

“天猫”卖家收入确认与促销的会计核算

祝 兵

(青岛酒店管理职业技术学院 青岛 266100)

【摘要】“天猫”作为我国最大的网上交易平台之一,与实体店销售相比,促销方式更加多样化。然而,由于部分促销方式的收入确认与会计核算缺乏相应规范,在实务工作中产生了诸多分歧和不便。本文从分析销售收入的确认时点入手,探讨不同促销方式的业务特征,依此确定不同促销方式下的会计核算。

【关键词】收入确认 促销方式 会计核算

一、“天猫”卖家销售收入确认时点的分析

《企业会计准则第14号——收入》规定“销售商品收入同时满足下列条件,才能予以确认:企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方;企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施有效控制;收入的金额能够可靠地计量;相关的经济利益很可能流入企业;相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量”。毋庸置疑,“天猫”卖家销售收入的

产、无形资产、长期股权投资等账户也会受到不同因素的影响而发生减值。而新制度中却未规定计提减值准备,这样就难以真实地反映资产的现实价值,不利于科学事业单位的资产管理与成本核算。因此,应当增设“坏账准备”、“存货跌价准备”、“固定资产减值准备”、“无形资产减值准备”等备抵账户,同时,应当增设“资产减值损失”科目与备抵账户相对应,在计提减值准备时,借记“资产减值损失”,贷记相关备抵账户。

3. “其他支出”科目的核算内容有待完善。新制度中“其他支出”科目核算包括利息支出、捐赠支出、现金盘亏损失、资产处置损失、接受捐赠(调入)非流动资产发生的税费支出等。其中资产处置损失仅指报经批准核销的应收及预付款项和处置库存材料所产生的支出,而新制度只对转让固定资产、无形资产和长期股权投资产生净收入的情况进行了规定,并没有规定在转让固定资产、无形资产和长期股权投资时产生净损失应当如何处理,因此,建议扩大“其他支出”科目的核算范围,在资产处置损失中加入转让固定资产、无形资产和长期股权投资时产生净损失,一方面使新制度对处置资产的规定更全面,另一方面也使“其他支出”科目核算内容也更完善。

4. “长期投资”科目应增加相应的明细科目。新制度

确认也应当满足上述五项确认条件,关键问题在于收入确认时点的确定。

“天猫”交易平台的交易流程基本包括以下四步:第一步,买家下订单,并将货款与运费划转至“支付宝”;第二步,卖家按照买家的商品需求以及收货地址,向快递公司发出订单;第三步,快递公司把货物送达买家;第四步,买家收到货物后签发支付密令,“支付宝”将相应款项划转至卖家资金账户。

中“长期投资”科目包括债权性投资和股权性投资,而且分别规定了长期股权投资和长期债券投资的账务处理,二者有明显的差别,使用同一个科目进行核算,容易产生混乱和误解。而在《医院会计制度》中也设置了“长期投资”科目,并同时设置“股权投资”和“债权投资”两个明细科目,因此,建议在“长期投资”科目下设置“股权投资”和“债权投资”两个明细科目,使核算更明晰、准确,同时也实现了事业单位会计制度内部的统一。

【注】本文系2013年河南省软科学研究计划项目“对我国政府部门内部控制规范体系的研究”(项目编号:132400410533)和2014年河南省会计领域软科学研究课题“事业单位财务制度与会计制度的协调”(项目编号:[2013]4824)的阶段性研究成果。

主要参考文献

1. 财政部.关于印发《科学事业单位会计制度》的通知.财会[2013]29号,2013-12-30
2. 财政部.科学事业单位会计制度(修订)(征求意见稿).财办会[2013]35号,2013-09-03
3. 财政部.科学事业单位会计制度.财预字[1997]460号,1997-12-16
4. 财政部.医院会计制度.财会[2010]27号,2010-12-31

有学者认为网上交易的成功率无法预料,“只订购不付款”或者“夭折交易”行为时有发生,因此,收入确认的时点应当确定为第四步结束之时,即“支付宝”将相应款项划转至卖家资金账户,买家付款之前的订购行为,卖家不应做会计处理,买家支付到支付宝的冻结款项也不能作为卖家的资产。

然而,买家在确认货物之前先将货款划转至支付宝账户,收到货物确认完好无损之后再将货款由支付宝账户划转至卖家账户,除非经过正当理由申请退款,否则买家无法将货款再划转回个人资金账户,这种交易方式实际上增强了双方对“天猫”交易平台的信任。一般情况下,买家将款项划至支付宝之后,卖家就需按照要求发货,退货的可能性并不大,除非产品存在质量问题。卖家将货物交付快递公司后,通常表明商品所有权上的主要风险和报酬已经转移给买家,这与托收承付中的验货承付方式类似。因此,卖家应当在发货后开具发票,确认销售收入并结转相应成本,在实际交易过程中,卖家也是在发货时即开具发票并一同送达买家手中。

二、“天猫”卖家促销方式的会计处理

与传统交易相比,“天猫”卖家的促销方式更加多种多样,存在节日折扣、满额优惠、赠送礼品、赠送优惠券、免运费、送积分等各种促销行为。这就相应增加了会计核算的复杂性与模糊性,亟须对此进行规范确定。

1. 节日折扣。“天猫”卖家诸如双十一、国庆节折扣等促销方式与实体店折扣的会计核算相同,都应当将节日折扣作为销售折扣处理,卖家应当按照折扣后的价款开具发票,确认销售收入并结转相应的商品成本。

例1:某服饰类品牌公司在天猫设专卖店进行网上销售,“双11”期间对所列商品进行半价出售,某上衣原价1 053元,现价585元,其会计处理应当按照折扣后售价585元进行。

借:银行存款585;贷:主营业务收入 $500(585 \div 1.17)$,
应交税费——应交增值税(销项税额) $85(500 \div 1.17 \times 0.17)$ 。

2. 满额即减。满额即减是指当买家购买金额达到一定数额后,卖家给予一定的折扣,例如满100元减10元,满200元减30元等。由于该种促销方式的扣减金额与销售额在一张发票上反映,因此,会计处理应当视为销售折扣,按照抵减后的金额开具销售发票,确认销售收入,并计算相应的增值税销项税额。当然,由于买家为达到限额要求,往往购买多种产品,关于不同种类产品的计价则属于卖家商品销售的结构问题,一般按照商品的公允价值比例确认销售收入。

例2:某鞋类品牌公司在天猫专卖店针对女士商务皮鞋推出“满600减50元,满1 000减100元”的优惠活动,某

买家购买两款皮鞋,价款共计1 270元,扣减100元后买家支付1 170元,相应会计处理如下:

借:银行存款1 170;贷:主营业务收入 $1 000(1 170 \div 1.17)$,
应交税费——应交增值税(销项税额) $117(1 170 \div 1.17 \times 0.17)$ 。

3. “买一赠一”与“买多赠一”。买一赠一或买多赠一等促销行为是指当买家购买商品时,卖家赠送一件同类商品或非同类商品。由于企业无偿赠送商品应当视同销售,但关于该种促销方式中的赠品是否属于无偿赠送并没有明确规定,这导致会计核算与税务处理也会有所差异。

国家税务总局《关于确认企业所得税收入若干问题的通知》(国税函[2008]875号)规定,企业以买一赠一等方式组合销售本企业商品的,不属于捐赠,应将总的销售金额按各项商品的公允价值的比例来分摊确认各项的销售收入。该项规定虽然只适用于企业所得税,并不适用于增值税,但依据立法的统一性精神,可以确定买赠行为并不属于无偿赠送,赠品是商品销售的重要组成部分,并不是独立行为,不能按照无偿赠送处理。

例3:某食品品牌公司天猫专卖店对某一干货食品进行“买五赠一”的促销活动,该食品单价为120元,某买家购买5件商品并获赠1件商品,按照公允价值比例确认每件商品单价100元,该食品公司应当按照100元确认每件商品的销售收入与增值税销项税额。

借:银行存款600;贷:主营业务收入 $512.82(600 \div 1.17)$,
应交税费——应交增值税(销项税额) $87.18(600 \div 1.17 \times 0.17)$ 。

4. 免运费。免运费是指由卖家承担买家所购商品运费的促销方式。一般情况下,买家在“天猫”平台购买商品时需要缴纳10元不等的运费,并通过支付宝将运费与货款一同划转至卖家账户,但是该划转并不是卖家替买家垫付运费的行为,卖家收取买家的运费往往高于其最终支付给快递公司的运费。因此,卖家收取运费时应当一并确认销售收入和增值税税额,向快递公司支付运费时则确认销售费用,并按照运费的7%计算增值税进项税额。当运费免除后,该运费实际由商品货款加以弥补,其本质与商业折扣相同,因此,其会计处理与收取运费时相同,只是所确认的收入与增值税将有所降低。

例4:某家具天猫卖家在12月份期间推出包邮活动,免除200元以上的所有商品运费,其在该期间共卖出某件单价在200元以上的家具100件,合计45 000元,共支付快递公司运费1 000元,相应的会计处理如下:

借:银行存款45 000;贷:主营业务收入 $38 461.54(45 000 \div 1.17)$,
应交税费——应交增值税(销项税额) $6 538.46(45 000 \div 1.17 \times 0.17)$ 。借:销售费用930 $(1 000 \times$

93%),应交税费——应交增值税(进项税额)70(1 000×7%);贷:银行存款1 000。

5. 赠券优惠券。赠送优惠券是指买家在购物前赠送一定金额的购物券抵减购买价款的促销行为,或者买家购物之后赠送一定金额的购物券待买家在以后任一期间或特定期再次购物时使用的促销行为。

对于在买家购物前赠送的购物券,例如天猫众多品牌专卖店开展“收藏门店送10元购物券”活动,买家收藏后支付货款立减10元,卖家在发货时按照抵减后的金额开具发票,因此,卖家可以将其作为销售折扣,按照抵减后的金额确认销售收入和增值税。

对于在买家购物之后赠送的购物券,存在两种会计处理方式,第一种是赠送优惠券时不做会计处理,待买家再次购物使用时将其视同销售折扣,按照抵减后的金额确认销售收入与增值税销项税额,第二种是遵循谨慎性原则,按照所赠购物券金额先确认销售费用,同时贷记“预计负债”,待买家使用优惠券时冲减预计负债,对于未使用的购物券则冲减当期销售费用。

例5:某天猫专卖店向曾经购买过其商品的10 000名顾客赠送优惠券,每张20元,某顾客再次购买其商品时使用了该优惠券,优惠券抵减后支付330元。

其会计处理如下:①不对赠送优惠券行为进行会计处理,借:银行存款330;贷:主营业务收入282.05,应交税费——应交增值税(销项税额)47.95。②对赠送优惠券做预计负债处理,以后收回冲减预计负债:借:销售费用200 000;贷:预计负债200 000。借:银行存款330,预计负债20;贷:主营业务收入299.15,应交税费——应交增值税(销项税额)50.85。

通过上例,可以发现采用不同的会计处理方法,将对公司损益与增值税计算产生不同的结果。总体来讲,若不考虑成本因素,述单笔销售业务的第二种处理方法所确认的最终损益为279.15元(299.15-20),与第一种方法确认的最终损益相差2.9元,但所计算的增值税将增加2.9元(50.85-47.95),两种处理方式对现金流并没有影响。

6. 赠送积分。赠送积分是指天猫商家在销售业务款项结算后给予买家相应积分,买家在以后期间可将其用于“天猫”任一卖家任一商品的购买,100积分折算为1元。由于买家在积分后续使用中的任意性,在实务操作中,积分具体分为支付积分与消费积分两类,支付积分是指商家向买家赠送积分时,同时要将积分所折算的等额金额划转至“天猫”积分账户,即商家收到的款项应当为货款与运费之和扣除所赠积分对等金额之后的差额;而消费积分是指买家在“天猫”购买商品时,所支付的价款实为货款与运费之和扣除所用积分对等金额之后的差额,所用积分对等金额则有“天猫”积分账户支付。

财政部《关于做好执行会计准则企业2008年年报工作的通知》(财会函[2008]60号)规定,企业在销售产品或提供劳务的同时授予客户奖励积分的,应当将销售取得的货款或应收货款在商品销售或劳务提供产生的收入与奖励积分之间进行分配,与奖励积分相关的部分应首先作为递延收益,待客户兑换奖励积分或失效时,结转计入当期损益。该文件中的积分赠与目的在于增强顾客的忠诚度,积分的换购商品也是企业自身的全部或特定商品,“天猫”商家的积分使用则是非特定的,适用于“天猫”所有商家,因此其会计核算不能采用先确认递延收益再转入当期损益的办法。

只要在“天猫”购买商品便会获得与购买价款成一定比例的积分,该比例主要取决于商品价款、商家的盈利期望以及促销愿望等因素,也不要求买家将积分专门用于购买自身商品,因此,卖家赠送时可以将其作为一种促销手段,作为商家在“天猫”进行销售的固定费用,该费用与售价成正比例。而当卖家收到买家用积分抵用价款时,无须进行特别的会计处理,只是该笔抵用价款由“天猫”积分账户支付而已。

例6:某家电天猫卖家所售某热水器价格为1 000元,赠送10 000积分(折合100元)。

该笔交易的会计处理如下:①卖家发货时:借:应收账款1 000;贷:主营业务收入854.70,应交税费——应交增值税(销项税额)145.30。②卖家收款时,积分所折算价款转入天猫平台积分账户:借:银行存款900,销售费用100;贷:应收账款1 000。

例7:某酒类天猫卖家销售一单白酒,价款合计为702元,其买家支付时,用积分支付52元,发货时的会计处理如下:

借:应收账款——零售客户650、——天猫积分账户52;贷:主营业务收入600,应交税费——应交增值税(销项税额)102。

三、总结

“天猫”交易平台的销售收入确认时点与传统交易并无差异,卖家发货时与商品所有权相关的主要风险和报酬便同时转移,因此,卖家应当在发货时确认销售收入。然而,与传统交易相比,“天猫”网上交易的促销方式更加繁多,并且许多促销方式的会计核算并没有明确规定,我们应当根据促销方式的目的、买家对优惠券、积分的利用方式、会计核算原则以及税法的精神进行相应处理。

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. 刘莉.谈解决网购买家的财务困扰.财会月刊,2012;10