

# O2O运营模式下互联网平台企业 会计核算相关问题探究

——以Z打车平台为例

孙玥璠 武艳萍 吕维冉

**摘要：**本文以O2O运营模式下的Z打车平台为例，对第三方支付带来的加盟方收入计提问题、取消订单带来的收入确认时点问题、消费积分等优惠政策的运用带来的收入金额确认问题、作为广告投放平台带来的收入核算问题等进行了探讨，并就相应具体会计处理提出了建议。

**关键词：**O2O运营模式；互联网平台企业；会计核算

近年来，电子移动技术及第三方支付平台的快速崛起，推动了新型电子商务模式O2O的发展。然而目前我国企业会计准则主要是针对传统销售模式，对于O2O运营模式的会计核算尚没有统一规定及解释，这导致各互联网企业相关会计处理方法不一、会计信息缺乏可比性。本文拟以目前人们生活中广泛应用的打车平台为例，根据O2O运营模式的特点，对O2O运营模式下打车平台的具体会计核算问题进行研究。

## 一、O2O运营模式下Z打车平台运作流程

O2O (Online To Offline) 隶属电子商务范畴，是指通过网络平台为消费者提供线上筛选及购买服务，而真正的商品或服务体验在线下实体店完成。其主要特点是利用线上营销手段吸引消费者，将线上关注者引入线下实体消费之中，降低线下宣传成本，扩大消费群体。在O2O运营模式中，多数互联网平台企业的运作流程能够形成一个完美的闭环。以Z打车平台为例，订单支付的时点和其他互联网平台企业不同，发生在服务体验之后，评价、分享之前。其运作流程可视为一个闭环，大致分为六个步骤：(1) 消费者在打车平台选择出行的起点和终点并下单；(2) 打车平台将消费者位置、目的地等信息发送至消费者附近的司机，匹配信息达成交易；(3) 司机将乘客送往指定目的地；(4) 车辆全程接受打车平台监控，保障行驶路线准确性和消费者的财产及人身安全；(5) 消费者到达目的地

支付订单，自愿对消费体验进行评价、分享；(6) 打车平台向汽车加盟商传达消费者反馈信息。

## 二、O2O运营模式下打车平台面临的会计核算问题

Z打车平台经营活动主要是管理各加盟商家，为消费者和加盟方司机进行信息匹配，为其他企业提供广告服务，主要收入来自加盟收入、广告两个方面。在Z打车平台日常运营过程中，主要存在以下四方面的核算疑问。

### (一) 第三方支付带来的加盟商收入计提问题

O2O运营模式下互联网平台企业一般采取收取保证金的方式与加盟商达成加盟协议，其最核心的环节是在线支付。首先，消费者在线筛选商品或服务进行下单，然后将订单款支付给第三方，交易完成后款项由第三方划拨至互联网平台企业，互联网平台企业需要对加盟收入进行总核算再按照比例分配给各加盟商家。以Z打车平台为例，先由加盟商(汽车租赁公司)自组车队，对车队及司机进行统一管理，打车平台与加盟商签署协议以收取保证金的方式达成最初合作关系，待打车平台收到打车款按协议规定分配给加盟商。由此一来，互联网平台企业在收到消费款项时如何对其进行核算便有待商榷，其中应付给加盟商的部分应如何计提尚未有统一规定。

### (二) 取消订单带来的收入确认时点不确定问题

为保护消费者权益，优化消费体验，O2O打车平台企业会

提供一些退款保障。这一做法使整个订单的交易时间延长并可能出现跨期的情况,进而给收入的确认带来一定影响,即打车平台企业应在消费者在线完成支付时确认收入,还是在消费者完成商品或服务评价确认不会发生申诉退款时确认收入,以及退款如何处理都未形成统一方案。具体核算还要结合O2O运营模式特点和会计准则。

### (三) 消费积分使用带来的收入金额确认问题

为提升消费者忠诚度,互联网平台企业会推出消费积分以及优惠券等各种优惠政策。以Z打车平台为例,其主要营销手段就是以消费积分抵减车款。那么,打车平台企业收入金额是应按商业折扣处理,以抵减后的金额进行计量,还是将消费积分抵减金额作为销售成本,采用增量成本法,或是采用现行准则中的递延收益法,在使用积分时计入当期损益存在争议。

### (四) 作为广告投放平台带来的相关核算问题

1. 广告奖励。以Z打车平台为例,考虑到Z打车平台的推广能力,M旅游平台决定在Z平台上投放广告,由于投放频率高且广告形式多样,M旅游平台向Z打车平台支付了较高的广告费。为表示鼓励,Z公司对M公司提供了一定的广告奖励,超过额度的广告费用给予折扣处理。对于这部分折扣,打车平台是应按销售折扣处理以折扣后金额计量,还是先按奖励前金额确认收入再做转销处理并未形成定论。

2. 广告资源置换。广告资源置换即两家公司在双方的软件平台上提供等价广告服务,虽然没有货币往来,但企业一方面产生了提供广告服务的应得收入,另一方面又免去了应付的市场推广费用。以Z打车平台为例,其与M公司达成共识,综合考虑各自的宣传能力、点击率、转化率等因素,二者在对方平台放置等价的广告,彼此开具增值税发票。对于此项业务,应计入何种费用科目、是否应视同销售处理皆存在争议。

## 三、打车平台相关会计处理方法探讨

### (一) 应付加盟收入结转主营业务成本

由于打车平台企业确认当期总收入后,应按照合同规定的收入及分成规则,及时计算出加盟租赁公司的收入并发出通知,待收到加盟商邮寄的结算确认单及开具的增值税专用发票或普通发票后陆续安排付款,所以打车平台公司当期应付给加盟商的款项,无法在当期进行支付。根据权责发生制要求,当期发生的交易事项若当期无法及时结算,应在当月进行计提,借记“主营业务成本——专车/快车——企业加盟”,贷记“应付账款——企业加盟”。虽然主营业务成本不是与应付账款对应的科目,但参考《企业会计准则应用指南(2014年版)》,主营业务成本核算企业确认销售商品、提供劳务等主营业务收入时应结转的成本,按照主营业务种类进行明细核算,所以笔者

认为,在O2O运营模式下,此处的加盟商分成可视为打车平台企业提供劳务收入时应结转的成本。由于现行政策对于该项业务允许进行增值税抵扣,预提时借记的成本是含税的,所以真实发生时要把税额部分减掉,即进项税冲减成本,借记“主营业务成本——企业加盟”(红字)。

### (二) 申诉退款订单红字冲销收入

2014年5月,国际会计准则理事会与美国财务会计准则委员会联合发布了最新的收入准则,其中主要提出了五步收入确认法的新概念,即明确与顾客的合同;明确合同中的履约义务;确定交易价格;分配合同交易价格到每一项履约义务;当企业满足(或视为满足)履约义务时确认收入。我国《企业会计准则第14号——收入》中明确指出,提供劳务交易的结果能够可靠估计的,应当采用完工百分比法确认提供劳务收入。因此,在消费者对打车服务体验不满提出申诉要求退款的情况下,由于消费者的申诉发生在订单支付之后,无论消费者对服务满意与否,当到达目的地司机确认送达时系统都会自动从消费者绑定第三方扣款。因此当消费者退款申诉经核实得到审批时,打车平台应对之前确认的收入红字冲销。

### (三) 消费积分使用带来的收入金额确认问题

Z打车平台的消费积分是自己发放并管理,根据《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)及《企业会计准则讲解2010》的规定,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。

### (四) 广告相关核算问题

1. 计提广告奖励。广告奖励可以看作是互联网平台为客户提供了一种折扣,所以月末应按照合同中规定的广告奖励计算方法,根据已计算的当月广告收入计提该公司的广告奖励,即借记“主营业务收入——广告奖励”科目,贷记“应收账款——广告奖励”,而不是直接冲减相关的广告明细下的应收款项。需要注意的一点是,广告奖励要冲掉一部分广告收入,故应考虑此部分的增值税问题。

2. 广告资源置换视为非货币性资产交换。根据《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》的定义,Z打车平台与M公司的广告置换属于非货币性资产交换,双方都应确认收入,会计处理为:借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”、“销售费用”科目,贷记“主营业务收入——广告收入”、“应交税费——应交增值税(销项税额)”科目。

(作者单位:北京工商大学商学院)

责任编辑 李卓