

省级优秀教学团队
省级精品专业

21世纪高职高专精品教材
财务会计类

新准则 新体系 综合实训

SHANGPIN LIUTONG QIYE KUAIJI SHIWU

商品流通企业 会计实务

(第二版)

卢德湖 陈德洪 主编

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



省级优秀教学团队

省级精品专业

21世纪高职高专精品教材
财务会计类

新准则 新体系 综合实训

SHANGPIN LIUTONG QIYE KUAJI SHIWU

商品流通企业 会计实务

(第二版)

卢德湖 陈德洪 主编



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

大连

© 卢德湖 陈德洪 2013

图书在版编目 (CIP) 数据

商品流通企业会计实务 / 卢德湖, 陈德洪主编. —2 版. —大连 :
东北财经大学出版社, 2013. 8 (2014. 1 重印)

(21 世纪高职高专精品教材·财务会计类)

ISBN 978-7-5654-1260-8

I. 商… II. ①卢… ②陈… III. 商业会计-高等职业教育-教材
IV. F715. 51

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 172795 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

大连东泰彩印技术开发有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm

字数: 344 千字

印张: 15 1/4

2013 年 8 月第 2 版

2014 年 1 月第 7 次印刷

责任编辑: 张旭凤 张晓鹏 魏 巍

责任校对: 刘 洋 惠恩乐

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1260-8

定价: 28.00 元

第二版前言

本书以商品流通企业的商品购进、存储、销售为主线，将商品流通企业的特点和会计实务贯穿于其中，内容浅显易学，实例丰富完整，满足行业需要。本书以 2007 年 1 月实施的《企业会计准则》和《企业会计准则——应用指南》为指导，紧密结合商品流通企业工作的实际，并专门编写了用于学生巩固理论知识和提高实务操作能力的综合实训。

本书第一版共九章，即总论、商品流转核算的一般原理、批发商品流转的核算、零售商品流转的核算、商品流转其他业务的核算、非商品存货的核算、商品流通费用和税金的核算、商品流通企业利润的核算、财务会计报告，最后一部分为综合实训。此次修订，结合目前营业税改增值税的试点工作，考虑只在全国九个省市及部分行业试点，未对具体会计核算进行调整，故将营业税改增值税相关政策及实务处理独立成章。本书的具体特点有：一是注重基础理论构建，突出高职特色，内容概要而系统，易于读者学习；二是突出商品流通企业的特点，实务、案例结合商品流通企业资金运动的全过程展开；三是强化在线实训效果，综合实训章节的实务紧扣当前商品流通企业的最新实务，并提供厦门网中网公司特殊行业（商品流通企业）会计实务在线实训。因此本书不仅有利于教师教学，更有利于学生学习。

本书附有完整的实训案例，可作为各类院校会计、税务、审计及相关管理类专业的教材，也可作为在职财务人员商品流通企业会计实务的培训和自学教材。本书在内容和结构上突出以下特点：

1. 实用性：采用案例教学模式，有针对性地学习商品流通企业从商品购进、存储、销售到利润实现整个过程的会计核算，实训案例业务仿真性强，与实际业务操作实现无缝对接，促使学员理论知识、动手能力的全方位提高。

2. 系统性：根据商品流通企业会计核算流程，全面、系统地介绍批发商品流转、零售商品流转及商品流转其他各类型业务、相关税费及利润形成的核算方法。

本书由闽西职业技术学院卢德湖、陈德洪任主编。卢德湖负责设计全书的总体结构，第一、二、四、八、九章和实训部分的编写工作及课程配套课件的制作工作，陈德洪负责第三、五、六、七章的编写，本书综合实训是在厦门网中网软件有限公司的大力支持下完成的，在此深表谢意！

为方便教学，本书为主教材配制了 PPT 电子教学课件，并为主教材的章后习题配制了参考答案。使用本教材的任课教师可登录东北财经大学出版社网站（www.dufep.cn）查询或下载这些网上教学资源，也可发邮件与本书的责任编辑联系，邮箱为：820274738@qq.com。

此次修订工作得到了使用该教材的广大教师的大力支持，在此表示深深的谢意！限于作者的水平，书中难免存在缺点和不足之处，诚挚地希望读者批评指正，以便今后进一步修改和完善。主编电子邮箱为：496667637@qq.com 或 429766823@qq.com。

编 者

2013 年 7 月

目 录

第一章	总 论.....	1
	■ 学习目标.....	1
	第一节 商品流通企业会计的含义与特点.....	2
	第二节 商品流通企业会计的内容.....	3
	■ 本章小结.....	8
	■ 主要概念.....	8
	■ 基本训练.....	8
第二章	商品流转核算的一般原理	10
	■ 学习目标	10
	第一节 商品流转核算的特点及重要性	11
	第二节 库存商品购销的确认与计价	12
	第三节 库存商品流转的核算方法	14
	■ 本章小结	16
	■ 主要概念	16
	■ 基本训练	16
第三章	批发商品流转的核算	19
	■ 学习目标	19
	第一节 批发商品购进的核算	20
	第二节 批发商品销售的核算	32
	第三节 出口商品销售的核算	40
	第四节 商品销售成本的核算	42
	■ 本章小结	50
	■ 主要概念	50
	■ 基本训练	50
第四章	零售商品流转的核算	58
	■ 学习目标	58

	第一节 零售商品的特点和核算内容	59
	第二节 零售商品购进的核算	60
	第三节 零售商品销售的核算	67
	第四节 零售商品储存的核算	76
	第五节 图书发行企业商品的核算	79
	第六节 零售鲜活商品的核算	80
	■ 本章小结	82
	■ 主要概念	83
	■ 基本训练	83
第五章	商品流转其他业务的核算	89
	■ 学习目标	89
	第一节 库存商品加工的核算	90
	第二节 出租商品的核算	92
	第三节 代销商品的核算	93
	第四节 存货减值的核算	98
	■ 本章小结	100
	■ 主要概念	101
	■ 基本训练	101
第六章	非商品存货的核算	105
	■ 学习目标	105
	第一节 包装物的核算	106
	第二节 低值易耗品的核算	113
	■ 本章小结	116
	■ 主要概念	116
	■ 基本训练	116
第七章	商品流通费用和税金的核算	120
	■ 学习目标	120
	第一节 商品流通费用的核算	121
	第二节 商品流通税金的核算	129
	■ 本章小结	135
	■ 主要概念	135
	■ 基本训练	135

第八章	商品流通企业利润的核算	140
	■ 学习目标.....	140
	第一节 利润的概述.....	141
	第二节 营业利润的核算.....	141
	第三节 利润总额的核算.....	145
	第四节 所得税费用的核算.....	150
	第五节 利润分配的核算.....	152
	第六节 未分配利润的核算.....	155
	■ 本章小结.....	156
	■ 主要概念.....	157
	■ 基本训练.....	157
第九章	财务会计报告	158
	■ 学习目标.....	158
	第一节 财务会计报告概述.....	159
	第二节 资产负债表.....	160
	第三节 利润表.....	166
	第四节 现金流量表.....	168
	第五节 所有者权益变动表.....	174
	第六节 财务报表附注.....	176
	■ 本章小结.....	177
	■ 主要概念.....	177
	■ 基本训练.....	177
综合实训		182
	第一部分 数量进价金额核算.....	183
	第二部分 售价金额核算.....	207
	第三部分 资产类项目核算.....	216
	第四部分 负债类项目核算.....	226
	第五部分 所有者权益项目核算.....	230
主要参考文献		235

第一章 总 论

- ◆ 学习目标

- 第一节 商品流通企业会计的含义与特点

- 第二节 商品流通企业会计的内容

- ◆ 本章小结

- ◆ 主要概念

- ◆ 基本训练

- ◆ 学习目标

通过本章学习，你应该达到以下目标：

知识目标：了解与熟悉商品流通企业会计的含义和特点。

技能目标：理解与掌握商品流通企业资金及其运动内容。

能力目标：运用所学的会计恒等式原理进行会计科目的分类。

第一节 商品流通企业会计的含义与特点

一、商品流通企业会计的含义

商品流通企业会计是应用于商品流通企业的一门专业会计。它以货币计量为基本形式,运用专门的程序和方法对企业在组织商品购销调存中发生的交易和事项进行会计核算、监督。其基本目标是向会计信息使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任的履行情况,有助于他们作出经营决策。

二、商品流通企业会计的特点

商品流通企业会计虽属企业会计的一个分支,具有其他企业会计的共性,但由于其业务的特殊性,在核算和管理上必然有自己的特点:

1. 商品流通企业会计以商品流通过程中的资金运动为对象进行核算和管理。

(1) 制造企业的资金运动形式:货币—原材料—产品—货币。

(2) 商品流通企业的资金运动形式:货币—商品—货币。

2. 商品流通企业会计的成本计算范围和方法有其相对特殊性。

(1) 制造企业成本计算范围:购进原材料及运杂费、生产工人工资、制造费用。

(2) 商品流通企业成本计算范围:购进商品的进价作为成本,其他各项业务费用分别计入销售费用、管理费用、财务费用,归入当期损益。

3. 商品流通企业盈利的性质有别于制造企业。

(1) 制造企业的盈利是其员工为社会创造的高于制造成本增值的那部分价值。

(2) 商品流通企业的盈利是制造企业让渡的一部分。

三、商品流通企业的种类

商品流通企业是以商品的购进、调拨、储存和销售等经济活动为主营业务,实现商品从流通领域向消费领域转移的经济组织,包括国有、集体、私营的商业、粮食、物资供销、对外贸易、医药、石油、烟草、图书发行等企业。

商品流通企业一方面从生产单位或其他企业购进商品,另一方面向消费者提供商品。同时,要调剂市场供求,满足社会生产、人民生活的需要。商品流通企业按照在社会再生产过程中作用的不同,可以分为批发企业和零售企业。

(一) 批发企业

批发企业具有以下5个特征:

第一,批发企业经营的商品主要来源于工农业生产部门或其他商业企业,此外,还有一部分进口商品。批发企业拿到商品后,再转卖给零售企业或其他批发企业,或作为生产资料供应给工农业生产部门。

第二,批发企业的商品经营活动一般是大宗商品买卖,交易次数虽然不像零售企业那样频繁,但是,每次商品购销额都比较大。

第三,批发企业商品储存数量大。为了合理地组织进货并保证销售,批发企业商品储存数量通常比较大,占用的资金也较多,有的批发企业还担负着一定的商品储备任务。

第四,批发企业的商品购销对象主要是企业单位,有同城的,也有异地的,有些批发企业异地交易占有较大的比重。

第五,为了保证有计划地组织商品流转,交易双方应当签订商品购销合同或协议,并应严格执行合同或协议的规定。

(二) 零售企业

零售企业的经营活动具有以下特点:

第一,企业组织形式多样。零售企业的服务对象主要是城乡居民和集体消费者。为了促进商品流通事业的发展,零售企业采取了多种多样的组织形式。

第二,零售企业网点的设置比较分散,规模也比较小,业务人员分工不细。

第三,零售企业经营商品的范围广泛,品种、规格繁多。

第四,为了及时满足消费者多方位的需求,零售企业必须多渠道采购商品。

第五,零售企业直接面对消费者,企业销售次数频繁,数量零星。

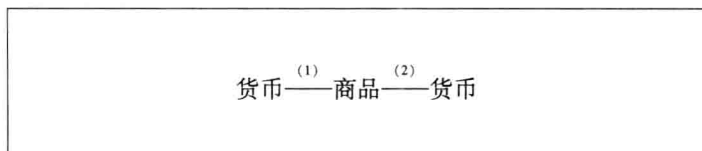
第六,零售企业以商品购销为主要经营活动内容,没有长期储备商品的业务,只在营业柜组存放一定数量的商品,但要保持花色品种齐全,便于顾客挑选。

第二节 商品流通企业会计的内容

一、商品流通企业资金及其运动

商品流通企业会计的内容是商品流通企业能够用货币表现的经济活动,也就是商品流通企业的资金运动。

商品流通企业要开展经济活动获得利润,必须拥有一定数量、结构合理的商品及财产物资。这些商品及财产物资的价值表现叫做企业的经营资金,简称资金。这些资金随着商品购进过程、销售过程的不断进行,也在不断地循环和周转,其运动过程如图 1-1 所示。



注: (1) 表示商品的购进阶段; (2) 表示商品的销售阶段。

图 1-1 资金的运动过程

在商品流通企业的经营活动中,其资金主要以“货币—商品—货币”的形式不断运动,其中“货币—商品”即付出货币取得商品,是货币资金转化为商品资金的过程,称为商品购进过程;“商品—货币”即付出商品取得货币,是商品资金转化为货币资金的过程,称为商品销售过程。二者构成商品流通企业的全部经营过程。这种“货币—商品—货币”的一次资金形态变化叫做资金循环,资金的不断循环称为资金周转。

通过上述经济活动可以看出,商品流通企业的资金可表现为货币资金、材料物资、包装物、库存商品占用的资金、固定资产占用的资金,我们将这些资金项目统称为“资产”。商品流通企业的资金主要来自于两个方面:一是从债权人处取得;二是企业所有者投入。人们习惯上把前者称为“负债”,而把后者称为“所有者权益”。商品流通企业对外销售商品取得的货币资金,是企业运用资金取得的成果,即经营收入,称为“收入”;而商品流通企业为取得收入所耗费资产的货币数额,称为“费用”;收入与费用之间的差额,亦即商品流通企业运用资金而取得的收益,称为“利润”。上述资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润就是会计要素。

二、会计要素

会计要素是确认、计量和报告企业财务状况,确定经营成果的基本单位,也是确定财务报表结构和内容的基础。《企业会计准则——基本准则》规定,会计要素按照其性质分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

(一) 反映财务状况的会计要素

财务状况是指企业一定时期的资产及权益情况,是资金运动相对静止状态时的表现。商品流通企业的财务状况可通过资产、负债和所有者权益三个会计要素得以反映。

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。资产通常按流动性分为流动资产与非流动资产。一般在1年内或长于1年的一个营业周期内变现或耗用的资产称为流动资产,如货币资金、应收及预付款项、存货等。不符合上述条件的资产均为非流动资产,如长期股权投资、固定资产、在建工程、无形资产等。资产构成如图1-2所示。

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。按照流动性,负债可分为流动负债与非流动负债。一般将在1年内或长于1年的一个营业周期内偿还的债务称为流动负债,如短期借款、应付及预收款项等。偿还期长于1年或长于一个营业周期的债务属于非流动负债,如长期借款、应付债券以及长期应付款项等。负债构成如图1-3所示。

3. 所有者权益。所有者权益是指企业资产扣除负债后,由所有者享有的剩余权益。所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。所有者权益构成如图1-4所示。

(二) 反映经营成果的会计要素

经营成果是企业在一定时期内从事生产经营活动所取得的最终成果,是资金运动显著变动状态的主要体现。商品流通企业的经营成果可通过收入、费用和利润三个会计要素得以反映。

1. 收入。收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。它一般包括销售商品收入、提供劳务收入和让渡资产使用权收入。

2. 费用。费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。它按照其与收入的关系可分为营业成本和期间费用,如管理费用、销售费用和财务费用。

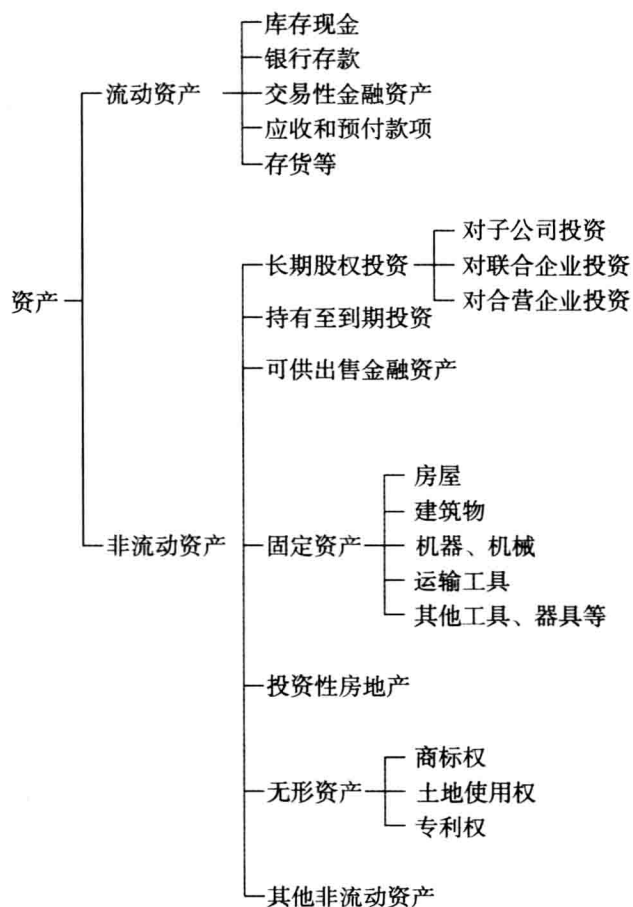


图 1-2 资产构成

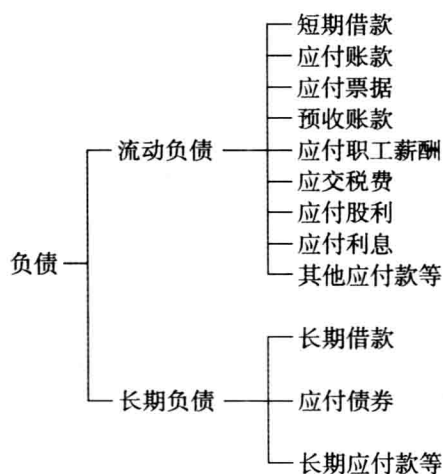


图 1-3 负债构成

3. 利润。利润是指企业在一定会计期间取得的经营成果。它包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

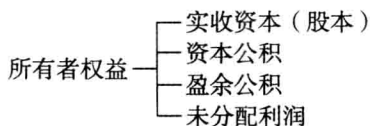


图 1-4 所有者权益构成

（三）会计等式

会计等式揭示了会计要素之间的联系。它是复式记账、试算平衡及编制会计报表的理论依据。

资产=负债+所有者权益

上述等式称作“会计等式”。等式左边是企业拥有的资产，构成了企业经营的物质基础，也反映了企业经营者的权力。等式右边是企业资产的来源，构成了企业资产提供者的权益，也反映了企业经营者的责任。在任何时候、任何场合下，企业的资产和权益都相等。

（四）商品流通企业会计科目

会计科目是对会计要素按其经济内容和用途所做的具体分类项目。通过设置会计科目，可以将会计要素的增减变化分门别类地予以登记，为企业内部的经济管理和外部有关方面提供一系列具体的分类数量指标。

1. 商品流通企业会计科目表一般形式，见表 1-1。

表 1-1

商品流通企业会计科目表

顺序号	编号	会计科目名称	顺序号	编号	会计科目名称
一、资产类			42	2201	应付票据
1	1001	库存现金	43	2202	应付账款
2	1002	银行存款	44	2203	预收账款
3	1012	其他货币资金	45	2211	应付职工薪酬
4	1101	交易性金融资产	46	2221	应交税费
5	1121	应收票据	47	2231	应付利息
6	1122	应收账款	48	2232	应付股利
7	1123	预付账款	49	2241	其他应付款
8	1131	应收股利	50	2314	受托代销商品款
9	1132	应收利息	51	2401	递延收益
10	1221	其他应收款	52	2501	长期借款
11	1231	坏账准备	53	2502	应付债券
12	1402	在途物资	54	2701	长期应付款
13	1405	库存商品	55	2702	未确认融资费用
14	1406	发出商品	56	2711	专项应付款
15	1407	商品进销差价	57	2801	预计负债

续表

顺序号	编号	会计科目名称	顺序号	编号	会计科目名称
16	1408	委托加工物资	58	2901	递延所得税负债
17	1411	周转材料	三、所有者权益类		
18	1471	存货跌价准备	59	4001	实收资本
19	1501	持有至到期投资	60	4002	资本公积
20	1502	持有至到期投资减值准备	61	4101	盈余公积
21	1503	可供出售金融资产	62	4103	本年利润
22	1511	长期股权投资	63	4104	利润分配
23	1512	长期股权投资减值准备	64	4201	库存股
24	1521	投资性房地产	四、成本类		
25	1531	长期应收款	65	5201	劳务成本
26	1532	未实现融资收益	66	5301	研发支出
27	1601	固定资产	五、损益类		
28	1602	累计折旧	67	6001	主营业务收入
29	1603	固定资产减值准备	68	6051	其他业务收入
30	1604	在建工程	69	6101	公允价值变动损益
31	1605	工程物资	70	6111	投资收益
32	1606	固定资产清理	71	6301	营业外收入
33	1701	无形资产	72	6401	主营业务成本
34	1702	累计摊销	73	6402	其他业务成本
35	1703	无形资产减值准备	74	6403	营业税金及附加
36	1711	商誉	75	6601	销售费用
37	1801	长期待摊费用	76	6602	管理费用
38	1811	递延所得税资产	77	6603	财务费用
39	1901	待处理财产损益	78	6701	资产减值损失
二、负债类			79	6711	营业外支出
40	2001	短期借款	80	6801	所得税费用
41	2101	交易性金融负债	81	6901	以前年度损益调整

2. 会计科目的运用。为了保证会计核算工作的正常进行,并满足会计资料使用者的需要,商品流通企业在会计科目的使用上,必须注意以下几点:

第一,商品流通企业应按会计准则的规定设置和使用会计科目,以保证会计指标的统一性和可比性。在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总,以及对外提供统一的财务会

计报告的前提下,可以根据实际情况自行增设、减少或合并某些会计科目。明细科目的设置,除会计制度已有规定者外,在不违反统一会计核算要求的前提下,商品流通企业可以根据需要自行确定。

第二,商品流通企业应按照会计准则规定的会计科目编号,编制会计分录,登记账簿,查阅账目,实行会计电算化。商品流通企业不应当随意打乱、重编编号。对于单位根据需要增设的会计科目,其科目编号可相应地排列在所留的会计科目编号之间的空号中。

第三,对于会计科目名称,商品流通企业可以根据本企业的具体情况,在不违背会计科目使用原则的基础上,确定适合本企业的会计科目名称。

第四,商品流通企业在填制会计凭证、登记账簿时,应当填列会计科目的名称,或者同时填列会计科目的名称和编号,不应当只填科目编号,不填科目名称。

■ 本章小结

● 商品流通企业会计以货币计量为基本形式,运用专门的程序和方法对企业在组织商品购销调存中发生的交易和事项进行会计核算、监督。

● 商品流通企业会计与制造业会计相比,主要有以下特点:①资金运动形式的特殊性;②成本计算的特殊性;③盈利性质的特殊性。

● 商品流通企业按照在社会再生产过程中作用的不同,可以分为批发企业和零售企业。

■ 主要概念

商品流通企业 商品流通企业会计

■ 基本训练

一、填空题

1. 商品流通企业会计是以_____为基本形式,运用专门的程序和方法对企业在组织商品购销调存中发生的交易和事项进行会计_____,_____,并为有关方面提供所需信息的专业会计。
2. 商品流通企业会计核算的资金运动形式为_____—_____—_____。
3. 商品流通企业会计的基本职能是核算与_____。
4. 商品流通企业在成本计算过程中,将购进商品的_____作为成本,而企业在组织商品购、销、存业务活动中和管理企业所发生的各项费用支出,分别记入_____,_____,_____,归入_____。
5. 商品流通企业实现的盈利是制造企业_____的一部分盈利。
6. 商品流通企业是以商品的_____,调拨、_____和_____等经济活动为主营业务,实现商品从_____向_____转移的经济组织。
7. 商品流通企业按照在社会再生产过程中作用的不同,可以分为_____和_____。
8. 商品流通企业的财务状况可通过_____,_____和_____三个会计要素得以反映。

9. 商品流通企业的经营成果可通过_____、_____和_____三个会计要素得以反映。

二、单项选择题

1. 商品流通企业会计的基本职能是核算与()。

- A. 预测 B. 控制 C. 监督 D. 分析

2. 商品流通企业实现的盈利主要来自于()。

- A. 商品流通企业 B. 制造企业让渡
C. 金融服务业让渡 D. 教育行业让渡