

最新财会系列丛书

ZUIXIN CAIKUAI XILIE CONGSHU

SHANGPIN LIUTONG QIYE KUAJI

商品流通企业会计

(第十一版)

丁元霖 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

最新财会系列丛书
ZUIXIN CAIKUAI XILIE CONGSHU

SHANGPIN LIUTONG QIYE KUAJI
商品流通企业会计
(第十一版)

丁元霖 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

商品流通企业会计/丁元霖主编. —11 版. —上海:
立信会计出版社, 2017. 11

ISBN 978-7-5429-5648-4

I. ①商… II. ①丁… III. ①商业会计
IV. ①F715.51

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 312402 号

策划编辑 蔡莉萍
责任编辑 蔡莉萍
封面设计 南房间

商品流通企业会计(第十一版)

Shangpin Liutong Qiye Kuaiji

出版发行	立信会计出版社	
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码 200235
电 话	(021)64411389	传 真 (021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱 lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话 (021)64411071
经 销	各地新华书店	

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司	
开 本	787 毫米×960 毫米	1/16
印 张	24.75	
字 数	490 千字	
版 次	2017 年 11 月第 11 版	
印 次	2017 年 11 月第 1 次	
印 数	1—3 000	
书 号	ISBN 978-7-5429-5648-4/F	
定 价	48.50 元	

如有印订差错,请与本社联系调换



作者简介

丁元霖先生从事会计教学工作和会计实务工作已经有30余年，长期以来不断地学习与钻研会计理论与教学方法，积累了丰富的教学经验和会计实践经验。多年来已在《商业会计》《上海会计》《河北财会》《广东财会》《上海会计管理》等会计杂志上发表了15篇财会专业论文，其中有一篇论文入选《中国经济文库》，有三篇论文获奖。另外还主编了《会计学基础》《财务会计》《成本会计》《税务会计》《财务管理》《管理会计》《商品流通企业会计》《商品流通企业会计模拟实习》《旅游饮食服务业会计》《商品流通企业财务管理》《银行会计》《外贸会计》《物流企业会计》等教材。

最新财会系列丛书编写说明

为了满足高等财经类专业教学的需要,我们在立信会计出版社的支持下,出版了最新财会系列丛书。该套丛书包括:《商品流通企业会计》《旅游饮食服务业会计》《外贸会计》《银行会计》《物流企业会计》和《商品流通企业会计模拟实习》共六本教材,并同步出版了习题与解答配套用书。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的教学内容,详略得当。各本教材的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,系统性强;均能根据会计改革的需要,不断地被修订、充实和更新。该套丛书深受读者欢迎。

目前,《商品流通企业会计》一书包括本版在内,已出了十一版,前十版印数达 60.04 万册;《旅游饮食服务业会计》一书已出了六版,印数达 16.76 万册;《外贸会计》一书也已出了四版,印数已达 10.92 万册;《银行会计》一书已出了四版,印数近 12.67 万册,《物流企业会计》一书已出了三版,印数达 2.36 万册;《商品流通企业会计模拟实习》一书已出了二版,印数也已达 3.15 万册。总之,这套书的市场效应和社会效应都相当好。其中,《外贸会计》一书荣获“第七届全国高校出版社优秀畅销书”一等奖。

丁元霖

2017 年冬

第十一版前言

本书自1993年初版以来,承蒙广大读者厚爱,已出了十版,共印刷了57次,印数已达60.04万册。本书曾被评为“2008年度全行业优秀畅销品种”。此外,还出版了与本书配套的《商品流通企业会计模拟实习》。

该书第十版面世以来,已近3年,2016年我国实行了“营改增”的税制改革,核算内容发生了较大的变更。为了体现教材的先进性,我们又进行了第十次修订出版,也即现在的第十一版。同时可提供与本书配套的教学课件。与本书配套的《商品流通企业会计习题与解答》也将进行相应的修订。

本书全面、系统地阐述了商品流通企业会计的意义、职能和任务;商品流通企业的会计要素和会计科目;商品流通核算概述,数量进价金额核算、进价金额核算、售价金额核算和数量售价金额核算,货币资金和其他流动资金的核算,固定资产、无形资产、长期待摊费用和对外投资的核算,负债和所有者权益的核算,期间费用、其他业务、税金和利润的核算;财务报表的编制和分析;债务重组的核算等内容。

本次修订,对内容作了必要的增删。本书修订后,除了保持原有的特点外,结构更趋合理,内容也更趋完善。本书的特点是内容新颖、重点突出、详略得当;注重基本理论及理论联系实际,注重基本技能和基本方法的训练;做到深入浅出,通俗易懂。因编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者通过电子信箱 dingyuanlin@hotmail.com 与作者联系。以利于今后的改进。

本书正文部分全部由丁元霖修订,刘芳源、应红梅、丁辰、刘骥、石厚云、马洪照、孙伟恒和吴峥参加了思考题与习题的修改和整理工作。

编 者
2017年冬

初 版 前 言

本书系在施仁夫、丁元霖原编的《商业会计教材》的基础上,根据会计与国际惯例接轨的要求,按照最近财政部颁发的《商品流通企业会计制度》和《商品流通企业财务制度》的规定,联系具体实际情况,重新改编而成的。它适用于在我国境内从事商品流通活动的各种经济性质和组织形式的企业,包括商业、粮食、物资供销、供销合作社、医药、石油、烟草、图书发行等企业。本书可作为高等财经院校和财经类高等职业技术学校的教材,教学时适当精简教学内容,也可作为中等财经专业学校的教材使用,并可供企业领导人员、财会人员自学参考。

本书加强了商品流通会计理论的论述,并力求联系具体实际,在内容安排上力求条理化。这主要表现在关于会计核算的具体内容方面,我们根据自己长期的实际工作和教学工作的经验,对经济体制改革中出现的新情况和新问题,通过深入实际调查研究,作了一些探索。特别应该指出的是,对商品流通的核算,我们突破了一般按照批发、零售两类企业进行阐述的习惯模式,采用四种不同的核算方法,即采用数量进价金额核算、进价金额核算、售价金额核算和数量售价金额核算进行详细阐述,并说明各种方法根据需要可结合运用,以利于学员融会贯通,为学员今后在实际工作中更好地运用它们奠定良好的基础。

本书共分十六章,第一至第四章由施仁夫主编,第五至第十六章由丁元霖主编,徐乃近参加了第一至第三章部分内容的改编工作。

本书在编写过程中,承蒙有关单位财会人员的热情支持和帮助,特在此表示谢意。由于编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者批评指出。

编 者

1993年3月

目 录

第一章 总论	1
第一节 商品流通企业会计概述	1
第二节 会计基本假设和会计信息质量要求	2
第三节 商品流通企业的会计要素和会计科目	6
思考题	9
第二章 商品流通核算概述	10
第一节 商品流通的含义	10
第二节 商品购销的交接方式和入账时间	11
第三节 商品销售收入确认的条件	12
第四节 商品流通企业的类型和商品流通业务的核算方法	13
第五节 商品采购费用的处理方法和商品采购成本的确定	15
第六节 商品购销的结算方式	16
思考题	35
练习题	35
第三章 商品流通的核算(一)	38
第一节 数量进价金额核算之一——购进的核算	38
第二节 数量进价金额核算之二——销售的核算	54
第三节 数量进价金额核算之三——储存的核算	67
第四节 农副产品的核算	86
第五节 商品委托加工的核算	94
第六节 进价金额核算	96
思考题	100
练习题	101

第四章 商品流通的核算(二)	117
第一节 售价金额核算之一——购进的核算	117
第二节 售价金额核算之二——销售的核算	123
第三节 售价金额核算之三——储存的核算	132
第四节 数量售价金额核算	139
第五节 各种核算方法的结合运用	143
思考题	144
练习题	145
第五章 货币资金和其他流动资产的核算	152
第一节 库存现金的管理与核算	152
第二节 备用金的管理与核算	153
第三节 银行存款的管理与核算	154
第四节 外币业务的核算	158
第五节 应收账款的核算	161
第六节 其他应收款的核算	167
第七节 原材料的核算	168
第八节 包装物的核算	170
第九节 低值易耗品的核算	174
思考题	177
练习题	177
第六章 固定资产、无形资产和长期待摊费用的核算	184
第一节 固定资产的核算	184
第二节 无形资产的核算	199
第三节 长期待摊费用的核算	207
思考题	208
练习题	208
第七章 对外投资的核算	213
第一节 对外投资概述	213
第二节 交易性金融资产的核算	214

第三节 持有至到期投资的核算	217
第四节 可供出售金融资产的核算	223
第五节 长期股权投资的核算	225
思考题	233
练习题	233
 第八章 负债的核算	 237
第一节 负债概述	237
第二节 流动负债的核算	238
第三节 非流动负债的核算	245
思考题	264
练习题	265
 第九章 所有者权益的核算	 270
第一节 所有者权益概述	270
第二节 实收资本和股本的核算	271
第三节 资本公积的核算	277
第四节 留存收益的核算	279
思考题	280
练习题	281
 第十章 期间费用和其他业务的核算	 283
第一节 期间费用概述	283
第二节 期间费用的核算	286
第三节 其他业务的核算	289
思考题	292
练习题	292
 第十一章 税金和利润的核算	 296
第一节 税金和教育费附加的核算	296
第二节 利润的核算	303
第三节 利润分配的核算	312

思考题	317
练习题	317
第十二章 财务报告	321
第一节 财务报告概述	321
第二节 资产负债表及其附表	323
第三节 利润表	330
第四节 现金流量表	337
第五节 所有者权益变动表	351
第六节 附注	355
第七节 前期差错及其更正	356
思考题	358
练习题	359
第十三章 债务重组的核算	364
第一节 债务重组概述	364
第二节 债务人债务重组的核算	365
第三节 债权人债务重组的核算	370
思考题	374
练习题	375
附录一 复利现值系数表	378
附录二 年金现值系数表	379

第一章 总 论

第一节 商品流通企业会计概述

一、商品流通企业会计的意义和职能

商品流通企业是从事商品购销的行业,商品流通是工业和农业之间、城市和乡村之间、生产和消费之间及国内市场和国际市场之间的纽带,是国民经济的一个重要的组成部分。

商品流通企业包括商业、粮食、物资供销、供销合作社、对外贸易和图书发行等各种所有制形式的企业。

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,通过收集、加工,提供以会计信息为主的经济信息,并为取得最佳经济效益,对经济活动进行控制、分析、预测和决策的一种经济管理活动。

商品流通企业会计具有会计核算和会计监督两大基本职能。

商品流通企业会计的核算职能即反映职能,是指将商品流通企业已经发生的个别的、大量的经济业务,通过确认、计量、记录、汇总和报告,转化为全面、连续、系统的会计信息,以反映商品流通企业经济活动的全过程及其结果。

商品流通企业会计的监督职能即控制职能,是指控制、规范单位经济活动的运行,使其达到预定的目标。会计机构、会计人员要监督企业的经济活动是否符合国家的财经政策和财经纪律;监督会计核算反映的会计信息是否真实完整;监督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;及时反馈脱离预算的偏差,并及时采取措施,予以调整。

会计核算和会计监督这两大基本职能是相辅相成的。会计核算会计是会计监督的基础,只有正确地进行会计核算,会计监督才有真实可靠的依据。而会计监督则是会计核算的继续,只有严格地进行会计监督,才能使经济活动按预期的目标运行,会计核算才能在企业的经济管理中充分地发挥作用。

二、商品流通企业会计的任务

商品流通企业会计的任务是由商品流通企业会计的两大职能所确定的,其任务主要有以下四点。

一是核算和监督商品流通企业的经济活动,维护国家财政制度和财务制度。

商品流通企业会计在对经济活动进行核算的同时,必须要监督企业对国家财政制度和财务制度的执行情况,促使企业严格按照国家的政策办事,及时制止不法行为,遵守财经纪律。

二是加强经济核算,扩大商品流通,提高经济效益。

随着市场经济体制的建立,商品流通企业成为自主经营、自负盈亏的经济实体,面对激烈的市场竞争,商品流通企业必须加强经济核算,扩大商品流通,节约期间费用。通过商品流通企业会计的全面核算,监督企业在经营过程中期间费用的支出,严格审查费用的发生是否合理,防止损公肥私、贪污和浪费行为的发生,并通过分析和比较,发现经营管理中存在的问题,寻求增加商品销售收入、降低期间费用的途径,以提高企业的经济效益。

三是及时正确地向各有关方面提供会计信息。

商品流通企业应通过会计核算和分析,将取得的会计信息,及时、正确地提供给企业领导层,以便其掌握企业的财务状况、经营成果和现金流量,作为经营决策的依据。同时将会计信息及时、正确地传递给财政、税务、银行和投资者,以利于财政、税务和银行对企业的经济活动进行监督及投资者进行投资决策。

四是保护企业商品和其他各项财产物资的安全和完整。

商品流通企业的商品和其他各项财产物资是投资者拥有的资产,因此商品流通企业通过会计工作对商品和各项财产物资的收入、发出和结存进行全面核算和监督,建立和健全商品收入和发出的手续,以及其他各项财产物资的收入、领用和报废手续,并定期进行盘点,发生损耗、损坏或短缺应查明原因及时处理,以保护企业商品和其他各项财产物资的安全和完整,维护投资者的利益。

第二节 会计基本假设和会计 信息质量要求

一、会计基本假设

会计基本假设是指对会计核算所处的时间、空间环境和计量单位等所作的合理设定。会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,它包括会计主体、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。会计核算中涉及的资产、负债的确认,收入的实现,费用的发生等,都是针对特定会计主体的。

其次,明确会计主体才能将会计主体的交易或事项与会计主体所有者的交易或事项以及其他会计主体的交易或事项区分开来。例如,企业所有者的经济交易或事项是属于企业所有者主体所发生的,不应纳入企业会计核算的范围,但是企业所有者投入到企业的资本或企业向所有者分配的利润,则属于企业主体,所发生的交易或事项,应当纳入企业会计核算的范围。

(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。在持续经营假设下,企业进行会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。明确这一基本假设,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,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。

然而,在市场经济环境下,任何企业都存在破产、清算的风险,因此企业不能持续经营的可能性总是存在的。如果可以判断企业不能持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中作相应披露。

(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期间划分为若干连续的、长短相同的期间。根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。要想最终确定企业的生产经营成果,只能等到企业在若干年后歇业时核算一次盈亏。但是,无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,不能等到歇业时。因此,通过会计分期,将持续经营的生产经营活动期间划分成连续、相同的期间,据以结算盈亏,按期编报财务报告,从而及时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。

在会计分期假设下,企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间分为年度和中期。年度和中期均按公历起讫日期确定。会计中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。它又可分为半年度、季度和月度。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体在进行会计核算时以货币作为计量单位,反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。在会计的确认、计量和报告过程中选择货币作为基础进行计量,是由货币本身的属性决定的。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。因此,只有货币计量单位才能为会计核算提供一个普遍适用的手段,以

全面地反映企业的财务状况和经营成果。

在我国,由于人民币是国家法定的货币,因此规定以人民币为记账本位币。外商投资企业等业务收支以外币为主的企业,也可以选定以某种外币为记账本位币,但在编制和提供财务报告时应当将其折算为人民币反映。

二、会计信息质量要求

会计信息质量要求是指在会计假设制约下,会计主体在会计核算中对会计对象进行确认、计量的科学规范。会计信息质量要求是人们从会计实践中总结出来的经验,这些经验在得到会计界公认后,就成为各个会计主体进行会计核算的共同依据,以保证会计信息的质量和可比性,更好地为投资者、债权人作出正确的决策服务,并能为国家进行宏观调控服务。会计信息质量要求包括可靠性、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

可靠性是指企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行会计确认、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。

会计作为一个信息系统,其提供的会计信息是投资者、债权人、企业内部管理层和国家宏观经济管理部门进行决策的重要依据。如果会计信息不能真实、客观地反映企业经济活动的实际情况,将无法有关各方进行决策的需要,甚至导致决策失误。

因此可靠性要求会计核算必须以实际发生交易或事项时所取得的合法的书面凭证为依据,不得弄虚作假,伪造、篡改凭证,以保证所提供的会计信息与会计反映对象的客观事实相一致。

(二) 相关性

相关性是指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。

会计信息的价值在于其与决策相关,有助于决策。如果提供的会计信息没有满足会计信息使用者的需要,对其经济决策没有什么作用,就不具有相关性。因此相关性要求企业应当在确认、计量和报告会计信息的过程中,充分考虑财务报告使用者的决策模式和对信息的需要。

(三) 可理解性

可理解性是指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。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用,而要使财务报告使用者有效地使用会计信息,应当能让其了解会计信息的内涵,弄懂会计信息的内容,这就

要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了,易于理解。只有这样,才能提高会计信息的有用性,实现财务报告的目标,满足向财务报告使用者提供决策有用信息的要求。

(四) 可比性

可比性是指企业提供的会计信息应当具有可比性。它具体包括下列两个要求。一是同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或事项,应当采用一致的会计政策,不得随意变更;确实需要变更的,应当在附注中说明。二是不同企业发生的相同或者相似的交易或事项,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。

可比性要求各企业都采用一致的、规定的会计政策进行核算,使企业不同时期和各企业之间的会计信息建立在相互可比的基础上,使其提供的会计信息便于比较、分析、汇总,这样既能使投资者和债权人对企业的财务状况、经营成果和现金流量以及发展趋势作出准确的判断,又能满足国民经济宏观调控的需要。

(五) 实质重于形式

实质重于形式是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或事项的法律形式为依据。

在实际工作中,交易或事项的外在法律形式并不总能完全、真实地反映其实质内容。所以,会计信息要想反映其拟反映的交易或事项,就必须根据交易或事项的实质和经济现实来进行判断,而不能仅仅根据它们的法律形式。例如,融资租入的固定资产,在租赁期未满之前,从法律形式上来看,企业并不拥有其所有权,但是由于融资租赁合同中规定的租赁期长,该资产的租赁期限通常超过了该资产使用寿命的75%,而且租赁期满时,承租人能以很低的价格购置该项资产。因此,从经济实质上来看,承租人能够控制融资租入固定资产所创造的未来经济利益,所以应将融资租入固定资产视为企业自有的固定资产。

(六) 重要性

重要性是指企业提供的会计信息应当反映企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或事项。

重要性与会计信息的成本效益直接相关。因此,对于那些对企业资产、负债、损益等有较大影响的,进而影响财务报告并据以作出合理判断的重要的交易或事项,必须按照规定的会计方法和程序进行处理,并在财务报告中予以充分、准确的披露;而对于次要的交易或事项,在不影响会计信息真实性和不至于误导财务报告使用者作出正确判断的前提下,则可适当简化处理。这样,有利于抓住那些对企业经济发展和制定经营决策有重大影响作用的关键性内容,达到事半功倍的效果,有助于企业简化核算工作和提高工作效率。

(七) 谨慎性

谨慎性是指企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益,低估负债或者费用。

在市场经济环境下,企业的生产经营活动面临着许多风险和不确定性,如应收账款的可收回性,固定资产的使用寿命,无形资产的使用寿命等。谨慎性要求企业对存在的风险和不确定性作出合理的预计,既不高估资产或者收益,也不低估负债或者费用。

(八) 及时性

及时性是指企业对于已经发生的交易或事项,应当及时进行会计确认、计量和报告,不得提前或者延后。

在市场经济环境下,市场瞬息万变,企业之间的竞争日趋激烈,这就要求企业及时收集、整理、提供会计信息,以利于企业加强经营管理和经营决策,满足国家宏观经济管理的要求。企业在不影响会计信息真实性和不至于误导财务报告使用者作出正确判断的前提下,则可适当简化处理。

第三节 商品流通企业的会计要素和会计科目

一、商品流通企业的会计要素

会计要素是指按照交易或者事项的经济特征所作的基本分类。它分为反映企业财务状况的会计要素和反映企业经营成果的会计要素。它既是会计确认和计量的依据,也是确定财务报表结构和内容的基础。

我国企业的会计要素,按照其性质不同,可分为六项,其中,构成资产负债表的要素有资产、负债和所有者权益三项;构成利润表的要素有收入、费用和利润三项。

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。它包括各种财产、债权和其他权利。资产可以是货币的,也可以是非货币的;可以有形的,也可以是无形的,它是商品流通企业从事商品经营业务必须具备的物质基础。

2. 负债 负债是指企业过去的交易或者事项形成的、履行该义务预期会导致经济利益流出企业的现时义务。它是企业筹措资金的重要渠道,但不能归企业永久支配使用,必须按期归还或偿付,它实质上反映了企业与债权人之间的一种债权债务关系。

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。所有者权益主要有实收资本、资本公积、盈余公积和未分配利润等。