



高等职业教育财经类“十二五”系列规划教材
(财务会计专业)

赵建群 张 岐 主 编
常树成 主 审

商品

流

通

企业会计

(第2版)



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY

<http://www.phei.com.cn>

高等职业教育财经类“十二五”系列规划教材（财务会计专业）

第2版

商品流通企业会计

赵建群 张 岐 主编

常树成 主审

電子工業出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京 • BEIJING

内 容 简 介

本教材是根据我国职业教育课程从“学科系统化与学习理论导向课程开发”阶段发展到“工作过程系统化课程开发”阶段的特点,依据 2006 年财政部颁布的《企业会计准则》和《企业会计准则应用指南》中的有关规定,紧扣我国商品流通领域的流通组织形式不断创新、新型业态和现代流通方式蓬勃发展对该行业会计要求而开发的。

教材主要包括商品流通企业业态与核算方法、批发业务核算、零售业务核算、进出口业务核算、联营与连锁经营商品流通的核算五部分内容。

作为“工作过程导向式教改教材”,本书在编写过程中,具有“体系新、理念新、业务新和教学做一体化”的特点,并配有同步出版、理念统一的实训教材。

本书可作为高等职业学校会计、财务管理、金融、工商管理、市场营销、电子商务、国际商务等经济类专业商品流通企业会计课程的教学用书,也适合作为成人大专和远程教育经济类专业的教学用书;还可供有意从事会计工作的人员学习参考使用。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

商品流通企业会计/赵建群,张岐主编. —2 版. —北京:电子工业出版社,2014.8

高等职业教育财经类“十二五”系列规划教材. 财务会计专业

ISBN 978-7-121-23897-0

I. ①商… II. ①赵… ②张… III. ①商业会计—高等职业教育—教材 IV. ①F715.51

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 169277 号

策划编辑:张云怡

责任编辑:张云怡 特约编辑:尹杰康

印 刷:三河市双峰印刷装订有限公司

装 订:三河市双峰印刷装订有限公司

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本:787×1 092 1/16 印张:13.5 字数:345.6 千字

版 次:2009 年 9 月第 1 版

2014 年 8 月第 2 版

印 次:2014 年 8 月第 1 次印刷

印 数:4 000 册 定价:29.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010) 88254888。

质量投诉请发邮件至 zlts@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线:(010) 88258888。

前 言

本教材自 2009 年 8 月出版以来,得到了高职院校同行的认可,并给予了较高的评价。但随着商品流通企业业态的不断变化,社会对商品流通企业会计的核算也提出了新的要求,作者根据新的商品流通企业业态及会计核算的变化,对全书进行了修订。

本次修订除了继续保持原有的体例及特色外,充分吸收了当前高职教学改革的新成果。为此,重点在以下几方面进行了修订:

第一,进一步强化了任务导向及项目教学的结构设计,根据当前商品流通企业经营业态设计了五个教学项目,并根据每个项目内的工作过程设计教学任务,以培养学生的职业能力为主线,按照“教学做一体化”的理念组织教材内容。

第二,根据当前国家的税收政策变化及汇率变化修订了相关教学案例及业务提示。

第三,进一步突出工作过程导向原则,适当充实了各项典型业务的工作流程,提高教学过程与工作过程的衔接度。

本教材的修订由赵建群和张岐主持。项目一和项目五由张岐修订;项目二、项目三、项目四由赵建群修订。同时,李文欢、张立国、宋林蔭、常树成、张萍、鲍明彦,也参与了本教材修订工作。本教材的修订是校企合作的成果。在修订过程中,得到了相关企业、会计师事务所同行的大力支持,更得到了院系领导和电子工业出版社领导及编辑的大力支持,同时本教材的修订是校企合作的成果。中油碧辟石油公司财务总监常树成在参与本书修订的同时,还亲自担任了本书的主审。

作为一种新的教学改革探索,由于编者水平有限,书中难免存在缺点和疏漏之处,恳请广大读者批评指正。

获取本书相关教学资源,请登录华信教育资源网(www.hxedu.com.cn)免费下载。您在使用过程中遇到任何疑问或对本书有建议,请联系 zyy@phei.com.cn。

最后,感谢您对本教材一如既往的支持,也希望本书能在您成为一名优秀会计从业人员的道路上为您带去一丝帮助!

编 者
2014年3月

前言

作为“现代经济的血脉和神经”，商品流通企业在国民经济体系中占有重要的地位。在引导生产、拉动消费、稳定物价、吸纳就业等方面的作用日益突出，逐渐成为促进国民经济发展的先导性产业。作为会计专业的核心专业课程之一，《商品流通企业会计》对培养学生职业能力具有重要的作用。

编者集 20 年的会计教学和商品流通企业会计实践的经验，结合我国职业教育课程已从“学科系统化与学习理论导向课程开发”阶段发展到了今天的“工作过程系统化课程开发”阶段的特点；并根据 2006 年财政部颁布的《企业会计准则》和《企业会计准则应用指南》中的有关规定；紧扣我国商品流通领域的流通组织形式不断创新、新型业态和现代流通方式蓬勃发展对该行业会计要求而开发的。该教材主要包括商品流通企业业态与核算方法、批发业务核算、零售业务核算、进出口业务核算、联营与连锁经营商品流通的核算五部分内容。

作为“工作过程导向式教改教材”，本教材具备以下几个方面特点：

1. 体系新。目前市场上的商品流通企业会计教材过分追求学科体系的完整性，并将已在前导课程中学习过的知识点和能力点仍纳入到该教材中，而当前商品流通领域大量新兴的业务又没有纳入进来，使课堂教学与会计工作的实践要求脱节，无法适应实际工作岗位的能力要求。为了克服现有教材的弊端，本教材以商品流通企业会计工作所需的岗位能力和工作过程来重构教材体系，实现学生校内学习与实际工作一致，使学生课堂学习与实践业务流程无缝对接。

2. 理念新。基于商品流通企业会计工作过程对职业能力的要求出发，在建构职业能力体系及学生的学习规律基础上，结合会计工作对从业人员职业判断能力的要求，在内容的安排上突出学生创造能力的培养，而不是被动地适应能力的训练。并在每章内增加了知识与能力拓展训练的内容，注重学生自主学习能力的塑造。

3. 业务新。根据我国商品流通领域内流通组织形式的不断创新，新型业态和现代流通方式蓬勃发展对会计工作的新要求，经过总结提炼增加了“联营商品核算”、“连锁经营业务核算”内容，并将“进出口业务核算”纳入到教学内容体系中，作为拓展学生职业能力的选修模块。

4. 教、学、做一体化。根据理论教学为培养实践能力展开的原则，为了保证该教材教学目标的实现，同步配套出版了基于工作过程的实训教材《商品流通企业会计实训》，通过上述两部教材的配套使用，构成一个完整的职业能力培养体系，完全可以为学生构建起一个融“教、学、做”于一体的能力培养平台。

本书由赵建群、张岐主编，具体分工如下：第 1、5 章由张岐编写；第 2、3、4 章由赵建群编写。该教材由校企合作共同开发，在编写本教程的过程中，得到了会计师事务所、相关企业、银行和税务等同行的帮助，更得到了院系领导和电子工业出版社领导及编辑的大力支持，尤其得到了广州市新大新股份有限公司财务总监幸秋玉女士的具体指导和帮助，同时幸秋玉女士还亲自担任了本书的主审。

在此，谨向为该书的写作和出版给予大力支持的企业及各方面领导表示衷心的感谢。

作为一种新的教学改革探索，由于编者水平有限，书中难免存在缺点和疏漏之处，恳请广大读者不吝赐教。

编 者

2009 年 7 月

目 录

项目一 商品流通企业业态与核算

方法 (1)

任务一 商品流通企业业态分析 (1)

1.1.1 商品流通企业认知 (1)

1.1.2 商品流通的业务环节 (2)

1.1.3 商品流通企业业态分析 (3)

任务二 商品流通企业会计认知 (5)

1.2.1 商品流通企业会计 (5)

1.2.2 商品流通企业会计特征 (6)

1.2.3 商品流通的核算方法选择 (8)

任务三 商品流通企业会计核算的

通用规范 (10)

1.3.1 商品购销的交接方式 (10)

1.3.2 商品购进的入账时间及

成本计量 (11)

1.3.3 销售收入的确认与计量 (12)

本章小结 (15)

思考与练习 (15)

项目二 批发业务核算 (17)

任务一 批发商品购进的核算 (17)

2.1.1 购进业务流程分析 (17)

2.1.2 商品购进中正常业务的 核算 (20)

2.1.3 在途物资的明细分类 核算 (25)

2.1.4 商品购进中异常业务的 核算 (26)

任务二 批发商品销售的核算 (31)

2.2.1 销售业务流程分析 (31)

2.2.2 批发商品销售业务的核算 (33)

2.2.3 涉及现金折扣与销售折

让的核算 (40)

2.2.4 销售商品退补价的核算 (41)

2.2.5 销货退回的核算 (42)

2.2.6 客户拒收商品与拒付货款 的核算 (42)

任务三 批发商品储存的核算 (43)

2.3.1 数量进价金额核算的应用 (43)

2.3.2 库存商品的明细分类核算 (44)

2.3.3 库存商品盘点的核算 (47)

2.3.4 库存商品的期末计价 (48)

2.3.5 商品销售成本的计算和 结转 (50)

本章小结 (55)

思考与练习 (56)

项目三 零售业务核算 (65)

任务一 零售商品购进的核算 (66)

3.1.1 零售商品购进的业务流程 分析 (66)

3.1.2 零售商品购进中的常规 业务核算 (66)

3.1.3 零售商品购进中的异常 业务核算 (68)

任务二 零售商品销售的核算 (71)

3.2.1 零售商品销售业务流程 分析 (71)

3.2.2 零售商品销售的核算 (73)

3.2.3 零售商品销售收入调整的 核算 (81)

3.2.4 已销商品进销差价率及销 售成本的调整	(82)	任务六 进口贸易业务核算	(137)
任务三 零售商品储存的核算	(87)	4.6.1 进口贸易业务分析	(137)
3.3.1 售价金额核算的应用	(87)	4.6.2 自营进口业务的核算	(139)
3.3.2 零售商品盘点的核算	(88)	4.6.3 代理进口业务的核算	(143)
3.3.3 商品内部调拨与价格调整 的核算	(89)	4.6.4 易货贸易业务的核算	(144)
3.3.4 库存商品的明细分类核算 ..	(90)	本章小结	(147)
任务四 鲜活商品的核算	(92)	思考与练习	(147)
3.4.1 选择鲜活商品核算的方法 ..	(92)	项目五 联营与连锁经营商品流通 的核算	(155)
3.4.2 鲜活商品核算实务	(92)	任务一 联营商品流通的核算	(155)
本章小结	(95)	5.1.1 联营方式下的商品经营 特点	(156)
思考与练习	(96)	5.1.2 联营商品流通核算	(158)
项目四 进出口业务核算	(101)	任务二 连锁经营的核算	(163)
任务一 进出口业务核算特点	(101)	5.2.1 连锁经营的业态分析	(163)
4.1.1 进出口商品流转的特点	(101)	5.2.2 连锁经营企业内部核算 组织形式的确定	(168)
4.1.2 进出口业务核算的特点	(102)	5.2.3 连锁经营企业总部和基层 单位之间的核算组织形式 选择	(168)
任务二 外币的管理与核算	(103)	5.2.4 连锁经营企业商品采购的 核算	(171)
4.2.1 外汇与外汇管理	(103)	5.2.5 连锁经营企业横向商品 调拨的核算	(175)
4.2.2 结汇的管理与核算	(105)	5.2.6 门店商品退库业务的 核算	(182)
4.2.3 购汇的管理与核算	(106)	5.2.7 连锁经营企业商品调价的 核算	(186)
4.2.4 付汇的管理与核算	(107)	5.2.8 门店营业收入的核算	(194)
4.2.5 汇兑损益的核算	(107)	本章小结	(196)
任务三 国际贸易术语	(109)	思考与练习	(197)
4.3.1 国际贸易术语的概念	(109)	附录 A 内部会计控制规范——货币 资金（试行）	(199)
4.3.2 国际贸易术语比较	(109)	附录 B 内部会计控制规范——采 购（试行）	(202)
任务四 国际贸易结算	(110)	附录 C 内部会计控制规范——销 售与收款（试行）	(206)
4.4.1 信用证结算方式	(111)		
4.4.2 汇付结算方式	(114)		
4.4.3 托收结算方式	(117)		
任务五 出口贸易业务核算	(119)		
4.5.1 出口贸易业务分析	(119)		
4.5.2 自营出口的核算	(121)		
4.5.3 代理出口销售业务的 核算	(129)		
4.5.4 商品流通企业出口免、 退税的核算	(131)		

商品流通企业业态与核算方法

任务导入

1. 了解商品流通企业业务活动的主要特点
2. 理解商品流通企业会计核算的特征
3. 掌握商品流通的业务环节
4. 正确辨别商品流通企业的业态
5. 根据商品流通业务类型正确选择核算方法

任务一 商品流通企业业态分析

1.1.1 商品流通企业认知

商品流通企业是指在社会经济活动中以从事商品流通为主营业务，自主经营、自负盈亏、独立核算的经济实体。在现代经济社会中，商品流通企业的范围很广，包括各种经济性质和组织形式的商业、粮食、物资供销、供销合作社、对外贸易、医药、石油、烟草和图书发行等企业，其主要经济活动就是组织各类商品从生产领域转移到消费领域，实现商品的价值，并获取赢利。

商品流通企业通过商品购进、销售、调拨、储存（包括运输）等经营业务实现商品流转，其中购进和销售是完成商品流通的关键业务，调拨、储存、运输等活动都是围绕商品购销展开的。

在商品流通企业的经济活动中，购进和销售活动是企业的基本和关键性活动。商品的调入、调出、运输和储存等经济活动都是围绕购销活动展开的，并受购销活动的支配和影响。经营设施、商品储备和货币储备是商品流通企业开展业务经营必备的资源，并应保持恰当的比例。一般而言，商品是企业经营的对象，在企业的全部资源中占有较大的比重，经营设施与货币储备要与经营商品的范围和规模相适应，并能保障商品购销业务的扩大和加速。商品流通企业的经济活动过程主要包括购进和销售两个阶段，一般没有生产过程。

若将商品流通企业的经济活动与制造业的经济活动相比较，其经济活动表现出下三个特征：

一是企业经济活动的中心内容是频繁发生的商品购进和销售；
二是商品存货在企业全部资产中占有较大的比重，是企业资产核算与管理的重点；
三是企业营运资金的运动轨迹为“货币—商品—货币”，即表现为货币与商品间的相互转换。



特别提示

作为“现代经济的血脉和神经”，商品流通企业在国民经济体系中占有重要的地位，尤其经过对国民经济发展贡献巨大的30年流通体制改革，市场与流通在引导生产、拉动消费、稳定物价、吸纳就业等方面的作用日益突出，逐渐成为促进国民经济发展的先导性产业。当前，商品流通企业对经济增长的拉动作用明显，在流通规模方面，2011年，中国流通业实现增加值7.4万亿元，占国内生产总值的15.8%；吸纳就业1.05亿人，占全国就业总数的13.8%；并创造了全国19.2%的税收。

业态业种日益丰富，现代流通方式加快发展。随着零售业态的扩展，一批现代化物流配送中心投入使用，连锁企业统一配送率明显提高。2013年电子商务交易额达到10万亿元，已超过美国。

截至2013年年底，全国网络零售市场交易规模达1.8万亿元。数据显示，2012年我国网络零售市场交易规模已占到当年社会消费品零售总额的6.3%，而这个比例在2011年仅为4.4%。

1.1.2 商品流通的业务环节

商品流通是以货币为媒介的商品交换运动，即通过购销活动，将工农业产品，通过货币结算的交易活动，从生产领域向消费领域转移的过程，也是商品价值实现的过程，它是社会再生产过程的重要环节。通俗地说，商品流通就是商品生产出来以后，通过货币为媒介的商品买卖活动，不断从卖者手中转移到买者手中，最终转移到消费者手中以满足消费的全过程。其间每发生一次商品买卖，就出现一次商品流转业务，所以，商品流通也称为“商品流转”。

商品的流通必须满足以下两个条件：

一是要有实物的转移，即有形货物从卖者手中转移到买者手中；

二是要通过货币结算的买卖行为，即卖者用商品换回货币，买者用货币换回商品。

只有满足了以上两个条件，商品的流通才能成立。凡是付出货币无实物收进，或者有实物收进而无货币付出的，均不属于商品的流通活动。商品流通业务主要包括商品购进、商品销售和商品储存三个业务环节。

1. 商品购进

商品购进是指商品流通企业为了销售，通过货币结算而取得商品所有权的交易行为，它是商品流通的起点。商品购进的过程，也就是货币资金转变为商品资金的过程。商品流通企业购进商品的渠道主要有：向工农业生产部门和个体生产者购进商品；向商品流通部门内其他独立核算单位购进商品以及在国际贸易中进口商品等。



特别提示

凡是不通过货币结算而收入的商品，或者不是为销售而购进的商品，都不属于商品购进的范围。下述行为均不属于商品购进：收回加工的商品；溢余的商品；收回退关甩货的商品；收回销货退回的商品和购货单位拒收的商品；因企业并购而接受的商品和其他单位赠送的样品；为收取手续费替其他单位代购的商品以及购进专供本单位自用的商品等。

2. 商品销售

商品销售是指商品流通企业通过货币结算而售出商品的交易行为，它是商品流通的终点。商品销售的过程，也就是商品资金转变为货币资金的过程，在这一过程中资金得到了增值。商品流通企业商品销售的对象主要有：工农业生产部门和个体经营者；机关、团体、事业单位和个人消费者；商品流通部门内其他独立核算单位以及在国际贸易中出口的国家或地区。



特别提示

凡是不通过货币结算而发出的商品，不属于商品销售的范围，下述行为均不属于商品销售：发出加工的商品；损耗和短缺的商品；进货退出的商品和退出拒收的商品；因企业并购而交出的商品和赠送其他单位的样品；为收取手续费替其他单位代销的商品以及虽已发出但仍属于本单位所有的委托代销商品和分期收款发出商品等。

3. 商品储存

商品储存是指商品流通企业购进的商品在销售以前在企业的停留状态，它以商品资金的形态存在于企业之中。商品储存是商品购进和商品销售的中间环节，也是商品流通的重要环节。保持合理的商品储存是商品流通企业开展经营活动必不可少的条件。

商品储存包括库存商品、委托代销商品、受托代销商品、发出商品和购货方拒收的代管商品等。

1.1.3 商品流通企业业态分析

从社会生产总过程来看，商品从生产领域向消费领域转移全过程中连续不断的商品流通过程，是由批发企业和零售企业分工协作完成的，因此，按照企业在完成商品流通过程中的作用划分，商品流通业务可以分为相互关联的批发商品流通和零售商品流通两个环节；按照商品流通经营方向和结算货币的不同，商品流通可分为国内贸易和国际贸易；按照商品流通的组织方式不同可分为自营商品流通和联营商品流通。

按照投资主体及经营要素的配置不同，商品流通企业可划分为个人业主制企业、合伙制企业、合作制企业和公司四种类型。

按照社会分工及业种的选择不同,商品流通企业可划分为直接贸易企业、居间贸易企业和市场基础交易企业三种类型。

1. 直接贸易企业

直接贸易企业是指以自主交易方式,为实现各自不同的目的进行商品交易活动的商品流通企业,包括批发企业和零售企业。

批发商品流通是商品从生产领域进入流通领域中的关键环节,是以整批买卖为特色的交易方式。通过批发企业在城乡之间、地区之间、生产企业与零售企业以及个体工商户组织之间的商品流转,充分发挥了商品流通的“媒介”作用。批发业务的基本特征:一是经营规模、交易量和交易额较大,交易频率较低;二是商品储备量较大,核算上要随时掌握各种商品进、销、存的数量和结存金额;三是每次交易都必须取得合法的交易凭证,用以反映和控制商品的交易活动。

零售商品流通是商品流通的终点,是零售企业从批发企业或生产企业购进商品,再销售给消费者或销售给企事业单位等用以生产和非生产消费的商品流通。零售业务的基本特征:一是所经营商品的品种、规格一般较批发业务多而且复杂,商品的进销频繁、数量少,库存商品储存量较小;二是直接面对消费者,多采用现款结算,资金进出频繁。

随着我国居民人均可支配收入的增长,未来我国居民消费水平有望长期保持快速增长,我国零售企业已进入快速发展的黄金年代,各种类型的零售企业不断涌现,如各种综合商店、百货商店、专业商店、仓储式商场、购物中心、超级市场、邮购中心、便利店等遍布城乡之间。

在实际的商品流转活动中,有的企业专营批发业务,有的企业专营零售业务。部分批发企业在经营批发业务时也兼营零售业务,部分零售企业也兼营批发业务。

在直接贸易企业中,根据其经营的范围或方式不同,又可分为以下几类:

国内贸易企业是指在国内市场上组织各种商品(包括进口商品),并在国内市场上销售的企业,包括批发企业和零售企业两种类型。

国际贸易企业是指组织各种商品在国际市场上销售,或者在国际市场上采购商品,满足国内企业生产和人民生活需要的企业。

自营商品流通是指由商品流通企业自行购进并以其名义对外销售,其特点是一定要采用由商品流通企业自行购进商品并储存,然后再出售的销售组织形式。

联营商品流通是指由商品流通企业与商品供应商合作,采取先销售后购货结算的一种商品销售组织形式。

连锁经营是指由统一经营总部领导下的若干分企业或分店构成的联合体,为实现规模效益所进行的统一商业经营活动。

2. 居间贸易企业

居间贸易企业是指商品流通中专门为买卖双方服务的介绍性或信托性的中间组织。居间贸易组织包括信托组织、代理组织与经纪组织三种形式。

信托企业是指专门从事这种经营行为的贸易组织。在商品贸易实践中,一般有以下具体形式:

- (1) 寄售商店,是面对消费者进行零售贸易的信托组织形式。
- (2) 贸易货栈,是从事批发贸易的信托贸易组织。

(3) 拍卖行, 是接受委托人委托, 以公开拍卖方式, 组织买卖成交的信托组织, 主要在批发贸易中采用。

(4) 信托公司, 是专门经营信托业务的贸易组织, 信托公司的信托业务分为三类: 一是资金信托; 二是财产信托; 三是票据承兑贴现业务, 抵押与其他信托。信托投资公司是信托制度的新发展, 是居间性金融贸易组织。

(5) 典当行, 是按借款人提供质押品的价值打折扣发放现款, 定期收回本金和利息的专门经营信托业务的居间贸易组织。

代理是指代理人在代理权限范围内以被代理人名义进行买卖活动, 由此产生的权利和义务直接对被代理人发生效力的行为。代理行为的主体就是代理企业, 其类型主要包括:

(1) 一般代理商。不享有专营权的代理商。被代理人可以在同一市场建立多家代理关系, 也可以超越代理人直接进行销售, 代理人也可以同时承受多家企业的代理业务, 并按合同提取一定的费用或按销售额收取回扣。

(2) 独家代理商。指在约定地区和一定时期内, 享有某种或某些指定商品的特许经营权的代理商, 通常产销双方协商签订独家代理合同协议, 在协议有效期内, 生产厂家的这些商品在该地区只能通过“独家代理”经营, 代理商也不得向第三方, 特别是竞争者承担代理业务。

(3) 总代理商。指不仅享有专营权, 可以代表被代理人从事签订合同、商品交割等商业活动, 而且可以代表委托人从事一些非商业性活动的代理商。总代理商是被代理人在指定地区的全权代表。

经纪公司可以分为商品经纪公司、期货经纪公司、证券交易经纪公司、房地产交易经纪公司等多种类型。



知识链接

《国民经济行业分类》国家标准于 1984 年首次发布, 分别于 1994 年和 2002 年进行修订, 2011 年第三次修订。该标准 (GB/T 4754—2011) 由国家统计局起草, 国家质量监督检验检疫总局、国家标准化管理委员会批准发布, 并于 2011 年 11 月 1 日开始实施。此次修订除参照 2008 年联合国新修订的《国际标准行业分类》(修订四版, 简称 ISIC4) 外, 主要依据我国近年来经济发展状况和趋势, 对门类、大类、中类、小类做了调整和修改。

该标准详细划分了批发和零售业所包括的具体门类。

任务二 商品流通企业会计认知

1.2.1 商品流通企业会计

商品流通企业会计是指以货币作为主要计量单位, 对商品流通企业的经济活动通过确认、计量、记录和报告等专门方法进行完整、连续、系统的反映和监督, 为经济活动进行控制、分析、预测和决策, 并旨在提高经济效益的一种经济管理活动。

商品流通企业会计是应用于商品流通企业的一种专业会计，是企业会计的一个分支，每个商品流通企业必须建立、健全会计机构，做好会计工作。

商品流通企业的核算对象表现为其能以货币表现的资金运动，商品流通企业首先需要将大部分货币资金转换成库存商品、设备等物质形态，只保留部分货币形态的资金，从而做到资金的合理配置。

同制造业一样，商品流通企业的资金运动也可分为资金投入、资金周转和资金退出三个环节，随着企业经营活动的不断进行，资金在不断地进行着循环和周转，商品流通企业会计就是要根据会计的职能依次反映这一过程的资金运动。其具体的资金运动过程如图 1.1 所示。

由于商品流通企业资金运动是以“货币—商品—货币”轨迹运动的，所以其核算内容与其他行业会计又有所不同，表现为会计科目上有所差别，其科目表如表 1.1 所示。

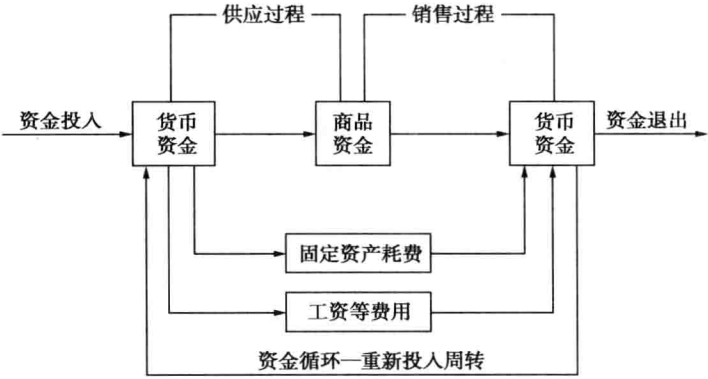


图 1.1 商品流通企业资金运动过程

1.2.2 商品流通企业会计特征

商品流通企业会计作为一种专业会计，除具有一般企业会计的特征外，因商品流通企业经济活动内容的特殊性，又表现出自身所具有的特征。

1. 核算和监督的核心是商品购销业务

无论商品流通企业的规模大小、经营商品的种类多少、采用何种交易方式，商品购销活动始终是商品流通企业的基本业务内容，因此，商品购销业务活动所产生的资金运动及其结果就成为商品流通企业会计核算和监督的核心内容。

2. 商品流转业务及商品的不同特点决定存货的核算方法

商品从生产领域向消费领域转移的过程中，要经过多次流转活动来实现，加之所经营商品的特点，对商品存货的核算方法提出了不同的要求。商品流通企业存货明细分类核算方法可分为数量进价金额核算法、数量售价金额核算法、进价金额核算法和售价金额核算法四种。所以，商品流通企业应根据经营方式及经营商品的特点采用恰当的存货核算方法，这也是商品流通企业会计不同于制造业等其他行业会计最突出的特点，也是学习商品流通企业会计的

重点与难点所在。

表 1.1 商品流通企业会计科目表

编 号	名 称	编 号	名 称
	一、资产类		二、负债类
1001	库存现金	2001	短期借款
1002	银行存款	2101	交易性金融负债
1003	备用金	2201	应付票据
1015	其他货币资金	2202	应付账款
1101	交易性金融资产	2205	预收账款
1121	应收票据	2314	代销商品款
1122	应收账款	2211	应付职工薪酬
1123	预付账款	2221	应交税费
1131	应收股利	2232	应付股利
1132	应收利息	2231	应付利息
1231	其他应收款	2401	预提费用
1241	坏账准备	2411	预计负债
1231	受托代销商品	2601	长期借款
1402	在途物资	2602	长期债券
1403	原材料	2801	长期应付款
1406	库存商品	2802	未确认融资费用
1407	发出商品	2811	专项应付款
1408	委托代销商品	2901	递延所得税负债
1410	商品进销差价		四、所有者权益类
1411	委托加工物资	4001	实收资本
1412	周转材料	4002	资本公积
1461	存货跌价准备	4101	盈余公积
1501	待摊费用	4103	本年利润
1521	持有至到期投资	4104	利润分配
1522	持有至到期投资减值准备		五、成本类
1523	可供出售金融资产	5002	进货费用
1524	长期股权投资	5201	劳务成本
1525	长期股权投资减值准备	5301	研发支出
1526	投资性房地产		六、损益类
1531	长期应收款	6001	主营业务收入
1601	固定资产	6051	其他业务收入
1602	累计折旧	6101	公允价值变动损益
1603	固定资产减值准备	6111	投资收益
1604	在建工程	6301	营业外收入
1605	工程物资	6401	主营业务成本
1606	固定资产清理	6402	其他业务成本
1701	无形资产	6405	营业税金及附加
1702	累计摊销	6601	销售费用
1703	无形资产减值准备	6602	管理费用
1801	长期待摊费用	6603	财务费用
1811	递延所得税资产	6701	资产减值损失
1901	待处理财产损益	6711	营业外支出
		6801	所得税费用
		6901	以前年度损益调整

3. 外购商品的进货费用可采用简化方法核算

为了便于简化核算手续和计算商品销售毛利,我国的商品流通企业一直采取只计算商品存货的进货原价,而将其进货费用连同销售费用、储存费用等一并列做销售费用的做法。为了逐步与国际会计准则趋同,《企业会计准则第1号——存货》的应用指南指出:企业(商品流通)在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费及其他可归属于存货采购成本等的进货费用,应当计入存货的采购成本,也可以先行归集,期末根据所购商品的存销情况进行分摊。对于已售商品的进货费用,计入当期损益;对于未售商品的进货费用,计入期末存货成本。企业采购商品进货费用金额较小的,可以在发生时直接计入销售费用。

上述规定既考虑了与国际会计准则的趋同,又兼顾了我国商品流通企业会计处理进货费用的传统优点,即将外购商品的进货费用不对象化到具体商品的采购成本之中,而是先行归集,于月末一次从总体上计入已销商品的营业成本和未销商品的实际总成本之中。

4. 加强对货币资金的控制是会计监督工作的重点

商品流通企业的货币资金结算频繁,尤其作为零售企业,销售收入均以现金形式形成,所以,加强对货币资金的控制,就成为商品流通企业会计的重点。

1.2.3 商品流通的核算方法选择

商品流通的核算是指企业对购进、储存、销售各种商品的核算,商品流通企业每发生一次购进或销售必然会引起商品储存量的变动,所以,商品流通核算的实质就是对库存商品的核算。

库存商品核算,是企业对已购进并点验入库的待销商品进行反映和控制,是商品流通企业对商品进行管理的基本制度,是由库存商品明细账组织、记账价格和商品盘存制度相协调的结果。商品流通企业所经营的商品均具有进销两种价格,要想全面反映和控制各种商品在价值量上的变化及实物结存情况,就必须根据企业会计核算及经营管理的需要,采用进价或售价核算其进、销、存情况,无论是采用进价核算,还是售价核算,必须建立在正确的实物量核算的基础上。所以,商品流通企业建立合理的库存商品明细账组织,并结合恰当的财产盘存制度和确定科学的记账价格,就构成了不同组合的核算方法。

概括而言,商品流通企业库存商品的核算包括进价核算和售价核算两种核算方法,也可以分为数量核算和金额核算两种方法。具体而言,商品流通企业的核算方法包括数量进价金额核算、数量售价金额核算、售价金额核算、进价金额核算。前两种方法可以同时提供实物量 and 价值量两类指标;后两种方法只能通过价值量指标进行核算。

商品流通业务核算方法如图1.2所示。

1. 数量进价金额核算

数量进价金额核算是指库存商品的总分类账户和明细分类账户除均按进价金额反映外,同时明细分类账户还必须反映商品实物数量的一种核算方法。采用这种核算方法,可以根据已销商品的数量按进价结转商品销售成本。

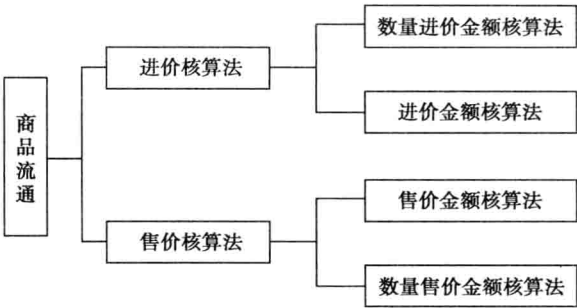


图 1.2 商品流通业务核算方法

该核算方法的优点是能够按品名、规格来反映和监督每种商品进、销、存的数量和进价金额的变动情况，有利于加强对库存商品的管理与控制；缺点是每笔销售业务都必须填制销售凭证，并按商品的品名、规格登记商品明细账，记账工作量较大。这种方法主要适用于国内贸易的批发企业和国际贸易企业，有些专业性零售企业也采用这种方法。

2. 数量售价金额核算

数量售价金额核算是指库存商品除总分类账户和明细分类账户均按售价金额反映外，同时明细分类账户还必须反映商品实物数量的一种核算方法。采用这种核算方法，必须按每一商品的品名、规格设置商品明细账，以随时掌握各种商品的结存数量。

该核算方法的优点是能够按商品的品名、规格来反映和监督每种商品进、销、存的数量和售价金额的变动情况，便于加强对库存商品的管理和控制。由于按售价记账，对商品销售收入的管理与控制也较为严密；缺点是在进货时既要复核商品的进价，又要计算商品的售价和进销差价，每笔销售业务都要填制销售凭证或做好销售记录，并按商品的品名、规格登记商品明细账，记账的工作量较大。这种核算方法主要适用于部分专业性的经营大件、贵重商品的零售企业和小型批发企业。

3. 售价金额核算

售价金额核算是指库存商品总分类账户和明细分类账户都只反映商品的售价金额，不反映实物数量的一种核算方法。采用这种核算方法，库存商品的结存数量只能通过实地盘点来掌握，其商品明细分类账则按经营商品的营业柜组或门市部（也称实物负责人）设置。营业柜组或门市部对其经营的商品承担经济责任，财会部门通过商品的售价来控制营业柜组或门市部的商品。

该核算方法的优点是控制了商品的售价，一般不必为每笔销售业务填制销售凭证，也不必登记大量的实物数量明细账，记账较为简便；缺点是由于明细分类核算不反映和控制商品的数量，平时不易发现商品的溢缺，一般要定期盘点时才能发现，难以分清溢缺商品的品种与数量，也难以分析溢缺的原因和责任。这种核算方法主要适用于综合性零售企业，有些专业性零售企业也采用该方法。

4. 进价金额核算

进价金额核算是指库存商品总分类账户和明细分类账户都只反映商品的进价金额,不反映实物数量的一种核算方法。采用这种方法,由于缺乏实物数量的记载,必须通过对库存商品进行实地盘点,计算出期末结存金额后,才能倒挤出商品销售成本。

这种核算方法的优点是记账手续最为简便,工作量小;缺点是平时不能反映商品的进、销、存的数量,由于月末采用盘存计销的办法,将商品销售成本、商品损耗和差错事故混在一起,容易产生弊端,不易发现企业在经营管理中存在的问题。因此,该方法只适用于经营鲜活商品的零售企业。

在实际工作中,数量进价金额核算和售价金额核算的应用比较广泛。随着市场经济的不断深化,多数批发企业和零售企业的经营范围不断拓展,已经呈现了突破批零界限、行业界限、地域界限,向综合化、专业化或综合化与专业化相结合的方向发展,因此,每个企业应根据自身业务活动的需要来灵活选择恰当的一种或几种商品核算方法。



特别提示

1. 进价

“进价”就是商品的实际成本。即指商品达到销售状态时所发生的一切合理、必要的支出。

作为商品流通企业而言,其商品多为外购取得,所以,其进价即为外购商品的采购成本。一般而言,外购成本包括商品的**购买价格**和**进货费用**两部分。其中,进货费用包括商品采购过程中所发生的运输费、装卸费、保险费、计入成本的税费,以及其他可以归属于商品采购成本的相关费用(如途中合理损耗及挑选整理费用)。

2. 售价

“售价”是指商品的销售价格。在零售环节,售价是指包含增值税的商品价格。

任务三 商品流通企业会计核算的通用规范

由于商品流通企业经营方式的多样化和综合化发展趋势,商品流通企业会计作为企业会计的一个分支,其核算与其他行业会计有着明显的差别,即使同为商品流通企业,批发与零售、鲜活商品与大件贵重商品的存货核算均有所不同,但一些基本的规范是相同的,为提高学习的效率,现将其共同的规范介绍如下。

1.3.1 商品购销的交接方式

在商品购销业务活动中,采取的商品交接方式应根据商品本身的性质、市场环境和双方协议等条件来决定。一般来说,商品的交接方式主要有送货制、提货制、发货制和厂商保管制四种。