

物流企业会计 理论与实务

WULIU QIYE KUAIJI LILUN YU SHIWU

● 王小松 宋 磊 编著



物流企业会计 理论与实务

WULIU QIYE KUAIJI LILUN YU SHIWU

◎王小松 宋磊 编著



首都经济贸易大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目(CIP)数据

物流企业会计理论与实务/王小松,宋磊编著. —北京:首都经济贸易大学出版社,2008.10

ISBN 978 - 7 - 5638 - 1577 - 7

I. 物… II. ①王… ②宋… III. 物资企业—会计 IV. F253.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 146282 号

物流企业会计理论与实务

王小松 宋磊 编著

出版发行 首都经济贸易大学出版社
地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)
电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)
网 址 <http://www.sjmcb.com>
E-mail publish@cueb.edu.cn
经 销 全国新华书店
照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部
印 刷 北京永生印刷有限责任公司
开 本 787 毫米×980 毫米 1/16
字 数 278 千字
印 张 14.5
版 次 2008 年 10 月第 1 版第 1 次印刷
印 数 1~4 000
书 号 ISBN 978 - 7 - 5638 - 1577 - 7/F·930
定 价 23.00 元

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究



前 言

随着经济全球化速度的加快和新经济的发展,企业间的竞争愈加激烈,而交通运输技术的巨大变化及运输网络的逐渐完善,促使企业寻求内部物流一体化后和外部的物流整合,从而使物流产业快速发展。在我国,物流产业已成为国民经济中重要的新兴产业和新的经济增长点。为满足高等财经院校教学和物流企业会计核算的需要,我们编写了这本《物流企业会计理论与实务》。

本教材具有以下特点:

第一,内容新颖。2006年2月财政部发布了39项企业会计准则,2006年12月财政部又修订颁布了《企业财务通则》,新的准则和通则对企业的财务管理和会计核算提出了新的要求。本教材正是适应会计专业教学及物流企业会计人员培训学习的需要,紧密结合新的企业会计准则和财务通则,对物流企业常见的经济的核算和管理进行了全面、具体、详细的讲解。

第二,结构合理。本教材按照企业资金运动的顺序,从筹资开始依次阐述了筹资、资产运营、利润及利润分配的会计核算方法,最后是财务会计报告的编制,使教材的结构安排与企业实际资金运动的顺序一致,结构合理清楚。

第三,理论与实务相结合,便于理解和使用。本教材紧密结合物流企业的业务特点,不仅系统阐述物流企业常见经济业务的会计核算方法,而且详细列示了主要经济业务的会计核算流程及各项管理规定,并配有大量的例题,各章后附有复习思考题和练习题,便于广大读者理解和使用。

本书可用做财经院校相关专业的教材,也可用做物流企业会计工作人员的工作参考书,还可作为有关人员的自学用书。

本教材共十章,其中第一章、第三章、第五章、第八章和第九章由王小松编写;第二章、第四章、第六章、第七章、第十章由宋磊编写。

在本教材的写作和出版过程中,首都经济贸易大学出版社的赵颖君、彭芳两位老师付出了大量心血,提出了非常宝贵的意见,在此表示衷心地感谢!

由于编者水平有限,书中难免有错谬之处,恳请读者批评指正。

编 者
2008年9月



目 录

第一章 总论	1
第一节 物流企业会计概述	1
一、什么是物流企业会计	1
二、物流企业会计的对象	2
第二节 会计的基本假设与会计信息的质量要求	2
一、会计核算的基本假设	2
二、会计基础	4
三、会计信息的质量要求	4
第三节 物流企业的会计要素和会计科目	7
一、物流企业的会计要素	7
二、会计要素的计量属性	9
三、物流企业的会计科目	10
第二章 筹资业务的核算	14
第一节 筹资业务概述	14
一、负债筹资	14
二、权益筹资	14
第二节 负债筹资的核算	15
一、短期借款的核算	15
二、长期借款的核算	16
三、应付债券的核算	18
第三节 权益筹资的核算	20
一、实收资本的核算	20
二、资本公积的核算	25

第三章 货币资金的核算	30
第一节 库存现金的核算	30
一、库存现金核算概述	30
二、库存现金的核算	31
三、库存现金的清查	32
第二节 银行存款的核算	33
一、银行存款收付结算的基本要求	33
二、银行存款的核算	34
三、银行存款的清查	39
第三节 其他货币资金的核算	41
一、其他货币资金核算的内容	41
二、其他货币资金的核算	41
第四章 往来结算业务的核算	51
第一节 往来结算业务核算概述	51
一、债权性质的往来款项	51
二、债务性质的往来款项	52
第二节 应收及预付款项的核算	52
一、应收票据的核算	52
二、应收账款的核算	54
三、预付账款的核算	57
四、其他应收款的核算	57
第三节 应付及预收款项的核算	58
一、应付票据的核算	58
二、应付账款的核算	60
三、预收账款的核算	62
四、应付职工薪酬的核算	63
五、其他应付款的核算	69
第四节 应交款项的核算	70
一、应交营业税	70
二、应交城市维护建设税	71
三、应交教育费附加	72
四、应交房产税、土地使用税、车船税	72

第五章 存货的核算	75
第一节 存货核算概述	75
一、存货的范围	75
二、存货的分类	76
三、存货成本的确定	76
第二节 原材料的核算	78
一、原材料按实际成本计价的核算	78
二、原材料按计划成本计价的核算	87
三、营运燃料的核算	90
四、营运轮胎的核算	92
第三节 低值易耗品的核算	96
一、低值易耗品核算概述	96
二、低值易耗品的核算	97
第四节 存货清查的核算	98
一、存货清查概述	98
二、存货清查的核算	100
第五节 存货的期末计量	101
一、存货期末计量的方法	101
二、存货跌价准备的核算	102
第六章 对外投资的核算	106
第一节 对外投资业务概述	106
一、交易性金融资产	106
二、长期股权投资	106
第二节 交易性金融资产的核算	107
一、账户设置	107
二、交易性金融资产取得的核算	107
三、交易性金融资产现金股利和利息的核算	108
四、交易性金融资产的期末计量	109
五、交易性金融资产处置的核算	109
第三节 长期股权投资的核算	110
一、采用成本法核算的长期股权投资	110
二、采用权益法核算的长期股权投资	113
三、长期股权投资减值的核算	115

第七章 固定资产、无形资产及其他长期资产的核算	118
第一节 固定资产、无形资产及其他长期资产概述	118
一、固定资产	118
二、无形资产	118
第二节 固定资产的核算	119
一、固定资产核算概述	119
二、固定资产取得的核算	121
三、固定资产折旧的核算	125
四、固定资产清查的核算	129
五、固定资产的期末计量	130
六、固定资产处置的核算	130
第三节 无形资产及其他资产的核算	133
一、无形资产概述	133
二、无形资产的核算	134
三、其他长期资产的核算	137
第八章 成本和费用的核算	141
第一节 运输成本的核算	141
一、运输成本项目	141
二、账户设置	142
三、运输成本的核算	143
第二节 仓储成本的核算	150
一、堆存成本项目	150
二、堆存成本的核算	150
三、堆存成本的计算	152
第三节 装卸成本的核算	153
一、装卸成本项目	153
二、装卸成本的核算	154
三、装卸成本的计算	156
第四节 配送成本的核算	157
一、配送成本项目	157
二、配送成本的核算	158
第五节 期间费用的核算	158
一、期间费用概述	158

二、期间费用的核算	159
第九章 收入和利润的核算	165
第一节 收入的核算	165
一、收入概述	165
二、主营业务收入的核算	168
三、其他业务收入的核算	169
第二节 利润的核算	170
一、利润的构成	170
二、营业外收入和营业外支出的核算	171
三、所得税费用的核算	172
四、本年利润的核算	178
第三节 利润分配的核算	180
一、利润分配的一般程序	180
二、利润分配的核算	180
第十章 财务报告	184
第一节 财务报告概述	184
一、财务报告的意义和种类	184
二、编制财务报告的目的	186
三、财务报告的编制要求	186
第二节 资产负债表	187
一、资产负债表的内容和结构	187
二、资产负债表的编制方法	189
三、资产负债表编制举例	190
第三节 利润表	193
一、利润表的内容和结构	193
二、利润表的编制方法	194
三、利润表编制举例	195
第四节 现金流量表	196
一、现金流量表的内容和结构	196
二、现金流量表的编制方法	199
三、现金流量表编制举例	199

第五节 所有者权益变动表	208
一、所有者权益变动表的内容和结构	208
二、所有者权益变动表的编制方法	210
第六节 会计报表附注	211
一、会计报表附注的意义	211
二、会计报表附注的内容	211

Logistics Enterprises

第一章



总 论

第一节 物流企业会计概述

随着经济全球化,科学技术尤其是信息技术突飞猛进地发展,企业生产资料的获取与产品营销范围日趋扩大,社会生产、物资流通、商品交易及其管理方式正在并将继续发生深刻的变革。与此相适应,被认为是企业在降低物资消耗、提高劳动生产率以外的“第三利润源”的现代物流业已在世界范围内广泛兴起。在经历了几十年的发展后,物流业目前正在成为全球经济发展的一个重要热点和新的经济增长点,它对于实现经济高效运行,提高企业生产效率,降低商品流通成本,提高商品流通效率,改善对消费者的服务,进而增强工商企业乃至国家经济核心竞争力,调整国家和地区投资环境及产业结构,实现可持续发展战略,推动我国经济体制与经济增长方式的根本性转变具有非常重要而深远的意义。

一、什么是物流企业会计

物流是指物品从供应地向接受地的实体流动过程,其根据实际需要,将运输、储存、装卸、搬运、包装、流通加工、配送、信息处理等基本功能有机结合在一起。显然,现代物流具有地域大、多环节、系统性的特点。

物流企业是指从事物流活动的经济组织,是独立于生产领域之外,专门从事与商品流通有关的各种经济活动的企业,是在商品市场上依法进行自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束、具有法人资格的经营单位。其经营业务主要包括物资的运输、储存、装卸、搬运、包装、流通加工、配送、信息处理等基本内容。

物流企业会计是应用于物流企业的一门专业会计,它以货币为主要计量单位,对物流企业的经营经营活动进行连续、系统、全面的反映和监督,并在此基础上对经济活动进行控制,是为投资者、债权人、政府管理部门以及与企业有经济利益的各方

提供有用信息的一种经济管理信息系统。

物流企业会计具有核算和监督两个基本职能。核算是指会计以货币为主要计量单位,对物流的经济活动进行确认、计量、记录和报告,为有关各方提供会计信息。会计核算主要利用货币计价,并具有完整性、连续性和系统性的特点。监督是指对物流企业经济活动和相关会计核算的合法性、合理性进行审查。其具体内容包括:①监督经济业务的真实性;②监督财务收支的合法性;③监督企业财产的完整性。会计监督贯穿于企业经济活动的全过程,可分为事前监督、事中监督和事后监督。核算和监督两个基本会计职能是相辅相成、辩证统一的关系。会计核算是会计监督的基础,没有核算所提供的各种信息,监督就失去了依据;而会计监督又是会计核算质量的保障,只有核算、没有监督,就难以保证核算所提供信息的真实性、可靠性。

二、物流企业会计的对象

会计的对象是指会计核算和监督的内容。如前所述,会计是以货币为主要计量单位的,它对企业的经济活动进行核算和监督。因此,对于物流企业来讲,会计对象就是物流企业中能够用货币表现的经济活动。以货币表现的经济活动通常又称为价值运动或资金运动。资金运动包括资金投入、资金运用(即资金的循环与周转)和资金退出等过程。

物流企业通过吸收投资和借款等途径取得资金,一部分用于购置营业用房、装卸设备、运输及管理用设备等固定资产,一部分用于购买原材料、低值易耗品等存货。物流企业在为客户提供物流服务过程中产生资产的消耗和费用的支出,并取得营业收入收回资金,收入大于支出的差额即为企业的利润。利润中一部分以所得税的形式上缴国家,一部分分配给投资者作为其对企业投资的回报,这两部分资金由此退出企业。其余利润作为企业的留存收益,用于企业的积累。物流企业这种资金的取得、资金的循环周转和资金的退出,构成了物流企业的资金运动。

第二节 会计的基本假设与会计信息的质量要求

一、会计核算的基本假设

会计核算的基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。会计核算的基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体

会计主体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。在会计主体假设下,企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中,只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告,那些不影响企业本身经济利益的各项交易或事项则不能加以确认、计量和报告。其次,明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来,从而客观地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。

会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。也就是说,它必然是一个会计主体。但是,会计主体不一定是法律主体。例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对于子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。再如,由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等,尽管不属于法律主体,但属于会计主体,应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

(二) 持续经营

持续经营,是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模和状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。明确这个基本假设,就意味着会计主体将按照既定用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计政策和估计方法。例如,对于企业的固定资产,如果判断企业会持续经营,就可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产的价值就可以按其预计的使用年限分期计提折旧,从而转化为企业各期的费用,并从各期收入中得到补偿。如果企业经营情况恶化,不能再持续经营下去,那么其固定资产也应重新计价,以备处理。

在市场经济环境下,任何一个企业都存在不能持续经营的风险,因此,企业应定期对其持续经营前提进行判断。如果判断企业不能持续经营,就应改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中作出相应披露;否则,就不能客观地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,就将误导财务报告使用者进行经济决策。

(三) 会计分期

会计分期,是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,并据以结算账目、计算盈亏,并向财务报告使用者提供有关企业财

务状况、经营成果和现金流量的信息。

由于会计分期,才产生了当期与以前期间、以后期间的差别,出现了权责发生制和收付实现制的区别,才使不同类型的会计主体有了记账的基准,进而出现了应收、应付、折旧、摊销等会计处理方法。

会计期间通常分为年度和中期。中期,是指短于一个完整的会计年度的报告期间,如月度、季度、半年度。我国会计年度的起讫日期与公历的日历年度相同。

(四)货币计量

货币计量,是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量反映会计主体的生产经营活动财务状况、经营成果和现金流量。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择货币为基础进行计量,是由货币的本身属性决定的。货币是商品的一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度,具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位,如重量、长度、容积、台、件等,只能从一个侧面反映企业的生产经营情况,无法从量上进行汇总和比较,不便于会计计量和经营管理。只有选择货币尺度进行计量,才能综合反映企业的各项生产经营情况。

在我国,一般企业应以人民币作为记账本位币,外商投资企业等以某种外币收支为主的企业也可采用某种外币作为其记账本位币,但在编制和提供会计报表时,应当将其折算为人民币反映。

二、会计基础

企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。权责发生制是以应收应付为标准的,凡是本期发生应属于本期的收入和费用,不论款项是否收付,都应当作为本期的收入和费用,计入利润表;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应当作为当期的收入和费用。

在实际会计工作中,企业交易或者事项发生的时间与相关货币支付的时间有时并不完全一致:有时款项已经收到,但销售并未实现;或者销售已经实现,但是并未收到相关款项;有时款项已经支付,但并不是为本期生产经营活动而发生的;或者费用已经在本期发生,但相关款项并未在本期支付。对于上述业务,会计基本准则明确规定,企业在会计确认、计量、报告中应当以权责发生制为基础,以便更加真实、公允地反映企业的财务状况和经营成果。

三、会计信息的质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求,是使财务报告中所提供会计信息对投资者等使用者决策有用应具备的基本特征。根

据基本准则规定,它包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

(一) 可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。为了达到可靠性要求,具体应当做到:

第一,以实际发生的交易或事项为依据进行确认、计量,将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报表中,不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

第二,在符合重要性和成本效益原则的前提下保证会计信息的完整性,与使用者决策有关的相关信息都应当充分披露,不得随意遗漏或者减少应当披露的信息。

(二) 相关性

相关性要求企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

为满足相关性要求,企业的会计工作在收集、加工、处理和提供会计信息时,应充分考虑各方面的信息需求,使其有助于使用者的决策,有助于提高使用者的决策水平。对于有特定目的或者用途的信息,财务报告可能无法完全提供,企业可以通过其他形式予以提供。

(三) 可理解性

可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务报告使用者理解和使用。

企业提供会计信息的目的是满足相关使用者进行决策的需要,因此,企业提供的会计信息应当清晰、明了、易于理解,使信息的使用者能够比较顺利地了解会计信息的内涵,弄懂会计信息的内容。

(四) 可比性

可比性要求企业提供的会计信息应当具有可比性,具体包括两方面的要求:

第一,同一企业对于不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更。这主要是为了使提供的信息能够了解企业财务状况、经营成果和现金流量的变化趋势,比较企业在不同时期的财务报告信息,全面、客观地评价过去、预测未来,从而作出科学、合理的决策。

第二,不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项,应当采用规定的会计政策,确保会计信息口径一致、相互可比,即对于相同或者相似的交易或者事项,不同企业应当采用一致的会计政策,以使不同企业按照一致的确认、计量和报告基础提

供有关会计信息。这主要是为了便于信息使用者能够对不同企业的财务状况、经营成果和现金流量进行对比分析,以满足其决策的需要。

(五) 实质重于形式

实质重于形式要求企业按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

企业发生的交易或事项有时其经济实质和法律形式是一致的,但有时也会出现不一致的情况。如果企业仅仅以交易或者事项的法律形式为依据进行会计确认、计量和报告,那么就容易导致会计信息失真,无法如实反映经济现实和实际情况。例如,企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议,虽然从法律形式上看实现了收入,但如果企业没有将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方,没有满足收入确认的各项条件,即使签订了商品销售合同或者已将商品交付给购货方,也不应当确认销售收入。

(六) 重要性

重要性要求企业提供的会计信息反映与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

如果财务报告中提供的会计信息的省略或错误会影响使用者据此作出决策,则该信息就具有重要性。对于重要的会计信息应当严格按照规定的方法和程序核算,并在财务会计报告中单独予以反映;反之,对于不单独反映也不至于影响使用者决策的非重要信息,则可以采用比较简单的程序和方法核算。

评价某项交易或事项是否重要,很大程度上取决于会计人员的职业判断,企业应当根据其所处的环境和实际情况,从性质和金额大小两个方面进行分析。

(七) 谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时要保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。

企业在生产经营中可能会面临很多风险和不确定性,如应收账款的可收回性、固定资产及无形资产的使用寿命、各项资产减值的可能性等。谨慎性要求企业在面临不确定因素的情况下作出职业判断时,应充分估计可能发生的风险和损失,既不高估资产或者收益,也不低估负债或者费用。

但是,谨慎性的应用并不允许企业设置秘密准备,如果企业故意低估资产或收益,或者故意高估负债或费用,将不符合会计信息的可靠性和相关性要求,会损害会计信息质量,扭曲企业实际的财务状况和经营成果,从而对使用者的决策产生误导,这是会计准则所不允许的。

(八) 及时性

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项及时进行确认、计量和报告,不

得提前或者延后。

会计信息具有很强的时效性,只有信息及时才能够满足决策的需要,如果信息不及时,其相关性和可靠性将大大降低,甚至没有任何实际意义。信息的及时性,要求企业在会计信息的收集、处理、传递等环节都应该及时。

第三节 物流企业的会计要素和会计科目

一、物流企业的会计要素

会计要素是指会计对象是由哪些部分所构成的,是会计对象按经济特征所作的最基本分类,也是会计核算对象的具体化。合理划分会计要素,有利于清晰地反映产权关系和其他经济关系。企业会计要素分为六大类,即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债和所有者权益三项会计要素反映企业的财务状况;收入、费用和利润三项会计要素反映企业的经营成果。

(一)反映财务状况的会计要素

财务状况是指企业一定日期的资产及权益情况,是资金运动相对静止状态时的表现。反映财务状况的会计要素包括资产、负债和所有者权益三项。

1. 资产。资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

资产按其流动性不同,分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用,或者主要为交易目的而持有,或者预计在资产负债表日起一年内(含一年)变现的资产,以及自资产负债表日起一年内交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或者现金等价物。流动资产主要包括货币资金、交易性金融资产、应收票据、应收账款、预付款项、应收利息、应收股利、其他应收款、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产,主要包括长期股权投资、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产、开发支出等。

2. 负债。负债是指企业过去的交易或者事项形成的预期会导致经济利益流出企业的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。

负债按其流动性不同,分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在一个正常营业周期中清偿,或者主要为交易目的而持有,或者自资产负债表日起一年内(含一年)到期应予以清偿,或者企业无权自主地将清偿推迟至资产负债表日后一年以上的负债。流动负债主要包括短期借款、应付票据、应付账款、预收款项、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利、其他应