

公私合营商业企业会计

財政經濟出版社

公私合营商業企業會計

張以寬 賀名崑編著

*

財政經濟出版社出版

(北京西總布胡同 7 号)

北京市書刊出版業營業許可証出字第 60 号

中華書局上海印刷厂印刷 新华書店總經銷

*

787×1092 耗 1/32·23/8 印張·52,000 字

1957 年 10 月第 1 版

1957 年 10 月上海第 1 次印刷

印数: 1—10,100 定价: (7) 0.22 元

統一書号: 4005.347 57.9. 京型

331.86
C317

公私合營商業企業會計

張以寬 賀名嵩編著

財政經濟出版社

目 录

一、緒言	3
二、會計核算工作的任务	5
三、商品流轉業務的核算	9
四、貨幣与結算業務的核算	25
五、固定資產、低值及易耗品与包裝物的核算	34
六、商品流通費的核算	45
七、生产与加工業務的核算	51
八、資金与基金的核算	58
九、財務成果的核算	62
十、會計报表与編制	67

一、緒 言

我国对资本主义商业的社会主义改造，已经取得了决定性的胜利，基本上实现了全行业的公私合营。这种全行业的公私合营，是我国国家资本主义的最高形式，也是使资本主义所有制转变为社会主义公有制的重大步骤。在全行业公私合营的企业中，生产关系已经发生了根本变化。资本主义商业在全行业合营以后，资本家已开始和企业财产所有权脱离，除了拿定息因而还获取剥削收入以外，他们在企业中已成为管理人员；资产阶级分子正处在由剥削者变为自食其力的劳动者的转变过程中。为了使企业能够更好地转变成社会主义企业，还必须进行一系列的改组和改造工作，而这些改组和改造工作，都是为将来使企业转变为完全的社会主义企业创造条件。同时，为了使合营后的商业企业，能够更好地为生产、为消费者服务，这就要求把公私合营商业企业中的原有若干制度，在保持好的经验的基础上，进行必要而适当的改革，使它更能符合于改善企业经营管理的要求。

我们知道，会计核算反映企业经营情况的主要工具，也是改进企业经营的重要手段之一。在全行业公私合营以前，资本主义企业中的会计核算工作是为资本家服务的，是为资本家获取最大限度的利润服务的，是本着资本家的意图进行工作的。因此，资本主义商业企业的会计核算工作就存在着两个最大的缺陷：第一是各个企业的核算是各自

为政的。如各个企业所设置的会计科目，所建立的账簿，所采取的核算方法，所编制的报表都不相同，因而也就不可能集中汇总起来，综合地反映所有企业的业务活动。这是企业的资本主义性质所决定的。因为在私有制度的社会里，每一个资本家为了自己的利益，都要保守自己的“商业秘密”，不愿意把企业经营的真实情况告诉其他人。这样也就产生了第二个缺陷，就是资本主义商业企业的会计核算不能够正确地、完整地反映企业的经营活动。资本家为了私利，甚至有意識地把资产估价高估一点或者低估一点，这就失掉了“会计核算”真实反映企业经营成果的作用。而这些缺陷是与社会主义会计核算的要求根本不相符合的。

社会主义的会计核算，是为劳动人民、为发展和巩固社会主义经营服务的，是要通过核算反映国民经济各部门的经营管理情况，以便更好地管理与保护国家财产和指导业务活动。这首先就要求“会计核算”所反映的内容是真实的、正确的，能够作为决策的依据。同时，还要求它不仅能够反映每一个企业的具体情况，而且也要求在经过汇总之后，能够反映整个部门的总的情况。只有这种总的情况，才能表现出国民经济各部门在发展过程中的比例关系。所以，在进行会计核算工作时，需要有统一的领导，也就是说会计核算既要有真实性，又要有统一性。因此，必须对旧的资本主义企业所遗留下来的会计核算制度进行一些必要的改革，使会计核算真正为合营商业企业的管理服务。当然，在对旧的会计核算制度进行改革时，必须考虑到合营商业企业中旧有的会计核算工作的基础和会计工作人员的水平，完全脱离了这个基础和水平是不现实的，这样会给会计核算工作带来混乱，影响企业的经营管理。

目前，国家商业部门已拟定和頒发了“公私合营商业企业

會計制度”，由 1956 年 10 月 1 日起試行。這項制度，既簡明
易行、又能反映企業的主要經營業務指標的原則。這項制度，
在規定中既有其統一性，又有其靈活性。它統一規定的是企
業的會計報表和會計科目，也就是說，所有執行這項制度的企
業，都要編制資產負債表和損益表，屬於某一項業務就必須
用某一個會計科目（制度中所列的會計科目，根據國家商業部
門的規定，各地可以按當地各行業、各種類型商店的不同情況
加以合併或減少使用）。這種統一是有必要的。因為只有這種統
一，才可以使各公私合營商業的綜合情況，在同一基礎上（即
是有統一根據的資料）彙總起來，反映整個經濟活動，以
便於國家領導機關了解情況，指導工作。各個合營商業企
業的會計帳簿與會計憑證，只要能夠正確、及時、完整地提供
會計核算的資料，在方法上是可以靈活掌握的，可以由各公
私合營商業企業自行規定使用。如有的企業可以採用複式簿
記，有的也可以採用單式簿記；有的可以採用傳票制度，有
的也可以採用記帳憑單制度。這樣就能夠適應各公私合營
商業企業的會計核算基礎，使會計工作能從現實出發，儘
量滿足公私合營商業企業經營管理的需要。

二、會計核算工作的任務

為了能夠領導與監督企業的經濟活動，就必須進行經濟
核算。根據核算的任務內容與核算方法的不同，核算可以分
為業務核算、統計核算與會計核算三種。會計核算是經濟核
算的一種，它是通過會計憑證、會計簿籍和會計報表，有系
統地、連續地反映企業經濟活動的核算方法。

在公私合營商業企業中，要想充分地發揮會計核算工作的作用，首先就要求企業的全体工作人員，尤其是會計工作人員，要明確會計核算工作的任務。只有明確了任務，忠於職守，才能夠更好地為改善企業的經營管理服務。幾年來，國營商業企業會計核算工作的經驗告訴我們，應當努力完成下列任務：

(一)完整地記載企業財產的增減變化和編制會計決算報告。記載是會計核算的基礎工作。因為企業的任何經濟活動分析、研究與決策，都要依靠企業的完整的業務活動的指標，而這項指標就要由企業的會計核算工作通過憑證、簿籍和報表來提供。從企業中會計工作人員的工作來看，記載是日常性工作，決算報告也是必須按時完成的工作。假如在一個企業里發生“壓帳”現象，則企業中的會計核算工作就無法進行；如果不能及時地提出正確的決算報告就不能夠進行彙總，同時也無法及時地了解企業經營管理情況和提出改進措施。由此可見，記載和編制報表在會計核算工作中是很重要的工作，會計工作人員和企業的領導者，必須對這項工作有足夠的重視。

(二)監督企業一切工作人員在處理企業的財產的問題上合乎制度，向一切貪污、浪費、盜竊和破壞國家財產的壞分子作堅決鬥爭。在商業企業中，要管理和保護好國家財產，首先就要求對企業的財產做到心中有數，如果沒有一套完整的可以反映企業財產情況的核算資料，就沒有條件做到心中有數，這樣就會給一切不良分子造成可乘之機。同時企業為了使國家的資財用之得當，對一切開支都有制度規定，而企業中一切開支，都要經過會計人員之手，這樣，會計人員就要堅決地執行制度，也要求企業中任何人都必須遵守制度，只有這樣才能夠管理、保護和運用好國家的資財。

(三)監督與檢查企業的經營情況，特別是財務狀況。企業的財務狀況是反映了企業的經營活動的結果，也反映了企業活動的能力。這種財務狀況，是要在會計核算的資料中反映出來的。因此，會計核算工作，就應當能夠隨時正確地反映出這種情況，提出資料，作為企業或其上級領導部門研究本企業經營情況與制定改進措施的依據。這一任務的完成，一方面是要依靠企業的領導者和上級領導部門的重視；另一方面也要依靠企業中會計人員的努力爭取，才能夠做到的。

上述三項任務，都要求企業的會計核算工作，必須正確、及時、完整地進行，否則就會失掉其作用，不能成為分析研究企業經營管理情況，提出改進措施的依據。同時，對企業來說，所提出的改進經營管理的措施，應當是及時的，否則就不可能對症下藥，使企業的經營管理得到改善。所以會計核算資料的提出也應當是及時的，否則就會變成歷史性資料，不能發揮其應有的作用。還必須認識到企業為了決定一項措施或制定一項決策，必須對各方面的情況進行分析，而不能只是片面的研究，這也就要求企業中的會計核算人員能提出完整的會計核算資料，給企業的領導者或上級領導部門作為分析研究的根據。所以說，會計核算工作的基本要求即是正確、及時、完整。商業企業會計工作人員也只有在努力爭取做到這三項要求時，才可能有效地實現商業企業會計核算工作的任務。

以上三項任務，雖是國營商業企業會計工作的基本要求，但是對公私合營商業企業也是適用的。同時，在公私合營商業企業中，為了能夠按照國家對公私合營商業企業會計核算工作的要求，來完成會計核算工作的任務，實踐證明，必須做好以下幾項工作：

(一)加強對會計核算工作的領導。這首先要要求公私合營

商業企業的領導同志重視這項工作，經常地關心和督促會計核算工作的進行，幫助企業的會計工作人員解決困難，利用他們所提供的資料，發揮他們的作用，注意對他們的培養與提高，加強他們熱愛本職工作的教育以及管理和保護好國家財產的責任心。此外，再加上主管的國營公司對公私合營商業企業會計核算工作的統一領導，就能夠使合營企業的會計核算工作更好地為商品流轉服務。

(二)會計工作人員必須堅決地貫徹與執行“公私合營商業企業會計制度”。因為制度是為業務活動服務的，是反映了國家對公私合營商業企業在會計工作上的要求，通過制度的貫徹來完成會計工作的任務，是有利於企業的經營管理的。當然，如果由於“公私合營商業企業會計制度”中某些規定不太切合實際，妨礙了商品流轉和影響了會計核算工作的質量的話，這就要求會計工作人員積極地提出改進意見，以使“公私合營商業企業會計制度”能夠更好地為商品流轉服務。

(三)會計工作人員在進行會計核算工作時，必須與各種業務工作密切結合。因為企業的會計核算工作，不是為會計核算而核算，是為反映企業的經營活動與經營成果而進行核算。因此任何不注意與不關心其他各種業務活動的會計核算都會脫離實際，給會計核算工作帶來困難，使企業的業務活動不能夠及時、正確、完整地反映在會計核算資料中，使會計核算工作不能夠更好地為改進企業經營管理服務。

總之，為了完成會計核算工作的任務，首先就要求會計工作人員必須明確樹立起為商品流轉服務、一切為了有利於商品流轉的指導思想。因為只有樹立了這種思想，才能夠作好會計核算工作；才能夠使會計核算工作更好地為商品流轉服務。

三、商品流轉業務的核算

公私合營商業企業的基本任務就是不斷地從國營商業批發機構或生產者手中取得工農業產品，供應給消費者。這一任務的實現，不僅滿足了人民消費的需要，從而還促進了工農業生產的發展。為了保證這個任務的實現，企業必須作好商品的購進和銷售工作。要作好商品進銷業務，企業還必須擁有合理的商品儲備。因此，為保證公私合營商業企業商品流轉任務的勝利完成，對商品購進、銷售、儲存三個過程進行系統的會計監督是非常重要的。

會計核算在商品購進業務方面的任務，就是反映商品的購進情況，監督商品的驗收和及時點驗入庫，防止劣質商品進入商業網，保證商品的供應，提高服務質量。

會計核算在商品銷售業務方面的任務，就是反映商品銷售的情況和經營成果（即銷售毛利或毛損），正確計算商品銷售進價，監督商品銷售價格計算是否正確，防止錯收貨款造成損失。

會計核算在商品儲存方面的任務，就是反映商品儲存情況、增減變化，庫存數量和存放地點。監督短缺和溢余商品的及時處理，保護公私合營商業企業財產的安全，保證企業有合理的商品儲備，以免造成商品的積壓或脫銷。

公私合營商業企業的商業網遍布全國，通過它出售的商品占社會零售商品流轉額的很大的比重，它是目前我國社會主義商業統一市場的組成部分之一。公私合營商業企業任務完成的好壞，直接關係着我們整個商品流轉計劃的完成（因為

公私合營商業企業經營的商品，主要是來自國營批發商業企業，合營商業企業的銷售任務不能完成，則國營商業的批發業務就要受到影響）。所以，如果公私合營商業企業銷售任務完成的好，不僅有利於生產，也有利於消費，同時還可以促進國家整個商品流轉任務的完成，並可以為國家積累資金。

公私合營商業企業的行業很多，企業規模大小也不一樣，有幾百人組成的大企業，也有三兩個人組成的小企業，企業的內部組織和經營方式也不一樣。會計核算既然是為商品流轉業務服務的，它決不能脫離業務而獨立，所以在商品流轉業務的核算上，如果硬性要求一致，也是有很大困難的，事實上也是不可能的。因此，在公私合營商業企業會計制度中作了比較靈活的規定。在商品核算方面，可以採用進價核算，也可以採用售價核算；在明細核算上可以記載商品收付存數量，也可以實行沒有數量記載的金額核算制；對條件比較差的企業也允許實行以進價記載進貨，以售價記載銷貨，期末以實際盤存擠出商品銷售進價的方法。為了滿足商品流轉業務核算的需要，設置了下列三個主要帳戶：

[01]庫存商品：核算公私合營企業庫存商品的收入、付出和結存的情況。

[02]商品進銷差價：核算企業由於商品採用金額核算或售價數量金額核算的商品購進、調進和加工商品的收回而發生的進價與規定零售價的差額，或原售價與新售價的差額。

[56]商品銷售：核算企業商品銷售收入、商品銷售進價和商品銷售的毛利或毛損。

公私合營商業企業要完成商品流轉業務會計核算的任務，必須作好下列工作：

(1)加強商品編號工作。凡設有商品明細分類帳的企業，為

確保帳貨相符，必須設有商品編號，根據編號分戶，以免因串類串號造成帳貨不符。商品編號既經確定之後，各部門必須一致使用。

(2)商品帳的設置，應根據企業的需要設置帳戶，但為減少重複勞動起見，應根據企業具體情況進行研究，必須作到帳不重設。例如大的合營企業的倉庫和門市部不在一處，就應分設保管帳，門市部的會計部門還需要設商品明細帳。但小型合營企業中保管和銷售都在一起，就沒有分設商品明細帳和倉庫保管帳的必要。

(3)商品出入庫必須有根據，也就是一定要根據規定的憑証進行記載，根據規定憑証付出和接收商品，絕對不許隨便亂提商品，以免造成混亂。

為便於了解，現將進價記帳和售價記帳的不同核算方法，分別闡述如下：

⊖庫存商品進價數量金額核算

庫存商品採用進價核算，購進商品以後，按購進價記在“庫存商品”總帳和明細分類帳的借方；商品因銷售或其他原因付出時，記入“庫存商品”總帳和明細分類帳的貸方，并按售價記入“商品銷售”帳戶的貸方，按進價記入“商品銷售”帳戶的借方。

購進商品在入庫時應詳加檢驗，檢查商品是否符合合同規定的品名、數量和規格，對商品的質量也應加以檢查，防止劣質商品進入商業網。驗收無誤後，應根據供給者發貨憑証作如下分錄：

(借)庫存商品

(貸)銀行存款或庫存現金

門市部出售商品時，一般均開發貨票，每日或定期根據銷

貨發票存根編制彙總銷貨憑証，出售小額商品如果不开發票時，應根據零銷單上划的“正”字或其他記錄，編制銷貨發票，並應根據上述彙總銷貨憑証，作如下分錄：

(借)庫存現金或銀行存款

(貸)商品銷售

在經營過程中，如果發現購進商品不合規格質量，經與銷貨單位洽商准予退回時，應根據發貨憑証，作如下分錄：

(借)銀行存款或庫存現金

(貸)庫存商品

如果是由發貨方發錯商品時，經洽商後調換商品時應根據有關憑証作如下分錄：

(1)退出商品時：

(借)暫收暫付款或其他適當科目

(貸)庫存商品

(2)由發貨方收到商品時：

(借)庫存商品

(貸)暫收暫付款或其他適當科目

為保證商品質量，在零售企業銷售商品時，應要求顧客當面看好，以免發生退貨，但如因企業本身工作的缺點而造成退貨時，為沖銷“商品銷售”帳戶之虛數，應用紅字作如下分錄：

(借)銀行存款(紅字)

(貸)商品銷售(紅字)

銷售後，已登記數量帳者，還應登記退回商品的數量。若已結轉商品銷售進價，還應根據自制原始憑証作如下分錄：

(借)商品銷售(紅字)

(貸)庫存商品(紅字)

根據上級指示或定期進行商品清查時，如果發現商品實

际数量高于或低于帳存数量时,应根据盤存憑証作如下分录:

(一)实存数量高出帳存数量时:

(借)庫存商品

(貸)待处理損益

查明确屬商品溢余时,經上級批准或企業确定作为溢余时,应作如下分录:

(借)待处理損益

(貸)本年損益—杂項損益

(二)若实存数量低于帳存数量时:

(借)待处理損益

(貸)庫存商品

查明确屬商品短損时,經上級批准或企業根据有关法令确定由企業核銷时,应作如下分录:

(借)損益—商品流通費—商品超額損耗

(貸)待处理損益

若短損商品不屬於商品定額(或超額損耗范围,应作財產損失处理,經上級或企業領導根据規定批准核銷时)应作如下分录:

(借)損益—財產損失

(貸)待处理損益

如果短損商品在商品定額損耗率以內者,不須經上級核銷,在确定原因以后,应作如下分录:

(借)損益—商品流通費—商品定額損耗

(貸)庫存商品

因为庫存商品采用进价核算是按原进价記入庫存商品明細分类帳的借方,不同時間,不同單位購進的商品在購进价不同时,就产生了确定商品銷售进价的問題,也就是用什么价格

表示某一时期或某一批次銷售商品的进价問題。为了解决这一問題，在“公私合营商業企業會計制度”中規定了下列三个方法：即

(一)加权平均法；(二)庫存数量加权平均法；(三)最后进价法。

(一)所謂加权平均法，就是以各次購进商品的数量为权重，以各批进货数量乘以各批进货單价除以本期进货总数量，也就是以本期进货总金额除以本期进货总数量所求得之平均單价。例如公私合营五一百貨商店5月1日庫存孔雀牌牙刷2打，每打7.20元，共計14.40元，5月5日購进3打，每打7.10元，共計21.30元，5月20日購进5打，每打7元，共計35元。則用加权平均法計算之平均商品銷售进价 = $\frac{70.70}{10打} = 7.07元$ 。

上述計算方法，系指企業平时不結轉銷售进价，而实行定期或月終結轉商品銷售进价的計算方法，企業如实行每日或在进价变动时結轉商品銷售进价者，应采用移动加权平均法。例如上例中若5日結轉商品銷售进价时，其平均进价 = $\frac{35.7}{5} = 7.14元$ 。移动加权平均單价与加权平均單价不同之处，就是移动加权平均是在月內如果进价的平均价有变动时，即随时計算，加权平均是每月一次計算的。

(二)所謂庫存数量加权平均法，就是以構成庫存商品的各批商品的金額，除以庫存商品的数量所求得之平均进价。具体地說，就是根据期末庫存商品的数量，推算它是由最后購进的几批商品組成的，以各批商品的数量乘單价求出各批商品价值，然后將它加計起来，就是期末庫存商品总的价值，再以期末庫存商品数量除以期末庫存商品总的价值，即求出了期末

庫存商品的平均進價。

例如，某商店最後三批購進的三花肥皂 100 塊，即以 3 角購進 30 塊，以 4 角購進 30 塊，以 5 角購進 40 塊。若期末庫存三花肥皂為 90 塊時，則其平均進價應為： $(40 \times 0.50 + 30 \times 0.40 + 20 \times 0.30) / 90 = \frac{38}{90} = 0.42$ 元。

若期末庫存三花肥皂為 60 塊時，則其平均進價應為： $(40 \times 0.50 + 20 \times 0.40) / 60 = \frac{28}{60} = 0.47$ 元。

若期末庫存三花肥皂為 40 塊或 40 塊以下時，則其平均進價即為 0.50 元。

這種計算方法，可以簡化使用加權平均時將本期金額全數相加的麻煩，但對平時結轉銷售進價的沒有什麼簡化。另一特點是如果庫存商品為最後一批進價時，就不必再求平均單價，其最後進價就是平均單價。

(三)最後進價法，就是以最後進價去乘庫存商品數量來確定庫存商品的價值。這種作法，可以簡化計算商品平均進價的繁雜手續；其缺點是以最後進價計算的庫存價值，若最後進價偏大或偏小時不正確。但是在目前物價基本穩定的情況下，再加以公私合營商業企業庫存商品庫存量一般不大，所以用最後進價計算也沒有什麼問題。因此，在制度中規定設有商品明細分類帳者，可以採用最後進價計算成本，對那些條件較好的企業，也允許使用加權平均法和庫存數量加權平均法。

關於商品銷售進價轉帳手續，一般有下列兩種方法：

(一)順轉成本法：這種方法就是根據上述方法計算出來的平均單價，乘以商品銷售數量求商品銷售進價，然後再求出期末庫存商品價值。其計算公式如下：上期末結存金額 + 本