

商品流通企业会计核算

张 环 主编

51

中国商业出版社

商品流通企业会计核算

张 环 主编

中国商业出版社

(京)新登字 073 号

责任编辑:刘洪涛

封面设计:姜宝港

商品流通企业会计核算

张 环 主编

*

中国商业出版社出版发行

(北京复兴门内大街 45 号)

新华书店总店科技发行所经销

山东农业厅印刷厂印刷

*

787×1092 毫米 32 开 9.625 印张 216 千字

1993 年 4 月第 1 版 1993 年 8 月第 1 次印刷

印数 1—10000 册 定价:6.20 元

ISBN7—5044—1157—2/F·1100

编写说明

本书依据《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》、《商品流通企业财务制度》、《商品流通企业会计制度》等财会法规,以及中等商业学校《商品流通企业会计》课程的教学大纲编写而成。因此,该书可作为计统、物价、营销、文秘、企管等专业《商品流通企业会计》课程的教材,也可作为中专财会教学的参考书目。

本书共十四章。第一、二章为基础会计部分,第三至十四章为会计核算部分。第一、二、四、五、六、八章由张环编写,第九、十章由王传忠编写,第十一、十三章由王翠春编写,第十二章由冯华编写,第三、七、十四章由倪汝善编写。完稿后由张环总纂,由高级讲师徐顺鹏审定。

本书的编写力求创新、准确和适用。由于业务水平所限,编写时间仓促,难免有不妥之处,敬请同行批评、指正。

编者

1993年5月

目 录

第一章 概论	1
第一节 会计的意义	1
第二节 会计的对象	4
第三节 会计核算的基本前提和一般原则	8
第四节 会计的任务和方法	14
第二章 会计核算的基本方法	18
第一节 会计平衡原理	18
第二节 设置帐户	20
第三节 复式记帐	25
第四节 填制和审核会计凭证	32
第五节 设置和登记会计帐簿	37
第六节 会计核算程序	42
第三章 结算与货币资产的核算	46
第一节 结算业务	46
第二节 现金的核算	63
第三节 银行存款的核算	67
第四节 其他货币资金的核算	71
第四章 债权资产的核算	75
第一节 应收帐款的核算	75
第二节 应收票据的核算	79
第三节 预付帐款和其他应收款的核算	83
第五章 存货的核算 (上)	87

第一节	存货核算概述.....	87
第二节	进价计量商品购进基本业务的核算.....	89
第三节	进价计量商品销售基本业务的核算.....	95
第四节	进价计量商品购销其他业务的核算.....	100
第五节	进价计量商品储存的核算.....	110
第六章	存货的核算(中).....	126
第一节	售价记帐, 实物负责制.....	126
第二节	售价计量商品购进的核算.....	128
第三节	售价计量商品销售的核算.....	131
第四节	售价计量商品储存的核算.....	137
第七章	存货的核算(下).....	147
第一节	材料物资的核算.....	147
第二节	包装物的核算.....	149
第三节	低值易耗品的核算.....	154
第八章	对外投资的核算.....	158
第一节	投资核算概述.....	158
第二节	短期投资的核算.....	159
第三节	长期投资的核算.....	163
第九章	固定资产、无形资产和递延资产的核算.....	170
第一节	固定资产的核算.....	170
第二节	无形资产的核算.....	188
第三节	递延资产的核算.....	191
第十章	负债的核算.....	195
第一节	负债核算概述.....	195
第二节	流动负债的核算.....	197
第三节	长期负债的核算.....	202

第十一章 所有者权益的核算	213
第一节 所有者权益核算概述	213
第二节 实收资本的核算	216
第三节 资本公积的核算	221
第四节 盈余公积金和公益金的核算	226
第十二章 商品流通费用的核算	230
第一节 经营费用的核算	230
第二节 管理费用的核算	238
第三节 财务费用的核算	244
第十三章 销售税金及附加和利润的核算	251
第一节 销售税金及附加的核算	251
第二节 利润形成的核算	256
第三节 利润分配的核算	261
第十四章 会计报表	274
第一节 会计报表概述	274
第二节 会计报表的编制	277
第三节 会计报表的分析	295

第一章 概 论

会计是有着悠久历史的重要学科。本章将对会计的一些基本理论问题,诸如会计的概念、对象、任务,以及会计核算的基本前提、一般原则和方法进行概括说明。

第一节 会计的意义

一、会计的概念

现代会计以企业会计为核心,企业会计又分为财务会计和管理会计两大分支。财务会计主要是为企业外部有关使用者定期提供财务信息,管理会计则主要是为企业管理者进行经营决策提供所需经济信息。两者既相互联系,又相对独立。

(一)会计的基本概念

会计界对会计的概念通常侧重于财务会计进行阐述。一般为:会计是以货币为主要计量单位,通过专门的方法,对经济活动进行连续、系统、综合地核算和监督,提供经济信息,追求经济效益的一种管理活动。

会计是经济管理的重要组成部分,凡是有经济活动的地方都需要利用会计进行管理。随着经济的不断发展,经济管理不断加强,对经济管理和会计管理的要求不断提高,会计作用的范围和深度,也越来越广泛和增强。

加强对企业的管理,求得劳动占用、劳动耗费和劳动成果的最佳结合,提高经济效益,这是企业管理的目的,也是会计

管理的出发点和归宿。会计管理就是要通过对企业的经济活动进行价值计量,并运用一套会计方法体系加以控制,借以提供经济信息、利用经济信息,追求理想的经济效益。

(二)会计的产生和发展

会计顺应经济发展和经济管理的要求而产生,并随着经济的发展和经济管理的需要而不断发展。一方面,随着社会生产力的不断提高,会计的技术不断进步;另一方面,随着社会生产关系的变革,会计的性质也有所变化。总结会计工作的实践,会计管理经历了一个从简单到复杂,由低级向高级不断发展、逐渐完善的过程。人类社会有了文字,便出现了会计,十五世纪末,会计作为一门科学问世,距今已有 500 多年的历史。500 年来,经过世界各国会计界人士的实践和创新,会计已发展成为经济管理中进行预、决策所离不开的、数据权威极高的一种管理活动。可以预见,经济与会计相包容,经济越发展,这种包容性越强,会计则越重要。

二、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的本质功能。马克思曾把会计当作为对生产“过程的控制和观念总结”,从而深刻揭示了会计的基本职能。

(一)会计的基本职能

我国的《会计法》中明确规定:“会计机构、会计人员必须遵守法律、法规,按照本法规定办理会计事务,进行会计核算,实行会计监督”。因此,会计界把会计的核算职能和监督职能作为会计的两大基本职能。

会计的核算职能主要是指会计能够运用会计的方法,对企业、单位的经济活动进行连续、系统、全面和综合地记录、计算,反映经济活动的过程和成果,借以为有关方面提供经济信

息。正是基于会计的核算职能,人们把会计作为一个信息系统。

会计的监督职能主要是指会计在核算经济活动的同时,根据有关的法规、制度办理会计手续,对经济活动进行检查、控制,使其按照一定的目标,遵循一定的原则正常地进行。正是基于会计的监督职能,才能更深刻地理解会计是一种经济管理活动。

会计的核算职能和监督职能是有区别又有联系的。会计核算(或监督)职能的实现必须以它的监督(或核算)职能为条件,失去这一条件,核算、监督的职能便无法进行。因此,必须全面理解和充分发挥会计两大基本职能的作用,二者不可偏废。

(二)会计职能的发展

随着社会经济和会计的发展,会计的职能也在不断地发展和延伸。在会计核算、监督职能的基础上,会计越来越多的利用自身所提供的经济信息分析经济活动,预测经济前景,参与经济决策,促进经济发展。会计的职能则由核算、监督伸延成为核算、监督、分析、预测、决策等多种职能。

三、会计的作用

会计具有综合性强、灵敏度高的特点,充分履行会计的职能,具有如下重要作用:

(一)系统、连续、综合地核算企业、单位的业务活动,为社会各方使用者的经济决策提供准确的会计信息。

(二)严格实行会计监督,维护党和国家的财经法规,以及企业、单位的规章制度。

(三)有效地进行会计管理,促使企业合理配置和运用各项经济资源。

(四)有效地进行会计控制,促使企业加速资金周转,增收节支,获取理想的经济效益。

总之,做好会计工作不仅对企业、单位的业务管理,而且对宏观、社会各方的经济决策均具有十分重要的作用。因此,必须认真做好会计管理工作。

第二节 会计的对象

一、会计对象的概述

会计的对象即会计所要核算和监督的内容。马克思曾经指出,会计是对生产“过程的控制和观念总结”。这就是说,会计所要核算和监督的内容是社会再生产过程。必须明确,会计所要核算和监督的并非是社会再生产过程的全部内容,而是社会再生产过程中能够用货币表现的那一部分。因此,会计的对象可概括为以货币表现的社会再生产过程。

会计在不同的发展阶段上,其核算和监督的对象是不相同的。就我国的会计而言,会计的对象是社会主义再生产过程的资金运动。社会再生产过程包括若干环节和部门,各个部门又由众多的企业、单位所组成。各企业、单位的性质、业务范围、承担的任务不同,资金的构成内容以及运动形式也不完全一样,其会计的对象则不尽相同。企业会计的对象是企业资金的循环、周转,耗费、收回,以及进入、退出。而预算会计的对象则是预算资金的收入和付出。

二、会计对象的基本内容

社会再生产过程中,各企业、单位会计对象的具体内容虽然不完全一样,但其基本内容是一致的。就企业会计而言,会计对象的基本内容可概括为资产、负债、所有者权益、收入、费

用和利润六项。

(一)资产的确认和内容

资产是企业拥有或者控制的,能以货币计量的经济资源。它具有效益性、综合性和排它性三个特征。

资产可以形态和变现速度为标志进行分类。资产按其形态可分为实物性资产和权利性资产。资产按其变现速度可分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括货币资产、短期投资、债权资产和存货等。长期投资是指不准备在一年内变现的投资,包括股票投资、债券投资和其他投资。固定资产是指使用年限在一年以上,单位价值在规定标准之上,并在使用过程中保持原来物质形态的资产,包括房屋及建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等。无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产,包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、商誉等。递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,包括开办费、租入固定资产的改良支出等。其他资产是指除以上各项目以外的资产,如特准储备物资。

我国商品流通企业的资产如表 1—1 所示。

表 1—1

资产	流动资产	货币资产—现金、银行存款、其他货币资金等。
		短期投资—股票投资、债券投资等。
		债权资产—应收帐款、应收票据、其他应收款等。
		存货—库存商品、包装物、低值易耗品等。
	长期投资	股票投资、债券投资、其他投资等。
	固定资产	房屋及建筑物、机器设备等。
	无形资产	专利权、商标权、土地使用权等。
	递延资产	开办费、租入固定资产改良支出等。
	其他资产	特准储备物资等。

(二) 负债的确认和内容

负债是企业所承担的能以货币计量,需以资产或劳务偿付的债务。它具有偿付性、综合性和期限性三个特征。

负债可以流动性为标志进行分类。负债按其流动程度分为流动负债和长期负债。流动负债是指将在一年或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务,包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收帐款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

我国商品流通企业的负债如表 1—2 所示。

表 1—2

负债	流动负债	短期借款、应付票据、其他应付款等。
	长期负债	长期借款、应付债券、长期应付款等。

(三) 所有者权益的确认和内容

所有者权益是企业投资者对企业净资产的所有权。净资产是指企业以全部资产抵偿负债后的部分。

所有者权益可以形成为标志进行分类。所有者权益按其形成顺序分为投入资本、资本公积金、盈余公积金和未分配利润等。

投入资本是投资者实际投入企业经营活动的各项财产物资。它是企业生产经营活动的原动力。投入资本按其投资主体可分为国家投入资本、单位投入资本和个人投入资本等。资本公积金是随着企业投入资本一并形成的一类所有者权益。它包括资本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠的资产价值等。盈余公积金是指按照国家有关规定从利润中提取的公积金、公益金。未分配利润是企业留于以后年度分配的利润或待分配利润。

我国商品流通企业的所有者权益如表 1—3 所示。

表 1—3

所有者权益	投入资本—国家投入资本、单位投入资本、个人投入资本等。
	资本公积金—资本溢价、法定财产重估增值、接受捐赠财产价值等。
	盈余公积金—盈余公积、盈余公益金。
	未分配利润

(四)收入的确认和内容

收入是企业销售产品或提供劳务等经营业务所实现的营业收入。企业应当按照实现原则在发出商品、提供劳务,同时收讫价款或者取得索取价款的凭证时,合理确认营业收入。

收入包括基本业务收入和其他业务收入,其余收入不得确认为收入。企业发生的销售退回、销售折扣和销售折让应冲减当期收入。

(五)费用的确认和内容

费用是企业在生产经营过程中发生的各项耗费。企业应当按照发生原则在费用发生时,合理确认费用。

费用包括为生产、经营商品和提供劳务等发生的生产经营成本(即营业成本)和各项期间费用。前者包括直接为生产经营商品和提供劳务等发生的直接人工、直接材料、商品进价和其他直接费用,以及由此而发生的各项间接费用;后者包括

行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用、财务费用,为销售和提供劳务而发生的进货费用、销售费用等。其余支出不得确认为费用。

(六)利润的确认和内容

利润是企业一定期间以货币表现的经营成果,有利润和亏损两种表现形式。

利润的构成内容,包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额三项。营业利润为营业收入减去营业成本、期间费用和各项流转税及附加税费的余额。投资净收益是企业对外投资投资收益减去投资损失后的余额。营业外收支净额是指与企业生产经营没有直接关系的各项营业外收入减去营业外支出后的余额。企业利润总额的构成用公式表示如下:

$$\text{利润总额} = \text{营业利润} + \text{投资净收益} + \text{营业外收支净额}$$

我国商品流通企业的收入、费用和利润如表 1—4 所示。

表 1—4

收入、费用和利润	{	收入—商品销售收入、其他业务收入等。
		费用—商品销售成本、经营费用、管理费用、财务费用等。
		利润—营业利润、投资净收益、营业外收支净额等。

上述会计对象的六项基本内容通常称之为会计要素。企业会计就是要对这六项会计要素进行确认、计量、记录和报告,借以核算和监督企业的经营活动过程和经营成果,充分发挥会计的职能和作用。

第三节 会计核算的基本前提和一般原则

一、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提又称会计假设或会计假定,它是进行会计核算工作的前提条件。我国的《企业会计准则》中,具体

明确了这一内容。

(一)会计主体假设

会计主体是会计为之服务的特定单位,它具有实体、统一体和独立体三个特点。人们通常将独立核算的单位作为一个会计主体。会计主体假设是指会计应当以会计主体发生的各项经济业务为对象,记录和反映该主体本身的各项生产经营活动,从而为该主体服务。

会计主体假设的作用在于明确会计为之服务的空间范围,确定会计核算和监督的业务内容,从而记录、报告该范围的会计信息,满足有关各方使用者对会计信息的需要。

(二)持续经营假设

持续经营假设是指会计应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。也就是说,除非出现相反的证据,企业将可以继续存在下去,不会面临破产和清算,它所持有的资产将按预定的目标在正常经营过程中被耗用、出售或转让,它所承担的负债也将在正常经营中按原承诺条件加以清偿。

持续经营假设的作用在于明确会计确认、会计计量的前提,确定会计核算一般原则的基础,从而保证会计信息的质量。

(三)会计分期假设

会计分期假设是指会计核算应当人为地把持续经营的企业经营活动划分为时间长度相等的会计期间,分期结算帐目和编制会计报表。我国把会计期间分为年度、季度和月份,各期间的起讫日期采用公历日期。

会计分期假设的作用在于明确会计活动的时间要求,确定会计核算、会计报告的时间界限,从而满足会计管理和有关各方经济决策的实际需要。

(四)货币计价假设

货币计价假设是指会计核算应当以统一的货币来计量。我国会计核算的统一货币,即记帐本位币为人民币。业务收支以外币为主的企业,也可选定某种外币作为记帐本位币,但编制的会计报表应当折算为人民币反映。境外企业向国内有关部门编报的会计报表也应当以人民币反映。

货币计价假设的作用在于统一会计的计量,明确会计的记帐本位币,从而根据会计的特点,满足有关各方对会计信息处理的需要。

二、会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是以会计假设和会计目标为理论基础,规范企业会计工作的标准。它不仅反映了会计规律的内在要求,而且是我国会计工作实践经验的系统总结,具有普遍的指导意义。

(一)客观性原则

客观性原则是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映企业的财务状况和经营成果。

客观性原则不仅要求会计核算业务的真实性、核算过程的客观性,还要求财务报告的客观性。只有这样,才能保证会计信息的质量。因此,客观性原则是会计核算的基础性原则。

(二)相关性原则

相关性原则是指会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。

相关性原则要求,会计核算所提供的会计信息要与有关各方面的信息使用者的共同需要相关,要与它们的经济决策相关,从而保证会计信息的有效使用。