

互联网企业经营特点 对现行会计准则的挑战及对策

梁恒

摘要：互联网企业作为新型商业模式，其业务类型、交易流程、收入方式等方面都有别于传统企业，这对我国现行会计准则提出了挑战。基于此，本文以四种类型的互联网企业为研究对象，通过对各自经营特点及交易流程的归纳总结，着重分析我国现行会计准则在互联网企业收入确认方面存在的问题，并提出针对性的对策建议。

关键词：互联网企业；经营特点；收入确认

互联网企业与传统企业最明显的区别在于业务类型、交易过程及收入方式等方面。按照业务模式不同，互联网企业可以分为淘宝类、团购类、广告类、游戏类等。因此，我国现行会计准则优化完善的重点，需针对互联网企业的特殊性，对不同类型互联网企业的收入会计处理方式进一步明确规范。

一、互联网企业经营特点对现行会计准则的挑战

（一）淘宝类互联网企业经营特点对现行会计准则的挑战

1. 对于商品退货的相关定义与现行会计准则存在差异

淘宝类互联网企业最大的经营特点是价格保护承诺和无条件退货承诺，其中无条件退货与我国会计准则中关于“销售退回”的定义有很大的差别。前者是商品售出后，在一定期限内消费者可以无任何理由的进行退货。后者是因为商品质量或其他原因发生的商品退回行为，是带有一定的附加条件说明的。

2. 现行会计准则中缺乏淘宝类互联网企业收入确认方面的具体规定

淘宝类互联网企业的收入确认按照销售方式的不同可划分为提前付款、货到付款、第三方平台介入付款和委托代销等收入确认方式。由于互联网企业发展时间较短，国内外相关会计准则中对互联网企业的收入确认方面规定较少。我国现行会计准则则仅仅对传统商业收入的确认和计量原则进行了规定，而互联网行业收入确认方面缺少细致性的规范。

（二）团购类互联网企业经营特点对现行会计准则的挑战

1. 团购类企业经营交易流程

针对团购类互联网企业，消费者通过浏览互联网企业页面搜索中意商品，提交团购订单，并通过网络在线支付货款，若为现场团购则现场直接付款，购买者凭团购订单或相关验证密码，由卖方发货或消费者自提货，买方确认收货后卖方确认收入，团购完成。若团购未成功，没有达成有效交易，则由卖方对买方进行退款。

2. 团购类互联网企业收入确认会计处理方式存在的问题

团购类互联网企业的收入来源主要通过收取手续费和视同买断两种方式。视同买断收入模式主要指互联网企业购买商业企业的产品，买断产品的所有权，团购网站制定该产品的销售价格，通过将销售产品以现价出售赚取与进价之间的差价获得收入。另一种模式是团购网站为消费者之间和商品企业之间的交易提供平台，与商业企业谈判获得折扣或优惠，利用折扣优惠促成买方消费，达成交易，团购网站从商业企业的销售额中收取手续费作为收入。我国现行的会计准则没有对这两种收入的确认方式进行明确规定。

（三）广告类互联网企业经营特点对现行会计准则的挑战

1. 广告类互联网企业成本核算方面

广告类互联网企业较传统广告企业的成本核算难度较大。首先，在成本计量的标准上，传统广告公司成本主要参照发行量或场地租赁费、制作费用等，可以直接计量，而广告类互联网企业因受点击率、广告内容展示、搜索引擎等的影响，计量

更加复杂化和概念化。其次,广告类互联网企业的业务开展与第三方媒介关系密切,广告成本受此影响更为复杂。我国现行的会计准则中缺少互联网企业成本核算的精细化规定。

2. 广告类互联网企业收入方式的确认

目前我国广告类互联网企业是按时限和按使用次数两种不同的方式收费。按时限收费互联网企业是在一定期限内对广告投放商收取一定的费用,另一种是按照投放商所投广告的点击次数进行收费。前种方式的收入能够在一定期限内合理分摊,后者则因为投放广告的关键词具有不确定性和突发性,无法带来稳定的现金流。我国的现行的会计准则对于广告类企业的收入方式缺乏统一明确规定,造成互联网企业收费方式的混乱。

(四) 游戏类互联网企业

1. 道具收费方式增加游戏类企业收入确认的难度

游戏类互联网企业主要按游戏增值和点卡等方式盈利获取收入。其中游戏增值收入主要是指道具收入,在游戏类互联网企业总收入中所占的比例最高。收费道具中一种为永久性收费道具,玩家一次性购买道具后,可以一直使用,不受时间次数的限制,按照会计准则相关规定,这种道具应列入收入体系;另一种是以时间和次数为收费标准的时效性道具,对玩家使用道具的时限和次数进行规定。我国现行会计准则缺少对这种收入形式的详细规范,企业对收入具有较大的操作空间,并且时效性道具对时间和次数的限制会削弱会计信息的有效性。

2. 游戏类产品生产成本的核算

成本核算对收入的确认具有较大程度的影响,在游戏类互联网企业整个产品生产过程中,企业产品前期研发和后期销售阶段对企业的发展最为关键,其成本也是核算难度最大的阶段。网络游戏的研发成本较传统游戏产品要大,存在一定的推广和销售风险,从而会造成游戏类互联网企业的财务风险,进一步加大了游戏类互联网企业的核算难度。

二、针对不同类型互联网企业的收入会计处理建议

(一) 淘宝类互联网企业的会计处理建议

从互联网企业收入会计处理操作实践来讲,收入的确认要满足符合相关科目定义、信息可用、项目可靠和可计量等条件。针对淘宝类互联网企业,对附有无条件退货承诺商品的销售收入进行确认时应做时间的延迟处理。

依照我国会计准则中收入确认标准的规定,无条件退货承诺按条款说明失效后,该商品的销售收入是符合会计准则中关于收入定义的;淘宝类互联网企业延迟收入确认时间的方式,提高收入计量的精准性,所产生的会计信息能够保障投资者投资安全性和其他社会群体的利益;若卖方收到账款就对附有

承诺的商品进行收入确认,此种情况下所产生的缺乏可靠性的会计信息,会对投资者造成误导,损害其利益。因此,淘宝类互联网企业在收到附有承诺条款的商品账款时对收入不应立即确认,要对确认收入的时间延迟处理。

(二) 团购类互联网企业要在结算商品货款时对收入进行确认

针对团购类互联网企业的交易流程,收入确认会计处理的重点在于结算商品货款时对收入进行确认。

团购类互联网企业的收入确认也要同时满足确认标准。首先,商品所有权并没有在消费者付款时发生变化,这符合会计准则的收入定义,但收入确认的条件仍没有达到;其次,团购类互联网企业受收入确认会计处理方式的作用较大,甚至整个互联网行业的发展也受其影响,有用性这一标准被验证;即使团购类互联网企业不能立即确认消费者收货之前的付款,但付款的金额是明确的,可以计量,验证了可计量标准。

(三) 广告类互联网企业的收入确认要按照广告的合同类型区别处理

我国现行的会计处理方式对传统广告公司的收入计量主要是通过收入数额、服务完成度、成本等方面,但这些标准无法适用于新模式下的广告类互联网企业。对于广告类的互联网企业,其收入确认要按照广告的合同类型区别处理。

互联网企业按期限和按次数两种收费方式,每种收费收入的确认也都要同时满足确认标准,即广告或其他媒介收入符合会计准则收入的定义;广告在经济社会中的不可替代作用验证了收入会计信息可用性;按照广告类型确认收入证明了可靠性标准;按期限和次数收费均可计量。

以广告类别区分,遵循了应收应付制原则,适用于广告类互联网企业的收入确认与计量,有利于收入的合理分摊,对于企业的后期长久运营起到积极作用。

(四) 游戏类互联网企业的收入确认要重点注意区分各种游戏的不同运营模式

游戏类互联网企业主要通过道具收费获取收入。收费道具分为永久性和时效性收费道具,其实务中处理方式是:永久性道具可以直接计入收入;有效期内对时效性道具的收入可进行合理分摊,以次数为标准对次数有效性道具的收入进行确认和计量。这种参照现行会计准则制定的收入会计处理方式同其他类型的互联网企业一样,都无法提高会计信息的质量。对游戏类互联网企业收入确认的会计处理重点要注意区分各种类型游戏的运营模式,针对不同类型游戏企业的运营模式,采取不同的收入确认会计处理方式。□

(作者单位:财会通讯杂志社)

责任编辑 王雅涵