

21世纪高等院校物流管理专业教材新系

Logistic
Management

物流企业会计

孙光国 主 编

陈艳利
刘英明 副主编

中国注册会计师协会 中国物流与采购联合会 联合推荐

Logistics Management

物流企业会计

主编 王 颖

主审 王 颖
主笔 王 颖

中国物流与采购联合会 中国注册会计师协会 联合推荐

21世纪高等院校物流管理专业教材新系

Logistic
Management

物流企业会计

孙光国 主 编

陈艳利
刘英明 副主编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

© 孙光国 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

物流企业会计 / 孙光国主编. —大连: 东北财经大学出版社,
2010.3

(21 世纪高等院校物流管理专业教材新系)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 950 - 9

I. 物… II. 孙… III. 物资企业 - 会计 - 高等学校 - 教材
IV. F253.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 036500 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连北方博信印刷包装有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 526 千字 印张: 25 1/2

2010 年 3 月第 1 版 2010 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑: 李 彬

责任校对: 尹秀英

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 950 - 9

定价: 36.00 元

经济全球化是当今世界经济发展的主要趋势，区域经济一体化是世界经济的主流。随着国际贸易和跨国经营的迅猛发展，围绕国际贸易而开展的进出口国际物流及其延伸的物流服务，正逐渐形成一个庞大的市场，从事进出口贸易、来料加工、全球供应、国际采购的跨国企业和本土企业，行业经销商和大型零售商等企业迫切需要及时、可靠和全球化的物流服务。物流过程是企业采购、生产制造、流通等环节中的主要组成部分，是社会和企业经营发展的“第三利润源泉”，同时也被认为是21世纪企业降低成本的最后手段。目前国际上普遍认为，物流业的发达程度与水平高低是一个国家现代化程度和综合国力的重要标志之一，现代物流已经成为发达国家最具普遍影响力的经济基础和“朝阳产业”。

财务会计作为反映企业经营活动的重要手段，势必要与物流企业的这种发展趋势相适应。本书作为“21世纪高等院校物流管理专业教材新系”之一，以物流企业为主要研究对象，以2006年财政部发布的企业会计准则体系及以后发布的各种补充规定和解释公告为重要依据，对物流企业经营活动中所涉及的经济业务的会计处理以及财务报告的编制进行了系统阐述。

本书的特点在于注重实用性，既可以作为物流管理专业的本科教材，也可认作为相关专业本科生、研究生以及采购和物流管理研究人员、管理人员的参考书。

本书由东北财经大学会计学院孙光国副教授任主编，东北财经大学会计学院陈艳利副教授、刘英明讲师任副主编。初稿的撰写分工是：第1、2、3、6、7、8章由陈艳利完成；第4、5章由大连广播电视大学李飞完成；第9、10、11、12、13、14章由刘英明和辽宁省直属机关工委党校鞠秋云共同完成；第15、16章由孙光国完成；第17、18章由赵相华完成。

在本书的编写过程中，作者参考了大量的相关文献，在此向各位同行表示深深的感谢。由于水平和时间有限，书中不当之处在所难免，恳请读者批评指正。

作者
2010年3月

第1章 总论	1
学习目标	1
1.1 物流企业与物流企业会计	2
1.2 物流企业会计核算基础	10
1.3 物流企业会计工作组织	13
本章小结	27
思考题	27
案例	27
第2章 货币资金与应收款项	28
学习目标	28
2.1 货币资金	29
2.2 应收款项	38
本章小结	54
思考题	55
案例	55
第3章 存货	56
学习目标	56
3.1 存货的组成与确认	57
3.2 原材料	59
3.3 包装物和低值易耗品	64
3.4 存货的清查	67
本章小结	69
思考题	70
案例	70
第4章 金融资产	71
学习目标	71
4.1 金融资产的概念和组成	72
4.2 交易性金融资产	73
4.3 持有至到期投资	76
4.4 可供出售金融资产	81
本章小结	84
思考题	84

案例	84
第5章 长期股权投资	86
学习目标	86
5.1 长期股权投资的组成与确认	87
5.2 长期股权投资的初始计量	87
5.3 长期股权投资的后续计量	92
5.4 长期股权投资的处置	100
本章小结	100
思考题	101
案例	101
第6章 固定资产	103
学习目标	103
6.1 固定资产的组成与确认	104
6.2 固定资产的初始计量	106
6.3 固定资产的后续计量	114
6.4 固定资产的清查	120
6.5 固定资产的处置	121
本章小结	123
思考题	124
案例	124
第7章 无形资产	125
学习目标	125
7.1 无形资产的组成与确认	126
7.2 无形资产的初始计量	127
7.3 无形资产的后续计量	132
7.4 无形资产的处置	133
本章小结	134
思考题	134
案例	135
第8章 资产减值	136
学习目标	136
8.1 资产减值概述	137
8.2 存货跌价准备	138
8.3 金融资产减值	140
8.4 其他非流动资产减值	142
本章小结	154
思考题	154

案例	155
第9章 流动负债	156
学习目标	156
9.1 负债概述	157
9.2 短期借款	160
9.3 应付及预收款项	162
9.4 应付职工薪酬	165
9.5 应交税费	171
9.6 其他流动负债	174
本章小结	175
思考题	175
案例	176
第10章 非流动负债	177
学习目标	177
10.1 长期借款	178
10.2 应付债券	179
10.3 预计负债	187
本章小结	191
思考题	192
案例	192
第11章 所有者权益	196
学习目标	196
11.1 所有者权益的概念与组成	197
11.2 实收资本	198
11.3 资本公积	205
11.4 留存收益	207
本章小结	210
思考题	211
案例	211
第12章 成本与费用 (一)	213
学习目标	213
12.1 物流企业成本的组成与确认	214
12.2 仓储成本	217
12.3 运输成本	222
本章小结	237
思考题	238
案例	238

第13章 成本与费用 (二)	239
学习目标	239
13.1 装卸搬运成本	240
13.2 配送成本	246
13.3 期间费用	254
本章小结	258
思考题	258
案例	258
第14章 收入与利润	260
学习目标	260
14.1 营业收入	261
14.2 利润及利润分配	265
14.3 所得税	271
本章小结	280
案例	282
第15章 特殊业务	283
学习目标	283
15.1 非货币性资产交换	284
15.2 债务重组	293
15.3 借款费用	302
15.4 外币业务	308
本章小结	320
思考题	321
案例	321
第16章 财务报告 (一)	323
学习目标	323
16.1 财务报告的概念与组成	324
16.2 资产负债表	325
16.3 利润表	329
16.4 现金流量表	332
16.5 所有者权益变动表	343
16.6 会计报表附注	346
本章小结	352
思考题	352
案例	352

第 17 章 财务报告 (二)	354
学习目标	354
17.1 中期财务报告	355
17.2 合并财务报表	359
本章小结	371
思考题	372
案例	372
第 18 章 会计调整	373
学习目标	373
18.1 会计政策变更	374
18.2 会计估计变更	379
18.3 会计差错更正	382
18.4 资产负债表日后事项	383
本章小结	391
思考题	391
案例	391
主要参考书目	394

学习目标

通过本章的学习,要求学生了解物流企业和物流企业会计的概念,了解物流企业会计档案管理与交接制度以及会计规范体系,领会物流企业的职能;理解会计核算基础的基本内容;掌握物流企业会计核算组织程序。

随着经济全球化和一体化,现代物流业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,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,进而增强工商企业的核心竞争力,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,推动经济体制与经济增长方式的根本性转变,皆具有非常重要而深远的意义。

1.1

物流企业会计

本节主要介绍物流、物流企业和物流企业会计的基本概念以及物流企业的会计要素与会计科目。

1.1.1 物流企业及其职能

1) 物流与物流企业

(1) 物流

物品是指经济活动中涉及实体流动的物质资料。物流是指物品从供应地向接收地的实体流动过程。根据实际需要,将运输、储存、装卸、搬运、包装、流通加工、配送和信息处理等基本功能实施有机结合。物流活动是指物流诸功能的实施与管理过程。现代物流是指基于满足顾客需求,以及成本与效益的考虑而进行的涉及生产、销售、消费全过程的物品及其信息的系统流动过程。企业的物流活动包括运输、储存、装卸、搬运、包装、流通加工、配送和信息处理等多个环节。

目前国内外关于物流的概念和定义很多,认识和研究的角度也有所不同。2002年美国物流管理协会发布了一个新定义:物流是供应链运作中,以满足客户要求为目的,对货物、服务与相关信息在产出地、销售地之间实现高效率 and 低成本的正向、反向的流动及储存所进行的计划、执行与控制的过程。该定义将满足客户要求更为具体化了。

我国商务部、交通部等六部委联合印发的《关于加快我国现代物流发展的若干意见》中明确指出:现代物流指材料、产成品从起点至终点及相关信息有效流动的全过程。不管怎么讲,物流是一种操作性的工作,而不是一种理论的研讨,它是将运输、仓储、装卸、加工、整理、配送和信息等方面有机结合,形成完整的供应链,为用户提供多功能、一体化的综合性服务。

物流是一个跨学科、跨行业、涉及面广、多环节的综合性概念。物流概念是不断发展的,从不同时期、不同角度观察和研究物流,就会产生关于物流的不同理解和认识。

(2) 物流企业

物流企业是指独立于生产领域之外,专门从事各种物流经营活动的自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的具有法人资格的企业。

由上面的定义可见,物流企业是相对于生产企业而言的,物流企业的经营内容主要是提供诸如仓储、运输、配送和信息咨询等物流服务的。具体来讲,物流企业

是以物流为主体功能,同时必然伴随有商流、资金流和信息流,具体包括仓储业、运输业以及批发业、零售商业和外贸等行业分流出来的物流业务组织。

从物流企业的概念可知,物流企业具有如下特征:

①物流企业是国民经济流通产业机体的细胞,是具有健全机能和旺盛生命力的有机体。

②物流企业在市场经济的运行和发展过程中,专门从事与实体商品交换活动有关的各种经济活动的经济组织。

③物流企业为维系生存和发展,具有自身的利益驱动机制。

④物流企业是具有流通服务职能、平等参与竞争、享有合法权益的法人。

物流企业可以按照不同的标准进行简单分类:根据作业类别不同,可将物流企业分为运输企业、仓储企业、流通加工企业和配送企业等;根据所有制形态不同,可将物流企业分为外资或合资物流企业、国有物流企业和民营物流企业;根据组织管理水平不同,可将物流企业分为传统物流企业和现代物流企业;根据服务主体不同,可将物流企业分为第一方物流企业、第二方物流企业、第三方物流企业和第四方物流企业。第一方物流企业是指生产企业直营的物流企业;第二方物流企业是指提供仓储、运输等物流服务的企业;第三方物流企业是指借助第二方物流企业资源提供一体化服务的物流企业;第四方物流企业是指提供综合物流解决方案或咨询服务的企业。

2) 物流企业的职能

在市场经济条件下,社会生产总过程是由生产、分配、交换和消费四个基本环节构成的。生产是起点,消费是终点,分配和交换是中间环节。商品的流通是连续不断的交换,或者是从总体上的交换。商品的流通是社会生产总过程中相对独立的环节,是连接生产和消费的中间环节。

生产企业只有相互交换各自的物质产品,才能使各自的生产过程不间断地连续进行。因此,社会物质产品的生产能力同社会物质产品的流通能力是彼此制约、互相作用的。物流企业作为独立于生产企业之外,专门从事商品交换活动的经济实体,从全社会来看,其基本的职能是以商品的买者和卖者的双重身份交替出现在市场中,按照供求状况来完成物质的交换,解决社会生产与消费之间在数量、质量、时间和空间上的矛盾,实现生产和消费的供求结合,保证社会再生产的良性循环。这是物流企业的基本职能,也称宏观职能。

商品流通全过程一般分为购、销、存、运四个相对独立的环节。物流企业的宏观职能是通过其微观职能来实现的。其微观职能表现为:

(1) 组织社会物质资源的职能

购买商品这一职能是物流过程的起点。物流企业根据市场的需求,用货币购买生产企业的劳动成果——物质产品,引入流通领域。从社会生产总过程来看,生产企业生产的物质产品实现了从商品到货币的转换,为它们的再生产提供了条件——持币待购再生产所需的商品;从物流企业来看,则表现为从货币到物质资源的转

换,意味着完成了流通过程的第一个环节,掌握了物质资源,为商品的销售奠定了可供需求的货源。

(2) 商品供应职能

销售商品这一职能是物流过程的终点,是商品从流通领域返回生产消费的最后环节。从物流企业来看,这一职能表现为物质资源到货币的转换,意味着物流企业在满足了再生产的物质需要,完成了商品的供应任务后,除了弥补流通成本之外,获得增值的货币——销售利润;从社会生产总过程来看,又是生产企业的货币到再生产需求的物质资料的转换,意味着取得了进行再生产的物质要素,并实现了物质产品的价值。物流企业购销商品的职能完成了物质产品所有权的让渡。

(3) 储存商品的职能

商品储存是指物质产品离开生产领域,但还没有进入消费领域而在流通领域内的暂时停滞。物流企业的这一职能是由生产社会化决定的,即每个生产企业生产的商品具有单一性,而其消费却是多样性、复杂性的。通过物流企业“蓄水池”的职能,将购进的物质产品加以积累,并根据消费的需要进行分类、编配、加工等,使商品实体适时、适量、适质、齐备地满足用户消费的需求,从而创造生产总过程的时间价值。

(4) 运送物质实体的职能

这是由物质产品在生产和消费之间的空间矛盾所决定的。因为某类物质产品或者是生产相对分散,消费相对集中,或者是消费相对分散,而生产相对集中。只有当它们完成了空间位置的移动,才能满足消费的需求。物流企业的这一职能,将暂时停止在流通领域的物质产品,借助于运力完成其商品实体在空间分布上的转移,运送到消费者所在地,从而创造出生产总过程的空间价值。物流企业的存和运两个职能,是物流全过程中两个相对独立的中间环节。通过物流企业对实体产品存和运的职能,才能实现其使用价值。

(5) 信息流通职能

在市场经济社会,最重要、最大量的信息来自于市场。由于物流企业连接产需双方及其直接置身于市场的特殊地位,使它们在收集信息方面具有得天独厚的条件,将市场供求变化和潜在需求的信息反馈给供求双方,起到了指导生产、引导消费和开拓市场的作用。

综上所述,物流企业的宏观职能是靠其微观职能的具体实施完成的。宏观职能为微观职能指明方向,微观职能又是实现宏观职能的具体体现,二者互为条件,彼此制约。

1.1.2 物流企业会计的含义

1) 物流企业会计的概念

物流企业会计是指以货币为主要计量单位,借助于专门的程序和技术方法,对特定物流企业的资金运动进行全面、综合、连续和系统的核算与监督的一种经济管理活动。

物流企业会计具有会计核算和会计监督两大基本职能。

会计核算职能即反映职能，贯穿于物流企业经济活动的全过程，它是物流企业会计最基本的职能。物流企业会计将物流企业已经发生的个别的、大量的经济业务，以货币为主要计量单位，经过确认、计量、记录、报告等环节，对特定物流企业的经济活动进行记账、算账、报账，为有关方面提供物流企业经济信息。

会计监督职能也称控制职能，是指物流企业的会计人员在进行会计核算的同时，对特定物流企业的经济业务的合法性、合理性进行审查。会计机构、会计人员要监督会计核算反映的会计信息是否真实、可靠、完整；监督物流企业的经济活动是否符合国家有关的财政政策和财经纪律；监督物流企业经济活动是否按照事先确定的财务目标和编制的各项预算运行；若发现脱离预算的偏差，及时反馈并采取相应措施，予以调整。

物流企业的会计核算和会计监督这两大基本职能之间是相辅相成的。其中，会计核算会计是会计监督的基础，物流企业的会计监督要真实、可靠，企业只有进行正确的会计核算，才能作为会计监督的依据；而会计监督则是会计核算的一种继续，要能使物流企业的经济活动按照预期的目的运行，会计核算能够在企业的经营管理中充分发挥作用，企业就必须严格地进行会计监督。

2) 物流企业会计的作用

要实现物流企业职能，必须通过一系列的物流管理工作来完成，会计是一种重要的管理活动，会计主要用货币量度对物流企业经营过程中占用的财产物资与发生的各环节成本费用进行系统计算、记录、分析和检查。会计人员借助这些手段充分了解企业的资金占用情况和劳动耗费水平，并利用生成的会计资料，分析得失，研究经济效益高低的原因，趋利避害，从一个特定的岗位管好一家企业的生产和经营，同时为在大范围内，例如一个地区、一个产业部门或一个国家管好经济提供必要的资料。

物流企业会计可以为投资者、债权人、政府管理部门以及与企业有经济利益的相关方面提供有用信息。

因此，物流企业做好物流企业会计工作，对促进劳动生产率的提高，加快物品流通，促进生产作业要素的充分利用和资源的有效配置以及降低物流成本及期间费用，增强其市场竞争力，提高经济效益有着重要的意义。

1.1.3 物流企业会计的会计要素与会计科目

1) 物流企业财务报告及其种类

根据《企业会计制度》和《企业财务会计报告条例》的规定，物流企业于会计期间终了，必须将企业经营活动的财务状况、经营成果和现金流量以书面形式进行综合反映。企业的各项经济业务虽然按照一定的程序和方法记录到相关的会计账簿中，账簿中的财务资料比较详细、具体，但数量较大，相对分散，难以集中、概括地反映企业的财务状况和经营成果。为了向各界人士提供更为简洁和综合的会计信息，就需要对日常核算资料作进一步的分类、调整、汇总，并以表格或文字的形式

式,即以财务报告的形式予以公布。因此,财务报告是企业会计信息系统的一项输出,是经济业务数据经过会计核算程序处理后的产物。它的目标与财务会计的目标一致,即为不同的信息使用者,特别是为投资者和债权人提供有关企业财务状况的信息,以完成对财产的受托代理责任。

物流企业的财务报告又称为财务会计报告,通常包括会计报表、会计报表附注与其他应当在财务会计报告中披露的相关信息和资料。

(1) 会计报表

会计报表是表格形式的财务会计报告,它是物流企业财务报告的主要部分,是企业向外界传递会计信息的主要手段。按照不同的标准,会计报表可作如下分类:

①按照反映内容分类

按照会计报表所反映内容的不同,会计报表可以分为静态报表和动态报表。其中,静态报表是指综合反映企业某一特定日期资产、负债和所有者权益状况的报表,如资产负债表;动态报表是指综合反映企业一定期间的经营情况或现金流动情况的报表,如利润表和现金流量表。

②按照编报时间分类

按照会计报表编报时间的不同,会计报表可以分为月报、季报、半年报和年报。其中,月报要求简明扼要,及时反映;年报要求揭示完整,反映全面;而季报和半年报在会计信息的详细程度方面则介于两者之间。《企业会计制度》将半年度、季度和月度财务会计报告统称为中期财务会计报告。季度和月度财务会计报告通常仅指会计报表,但国家另有要求的,则应按国家要求增加相关资料。半年度中期财务会计报告中的会计报表附注至少应当披露所有重大的事项。

③按照编制单位分类

按照会计报表编制单位的不同,会计报表可以分为单位报表和合并报表。其中,单位报表是指由企业在自身会计核算基础上对账簿记录进行加工而编制的会计报表,它主要用以反映企业自身的财务状况、经营成果和现金流动情况。合并报表是以母公司和子公司组成的企业集团为会计主体,根据母公司和所属子公司的会计报表,由母公司编制的综合反映企业集团财务状况、经营成果及现金流量的会计报表。

④按照服务对象分类

按照会计报表服务对象的不同,会计报表可以分为内部报表和外部报表。内部报表是指为满足企业内部经营管理需要而编制的会计报表,它一般不需由《企业会计制度》规定统一的格式,也没有统一的编制要求,一般也无须对外公开;外部报表则是指企业向外提供的会计报表,主要供投资者、债权人、政府部门和社会公众等有关方面使用,《企业会计制度》对其规定了统一的格式和编制要求。

(2) 会计报表附注

为了帮助使用人理解会计报表的内容,对报表有关项目需要做出解释的,可附于报表中,称为会计报表附注。报表附注是会计报表不可缺少的内容,很多情况只

有通过报表附注的文字阐述和其他补充资料,才能对会计报表有全面、准确的理解;一些在会计报表中以表格形式难以表达的内容,也需要靠报表附注加以披露。因此,财务会计报告发展变化的特点之一,是会计报表附注的作用日益重要,更加受到人们的重视。会计报表附注通常应当包括下列内容:

- ①不符合基本会计假设的说明;
- ②重要会计政策和会计估计及其变更情况;
- ③变更原因及其对财务状况和经营成果的影响;
- ④或有事项和资产负债表日后事项的说明;
- ⑤关联方关系及其交易的说明;
- ⑥重要资产转让及其出售情况;
- ⑦企业合并、分立;
- ⑧重大投资、融资活动;
- ⑨会计报表中重要项目的明细资料;
- ⑩有助于理解和分析会计报表需要说明的其他事项。

2) 物流企业的会计要素

会计要素是会计用以反映财务状况,确定经营成果的因素,是会计工作的具体对象。我国将会计要素划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六类。其中,资产、负债、所有者权益可以归类为反映企业财务状况的会计要素,收入、费用和利润可以归类为反映企业财务成果的会计要素。对会计要素进行分类,有利于依据各个要素的性质和特点,分别制定对其进行确认、计量、记录、报告的标准和方法,并且为合理建立会计科目体系和设计财务会计报告提供根据和基本框架。

(1) 反映企业财务状况的会计要素

企业的财务状况一般通过资产负债表来反映。它是指企业在某一日期经营资金的来源和分布情况。财务状况的好坏通常用流动性和获利性来表示。它主要包括以下三方面内容:

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。

资产的基本特征包括:

A. 资产是由于过去的交易或事项所形成的。资产必须是现实的资产,而不能是预期的资产,是由于过去已经发生的交易所产生的结果。至于未来交易或事项以及未发生的交易或事项可能产生的结果,则不属于现在的资产,不得作为资产确认。

B. 资产是由企业拥有或者控制的资源。一般来说,一项财产要作为企业的资产予以确认,对于企业来说要拥有其所有权,即必须归企业所有,也就是企业对该财产具有产权。对于一些特殊方式形成的资产,企业虽然对其不拥有所有权,按照