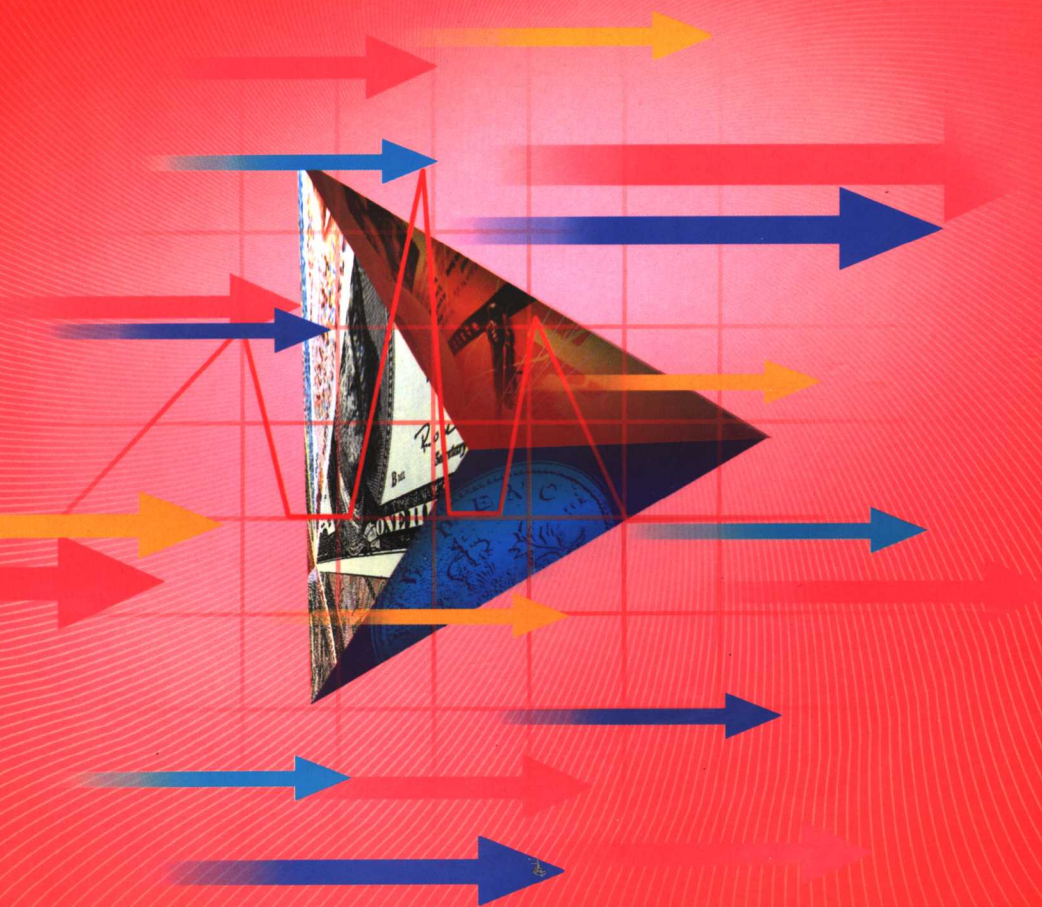




教育部职业教育与成人教育司推荐教材
五年制高等职业教育会计专业教学用书

商品流通企业会计

主编 郑建志



 中国财政经济出版社

教育部职业教育与成人教育司推荐教材
五年制高等职业教育会计专业教学用书

商品流通企业会计

主 编	郑建志	
副主编	于冬梅	季秀杰
审 稿	高 杨	孙雅梅

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

商品流通企业会计/郑建志主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2005.8
教育部职业教育与成人教育司推荐教材. 五年制高等职业教育会计专业教学用书
ISBN 7-5005-8246-3

I. 商… II. 郑… III. 商业会计-高等学校: 技术学校-教材 IV. F715.51

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 050887 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 88190616/54 88190655 (传真)

北京金华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 11.75 印张 270 000 字

2005 年 10 月第 1 版 2005 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 16.00 元

ISBN 7-5005-8246-3/F·7208

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本教材的正版图书封底上贴有“中国财政经济出版社 教育分社”防伪标识。根据标识上提供的查询网站、查询电话和查询短信, 输入揭开防伪标识后显示的产品数字编号, 即可查询本书是否为正版图书。版权所有, 翻印必究, 欢迎读者举报。举报电话: 010—88190654。

出版说明

为了进一步贯彻落实《国务院关于大力推进职业教育改革与发展的决定》和全国职业教育工作会议的精神,适应五年制高等职业教育发展的趋势,满足各类职业技术学院专业教学的实际需要,我们组织编写了五年制高等职业教育教学用书。该系列教材涵盖了五年制高等职业教育教学中所需的公共课(包括文化基础课、思想政治课)、财务会计、市场营销、电子商务、金融与证券、国际贸易、旅游饭店与管理等专业主干课程,从2005年秋季开学起,这些教材将陆续提供给各类职业技术学院使用。

该系列教材是根据教育部提出的“以综合素质培养为基础,以能力培养为主线”为指导思想,结合五年制高等职业教育的教学培养目标而编写的,经教育部职业教育与成人教育司批准立项,并由专家审定,作为教育部职业教育与成人教育司推荐教材出版。新教材全面贯彻素质教育思想,从社会发展对高技术应用性人才的需求出发,在内容的构建上结合专业岗位(群)对职业能力的需要来确定教材的知识点、技能点和素质要求点,并注重新知识、新技术、新工艺、新方法的应用,注重对学生的创新精神和实践能力的培养。新教材在理论体系、组织结构和阐述方法等方面均作了一些新的尝试,以适应高等职业教育教学改革,满足各类高等职业技术学院教学需要。在此,我们真诚的希望各类职业技术学院在教材的使用过程中,能够总结经验,及时提出修改意见和建议,使之不断完善和提高。

2005年4月

前言

本书是教育部职业教育与成人教育司推荐教材五年制高等职业教育会计专业教学用书之一。根据最新开发的“五年制高等职业院校会计专业人才培养培训指导方案”和财政部颁布的《企业会计制度》、《小企业会计制度》编写。

教材编写过程中，着重突出两个重点，即：商品流通企业业务核算和会计报表的编制内容。所以，这是一本具备一定财务会计基础的人员，在会计专业方向选择上的辅助教程。考虑到本教材是专门针对五年制高职学生编写的，所以在立足实际业务操作的基础上，也注意了理论上的解释，并力求实际业务操作与现实制度结合，使学习者不仅在操作上，而且在理论上明确制度条款的含义。

为了突出教学效果，我们还精心设计和编写了与教材配套的电子教案（光盘）、习题集和教师参考用书，以方便广大师生教学使用。

本书编写人员不仅有多年的财会教学经验，而且也具有多年的实践经验，并且都具备“双师”资格。本书由郑建志担任主编，于冬梅、季秀杰担任副主编。具体编写分工如下：第一章、第九章由郑建志编写，第二章、第三章、第四章由于冬梅编写，第五章、第六章、第七章、第八章由季秀杰编写。编写过程中得到了有关学校、专家的大力支持和帮助，有关企业还提供了具体资料，在此一并表示感谢。

虽然编写该教材我们有较为清楚的思路和目的，但由于水平有限，时间仓促，难免会有差错和失误，敬请读者和同行不吝指正。

编者

2005年8月

目 录

第一章 商品流通企业会计的特点与任务	(1)
第一节 商品流通企业会计的涵义与特点	(1)
第二节 商品流通企业会计的职能与任务	(3)
第二章 商品流转核算的一般原理	(7)
第一节 商品流转的特点与核算要求	(7)
第二节 商品购销的范围、确认与计量	(9)
第三节 商品流通的核算方法	(12)
第三章 批发商品流转的核算	(16)
第一节 批发商品购进的核算	(16)
第二节 批发商品销售的核算	(27)
第三节 批发商品储存的核算	(38)
第四章 零售商品流转的核算	(50)
第一节 零售商品流转的特点和核算内容	(50)
第二节 零售商品购进的核算	(52)
第三节 零售商品销售的核算	(58)
第四节 零售商品储存的核算	(66)
第五节 鲜活商品的核算	(71)
第五章 商品流转其他业务的核算	(76)
第一节 加工业务的核算	(76)
第二节 代购代销的核算	(80)
第三节 出租商品的核算	(85)

第六章 非商品存货的核算	(90)
第一节 材料物资的核算	(90)
第二节 包装物的核算	(93)
第三节 低值易耗品的核算	(100)
第七章 费用和税金核算	(107)
第一节 费用的核算	(107)
第二节 税金的核算	(115)
第八章 利润和利润分配的核算	(126)
第一节 利润的核算	(126)
第二节 利润分配的核算	(133)
第九章 商品流通企业财务会计报表	(138)
第一节 商品流通企业财务会计报告与会计报表的一般原理	(138)
第二节 会计报表的内容和编制	(142)
第三节 财务状况的评价与分析	(170)

第一章

商品流通企业会计的特点与任务

学习目标

本章主要介绍了商品流通企业会计的基本理论。为突出其特性,主要包括商品流通企业会计涵义与特点、商品流通企业会计的职能与任务。通过本章学习,应在了解商品流通企业会计涵义和职能的基础上,理解商品流通企业会计的特点,明确其任务。

第一节

商品流通企业会计的涵义与特点

商品流通企业是随着商品交换和社会分工的细化而产生的盈利性经济组织,是商品经济发展的产物。它通过本身的购销等业务活动,成为连接生产和消费、城市和农村及行业之间的桥梁与纽带,并通过其劳动等资源的投入,获取相应的盈利。商品流通企业作为商品流通业务的组织者和经营者,随着商品交换的发展和社会分工的深化,在国民经济中发挥着越来越重要的作用,成为国民经济必不可少的一个产业部门。商品流通企业作为一个盈利性的经济组织当然也必须实行独立的经济核算,因此也就产生了以商品流通业务为对象的专业会计——商品流通企业会计。

一、商品流通企业会计的涵义

商品流通企业会计是以商品流通企业为基础,通过一系列专门的会计方法对其经营状况

和经营成果进行连续、系统、全面、综合的核算与监督，并为有关方面提供所需信息的专业会计，是企业会计的一个分支。

值得注意的是，随着社会主义市场经济体制的确立和国民经济的不断发展，商品流通涉及的范围不断扩展，业务规模不断扩大，商品流通企业的范围也随之不断扩张。因此，商品流通企业会计的适用范围越来越广。可以说凡设立在中华人民共和国境内，所有从事商品流通业务的独立核算的商业、粮食、物资、供销、外贸、医药、石油、烟草、图书音像发行等部门，以及其他部门中拓展的从事商品购销贸易的企业，均属于商品流通企业会计核算的企业对象。

二、商品流通企业会计的特点

商品流通企业会计属企业会计的一个分支，因此它具有其他企业会计的共性。同时由于商品流通企业业务也有其特性，与会计结合在核算和管理上也必然有其自己的特点。具体如下：

（一）商品流通企业会计以商品流通过程的资金运动为对象进行核算和管理

企业不同，资金运动形式不同，因此其会计核算和管理的对象也就有较大的区别。如制造企业会计的核算与管理主要以产品的形成过程展开，因此其资金运动的形式为“货币——商品——生产——商品（产品）——货币”；而商品流通企业会计的核算与管理则主要以商品的购进与销售过程展开，因此其资金运动形式为“货币——商品——货币”。在购进阶段，通过商品购买，支付货款及费用，使货币资金转化为商品资金；在销售阶段，通过商品销售，取得收入和盈余，使商品资金又转化为货币资金，并获得增值。由此也可以清楚地看出，商品流通企业以商品流通活动为中心，对资金的筹集、运用和资金的循环进行核算和管理，其核算的重点和管理方法显然与其他企业有明显不同。

（二）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

商品流通企业所销售的商品是从其他企业购入的。因此为了方便管理和核算，会计制度将商品流通企业购进商品时所垫支的进价作为成本，而企业在组织商品购、销、存业务活动和管理企业所发生的各项费用支出，不作为成本计入到某种商品中去，而是将其作为期间费用，分别计入营业费用、财务费用和管理费用，归入当期损益。在不同业务性质的商品流通企业，还允许采用不同的成本结转方法。这些特征都是商品流通企业所特有的，不同于其他企业，是专业会计划分的重要标志。

（三）商品流通企业盈利的性质有别于制造企业

本质上讲，制造企业的盈利是其员工为社会创造的那部分价值，体现着高于制造成本的增值。商品流通企业虽然不从事产品实体的加工制造，但其员工的劳动却是使制造企业员工所创造的价值得以实现所必不可少的。没有商品流通企业将制造企业的产品买进再卖给广大的消费者，其创造的价值难以实现，特别是在社会化大生产、经济全球化的时代，制造企业竞争十分激烈的情况下，这一点显得尤为重要。因此，制造企业把自己的一部分增值让渡给商品流通企业，使商品流通企业能在扣除商品购、销、存过程中的必要耗费后，有一定的剩余，形成商品流通企业的盈利。从这一点上来说，商品流通企业实现的盈利是制造企业盈利的一种社会再分配，在会计核算上通常以购销毛利（或进销差价）等形式体现，扣除了商品流通费用后即为企业的盈利。

第二节

商品流通企业会计的职能与任务

商品流通企业会计作为一门专业会计,具有会计内在的一般功能。同时由于其行业的特性,它也有自身的特殊任务。

一、商品流通企业会计职能

作为专业会计,商品流通企业会计同样具有会计的一般功能,即对商品流通企业的经营活动进行核算和监督,这是会计的最基本职能。但会计的职能决定于生产力发展水平和经营管理水平的高低。随着生产力水平的日益提高,社会经济关系的日益复杂和管理理论的不断深化,传统的职能已得到不断的充实,新的职能也不断出现。根据会计的自身特点和目前形势的发展变化,商品流通企业会计的职能可以概括为两大方面:综合核算与监督经营过程;参与企业预测、决策,对经济活动进行控制和分析。

(一) 商品流通企业会计的基本职能是核算与监督

马克思所说的对“过程的控制和观念总结”就是对会计基本职能的科学概括。“观念总结”即会计的核算职能,是指商品流通会计通过一系列会计方法,对商品流通企业的经济活动进行记账、算账、报账、为各有关方面提供会计信息的功能。但随着经济的发展,这一职能也从事后反映发展到预测未来;“过程控制”即会计的监督职能,是指商品流通企业会计人员进行会计核算的同时,对商品流通企业的经济业务合法性、合理性进行审查,包括事前监督、事中监督和事后监督。通过对商品流通的控制、分析和检查,发挥会计的控制、考核和促进作用,引导企业在经济活动中权衡利弊,比较得失,讲求经济效益。

(二) 会计的职能随着生产力水平的日益提高,社会经济关系的日益复杂和经济管理的不断发展,重新分化组合并得到了拓展

从人类社会发展的历史过程来看,会计的产生和职能的发挥都决定于生产力发展的水平和社会经济关系与管理理论的发展状况。人类社会发展到今天,生产力水平日益提高、社会经济关系更加复杂、管理理论也不断深化,传统的职能已得到不断地充实,新的职能不断出现,各种职能的重要性也起了变化。随着我国经济体制改革的不断深入和国民经济发展的需要,为了不断提高商品流通企业的经济效益,加强商品流通企业经济核算,要求其会计工作开展预测经济前景、控制经济过程、参与经济计划和经济决策,这些职能从核算与监督中分离出来,就更切合实际和符合社会需要。因此商品流通企业会计除了传统的基本职能外,还具有预测、决策、控制和分析的职能。会计预测指根据会计信息及其他相关信息,运用一定的会计技术方法并借助其他技术方法,对企业价值的总体运动及局部运动的发展趋势和可能性所进行的推测和估计;会计决策则是会计人员为了实现企业目标,帮助管理人员进行明智决策,而运用特有的会计方法或借助于其他方法,来分析比较不同的可行性方案,并协助选择最优方案的过程;会计控制则是指通过会计工作,运用会计特有的方法,采取政策、制

度、定额、计划、标准、责任和流程等控制方式和手段,对企业经济活动或资金运动进行协调、监督、调整的过程;会计分析则是以会计核算资料为主要依据,结合其他有关资料,采用专门的方法,从相互联系的各项活动经济指标中进行分析对比,查明各单位经济活动和财务收支的执行情况和结果,客观地评价计划和预算完成或未完成的原因,肯定成绩、找出差距,总结经验教训,提出改进措施,借以改善经营管理,提高企业经济效益。

二、商品流通企业会计的任务

商品流通企业会计作为一门专业会计,其任务首先是由会计的职能和作用所规定的,同时它也取决于商品流通企业会计对象的特点和经营管理的要求。商品流通企业是在流通领域中从事商品购、销、存活动,因此其会计的任务主要是对上述业务活动中的经营资金及其运动进行核算和监督,并促使企业改善经营管理,不断提高经济效益。值得注意的是,随着我国改革开放的不断深入,我国商品流通也已进入了现代化的新阶段,商品流通的空间、时间在日益扩大化;组织形式越来越复杂,流通的形式越来越多,流通手段科技含量越来越高,发展速度越来越快,这一切都使得商品流通企业的会计任务更为艰巨和复杂。为此,商品流通企业会计在新的形势下,在企业经营总目标和管理总要求的前提下,主要完成以下任务:

(一) 新形势下,根据新的会计核算要求,正确、及时、完整地反映企业经营状况,向经济利益关系人和有关方面提供真实有用的会计信息

会计信息是经济信息的重要方面,是政府宏观调控、企业内部经营管理、以及企业经济利益关系人和有关方面进行有关决策的基本依据。因此商品流通企业的财会部门必须利用会计的全面性和综合性特点,按照《会计法》规定,正确、及时、完整地反映企业的经济活动和经营成果,为企业经营决策,为企业经济利益关系人和有关方面提供真实可靠的会计信息。

(二) 严格执行国家的各项政策法令和财务制度,加强会计监督,保护国家、社会公众和所有者利益

随着我国市场经济体制的确立,企业的所有制和经济利益关系发生了很大变化,在此情况下,国家为保护经济活动中各方利益和自身职能作用的发挥,在给予企业充分自主权的同时,也要加强宏观调控。因此,严格执行国家的各项政策法令和财务制度,保护国家、社会公众和投资者利益成为新形势下商品流通企业会计的主要任务。为此商品流通企业会计必须做到:

1. 企业的一切经济活动必须严格按照国家的政策、法令和财务制度进行,并监督执行;
2. 保障投资人的权益,不得任意增减资本金,不得任意转移资金和盈余,并保证国家财产不受损害;
3. 全面记录企业财物的增减变动情况,定期组织财产清查和核对,保证企业财物在数量上和质量上的安全和完整;
4. 加强会计稽核和检查,进行事前、事中和事后的控制,促使企业经济活动合理有效地运行,并制止乱挤成本、乱摊费用和铺张浪费、违法乱纪行为。

(三) 加强计划和预算,合理和节约使用资金,促进企业改善经营管理

市场经济条件下,企业的一切经济活动在很大程度上受市场变化的影响。而市场变数很多,企业竞争也十分激烈。企业要在复杂、多变和竞争激烈的市场生存就必须加强计划和预

算工作。因此,商品流通企业会计在企业资金的筹集和使用上,都必须加强计划和预算,防止脱节和浪费。在企业内部实行人、财、物的综合利用,合理、节约地安排使用人力、财力和物力等经济资源,并对企业的资源和销售实行有效控制,对商品物资实行严格管理,以促进企业不断改善经营管理。

(四) 检查分析企业经营业绩,参与企业的预测和决策,增强企业活力,提高企业经济效益

会计是以价值形式综合记录和反映企业经济活动和财务状况的一种管理活动。会计信息具有综合性。同时企业的生产经营是连续不断进行的,相邻的前期对后期影响作用非常大。因此,通过会计信息的分析和总结,预测企业经济前景,控制企业经营过程,参与企业经营计划和决策,是新形势对商品流通企业会计工作提出的新要求。商品流通企业会计利用自己掌握的第一手信息资料,从价值角度积极参与企业未来预测和有关决策,对提高企业经济效益具有十分重要的意义。



小资料

我国商品流通企业会计制度的演变

我国商品流通企业会计制度是随着商业经济的发展而演变的。

全国解放初期,各地商品流通企业都是根据原有的会计核算办法进行核算的,无统一制度。为了适应全国统一的国营贸易工作的需要,贸易部于1950年5月制订了《全国贸易系统暂行会计制度》,1952年又根据国家贸易机构的设置,分别制订了《对外贸易会计制度》和《商业会计制度》。全国供销合作总社也草拟了《各级供销合作社统一会计制度》。这些会计制度都是在财政部和国家主管部门领导下吸取了前苏联计划经济的模式而制定的。后来随着经济体制变革和经营管理的要求,各种制度经过了多次变化,并按照不同领导机构具体划分为外贸企业会计、物资企业会计、国营商业企业会计、粮食企业会计、供销合作社会计及石化、烟草、医药等企业会计。其中原商业部系统就有国营商业企业、粮食企业和供销合作社企业会计,而各种集体企业会计制度又分别由各地财政、商业和合作企业等主管部门负责制订,形成了分行业、分部门、分所有制的会计制度体系。随着我国改革开放和市场经济的发展,我国商业企业出现了跨部门、跨所有制和跨行业的多元化经济实体。并出现了股份制企业、集团公司和外商投资企业,原来单一所有制、单项经营与国际惯例不相衔接的会计制度已不适应客观形势变化,不能满足国家转变政府机关职能和企业转换经营机制的需要。因此财政部于1988年就成立了会计准则课题组,于1992年11月公布了《企业财务通则》和《企业会计准则》,并公布了包括《商品流通企业会计制度》在内的十几个行业会计制度,于1993年7月1日起在全国统一执行。凡是从事商品流通的企业都要执行《商品流通企业会计制度》。这是我国财会制度的一次重大改革。同时颁布的还有1992年5月的《股份制试点企业会计制度》和1992年6月的《外商投资企业会计制度》。随着国有企业股份制改革步伐的加快,股份公司大量出现,为适应以股权多元化为特征的股份公司对会计核算规范化的要求,切实保护中小投资者的合法权

续

益,并且与发布的具体会计准则相一致。1998年11月财政部又发布了《股份有限公司会计制度》,代替了原有的《股份制试点企业会计制度》。这一系列改革虽然使我国会计制度在与国际会计惯例接轨方面迈出了实质性一步,但也出现了新问题,主要是多种会计制度并存。这在某种程度上影响了会计信息在企业间的可比性。为了进一步规范企业会计核算行为,确保会计信息的真实性、可靠性、完整性和可比性,2000年12月29日财政部又发布了《企业会计制度》,1998年发布的《股份有限公司会计制度》同时废止。新的《企业会计制度》于2001年1月1日起在股份制企业首先实施,同时鼓励其他企业试行。这一制度最大的特点就是不再针对某一种企业组织形式,而是彻底打破了所有制形式和行业界限,适用于所有企业。

本章小结

商品流通企业会计是以商品流通企业为基础,通过一系列专门的会计方法对其经营成果进行连续、系统、全面、综合的核算与监督,并为有关方面提供所需信息的专业会计,是企业会计的一个分支。由商品流通企业业务特点所决定,商品流通企业会计有其自己的特征:(1)商品流通企业会计以商品流通过程的资金运动为对象进行核算和管理;(2)商品流通企业会计的成本计算范围和方法有其特殊性。其成本是商品流通企业购进商品时所垫支的进价,而企业在组织商品购、销、存业务活动和管理企业所发生的各项费用支出,作为期间费用归入当期损益。不同业务性质的商品流通企业,允许采用不同的成本结转方法;(3)商品流通企业盈利的性质有别于制造企业。商品流通企业的盈利实际是制造企业盈利的社会再分配。核算上通常以购销毛利(或进销差价)等形式体现。扣除了商品流通过费用后即为企业的盈利。商品流通企业会计作为专业会计具有会计的一般功能,即基本职能——核算与监督,同时随着生产力水平的不断发展和经营管理水平的日益提高,会计职能重新分化组合并得到了拓展,还具有预测、决策、控制和分析的职能。由商品流通企业会计职能和特点所决定,其会计的主要任务是:(1)根据新的会计核算要求,正确、及时、完整地反映企业经营状况,向经济利益关系人和有关方面提供真实、有用的会计信息;(2)严格执行国家的各项政策、法令和财务制度,加强会计监督,保护国家、社会公众和所有者利益;(3)加强计划和预算,合理、节约使用资金,促进企业改善经营管理;(4)分析检查企业经营业绩,参与企业的预测和决策,增强企业活力,提高企业经济效益。

复习与思考

1. 商品流通企业会计的涵义?
2. 商品流通企业会计的特点?
3. 商品流通企业会计的基本职能与新职能?
4. 商品流通企业会计的任务主要有哪些?

第二章

商品流转核算的一般原理

学习目标

通过本章学习，应了解商品流转的含义与特征，掌握商品流转的两大环节，即批发商品流转环节和零售商品流转环节，了解商品流转的核算。要求掌握商品购销的范围，了解商品购销的交货方式，掌握商品购销的确认与计量；理解商品流转核算的售价金额核算法、数量售价金额核算法、数量进价金额核算法和进价金额核算法。重点掌握商品购销的确认与计量；商品流转核算的四种方法。

第一节

商品流转的特点与核算要求

一、商品流转的含义和特征

商品流转是指商品通过交易方式，从生产领域到消费领域的转移过程。商品流转具有两个基本特征：一是商品实物的转移；二是通过货币结算的交易行为。只有商品实物的转移而无货币的转移或只有货币收付而无实物转移都不属于商品流转。

商品流转一般要通过批发和零售两个环节。商品在批发环节的流通活动，称为批发商品流转；商品在零售环节的流通活动，称为零售商品流转。批发商品流转是整个商品流转的起点和中间环节，零售商品流转是商品流转的最终环节。

商品流转核算是反映和控制商品购、销、调、存的业务活动及其成果的核算方法。从价值运动角度看,商品流转过程同时也是资金运动过程,它们是同一商品流转过程的两个方面,商品流转决定商品核算,同时,商品核算对商品流转起促进作用,两者紧密结合。

二、商品流转环节

商品流转通常需要通过批发和零售两个环节。商品在批发环节的流转称为批发商品流转,商品在零售环节的流转称为零售商品流转。

(一) 批发商品流转

批发商品的流转通常是由商业批发企业来完成的。商业批发企业是指专门组织批量商品购销的商品流转企业,它从生产厂家或其他批发企业购入商品,再大批量的销售给零售商或其他批发企业。它在商品流转的过程中起着中间纽带作用。一般来说,商业批发企业具有以下主要特征:

1. 经营商品主要来源于工农生产部门或其他商业企业,此外,还有一部分进口商品。批发企业取得商品后,再转卖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。

2. 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,每次商品购销额比较大。

3. 批发企业商品储存数量大。为了合理和组织进货,并保证销售,批发企业商品储存数量比较大,占用资金也较多,有的批发企业还担负着一定的商品储备任务。

4. 批发企业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相当大的比重。

5. 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) 零售商品流转

零售商品流转是由商业零售企业完成的。它处于商品流转的最终环节,商业零售企业主要是指从批发企业或生产厂家购进商品,直接对消费者进行销售的商业企业。一般具有以下特征:

1. 企业组织形式多样。零售业担负着从批发企业或生产部门购进社会商品,并将商品从流通领域转入消费领域的重要职能,其服务的对象为城乡居民和集体消费者。

2. 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。

3. 零售企业经营商品的范围比较广泛,品种、规格繁多。

4. 零售企业是实现商品从流通领域进入消费领域的桥梁,也是商品流转的最终环节。

5. 零售企业直接面对消费者,企业销售次数频繁,数量零星。

在实务中,批发商品业务和零售商品业务并不是完全分离的,特别是在市场经济高速发展的今天,有很多的商业批发企业也设有零售门市部,同时,商业零售企业也兼营批发业务。

三、商品流转的核算要求

商品流转业务包括商品购进、商品储存和商品销售(调拨)。商品购进是为了销售,或

者用于系统内的调拨。为了保证销售的正常进行,还应当保持一定数量的商品储存。企业作为自主经营、自负盈亏的经营单位,必须按照市场的需求,合理地组织商品销售,促进企业经济效益的提高。因此,商品流转的会计核算必须做到以下几点:

1. 正确、及时地反映商品的购进、储存、销售业务,检查企业商品流转的计划及合同的执行情况。
2. 正确计算商品的销售成本和期末库存商品的价值,确定商品销售毛利,考核企业的经营成果。
3. 反映和监督商品库存情况,分析商品的储备情况,尽可能地保证商品适销对路,减少商品积压和损失,提高商品资金的使用效果。
4. 检查、监督商品进货款和销货款的支付和回收情况,严格执行国家有关信贷制度和政策,遵守财经纪律和计算纪律,及时支付进货款,收回销货款,加速资金周转。

第二节

商品购销的范围、确认与计量

为了正确地反映商品流转,必须明确商品购销的范围、商品购销的交接货方式、商品购销的确认及计量。

一、商品购进范围

(一) 商品购进的范围

商品购进是指商业企业为了销售或加工销售,通过货币结算而购进商品的交易行为。商品购进必须同时具备两个条件:一是购进商品的目的是为了销售,即“为卖而买”。如果购进的商品是为企业自用而不是出售就不属商品购进范围;二是通过货币结算取得商品所有权。如果不通过支付货款而取得的商品(如样品、委托加工商品收回、接受捐赠等)均不属于购进范围。因此,商品购进的范围是:从国内各种所有制的生产企业和其他商品流通企业购进的商品以及国外进口的商品。

(二) 商品销售的范围

商品销售是指商业企业销售本企业所经营的商品,并通过结算收取货款或取得收取货款权利的交易行为。商品销售必须具备以下两个条件:一是销售的是本企业所经营的商品。如果销售的不是本企业所经营的商品(如包装物、材料物资等),就不属于商品销售的范围。二是通过货款结算转移了商品的所有权。如果发出的商品不通过货款结算(如商品移库、赠送样品等),就不属于商品销售的范围。

二、商品购销的交接货方式

商品购销的交接货方式通常是根据商品的特点和运输的条件,由交易双方协商决定的。通常采用的商品购销的交接货方式一般有以下三种:

1. 送货制。送货制是指供货单位将商品送到购货单位的仓库或指定的地点。送货的过程中所发生的费用和商品损耗,一般由供货单位负担。

2. 提货制。提货制是指购货单位到供货单位的仓库或指定地点提货。提货过程中所发生的费用和商品损耗,一般由购货单位负担。

3. 发货制。发货制是指供货单位按照合同规定的发货日期、商品品种、规格、数量等条件,将商品委托运输部门运到购货单位所在地的车站、码头。在发货过程中,一般规定商品交接以前所发生的费用和商品损耗由供货单位负担,商品交接以后所发生的费用和商品损耗由购货单位负担。

除了以上三种常用的交接货方式外,基层供销社收购农副产品、回收废旧材料物资时,还普遍采用门市收购制。

三、商品购销的确认与计量

(一) 商品购进的确认与计量

1. 商品购进的入账时间

商品购进的入账时间一般以支付货款的时间作为依据,在货款先付,商品后到的情况下,以支付货款的时间作为商品购进入账时间;在商品先到,货款后付的情况下,收到商品后,暂不入账,等付款时作为商品购进入账时间。根据商品交接货方式和货款结算方式的不同,商业企业的商品购进入账时间有以下几种情况:

(1) 从本地购进商品,采用现金、支票、本票或商业汇票等结算方式的,在支付货款并取得供货单位的发货证明,即可作为商品购进入账;假如商品先到并验收入库,而货款尚未支付,月末暂作购进商品入账,次月初再用红字冲回。

(2) 从外地购进商品,采用托收承付或委托收款结算方式的在结算凭证先到,并承付货款时,作为商品购进入账;在商品先到,并符合购销合同规定的,验收入库后,暂不作为商品入账,待承付货款时,再作购进入账。如月终尚未付款,则作为购进入账,下月初再以红字冲回。

(3) 如果在商品购进业务中,采取预付货款方式的,则不能以预付货款的时间作为商品购进的入账时间,因为预付货款不能形成买卖双方的商品交易行为。

(4) 进口商品以支付货款为购进入账时间。

2. 商品购进采购成本的确定

商品购进成本是指购进商品按什么价格记账。《商品流通企业会计制度》规定商品购进时,按取得时的采购成本即商品进价成本计价。购进时发生的采购费用可以作为期间费用处理,购进商品支付的增值税属价外税,不计入采购成本。具体确定方法如下:

(1) 国内购进的用于国内销售和用于出口的商品,以进货原价作为其采购成本。购进商品所发生的进货费用,包括购进出口商品到达交货地车站、码头以前支付的各种费用和手续费,均作为当期损益,列入经营费用。

(2) 企业进口的商品,其采购成本包括进口商品的国外进价、应分担的外汇差价和进口环节的各种税金。进口商品的国外进价,一律以到岸价格(CIF)为基础。如对外合同以离岸价格成交的,商品离开对方口岸后,应由我方负担的运杂费、保险费、佣金等费用,计入商品的进价;商品到达我国口岸目的港后发生的费用,计入经营费用。收入的进口佣金冲减