

新编粮食商业会计

杨梓霖 邓亦武 主编

国防科技大学出版社

新编粮食商业会计

杨梓霖 邓亦武 主编

国防科技大学出版社

〔湘〕新登字 009 号

新编粮食商业会计

杨梓霖 邓亦武 主编

责任编辑 钟 斌

*

国防科技大学出版社出版发行

长沙市华中印刷厂印装

*

开本：787×1092 1/32 印张：13.0625 字数：310 千字

1993 年 4 月第 1 版第 1 次印刷 印数：1—10000 册

ISBN 7-81024-243-1

F·5 定价：7.80 元

前 言

本书是根据财政部颁发的《企业会计准则》、《商品流通企业会计制度》和商业部颁发的《粮食企业会计实施细则》及有关财会法规精神编写的。本书本着理论联系实际的原则，既注重借鉴西方会计理论，向国际会计惯例靠拢；又密切结合粮食企业会计核算的实际与粮食流通体制改革对财会工作的要求，力图全面系统地阐述粮食商业会计核算的全过程及其操作技术。但由于我国社会主义市场经济体制正在建立，会计改革正在深化，许多会计理论与实务问题尚待进一步探讨、完善；特别是编者水平有限、成书匆促，一定存在不少缺点、错误、恳请读者批评指正。

本书是中南、西南粮食财会教学研究会组织编写的。由杨梓霖、邓亦武主编。湖南省粮食局财基处处长邢斌、副处长吴忠信、罗薇等同志审稿。参加本书编写的有张建雄、童楚瑶、甘霖、李显杰、黄洪潮。同时，还得到商业部财会物价司、湖南省粮食局财基处领导的关心、支持和帮助，并提供了有关资料，特谨表谢意。

本书可作为大、中专粮食财会、粮食营销和粮食企业管理等专业和粮食财会培训班的教材，也可作粮食财会人员和管理人员的自学用书。

编者

1993年4月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 粮食商业会计概述.....	(1)
第二节 粮食商业会计核算的一般原则.....	(7)
第三节 粮食商业会计工作的组织	(14)
第二章 货币资产的核算	(20)
第一节 货币资产核算概述	(20)
第二节 现金的核算	(21)
第三节 银行存款的核算	(25)
第四节 银行结算的核算	(29)
第五节 其他货币资金的核算	(40)
第六节 货币资产的清查	(42)
第三章 商业帐款与票据的核算	(47)
第一节 应收、应付帐款的核算	(47)
第二节 应收、应付票据的核算	(62)
第四章 定额资产的核算	(74)
第一节 定额资产概述	(74)
第二节 包装物的核算	(75)
第三节 材料物资的核算	(89)
第四节 低值易耗品的核算	(94)
第五章 粮油商品购销和加工的核算	(100)
第一节 粮油商品流转核算概述.....	(100)
第二节 粮油商品购进的核算.....	(107)

第三节	粮油商品销售的核算·····	(116)
第四节	粮油品种兑换的核算·····	(127)
第五节	粮油商品加工的核算·····	(128)
第六章	粮油商品内部调拨的核算·····	(141)
第一节	粮油商品内部调拨概述·····	(141)
第二节	粮油商品内部调出的核算·····	(148)
第三节	粮油商品内部调入的核算·····	(153)
第四节	粮油商品内部调拨差额结算的核算·····	(158)
第七章	粮油商品储存及进价成本的核算·····	(166)
第一节	粮油商品储存的核算·····	(166)
第二节	粮油商品进价成本的核算·····	(186)
第三节	平价、议价和储备粮油互转的核算·····	(195)
第八章	多种经营业务的核算·····	(201)
第一节	多种经营业务概述·····	(201)
第二节	其他商品经营的核算·····	(202)
第三节	附营生产加工的核算·····	(213)
第四节	附营饮食服务业的核算·····	(222)
第五节	附营运输业务的核算·····	(228)
第九章	固定资产和无形资产的核算·····	(233)
第一节	固定资产核算概述·····	(233)
第二节	固定资产收进的核算·····	(238)
第三节	固定资产折旧的核算·····	(246)
第四节	固定资产出售与出租的核算·····	(255)
第五节	固定资产清理与清查的核算·····	(257)
第六节	无形资产与递延资产的核算·····	(261)
第十章	商品流通费的核算·····	(267)
第一节	商品流通费概述·····	(267)

第二节	商品流通费开支的核算·····	(270)
第三节	商品流通费分摊的计算·····	(290)
第十一章	投资与借款的核算·····	(295)
第一节	短期投资的核算·····	(295)
第二节	长期投资的核算·····	(298)
第三节	短期借款的核算·····	(311)
第四节	长期借款的核算·····	(316)
第十二章	税金、补贴和利润的核算·····	(322)
第一节	税金的核算·····	(322)
第二节	政策性补贴的核算·····	(334)
第三节	利润的核算·····	(342)
第十三章	所有者权益的核算·····	(355)
第一节	实收资本的核算·····	(355)
第二节	公积金的核算·····	(360)
第三节	股东权益的核算·····	(364)
第四节	专项拨款的核算·····	(368)
第十四章	会计报表·····	(374)
第一节	会计报表概述·····	(374)
第二节	资产负债表·····	(379)
第三节	损益表·····	(389)
第四节	财务状况变动表·····	(403)
第五节	会计报表的审核和汇总·····	(408)

第一章 总 论

第一节 粮食商业会计概述

一、什么是粮食商业会计

粮食商业会计，是以货币为主要计量单位，通过记帐、算帐、报帐、检查、分析等工作，对粮食商业企业的资金及其运动，进行连续的、系统的、综合的核算和监督的一门专业会计。它是粮食商业企业管理的重要组成部分。

粮食商业会计有着一般会计的共性，同时又因它是适应于粮食商业企业的专业会计，而有着与其它会计不同的特点。这种会计上的特点，主要是由于经营管理上的特点所决定的。粮食商业企业所经营的粮油，既是商品，又是人们最基本的生活资料 and 社会主义建设最重要的物资。由于我国人口多，耕地少，人平占有粮食水平低，国家为了保证粮油的合理分配，满足各方面对粮油的基本需要，从 1953 年起，相继对粮食和食用油实行了统购统销政策。党的十一届三中全会以后，农村进行了经济体制改革，极大地调动了农民生产的积极性，农业连年增产，粮油商品率大大提高，许多地方出现了农民“卖粮难”的局面。为了适应新的形势，国家从 1985 年粮食年度起将统购改为合同定购（后改为国家定购）。在粮油价格上，为照顾农民利益，促进粮油生产，从 1979 年以来，曾多次大幅度提高了粮油收购价格，但为了稳定市场物价和消费者负担，粮油统销价格没有相应提高，从而形成粮油购销价格倒挂，使国有粮食企业成为政

策性亏损部门，靠国家财政补贴经营。随着我国改革开放和社会主义市场经济体制的建立，粮食流通体制的改革正在深化。1992年4月起同时调整了粮油购销价格，实现了购销同价，但国家对经营平价粮油和储备粮油还要给予费用和某些价差补贴。随后，许多省市和地县在国家宏观调控下相继放开了粮油价格和经营，国有粮食企业通过参与市场竞争，掌握粮食和食油的主要批发业务，在多渠道经营中起主渠道作用。在价格方面，除随行就市进行购销活动外，还要执行国家规定的粮食收购最低保护价和某些价外补贴以及粮食销售的最高限价，并建立粮食风险基金制度，以保护生产者和消费者的利益。同时，随着社会主义经济的市场化，商品经济的社会化，粮食企业还必须加入各行各业经济发展的大循环圈中，开展多元化经营，开辟多种创收门路。因此国有粮食企业既经营平价粮油，又经营议价粮油，还要负责管理国家和地方的储备粮油，并经营其他非粮油商品和开展多种经营业务。这就使粮食商业企业在经营管理上存在许多特点，从而使粮食商业会计在资金核算、商品核算、成本费用核算和损益核算等方面，都有不同于一般商业会计的特点。

粮食商业会计是粮食商业企业经营管理工作的的重要组成部分。粮食商业企业的经营管理工作，是由许多不同的职能部门来进行的。比如购销部门负责粮油的收购与销售；储运部门负责粮油的储藏与运输；计统部门负责粮油商品流转的计划与统计；行政部门负责劳动力的安排与其他有关管理工作等。这些部门在企业经营管理工作中，既有它的专业性，又有它的局限性，因为它们只能对本部门业务工作进行管理。财会部门同样是粮食商业企业的一个管理部门，但它既是一个专业管理部门，又是一个综合管理部门。所谓专业管理，是就财会工作的技术

性来讲的；所谓综合管理，是就财会工作管理的范围来讲的，因为财会管理是对经济活动的价值方面的管理。由于它具有综合全部经济活动的特点，其他各项管理都将集中体现于会计指标之中，而会计管理活动也将渗透影响到其他管理中去，因此，粮食商业会计成为粮食商业企业管理的重要组成部分。

二、粮食商业会计核算和监督的内容

粮食商业企业从事经营活动，必须要有粮油商品、房屋、仓库、包装物等财产物资作为经营的物质基础。这些财产物资的价值形式就是资金，随着经营活动的进行，资金也不断运动。粮食商业会计核算和监督的内容，也即粮食商业会计核算的对象，就是粮食商业的资金及其运动，以及资金运动所体现的经济关系。其要素包括资产、负债、所有者权益及收入、费用和利润。

（一）资产、负债和所有者权益

资产是企业由于过去的经济活动所形成的、目前所拥有或掌握的、能以货币计量，并能在今后为企业带来经济效益的经济资源。如果有证据说明一项资产已失去效用，不能为企业带来新的经济效益时，它就应该转为本期的费用，而不能再作为资产处理。资产不仅包括各种有形的财产物资，如粮油商品、固定资产，还包括企业拥有的债权和权力，如各种应收帐款和无形资产（专利、商标权）等等。在会计报表上，资产通常按流动性分为流动资产与非流动资产。凡是可以在一年内或长于一年的一个营业周期内变现或耗用的资产称为流动资产，如现金及银行存款、应收及预付款项、用品和粮油商品等。不符合上述条件的均为非流动资产，包括长期投资、固定资产、在建工程、无形资产、递延资产和其它资产。

负债是企业由于过去的经济活动所形成的、目前承担的、能以货币计量，并将以资产、劳务或新的负债偿还的一种经济义

务。负债按其偿还期的长短分为流动负债与长期负债。流动负债是企业将在一年内或长于一年的一个营业周期内偿还的债务，如短期借款、应付及预收款项等。偿还期长于一年或长于一个营业周期的债务属长期负债，如长期借款、应付债券以及长期应付款项等。将于下一会计年度内到期偿还的长期负债，应在年度会计报表中加以说明。

所有者权益是企业所有者对企业净资产的所有权，在数量上它等于企业的全部资产减去全部负债后的余额，即净资产的数额。粮食商业企业的所有者权益一般分为如下几个部分：一是实收资本，包括国家投资、法人投资、个人投资等；二是公积金，包括盈余公积金和资本公积金；三是专项拨款，包括简易建筑拨款、科技三项费用拨款、扶持木本油料生产资金拨款等；四是未分配利润。

（二）收入、费用和利润

收入是企业通过销售商品或提供服务而获取的报酬。除少数情况外，企业应于商品已经发出，劳务已经提供，同时收讫价款或取得收取价款权利的证据时确认收入，销货退回、销货折扣和销货折让应作为收入的抵减项目登记入帐，除此之外，企业不得任意冲减已实现的收入。在会计报表中，应按基本业务（即主营业务）收入和其它业务（即附营业务）收入分项列示。

费用、成本是企业在经营过程中所发生的各项耗费，其中销售成本是指已销售商品和已提供劳务的成本，费用是指直接计入营业损益的费用，包括经营费用、管理费用和财务费用。

利润是企业在某个期间内经营的财务成果，它包括销售利润、其他业务收支净额、营业外收支净额、投资收益和政策性补贴收入等。其中销售利润等于收入扣除销售成本、费用和销售税金及附加的差额。企业若有未弥补亏损，应作为所有者权

益的减项单独列示。

三、粮食商业会计工作的任务

粮食商业会计工作的任务，是由粮食商业在国民经济中所处的地位，经济体制改革和国家宏观调控对粮食商业管理的要求，以及会计工作的固有职能所决定的。粮食商业会计是粮食商业经济管理的重要组成部分，也是国民经济核算的一个方面，必须根据经济体制改革和实现粮食工作任务的要求，遵循《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》及《会计人员工作规则》等有关法规的规定和国家的粮油政策、财务制度等，努力完成下列基本任务：

（一）正确、及时、完整地核算企业财产增减变化情况及经营情况，提供可靠的经济数据，促进企业不断改善经营管理

随着企业各项经济活动的进行，必然引起企业资金财产的变化，粮食商业会计就要通过记帐、算帐、报帐等工作，正确、及时、完整地记录和反映企业资金、财产的增减变化情况，并对经营收支及财务成果进行正确的计算。在核算工作中，必须做到手续完备、帐目清楚、数字准确、内容真实，以保证会计资料的可靠性。要定期编制会计报表，如实反映企业各个时期的资产负债情况，以及各项经济指标的完成情况，以便企业领导、上级主管部门、投资者、国家财政和银行等有关单位及时了解企业的经营情况和对有关方针、政策、制度的执行情况。根据会计数据进行分析，揭露矛盾，总结经验，采取措施，进一步加强经济核算，挖掘企业增产节约的潜力，不断改善企业的经营管理工作。

（二）促进企业在国家政策指导下，积极完成商品流转任务，不断降低费用水平

粮油商品是关系到国计民生的重要物资，粮食商业企业在

组织粮油商品流通中起主渠道作用。通过会计工作，要检查粮油政策的执行情况，促使商品流转任务的完成。同时，由于粮油商品经营有着收购量大、运输量大、储存量大、网点分散等特点，在组织商品流转过程中要耗费大量人力、物力、财力。因此在保证完成商品流转任务的同时，要加强经济核算，节约一切可能节约的开支，不断降低商品流通费用水平，以提高经济效益。

（三）坚持会计监督，保护好企业财产，维护财经纪律，同一切危害国家、人民利益的行为作斗争

确保企业一切财产物资的安全与完整，防止企业财产的损失与浪费，是粮食商业企业经营管理的一项重要任务。会计应对财产的购建、使用、收付、保管、摊销、报废等各个方面进行全面的监督。要帮助业务部门建立健全各项财产管理制度，防止一切可能发生的漏洞，明确经济责任，确保财产的安全。

会计人员必须遵守、宣传和维护财经纪律，同一切危害国家和人民利益的行为作斗争。如有的企业截留利润、偷税漏税、滥发奖金等。还有的企业管理混乱，规章制度松弛，损失浪费严重，经济犯罪活动时有发生，这些都需要加强会计监督。

（四）促进企业开展多种经营，讲究理财之道，提高经济效益

随着企业由产品分配型向商品经营型的转变，财会工作要由单纯的记帐、报帐、算帐，转向管理、协调、服务、监督，千方百计支持企业搞活经营。财会部门一定要增强商品意识，树立市场、竞争、服务和效益观念，积极探索生财、聚财、用财之道，为领导当好参谋，避免损失浪费，提高经济效益。

第二节 粮食商业会计核算的一般原则

根据《企业会计准则》的规定，对粮食商业企业会计核算的一般原则，概述如下。

一、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提亦称会计假设（或假定），即指进行会计核算工作应有的前提条件，通常包括以下几个方面的内容。

（一）会计主体

在组织会计核算之前，首先应明确会计为之服务的特定单位，这就是会计主体。会计主体的弹性很大，凡具有经济业务的任何特定的独立实体，都可以、也需要进行独立核算，成为一个特定的会计主体；也就是说作为一个会计主体，必须具有实体、统一体和独立体这样三个特点。会计主体可以是一个企业，也可以是由若干个企业通过控股关系组织起来的集团公司。

会计主体应该看作是一个独立的整体。其一，会计主体在经济上是独立的，所以不仅要把会计主体之间的经济关系划分清楚，而且还应把企业的财务活动与企业职工的个人财务活动相分离。例如，企业按规定提取一笔职工福利费，这表示企业增加了一笔债务，而企业在使用职工福利费时，就不能再看作是企业的支出或作为营业费用列支。其二，会计主体是一个整体，反映和处理企业的生产经营活动与财务问题都要从企业整体出发，这是因为企业内部资金财产的调拨，既不会增加企业的收益或损失，也不会增加企业的资产和负债。例如，一家总公司在编制会计报表时，分公司之间相互销售的产品只能视作是产品的内部转移，而不能作为总公司的营业收入，也不应由此增加总公司的本期利润；同样道理，总公司与分公司之间，分

公司与分公司之间的应收应付款亦应相互抵销，不能由于内部资金的划拨而增加企业的资产和负债。很显然，我们只有在会计主体这一概念的基础上，即从会计主体整体出发，才能正确计算它在经营活动中所获得的收益或损失，正确计量它的资产和对外承担的债务，从而为经济决策提供有用的信息。

会计主体与法律主体（即法人）是有区别的。例如，独资与合伙企业通常不具有法人资格，它们所有的财产和对外所负的债务，在法律上仍视为业主或合伙人的财产与债务，但在会计核算中则须把它们作为独立的会计主体来处理，把企业的经营活动与业主或合伙人的个人的财务活动严格区分开。再例如，集团公司是若干具有法人地位的企业所组成，但在编制集团公司合并报表时，只能把集团公司看作是一个独立的整体，需要采取特定的方法把集团公司所属企业之间的债权债务相互抵销，扣除由于所属企业之间销售活动而产生的利润。

（二）持续经营

持续经营是指会计核算应以企业既定的经营方针、目标和持续、正常的生产经营活动为前提。换言之，会计主体在可预见的未来将不会面临破产清算，它所持有的资产，将按预定的目的在正常的经营过程中被耗用、出售或转让，它所承担的债务，也将按期偿还。正是在这一前提条件下，才可以建立起会计计量和确认的原则，解决很多常见的财产计价和收益确定问题。例如，固定资产的价值通常在其使用年限内分期转作费用，逐渐减少固定资产的价值，这一方法就是以持续经营作为前提的。

在商品经济条件下，按照优胜劣汰的商品竞争原则，企业的关、停、并、转，甚至破产清算并不鲜见，事实上每个企业都存在经营失败的风险，都可能会变得无力偿债而被迫宣告破

产或进行法律上的改组。如果有证据说明一个会计主体已无法履行它所承担的义务，正常的经营活动亦无法持续下去，即持续经营这一前提已不能成立，那么，建立在这一基础之上的各种会计准则将不再适用，而只能采用另外一些特殊的会计准则。例如，对破产清算企业来说，历史成本原则是不适宜的，而只能采取清算价格来确定企业财产的价值。当然，从总体上讲，破产清算的企业终究是少数，所以对绝大多数企业而言，持续经营这一基本前提是合理的。

（三）会计分期

大多数现代企业的生产经营活动具有连续性的特点，显而易见，为了完成“对过程的控制”，为了充分发挥会计管理的积极作用，不可能等到企业全部经济活动都结束，各项资产都已转化为现金，各项负债都清偿完毕后再进行结算和编制会计报表。所以会计核算应当划分会计期间，即人为地把持续不断的企业生产经营活动划分为一个个首尾相接，等间隔的会计期间，确定每一个会计期间的收入、费用和利润，确定每一会计期间期初期末的资产、负债和所有者权益的数量，进行结算帐目和编制会计报表。

会计期间通常是一年，称为会计年度。会计年度可以与日历年度相一致，也可以不一致。在后一种情况下，通常以一年中企业经济活动的最低点作为会计年度的起点和终点。我国规定以日历年度作为企业的会计年度，即以公历1月1日起至12月31日止为一个会计年度。此外，企业还需按季度、按月份编制会计报表，即把季度和月份也作为一种会计期间。

会计分期给会计核算带来了一系列的问题。例如，在一个会计期间内，各项资产和负债的变动与现金的收支是不一致的，于是就产生了收付实现制和权责发生制两种可供选择的记帐规

则；再例如，为了正确计算会计期间的经营成果，需要对跨会计期间的经济业务采用合理的帐务处理方法，如折旧、摊销及配比的方法等。由于企业之间的情况很不一致，所以很难找到单一的方法以适用于所有的企业。在这种情况下，需要会计人员根据会计准则的要求，作出合理的选择。

（四）货币计量

货币计量也是会计核算的基本前提之一，它要求对所有会计核算的对象采用同一种货币作为统一的尺度来进行计量，并把企业经营活动和财务状况的数据转化为用同一货币单位反映的会计信息。具体地说，这一前提包括以下三个方面的内容：其一，财产物资可以采用不同的计量单位，如自然单位、物理单位、劳动时间单位、货币单位、等等。但在会计核算中，只有货币计量单位是前后一致，贯穿始终的，也唯有采用货币计量单位，才能系统全面连续地记录、汇总、分析和揭示企业的经营过程和财务成果。从这个意义上讲，货币单位是会计的基本计量单位，其它计量单位都是辅助性质的。当然，在会计报告中还需要用文字或附注方式揭示企业经营中重大的、但不能用货币计量的信息。很显然，这些内容是无法进入复式簿记系统的。其二，在多种货币存在的条件下，或某些业务是用外币结算时，需要确定某一种货币为记帐本位币。编制会计分录和登记帐簿时，需采用某种汇率折算为记帐本位币单位登记入帐。在我国境内，应以人民币作为记帐本位币，有外币收支的企业，也可以采用某种外币作为记帐本位币，但向国内有关方面编送会计报表时，必须折算为人民币。其三，货币计量单位实际上是借助于价格来完成的，而价格是在市场的交换中形成的。但某些经济业务没有客观形成的价格可作为计量的依据，如企业内部财产的转移、以货易货交易、接受的捐赠财产等，这就需要