



企业网站成本的会计处理浅析

□ 杨秀端

网络作为一种大众媒体，其作用也逐渐受到企业的重视，许多企业已把设立网站作为树立企业形象以及企业营销的重要手段之一。而网站的规划、设计、开发和维护需要企业投入大量的人力、物力和财力，由此而产生的成本在企业中所占的比重越来越大，网站成本的会计处理方法也就变得日趋重要。

一、目前会计处理中存在的问题

企业对于网站成本究竟应该采用何种会计处理方法，在现有相关会计制度、准则中并未明确提及。由于缺乏权威的、公认的相应会计准则作指导，许多企业并未把建设网站的成本作为一个整体来核算，而是简单地按其物理形态分为软件成本和硬件成本：对于软件成本，根据《企业会计准则——无形资产》进行处理；而硬件成本，则根据《企业会计

准则——固定资产》进行处理；其他用于建设和维护网站的开支则在发生当期全部计入了费用。笔者认为，这种以物理形态对网站成本进行分割的处理方法欠妥。它不仅违反了重要性原则，也使报表使用者无法对网站进行正确的成本收益分析，破坏了财务报告的相关性和可靠性。

二、企业网站成本的构成

根据企业网站建设的发展阶段，可将网站成本划分为以下几类：

1. 计划阶段的网站规划成本和系统设计成本。网站规划成本包括业务流程分析、竞争对手分析、目标顾客分析、网站推介方案策划等几个方面。系统设计成本是指在开发编制网页之前，对即将建设网站的组织与设计所发生的成本。

币性资产和对外投资两项经济业务进行所得税处理），所以，《问题解答（三）》指出，应按以下规定确定纳税调整金额：按税法规定应计入当期应纳税所得额的处置损益=长期股权投资处置净收入-按税法规定确定的被处置长期股权投资的账面余额（公式1），而按会计制度及相关准则规定计入当期损益的处置损益=长期股权投资处置净收入-按会计制度规定确定的处置时长期股权投资的账面价值（公式2），这样，公式1与公式2之差就是处置于长期股权投资时的纳税调整金额。在应付税款法之下，公司应在会计利润总额的基础上加上按上述公式计算的纳税调整金额作为当期的应纳税所得，再按税率计算出应交所得税时，借记“所得税”科目，贷记“应交税金——应交所得税”科目。

《问题解答（三）》还特别指出，企业如采用纳税影响会计法核算所得税，在产生可抵减时间性差异并需确认递延税款借方金额时，应当遵循谨慎性原则，合理预计在可抵减时间性差异转回期间内（一般为3年）是否有足够的应纳税所得额予以抵减，“否则，应于产生可抵时间性差异的当期确认为当期所得税费用”。并明确规定，在本问题解答发布并实施之后，如果现行会计制度及相关准则对该事项的规定与

本问题解答不一致的，“应按本问题解答的规定执行”。

四、关于权益法而强调的两个问题

就权益法而言，《问题解答（一）》并没有作出原则上的修改，事实上，只是强调性地作了以下两项补充规定：其一，尽管被投资单位已发生亏损，但企业仍不得随意将其所持有重大影响股权投资中止采用权益法核算；同样，也不得将尚未满足股权转让条件（即上文所述的股权转让收益的确认条件）的股权投资随意中止权益法。其二，就净损益以外所有者权益的其他变动情形，投资准则未作具体介绍，只是规定：“被投资单位除净损益以外的所有者权益的其他变动，也应根据具体情况调整投资的账面价值”；而《问题解答（一）》则作了如下明确规定：因被投资单位会计政策变更、发生重大会计差错及其他原因而调整前期留存收益的，投资企业也应按持股比例计算调整期初留存收益。如果被投资单位调整前期资本公积的，投资企业也应当按持股比例计算调整前期资本公积各项目。

（作者单位：中南林学院 建行株洲市城北支行）

责任编辑 李建辉

2、网站申请和系统所需的软、硬件购置成本。网站建设需要一定的网络条件和软、硬件条件,这一阶段主要发生的是网络设施与软件购置成本,包括网络服务器及其安装的各种应用软件,以及为开展工作所必需的工具软件,登记或取得域名的费用等。另外,随着网站业务的发展和壮大,还需要不断完善网络条件,这也需要大量的成本投入。

3、视图和内容开发阶段的制作和测试成本。具体包括内容制作、数据库设计、图像制作、音频制作、视频制作以及测试工作等的成本。仅以视频制作为例,所涉及的成本就包括人员工资、视频设备的购置或租用、演播场地的租金、材料的消耗等许多方面。对这一阶段发生的成本在大多数情况下应该予以资本化。然而,有广告性质的业务活动成本或促销成本则不能满足资产确认标准(如为特定的销售活动而设计的网站视图等成本)。

4、操作阶段的网站运行维护成本。网站运行维护是网站管理的重要内容之一,网站系统的建设过程是一个有鲜明周期性特点的反复精益求精的过程。当网站开始运行后,随着网站业务的发展和所涉及的业务领域不断拓展,必须及时地用新的信息替代旧的信息。同时,网站的系统结构和系统功能也需要不断改进和完善,以满足业务增长和客户需求增加的需要。因此,网站系统运行维护是一项长期的工作,其成本在网站成本中所占的比重会随着时间推移不断增加。

三、企业网站成本的会计处理

1、网站成本确认

笔者认为,下列各项网站成本应该在发生期间确认为费用:(1)在网站建设计划阶段的网站规划成本,如进行可行性和评估待选方案所发生的成本等;(2)在网站建成之后,用于维持预定可使用状态所发生的成本,即网站运行维护成本等;(3)在网站进行升级前,对各种方案进行可行性研究的成本。

对于在网站所需的软、硬件购置成本,视图和内容开发阶段发生的成本,以及系统设计成本,可根据未来经济利益流入企业的可能性、成本的可计量性,对其进行资本化。

2、相关的会计处理

笔者建议,应专设一个会计科目(如“在建网站”)来核算网站建设,其性质类似于“在建工程”科目,是用于核算正处于开发过程中的网站,待其开发成功后转入“固定资产——网站”账户,若开发失败,则再转入当期损益类账户。该科目的借方用于核算企业开发网站过程中所发生的材料费、人工费、注册费等,贷方用于核算网站开发成功而结转到“固定资产——网站”科目或直接分期摊销计入“管理费用”科目中的金额,科目的借方余额反映尚未结转或摊销无形资产的研究开发费。具体核算过程如下:(1)在网站建设和开发

过程中发生的研发费用等,则借记“在建网站”,贷记“银行存款”等;(2)在网站建设成功后,借记“固定资产——网站”,贷记“在建网站”;(3)当网站开发失败后,借记“管理费用”,贷记“在建网站”。

四、网站后续支出的会计处理

《企业会计准则——固定资产》规定:与固定资产有关的后续支出,如果使可能流入企业的经济利益超过原先的估计(如延长了固定资产的使用寿命,或者使产品质量实质性提高,或者使产品成本实质性降低),则应当计入固定资产账面价值,对应计入固定资产账面价值以外的后续支出,则应当确认为费用。

网站建成以后,对原预定使用状态进行升级所产生的成本(如更新或提高视图和内容,创造新的链接等),根据其情况,如果使网站的品质得到实质性提高的,则应予以资本化。

五、属于资本性支出网站成本的分期摊销

网站成本作为一项特殊的长期资产,无论是出于财务报告目的,还是出于资产管理的需要,都必须以一种系统的方式在其预计有效期内摊销,并合理地确定各会计期间的企业收益。企业在确定网站的使用寿命时,主要应当考虑下列因素:(1)网站的预计生产能力;(2)网站的有形损耗,如设备在使用中发生磨损或受到自然侵蚀等;(3)网站的无形损耗,如因新技术的出现而使现有的技术水平相对陈旧等;(4)有关网站使用的法律或者类似的限制。

六、关于网站的处置

网站作为企业所拥有的一项资产,同其他资产一样,能够在企业生产经营活动中用于投资和出售等交易。网站在处置时,其计价应全面考虑货币时间价值、通货膨胀因素,以及国内外市场因素等,合理计价,并据以订立有关合同和协议。

关于使用网站对外投资时,投资入账价值应根据投资合同、协议约定或评估确认的金额确定;投资入账价值与网站原账面价值金额之间的差额,应确认为递延投资收益,并在投资持有期间或一定期限内分期摊销,计入各期损益。关于网站的出售,根据《企业会计准则——固定资产》的规定,应将取得的转让收入扣除其账面价值和相关税费后的差额计入当期损益。而以交换的方式有偿转让网站时,应冲销该网站的账面价值,并将换出网站的公允价值与其原账面金额之间的差额计入当期损益。换入资产则应按换出网站的公允价值加上(减去)另外支付(收到)的金额入账。

(作者单位:山西大学管理学院)

责任编辑 季建辉