

试析网上团购业务会计核算

李贵芬 高静娟

(石家庄铁路职业技术学院 石家庄 050041)

团购,也称团体采购,即由一个团队向商家采购,国际通称 B2T,是继 B2B、B2C、C2C 后又一电子商务模式。美国团购网站 Groupon 于 2008 年 11 月上线,每天在一个城市推出某一单品,通过较大的价格折扣吸引网民团购消费,团购对象涉及餐饮、美容、健身和电影等各类服务。Groupon 的商业模式并不复杂,网站平台的收益来自于提取服务佣金,但其创造了美国互联网史上新的奇迹,仅仅用一年半时间创下了 13.5 亿美元估值的纪录。

与以往的门户、搜索、电子商务、网络视频、微博等众多互联网应用从美国到我国的迁徙之路类似,Groupon 刮起的网上团购旋风迅速波及我国。从 2010 年 3 月份开始,我国各类团购网站一夜之间纷纷冒出。在这些团购网站上,商家提供的商品折扣最低达到一折以下。价格优势催生网络团购热潮,网络团购热潮掀起消费新方式,消费者、商家、网站三方受益。团购在让消费者得到实惠的同时,也给商家和网站带来效益,因为团购组织直接将一群有意向消费的顾客带给商家。对于商家来讲,虽然优惠幅度比较大,但因销量大,对商家的业绩是有帮助的。而团购网站的收益则是以广告费和策划活动的劳务费为主,组织团购会吸引更多的人关注网站,来网站做广告,所以团购是网站发展的助推力。因此,网上团购业务实现三赢,消费者、商家和团购网站都有利可图。

一、网上团购业务会计核算的总体思路

尽管网上团购并没有成为主流消费模式,但它所具有的影响力已逐渐显现。网上团购改变了传统意义上的消费规则,也改变了商品购销的会计核算模式。消费者、商家、网站三方如何进行相关会计核算呢?

网上团购业务中三方的款项结算基本上都是通过网上银行进行的。消费者作为买方这一会计主体,在网上先支付货款,获得消费权或商品所有权,其会计处理应借记有关科目(如“材料采购”、“应付职工薪酬”),贷记“银行存款”科目。团购网站收到消费者的款项后应借记“银行存款”科目,贷记“预收账款”科目。商家在消费者消费完毕或者交付商品后确认销售收入,并据此向团购网站索取账款,其会计处理应借记“银行存款”或“应收账款”科目,贷记“主营业务收入”等科目。同时团购网站会按事先约定收取一部分服务佣金,对于这笔佣金,团购网站应确认收入,商家应确认销售费用。

二、举例说明网上团购业务中三方的会计核算

例: B 团购网站推出一单团购业务: 低价销售知名电器销

售商 C 公司提供的某型号电暖气,市场价 299 元,现价 199 元,限量 500 台。A 公司为给职工发放年终福利,从 B 团购网站购买 200 台该电暖气。截至网上团购结束时, B 团购网站已累计卖出该种型号的电暖气 358 台,每台售价 199 元,共收到货款 71 242 元。网上团购结束后在规定时间内已有 345 台电暖气从电器销售商 C 公司陆续被领取消费, 13 台延期未被消费。B 团购网站与电器销售商 C 公司事先约定的手续费(即佣金)率为 2%。上述业务发生后, ABC 三家分别进行会计核算如下:

1. 消费者 A 公司的会计核算。

(1) A 公司在 B 团购网站上在线购买付款后, 根据已付款成功的订单可作如下会计处理:

借: 应付职工薪酬	39 800
贷: 银行存款	39 800

(2) A 公司向商家领取电暖气并发放给职工后, 根据职工福利发放记录单, 作如下会计处理:

借: 成本费用等相关科目	39 800
贷: 应付职工薪酬	39 800

2. B 团购网站的会计核算。

(1) B 团购网站收到在线支付的商品购货款以后, 根据已付款成功的订单汇总记录, 作如下会计处理:

借: 银行存款	71 242
贷: 预收账款	71 242

(2) B 团购网站收到商家提供的商品领取记录单(358 台电暖气已被领取 345 台的记录单)时, 支付给 C 商家款项共计 68 655 元(199×345), 同时向 C 商家收取手续费 1 373.10 元(68 655×2%)。B 团购网站根据商品领取记录单和网上银行转账记录单作如下会计处理:

借: 预收账款	68 655
贷: 银行存款	67 281.90
主营业务收入	1 373.10

(3) 未被领取的 13 台电暖气款 2 587 元作退款处理(退回原支付的账号中), 会计处理如下:

借: 预收账款	2 587
贷: 银行存款	2 587

3. 销售商 C 公司的会计核算。

(1) C 公司发放团购商品给消费者, 假设该电暖气成本为每台 150 元, 此时销售成立, 可以确认收入。C 公司根据商品

非同一控制下免税合并 的递延所得税处理

赵宏祥

(中国神华榆林神华能源有限责任公司 陕西榆林 719000)

非同一控制下的企业合并,是指参与合并各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制的企业合并。非同一控制下企业合并中递延所得税的处理,通常先确定被收购方资产及负债的计税基础,然后分析产生暂时性差异的原因,最后按企业会计准则的要求进行递延所得税的处理。

一、非同一控制下企业合并被收购方资产及负债的计税基础

免税合并是按收购方取得被收购方的资产、负债时被收购方的原账面价值确定计税基础;非免税合并是按收购方取得被收购方的资产、负债时的公允价值确定计税基础。

二、非同一控制下企业免税合并中的递延所得税分析

对于非同一控制下的企业免税合并,收购方编制收购日的合并财务报表时,对被收购方的可辨认资产及负债应当按照收购日的公允价值进行调整,这将导致与被收购方财务报表中该项资产及负债的账面价值产生差异,但被收购方资产及负债的计税基础并未发生变化,因此产生了一项暂时性差异。对非同一控制下企业免税合并产生的递延所得税,收购方应将该递延所得税作为企业合并时取得的一项可辨认资产或负债,并相应调整企业合并中形成的商誉的账面价值。

下列事项可能产生暂时性差异并应当确认递延所得税:

1. 被收购方资产及负债的账面价值应当根据收购日的公允价值进行调整。

领取记录单,作如下会计处理:

借:应收账款	68 655
贷:主营业务收入	58 679.49
应交税费——应交增值税(销项税额)	9 975.51

(2)C公司同时需结转商品销售成本,作如下所示会计处理:

借:主营业务成本	51 750
贷:库存商品	51 750

(3)C公司收到B团购网站已扣除手续费的商品销售款时,根据商品领取记录单和网上银行收账记录单,作如下会计处理:

借:银行存款	67 281.90
销售费用	1 373.10
贷:应收账款	68 655

2. 收购日可能需确认被收购方原未确认的其他资产及负债。根据《企业会计准则第20号——企业合并》,企业合并日,收购方需要识别并确认未在被收购方财务报表中确认的资产及负债。如:被收购方原未在财务报表中确认的公允价值能够可靠计量的无形资产和或有负债等。收购方于收购日确认被收购方原未确认的资产或负债时,也应同时确认递延所得税影响。虽然对于收购方来说属于资产或负债的首次确认,但因为该确认是因企业合并而产生,故不适用初始确认的例外情况,所以应确认递延所得税负债。

3. 被收购方原来对(基于初始确认的例外情形)资产及负债的账面价值与计税基础之间的暂时性差异未确认递延所得税的,应在收购日的合并财务报表中确认。因为对于收购方来说,该项暂时性差异是在企业合并中产生的,不再属于确认递延所得税的例外情形。

4. 被收购方原不符合递延所得税资产确认条件的可抵扣暂时性差异,如果预计收购后可获得足够的应纳税所得额抵扣该项可抵扣暂时性差异,应当确认递延所得税资产(如可抵扣亏损)。

5. 企业合并发生的当期期末,合并中取得的各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值或企业合并成本只能暂时确定的,购买方应当以所确定的暂时价值为基础对企业合并进行确认和计量。购买日后12个月内对确认的暂时价值进

三、网上团购业务的涉税问题

目前,团购网站虽迅速涌现,但其发展时间还比较短,我国相关法律对团购网站的管理还缺乏完善的规范,税收监管也就无据可依。从理论上讲,不管是网上的商家还是团购网站都应该缴税。但是就目前的情况来看,对网上店铺和团购网站的税收征管确实存在很大的漏洞。

面对日益增长的网络销售业绩,国家税务部门还没有一个有效便捷的监督方式,但这种状态不会持续太久。相关监管部门应该尽快制定规范,如制定《电子商务税收法》,对电子支付行业进行规范;在对网上购物加强管理的同时,也应当给予政策扶持,即对网络创业平台和网络创业者给予税收优惠和适度宽松的管理政策。相信不久的将来,国家会出台一些相关法律法规来进一步规范和监管网上商品购销活动,尤其是网上团购活动,使之健康有序地发展。○