

两种网络团购模式的会计核算

卫慧芳 孙自愿(副教授)

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221116 中国矿业大学资源会计与财务研究所 江苏徐州 221116)

【摘要】网络团购作为一种新兴的商业模式在快速发展的同时也引发了人们的会计思考。本文在分析团购业务各利益主体的收益的基础上,对比分析了实物团购和电子券兑换两种团购模式的异同,并运用实例说明团购网站和企业在这两种模式下收入确认、售后退货、税收等方面的会计核算方法,以供实务工作者参考。

【关键词】网络团购 电子券兑换 收益分析 会计核算

随着网络经济的迅速发展,网络团购作为一种新的商业模式正异军突起。邵平(2009)认为网络团购是指基于网络交易平台,集合具有相同消费需求和购买意图的消费者,集成大量商品购买订单,以团体名义购买,从而享受团体折扣价格的一种全新的消费方式。

然而,不断变化的团购模式给会计处理带来了不确定性,以致会计实务中产生错误和偏差。为此,本文以交易标的物为划分依据,对不同网络团购模式下团购业务的会计核算做一些分析。

一、团购业务中各利益主体的收益分析

网络团购之所以发展如此迅猛,是因为其编织了一张包含消费者、出售企业、团购网站和第三方支付平台在内的利益联盟网络,这个利益联盟网络的各方以不同方式享受到归属的利益。

首先,消费者足不出户就可以买到价格实惠的商品,享受到一般网购难以实现的团体折扣。

其次,企业在该利益联盟网络中既获得了销售收入增加、边际成本降低、提升业绩的有形收益,又获得了大量具有相同消费需求和购买意图的客户资源,这一无形收益使得企业在后期销售中具有信息优势,能够有针对性地进行业务宣传,扩大企业的影响力。

再次,团购网站在该利益联盟中扮演“桥梁”的角色,促进了企业和消费者的有效沟通,其主要收益是广告宣传费、商业企业的佣金和业务提成等。

最后,第三方支付平台为交易的实现提供了保障,其在消费者签订订单和确认支付的时间差上获得了资金沉淀的财务杠杆收益。

二、两种网络团购模式及其会计处理的对比分析

网络团购根据标的物的不同可以分为实物模式和电子券兑换模式两种。

1. 实物团购模式。实物团购模式的交易标的物是有形商品,其消费模式为:消费者根据消费需求填写订单,通过网上银行支付货款后获得对商品的所有权,而商家根据消费订单发货,然后通过物流公司派送货物至消费者手中,消费者根据收到的货物确认付款后完成交易。相比到实体店选购商品,消费者通过网络实物团购获得相关商品质量、商品满意度的信息较少,因此在交易发生后可能因为商品质量问题、运输途中毁损问题以及商品尺寸问题等发生购销纠纷,其最后的处理结果依赖于购销双方的协商,其大体可以分为退货、降价两类。

在网络实物团购消费者为企业的情况下,企业在支付货款获得商品所有权后的会计处理应为借记“材料采购”、“存货”等有关科目,贷记“银行存款”科目。但事实上网络团购的消费者以个体消费者居多。消费者为企业则一般由专门的采购部门通过招标等方式进行采购。个体消费者不进行会计核算,因此在后续的分析中重点讨论团购网站和供货企业的会计处理。

团购网站在收到消费者支付的货款时计入“预收账款”科目,期末根据实际完成交易的数量支付企业货款并提取佣金,会计处理为借记“预收账款”科目,贷记“银行存款”、“主营业务收入”科目。若因购销纠纷发生退货、销售折让,则冲减其“预收账款”科目。

供货企业发货后,商品所有权上的风险和报酬都转移给了消费者,因此需要在发货后确认收入,借记“应收账款”科目;贷记“主营业务收入”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目,并结转相应成本。购销发生退货、销售折让的,应直接冲减当期销售收入。业务終了,将实际支付给团购网站的佣金计入“销售费用”科目。

2. 电子券兑换模式。电子券兑换模式的标的物一般为餐饮、娱乐等服务性商品。其与实物团购模式最大的差

异在于电子券兑换模式具有明显的区域依赖性,这与其消费模式存在密切关系。消费者根据消费需求填写订单,通过网上银行付款后获得的是对服务的消费权,团购网站会将电子券券号和密码发至消费者手机上,消费者可在未来一段时间内凭借电子券到实体店进行消费。

电子券兑换模式下团购网站的会计处理与实物模式下的会计处理基本相同。餐饮、娱乐等服务企业在消费者兑换电子券时确认收入,借记“应收账款”科目,贷记“主营业务收入”科目,期末与网站结算后冲减“应收账款”科目,借记“银行存款”科目,贷记“应收账款”科目。除提供加工、修理修配劳务的服务性企业外,其他服务类企业依据销售收入计征营业税。

综上所述,两类团购模式的主要差异如表所示:

实物团购模式与电子券兑换模式的差异比较

对比项目	实物团购模式	电子券兑换模式
交易标的物	实物商品	餐饮、娱乐等服务
地域特征	地域依赖性弱	地域依赖性强
发生退货的情形	商品质量、尺寸问题、途中毁损等	未消费
收入确认时点	发出商品时	消费券认证时
主要涉及的税种	增值税	营业税

三、两种模式下会计处理的举例分析

(一)案例

江苏省徐州市M团购网站于2013年9月1日推出两项团购业务:

1. 低价推销A公司(一般纳税人)生产的X型号电吹风,市场价150元/件,团购价100元/件,全国地区包邮。A公司生产X型电吹风的成本为80元/件。截至当年9月3日网站团购结束时,该网站已累计卖出X型电吹风500件,共收到货款50 000元。9月4日,A公司将所有订购商品由M快递公司统一发出。

截至9月10日,480件商品已经确认付款。10件商品出厂时因质检人员疏忽,存在严重的质量问题到消费者手中才发现,已经被退回。10件商品因手柄处掉漆发生购销纠纷,经双方协商一致,A公司每件商品折价20元,且已通过团购网站将差价退还给了消费者。

2. 低价推销徐州市区B餐厅的三人家庭套餐,市场价180元/份,团购价90元/份,团购截止日期为2013年9月5日17时。消费券截止消费日期为9月31日12时。截至团购结束时,团购网站累计发送电子消费券300份。

截至9月31日12时,B餐厅累计验证消费券280份,其他未消费的电子券做退款处理。该网站按照交易收入的3%收取佣金。饮食业的营业税税率为5%。

(二)实物团购模式的会计处理

1. 团购网站对A公司业务的会计核算。

(1)该团购网站收到消费者支付的货款时:

借:银行存款 50 000
贷:预收账款——A公司 50 000

(2)发生销售退回时:

借:预收账款——A公司 1 000
贷:银行存款 1 000

(3)发生销售折让时:

借:预收账款——A公司 200
贷:银行存款 200

(4)与A公司结算业务,收取佣金:

借:预收账款——A公司 48 800
贷:主营业务收入 1 464
银行存款 47 336

2. A公司的会计核算。

(1)2013年9月4日发货完毕后,商品所有权上的风险和报酬已经转移,确认收入并结转成本:

借:应收账款——M网站 50 000
贷:主营业务收入 42 735.04
应交税费——应交增值税(销项税额)

7 264.96

借:主营业务成本 40 000

贷:库存商品 40 000

(2)发生销售退回时:

借:主营业务收入 845.70
应交税费——应交增值税(销项税额) 145.30

贷:应收账款——M网站 1 000

借:库存商品 800

贷:主营业务成本 800

(3)发生销售折让时:

借:主营业务收入 170.94
应交税费——应交增值税(销项税额) 29.06

贷:应收账款——M网站 200

(4)与该网站进行结算:

借:银行存款 47 336
销售费用 1 464

贷:应收账款——M网站 48 800

(三)电子券兑换模式的会计处理

1. 团购网站对B餐厅业务的会计核算。

(1)该团购网站收到消费者支付的货款并发送电子券号和密码时:

借:银行存款 27 000
贷:预收账款——B餐厅 27 000

(2)期末退还未消费的20份消费券:

借:预收账款——B餐厅 1 800
贷:银行存款 1 800

排放权资产耗用核算及其成本的归集与分配

赵鹏飞(副教授) 徐 丽

(浙江工商大学财务与会计学院 杭州 310018)

【摘要】排放许可证制度已成为目前推行强制减排解决环境问题的最重要方式。由于配额或基准补助的存在,排放权资产的形成及被“耗用”成本对象化的归集和分配与普通资产会计的处理相比有其特殊性。本文分析并探讨了排放权资产费用化及费用的对象化处理过程中的一些具体制约因素和难题,并用具体核算示例进行说明。

【关键词】强制减排 排放权资产 资产费用化 费用对象化

强制减排机制改变了企业排放权的公共物品属性,排放权转而成为企业一种需要付出代价才能获取的资源。强制减排机制使排放成本企业内部化,排放成本也正逐步回归到企业成本核算的范畴。然而关于如何将排放权资产耗用纳入到目前的成本核算体系中,却有许多问题需要讨论。排放权及排放权会计是一个新兴的课题,其会计处理在目前国际上尚无权威的规范文件可供执行,相关财务会计准则规范仍处于讨论博弈中。本文将对排

放权资产的费用化面临的问题展开讨论。

一、排放权资产被“耗用”的核算

排放许可证制度已成为目前解决环境问题的最新、最重要的方式,其会计处理也得到包括FASB、IASB等重要会计组织的重视。若干年前,FASB与IASB已成立了联合工作组进行研究,但目前仍未有正式的成果公布,可见其问题的复杂性、争议性。

王立彦(1998)等对我国企业环境会计实务进行了调

(3)与B餐厅结算业务,收取佣金:

借:预收账款——B餐厅	25 200
贷:主营业务收入	756
银行存款	24 444

2. B餐厅业务核算。

(1)在消费者兑换电子券时确认每笔收入,累计确认25 200元。每笔会计处理如下:

借:应收账款——M网站	90
贷:主营业务收入	90

(2)与团购网站进行结算:

借:银行存款	24 444
销售费用	756
贷:应收账款——M网站	25 200

(3)月末计征营业税:

借:营业税金及附加	1 260
贷:应交税费——应交营业税	1 260

四、团购网站的税务处理

根据财政部、国家税务总局《关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税[2013]106号)附件1的规定,营业税改征增值税的应税服务范围包括文化创意服务,而文化创意服务又包括广告服务和会

议展览服务等。

团购网站(一般纳税人)利用其网络平台发布商家的产品和服务信息,实质上是一种广告服务,应按适用税率6%征收增值税。因此,本例所述事项该团购网站增值税的账务处理应为:

借:主营业务收入——A公司	87.84
——B餐厅	45.36

贷:应交税费——应交增值税	$[(1\ 464+756)\times 0.06]133.2$
---------------	----------------------------------

借:应交税费——应交增值税	133.2
---------------	-------

贷:银行存款	133.2
--------	-------

【注】本文系2012年度国家社科基金项目(项目编号:12BGL044)、2011年教育部人文社会科学规划基金项目(项目编号:11YJA790137)、中国矿业大学大学生科研训练计划项目(项目编号:X1029012141)的阶段性成果。

主要参考文献

1. 李贵芬,高静娟.试析网上团购业务会计核算.财会月刊,2011;5
2. 杨丹.网上团购收入确认相关问题探讨.财会月刊,2011;9
3. 邵平.浅析网络团购.合作经济与科技,2009;4