本。再由销售系统与税务机关联机，确认增值税（如图4）。

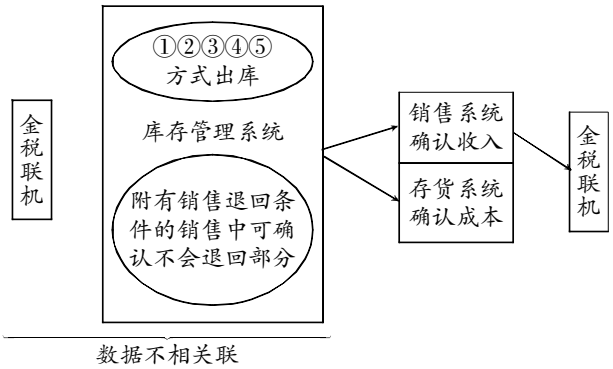

图 4　库存系统不与税务机关联机，销售系统确认收入

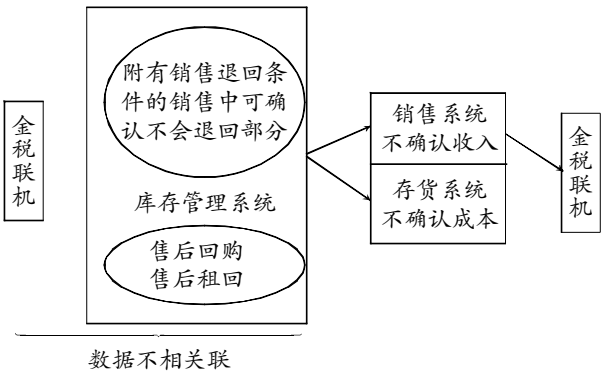

图 5　库存系统不与税务机关联机，销售系统不确认收入

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，一张估计可能实现收入的出库，另一张估计无法确认实现销售的出库。两张出库单传到销售系统后，与税务机关联机确认应计算增值税销项税额。将估计可

土地使用权核算的相关思考

浙江工商大学财务会计学院　**颜淑姬**

对于土地使用权在会计核算上的归属问题，理论界众说纷纭。旧会计准则是将其作为无形资产进行核算的。财政部新颁布的企业会计准则是将土地使用权分别归入投资性房地产以及无形资产进行核算的。《企业会计制度》规定：企业购入或以支付土地出让金方式取得的土地使用权，在尚未开发或建造自用项目前，作为无形资产核算，并按本制度规定的期限分期摊销。房地产开发企业开发商品房时，应将土地使用权的账面价值全部转入开发成本；企业利用土地建造自用项目时，将土地使用权的账面价值全部转入在建工程成本。笔者认为，应将土地使用权单独设置科目进行核算。本文拟对该问题作以下探讨。

一、目前土地使用权核算的缺陷

1. *土地资产确认的误区。*旧会计准则把土地使用权归属于无形资产不尽合理，因为土地使用权不具备无形资产的一般特征。首先，无形资产区别于其他长期资产的一个显著特征是它的无形性，无形性使得无形资产的空间移动较为容易。而土地使用权与占有的土地面积存在对应的牵连关系，且与地上物密不可分，其空间不可移动。其次，无形资产为企业带来的盈利水平处于一种不稳定的状态，主要表现为无形资产的未来收益、经济寿命、资本化率很难确定以及无形资产的价值存在较大不稳定性，而土地的价值和创造的未来收益比其他任何资产都稳定、长效。

2. *混淆了固定资产和无形资产的使用年限。*《企业会计制度》规定将转入开发和建造自用项目的土地使用权，在完工达到预定可使用状态后按固定资产计提折旧。这种将不同使用年限的资产“混合”的做法不仅会影响资产计价的合理性，而且会影响损益计算的准确性。建筑物的使用年限一般为20~50年，而土地的使用年限一般是40~70年，如果在同一块土地上的建筑物是分期建造的，就会造成一部分已开发利用了的土地的价值是按地上建筑物的预计使用年限计提折旧，而另一部分未开发利用的土地的价值仍然按土地（作为无形资产）的使用年限进行摊销。新会计准则规定将土地使用权和地上建筑物分别进行摊销和计提折旧，可以在一定程度上弥补这一缺陷。

3. *未考虑土地的残值以及增值问题。*新会计准则规定将土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和计提折旧，虽然解决了“混合”计提折旧时使用年限确定的矛盾，但是根据无形资产会计准则，摊销时需要预计净残值并考虑减值准备，对于土地使用权这样一种特殊的资产，如何合理预计净残值以及它的价值变动问题，都值得研究商榷。另外，新会计准则没有涉及土地的增值问题。现阶段随着土地开发与交易的频繁，增值越来越明显，不反映其增值，会使许多不法之徒利用职权从中渔利，从而使国家、企业财产流失。

二、土地使用权单独核算的必要性和合理性

土地使用权作为一种特殊的长期资产，有别于无形资产，也有别于固定资产。国际会计准则、英美等国家的会计准则将土地作为固定资产核算，是与土地私有制相联系的，而我国实行的是土地的社会主义公有制，企业核算的只是土地的使用权，并且这种使用权对于企业来说也是有限的，所以不能一味照搬西方国家的做法。笔者认为，在我国的具体国情下，对土

能发出的退货的出库类别标识为“不可确认会退回商品出库”，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（如图5）。

对于售后回购及售后租回两种业务，当产品发出后，出库回执单传往销售系统；当销售系统收到销售额或取得索取销售额的凭据后，随即触发税务系统，套打增值税发票，但是销售系统根据此销售额类型并不确认收入和成本。

对于此大类出库类型，商品在出库时，并不与税务系统联机，而将此联机放到稍后的销售系统，由销售系统在满足收入及增值税确认条件、得到相关凭证单据后确认收入并与税务系统联机套打发票。

由以上分析可知：将原有的销售系统与税务系统联机改为库存管理系统及销售系统共同与税务系统联机，并按不同业务类型调整增添库存管理系统的出库类型，按照不同的出库类型选择与税务系统联机的系统，就可以解决在ERP环境下，根据《暂行条例》确认的增值税纳税义务发生时间与按照企业会计准则确认收入的时间不一致这一问题。

主要参考文献

1. 王志定，文利民.ERP环境下销售收入确认的会计与业务一体化处理.财务与会计，2006；2

2. 许丰富.ERP在生产和销售环节的完善.企业管理与信息化，2006；11

3. 王志定.ERP业务处理流程与自动转账. 企业信息化，2005；1