



江西财经职业学院
国家骨干高职院校建设项目成果

商品流通 企业会计实训

SHANGPIN LIUTONG QIYE KUAIJI SHIXUN

余云宜 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

商品流通企业会计实训

余云宜 主 编

季丹华 蒙 贞 陈 婷 副主编

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

国家骨干高职院校建设项目成果

图书在版编目 (CIP) 数据

商品流通企业会计实训 / 余云宜主编. —北京: 经济
科学出版社, 2012. 12

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2866 - 6

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 308995 号

责任编辑: 侯晓霞 侯加恒

责任校对: 隗立娜

责任印制: 李 鹏

商品流通企业会计实训

余云宜 主编

季丹华 蒙贞 陈婷 副主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材分社电话: 88191345 发行部电话: 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [houxiaoxia@ esp. com. cn](mailto:houxiaoxia@esp.com.cn)

九江学院印刷厂印装

787 × 1092 16 开 19.75 印张 350000 字

2012 年 12 月第 1 版 2012 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2866 - 6 定价: 39.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 88191502)

(版权所有 翻印必究)

前 言

会计学是一门实践性很强的学科,会计工作是一项技术规范要求很高的工作,而“理实一体化”则是高职院校近年来教学内容改革中重要组成部分。本教材是基于会计工作过程的职业能力开发,以工作过程为导向,组织编写的一部实训教材。该教材力求体现“以能力为导向”的职业教育指导思想,从企业实际业务中提取真实原始凭证整合进行仿真操作,重点进行核算等技能的训练,培养学生从事商品流通岗位会计应具备的岗位技能和职业素质,具有较强的针对性、实用性和可操作性。实现了实训与实际工作过程的“无缝对接”,为从事实际会计工作奠定良好的基础。

《商品流通企业会计实训》从高职高专教学实际和培养目标出发,在内容、结构的安排上,由浅入深、循序渐进,既注重知识体系的完整性和系统性,又体现了理论“必需、够用”的原则,尽量缩短理论与实践的距离,将复杂的专业问题变得通俗易懂,易于接受,使之更具实用性和可操作性。

本教材主要具有以下特点:(1)理实一体化:通过第一部分主要经济业务核算理论简介,使学生对商业主要经济业务基础理论有系统的了解。第二部分综合模拟实训,对商业知识进行强化训练,提高学生的动手能力及实务操作能力。(2)仿真性:本教材引入大量仿真原始凭证,注重技能训练,强调实践操作能力的培养,突出了应用型人才的培养目标。(3)实用性:本教材内容根据商业企业实际业务,采用真实原始凭证,实现了实训与实际工作过程的“无缝对接”。

本书可作为高等学校会计专业及相关专业实训教材,也可作为在岗财务人员的培训教材或自学使用。本书由江西财经职业学院余云宜任主编,九江世纪联盛超市有限公司季丹华和江西财经职业学院蒙贞、陈婷任副主编。编写分工如下:第一部分由蒙贞、陈婷编写,第二部分由余云宜、季丹华编写。最后由余云宜对全书进行了系统的修改和统稿。

本书的编写得到了景德镇华达购物广场、九江世纪联盛超市有限公司、九江联盛商业连锁股份有限公司等单位 and 龚志杰、王琪等企业会计专家的大力支持和帮助,在此一并表示诚挚的谢意。由于水平有限,本书有不足之处在所难免,欢迎读者来函批评、指正。主编电子邮箱:jjkyyyy@163.com。

编 者

2012年6月

目 录

第一部分 主要经济业务核算理论简介

学习目的与要求	3
主要经济业务核算理论概述	3
第1章 自营业务的核算	5
1.1 自营业务概述	5
1.2 进价核算法下自营业务的核算	7
1.3 售价核算法下自营业务的核算	24
第2章 联营业务的核算	35
第3章 其他商品业务的核算	38
3.1 加工业务的核算	38
3.2 代购代销业务的核算	41
3.3 其他业务的核算	44

第二部分 综合模拟实训

实训目的与要求	49
实训简介	50
实习企业概况	51
实训素材工具配备	54
会计实训相关资料	54
主要经济业务	75

第一部分

主要经济业务核算理论简介

学习目的与要求

学习目的

商品流通业会计实训是财会类专业的一门专业实践课程，强调的是学生的动手能力培养，是对会计职业基础课程学习的应用和操作。而在此之前，系统梳理、总结所学理论知识显得尤为重要。本部分内容主要注重商品流通企业基本理论知识的构建，将商品流通企业中常见的业务类型给予了综合性的整理，为第二部分综合实训部分奠定了理论基础。

本部分根据会计专业相关的应聘应岗能力的要求，将会计理论与实务相结合。既对商品流通企业会计主要经济业务进行简单介绍，同时又以具体实例展现了商品流通企业各种主要经济业务。通过学习，使学生掌握商品流通企业会计职业必备知识，了解商品流通企业会计工作各岗位及全过程，使所学知识更系统、全面，学生能掌握商品流通企业会计工作工程中最基本的核算技能，为独立完成第二部分会计综合训练打下良好的基础。

学习要求

(1) 第一部分主要经济业务核算理论简介，主要是针对商品流通企业常见的经济业务进行介绍，通过例题的形式进行讲解，强调业务核算程序与方法。要求学生重点掌握业务处理方法。

(2) 主要经济业务介绍部分所介绍的大都为商品流通企业常见经济业务，省略了各行业会计核算中部分相同经济业务的介绍，如固定资产计提折旧、低值易耗品摊销、交易性金融资产等，强调的是商品流通企业的特殊经济业务，要求学生重点掌握这些经济业务的处理方法；同时，对于各行业共同的会计核算内容，学生可参阅其他相关书籍进行学习。

(3) 通过对该部分的学习，要求学生熟悉商品流通企业业务流程，了解商品流通企业多种运营模式，熟悉商品流通企业特殊经济业务，领悟商品流通企业会计独有特色，熟练掌握各类经济业务的账务处理核算方法，为第二部分综合实训打下坚实的理论基础。

主要经济业务核算理论概述

在社会经济不断的发展中,各行业在国民经济发展中发挥着不同的职能和作用。商品流通企业以其所具有的商品集散和经销能力强、购销渠道宽、商品吞吐量大、辐射面广、功能全、信息灵、信誉高的特点,在多渠道流通和市场竞争中居于主导地位,并发挥了重要的作用。

商品流通企业是在整个社会经济活动中,从事商品购销活动的行业,包括医药、粮食、物资供销、图书发行、外贸等各种经济性质和组织形式的经济主体。商品流通企业作为连接生产领域与消费领域的桥梁和纽带,是国民经济的重要组成部分。

商品流通业务是商品流通企业的核心业务,商品流通主要包括商品购进、商品销售和商品储存三个环节。商品流通按照商品流通企业的经营方式可以分为自营商品流通和联营商品流通。自营商品流通是商品流通企业的一种经营类型,是指商品流通企业先购后销的业务流通,先自己垫付资金购进商品,后通过销售商品并结算收回货款,一般包括购、存、销三个环节,是一种完全“独立”的状态。与其对应的商品经营类型是联营商品流通。联营商品流通是指商品流通企业先销后购的业务流程,商品流通企业与商品供应商合作,商品供应商将商品运至营业场所并配备销售人员进行商品销售,商品流通企业负责销售收款,后与商品供应商作商品购进处理并结算进货款,一般包括购、销两个环节,是一种商品流通企业与商品供应商融合的状态。

本书按照商品流通企业的经营方式,将“主要经济业务核算理论简介”分为“自营业务的核算”、“联营业务的核算”和“其他业务的核算”三部分,进行阐述。

第 1 章

自营业务的核算

1.1 自营业务概述

1.1.1 自营商品交接货的方式

在商品购销业务活动中，商品的交接货方式一般有提货制、送货制和发货制 3 种。

1. 提货制

提货制是指购货单位根据付款凭证或销货方开具的提货单到销货方指定地点自行提取货物的一种商品交接方式。

2. 送货制

送货制是指销货方按照双方约定将商品送到购货方指定的仓库或其他地点，由购货单位验收入库的一种商品交接方式。

3. 发货制

发货制是指销货方根据购销合同，按约定的发货日期、商品种类、规格、数量等内容，将商品委托运输企业发运到购货方所在地或其他指定地点，由购货单位领取并验收入库的一种商品交接方式。

1.1.2 自营业务购销的入账时间

商品购进和销售是商品流通业务重要的构成要素。一般来说，商品购销的入账时间应以商品所有权转移的时间为依据。购货方以取得商品所有权的时间作为商品购进的入账时间，销货方以失去商品所有权的时间作为商品销售的入账时间。

1. 商品购进的入账时间

商品购进以支付货款或收到商品的时间为入账时间。在实际工作中，应根据商品购进的货款结算方式和交接货方式的不同确定商品的入账时间。一般来说，在商品先到、货款尚未支付的情况下，以收到商品的时间作为购进的入账时间；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的入账时间。

2. 商品销售的入账时间

根据《收入》准则规定,销售商品收入同时满足下列条件的,才能予以确认:

- (1) 企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购买方;
- (2) 企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权,也没有对已售出的商品实施有效控制;
- (3) 收入的金额能够可靠地计量;
- (4) 相关的经济利益很可能流入企业;
- (5) 相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。

以上5个条件中任何一个条件没有满足,即使企业收到了货款,也不能确认销售收入。

1.1.3 自营商品的核算方法

商品流通企业类型众多,各企业规模大小不同,经营方式、经营商品的品种不同,购销对象不同。因此,各商品流通企业应根据自身的经营特点和管理的需要,对库存商品的核算,选择不同的核算方法。归纳起来,对商品流通的核算方法主要分为进价核算和售价核算。进价核算和售价核算又各分为金额核算和数量金额核算。

1. 进价金额核算法

进价金额核算是指库存商品总分类账和明细分类账都只反映商品的进价,不反映实物数量,以进价控制库存商品进、销、存情况的一种核算方法。

采用这种核算方法,商品销售时只记商品销售收入,不结转商品销售成本;库存商品的期末结存数只能通过实地盘点来确定,倒挤出本期商品销售成本,所以这种方法也称为“进价记账、盘存计销”核算法。

这种核算方法的优点是记账手续简单、工作量少。缺点是采用月末盘点、盘存计销的办法,将主营业务成本、商品损耗和差错事故等混在一起,容易发生弊端,不易发现企业经营管理中存在的问题。因此,这种方法只适用于经营鲜活商品的零售企业。

2. 数量进价金额核算法

数量进价金额核算法,是指库存商品总分类账和明细分类账除均按商品进价金额反映外,同时明细分类账还必须反映商品实物数量的一种核算方法。

采用这种核算方法,库存商品总分类账采用三栏式账页;明细分类账采用数量金额式账页,按商品的编号、品名、规格来反映和监督商品的收、付、存的变动情况,有利于加强对库存商品的管理与控制。缺点是每笔进、售业务都必须填制记账凭证,按商品的编号、品种、规格逐笔登记明细分类账,记账工作量过大,手续较烦琐。因此,此方法一般适用于规模较大、每次交易金额较大、批量较大而交易笔数不多的大中型批发企业。有些专业零售企业也可以采用这种方法。现如今随着科技的发展,电脑软件的广泛运用,越来越多的零售企业也开始采用此方法。

3. 售价金额核算法

售价金额核算法,是指库存商品总分类账和明细分类账都只反映商品的售价,不反映实物数量,以售价控制库存商品进、销、存情况的一种核算方法,又称“售价记账、实物负责制”。采用这种核算方法,商品流通企业应建立实物负责制及健全的商品盘点制度,加强

实物管理,各销售部门对其经营的商品承担经济责任。

采用售价金额核算法,一般不必对每笔销售业务填制记账凭证,也不必登记大量的实物数量明细账,手续简单,工作量较少。缺点是明细分类账只记金额,不记数量,记录不全,难以控制进、销、存情况。这种核算方法主要适用于大型综合性零售企业和一些专业性零售企业。

4. 数量售价金额核算法

数量售价金额核算法,是指库存商品总分类账和明细分类账除均按商品售价金额反映外,同时明细分类账还必须反映商品实物数量的一种核算方法。

采用这种核算方法,与数量进价金额核算法相比,除了采用售价核算之外,还需设置“商品进销差价”账户,记载售价金额与进价金额之间的差异,定期分摊已销商品进销差价,计算已销商品和期末结存商品的进价金额。

数量售价金额核算法的优点是按照商品品名、规格来全面反映和监督各种商品进、销、存数量和售价金额的变动情况,便于加强对库存商品的管理和控制。缺点是在进货时既要复核商品的进价,又要计算商品的售价和进销差价,每笔销售业务都要填制销售凭证,并按照商品的品名、规格登记明细分类账,只要商品售价变动,就要盘点库存商品,调整商品金额和差价,记账的工作量偏大。因此,数量售价金额核算法一般适用于小型批发企业和经营贵重商品的零售企业。但随着电脑在商业领域的广泛应用,越来越多的大型零售企业开始选用该方法。

1.2 进价核算法下自营业务的核算

1.2.1 进价金额核算法下自营业务的核算

进价金额核算法在商品销售时,只记商品销售收入,不结转商品销售成本;库存商品的期末结存数只能通过实地盘点来确定,倒挤出本期商品销售成本。使用这种核算方法,将主营业务成本、商品损耗和差错事故等混在一起,容易发生弊端,不易发现企业经营管理中存在的问题。因此,这种方法通常适用于经营鲜活商品的零售企业。

1. 鲜活商品的特点

商品流通企业经营的鲜活商品包括鱼、肉、禽、蛋、蔬菜和水果等。

鲜活商品有以下特点:

- (1) 鲜活商品在经营过程中,一般需要经过清选整理,分等分级,按质论价;
- (2) 随着商品鲜活程度的变化,需要随时调整零售价格,由此而产生早晚不同的时价;
- (3) 鲜活商品交易频繁,且数量零星;
- (4) 鲜活商品容易干耗、腐烂变质,损耗数量难以掌握。

因此,在会计核算时难以控制其数量,一般只核算其金额。

2. 鲜活商品的核算方法

商品购进后,财会部门根据有关凭证以原进价记入“库存商品”账户。按实物负责人设置的库存商品明细账,只记进价金额,不记数量;商品销售后按实际取得的销售收入,贷记“主营业务收入”账户。平时不结转商品销售成本,定期进行实地盘点,查明实存数量,采用“盘存计销”的方法倒挤出商品销售成本并结转。公式如下:

本期商品销售成本 = 期初结存商品金额 + 本期收入商品金额 - 期末结存商品金额

期末结存商品金额 = 期末盘点结存数量 × 实际进价

【例 1-1】同业副食品商店 2010 年 3 月初库存鲜活商品 7 220 元，其中肉食类 2 860 元，水产类 1 250 元，禽蛋类 3 110 元。3 月份进货 3 750 元，其中肉食类 1 330 元，水产类 860 元，禽蛋类 1 560 元。3 月 31 日盘点库存商品为 1 950 元，其中肉食品类为 660 元，水产类为 530 元，禽蛋类为 760 元。

财会部门月末根据库存盘点结果，倒挤出本期销售成本并结转：

肉食品类商品销售成本 = 2 860 + 1 330 - 660 = 3 530（元）

水产类商品销售成本 = 1 250 + 860 - 530 = 1 580（元）

禽蛋类商品销售成本 = 3 110 + 1 560 - 760 = 3 910（元）

借：主营业务成本——肉食品类	3 530
——水产类	1 580
——禽蛋类	3 910
贷：库存商品——肉食品类	3 530
——水产类	1 580
——禽蛋类	3 910

1.2.2 数量进价金额核算法下自营业务的核算

数量进价金额核算是指库存商品总分类账和明细分类账除均按商品进价金额反映外，同时明细分类账还必须反映商品实物数量的一种核算方法。此方法一般适用于规模较大、每次交易金额较大、批量较大而交易笔数不多的大中型批发企业。因此，下面我们以批发企业为例进行阐述。

1. 批发企业商品购进的核算

批发企业的商品购进根据地区的不同，可分为同城购进和异地购进。

(1) 同城商品购进业务的核算。同城商品购进，商品的交接货方式一般采用“送货制”或“提货制”。

货款的结算方式通常采用支票和商业汇票等结算方式。

同城商品购进，由于企业与供货单位在同一城市，商品验收与货款结算一般在同一天办理。业务部门根据供货单位开来的增值税专用发票，与合同核对相符后，填制“收货单”一式数联，将增值税专用发票和“收货单”（记账联）送交财会部门，其余各联收货单送交储运部。财会部门审核购货凭证无误后，作商品购进的账务处理。

【例 1-2】妈咪宝贝爱婴坊幼儿用品批发公司向本市某服装厂购进某品牌幼儿服装套盒 1 000 件，每盒单价 57 元，计 57 000 元。增值税税率为 17%，计 9 690 元。商品全部到达，并验收入库。货款以转账支票付讫。财会部门根据仓库交来的“收货单”等相关单据，作如下处理：

借：库存商品——某服装厂	57 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	9 690
贷：银行存款	66 690

(2) 异地商品购进业务的核算。异地商品购进的交接货方式,一般采用“发货制”。

货款的结算方式,一般采用电汇、托收承付或委托收款等结算方式。

企业进行异地交易,由于企业与供货商不在同一城市,商品由供货单位委托运输部门发运,而托收凭证通过银行传递,经常会出现商品与托收结算凭证到达企业的时间不一致,因此,其账务处理方法也不一样。

① 托收凭证先到,商品后到。即托收承付结算凭证已到,而商品尚在运输途中。财会部门应根据银行转来的托收凭证和增值税专用发票等相关单据,经业务部门与合同核对无误后承付货款。

【例 1-3】九江琪雅日用百货有限公司 2011 年 5 月 27 日向九江某批发市场批发购入宝洁公司各款洗发水共计 10 箱,价款 6 950 元,增值税税率为 17%,货款结算采用托收承付结算方式。

5 月 28 日,收到银行托收凭证,承付货款时:

借: 在途物资——九江某批发市场	6 950
应交税费——应交增值税(进项税额)	1 181.50
贷: 银行存款	8 131.50

5 月 29 日,商品运到并验收入库时:

借: 库存商品——洗发水	6 950
贷: 在途物资——九江某批发市场	6 950

假定银行转来的托收凭证与购销合同不符,九江琪雅日用百货有限公司可拒付货款。待商品到达后,再拒收商品,将拒收商品记入“代管商品物资”备查账户,留待以后处理。

② 商品先到,托收凭证后到。即商品已运到但托收凭证未到,尚不能承付货款的情况。在月份内发生这种业务时,暂不处理,在月末时按商品的暂估价入账。下月初用红字编制同样的会计处理,予以冲回。待有关托收凭证等发票账单到达后,再按正常程序进行账务处理。

【例 1-4】沿用【例 1-3】,假定商品于 5 月 28 日先到达,5 月 31 日尚未收到托收凭证等相关发票账单。假定洗发水的暂估价格为 7 000 元。作如下处理:

借: 库存商品——洗发水	7 000
贷: 应付账款——九江某批发市场	7 000

6 月 1 日,对 5 月末尚未付款的商品用红字冲回时:

借: 库存商品——洗发水	7 000
贷: 应付账款——九江某批发市场	7 000

接到银行转来相关单据,承付货款时:

借: 在途物资——九江某批发市场	6 950
应交税费——应交增值税(进项税额)	1 181.50
贷: 银行存款	8 131.50

同时商品入库,作如下处理:

借: 库存商品——洗发水	6 950
贷: 在途物资——九江某批发市场	6 950

假定商品先到达,发现商品与购销合同不符,可拒收商品,将拒收商品记入“代管商

品物资”备查账户。等转来银行托收凭证时,再拒付货款。

③ 商品与托收凭证同日到达。即承付货款和商品点验入库手续可以在同一天内办完,不存在商品在途和不能承付货款的情况。这种情况可以按本地商品购进的核算方法处理。

【例 1-5】沿用《例 1-3》,假定商品与托收凭证于 5 月 28 日同一日到达。财会部门承付货款,作如下处理:

借: 库存商品——洗发水	6 950
应交税费——应交增值税(进项税额)	1 181.50
贷: 银行存款	8 131.50

(3) 进货退出的核算。企业购进的商品,在承付货款并验收入库后,发现商品的规格、品种、质量与合同不符,在征得供货单位的同意后,可以作为进货退出处理。

办理退货时,应取得当地税务部门出具的“开具红字增值税专业发票通知单”,送交销售方凭以开具负数增值税专用发票。由业务部门填制“进货退出发货单”或红字“发货单”作为附件通知储运部门将商品发运给供货单位。财会部门应根据上述凭证转销“库存商品”账户借方金额。

【例 1-6】万盛家电超市从宏图商贸批发公司购进 50 件蒸汽挂烫机,单价 220 元,增值税税率为 17%,价税合计 12 870 元。货款已承付,商品已验收入库。销售时发现该批商品中有 5 件与合同不符,经与宏图商贸批发公司联系,同意退货。

业务部门转来红字增值税专用发票及“进货退出发货单”,作如下处理:

借: 库存商品——挂烫机	1 100
应交税费——应交增值税(进项税额)	187
贷: 应付账款——宏图商贸批发公司	1 287

收到供货单位退回货款,作如下处理:

借: 银行存款	1 287
贷: 应付账款——宏图商贸批发公司	1 287

(4) 进货退、补价的核算。企业购进商品时,由于供货单位的计价错误或按暂估价计算等原因,导致商品的进价或实际进价发生差异,就产生了商品退、补价的核算。退价或补价时,应由供货单位填制负数增值税专用发票以办理退、补价手续。

① 购进商品退价的核算。商品退价,是指原结算货款的进价高于实际进价,应由供货单位退还给进货单位的差价款。在会计核算上,当收到退价款时,应区别以下两种情况:

一是商品尚未售出或虽已售出但尚未结转主营业务成本。

【例 1-7】万兴超市本月购进一批男士内衣,共 200 件,单价 12.5 元,已作入账处理,随后供货单位发现,计价错误,单价应为 11.7 元,并将多余款项退还。万兴超市根据银行收款通知、供货单位的负数增值税专用发票,作如下处理:

借: 库存商品——男士内衣	160
应交税费——应交增值税(进项税额)	27.2
贷: 银行存款	187.2

二是商品已售出,并已结转主营业务成本。

【例1-8】假定【例1-7】中，超市在将商品售出后，才接到供货单位通知，则根据供货单位的负数增值税专用发票，作如下处理：

借：主营业务成本	160
应交税费——应交增值税（进项税额）	27.2
贷：银行存款	187.2

注：进货折扣与折让的会计处理原则与进货退价相同，故在此不再赘述。

② 购进商品补价的核算。商品补价是指原结算货款的进价低于实际进价，应由购货方将低于进价的差价款补付给供货单位的业务。在会计核算上，当支付补价时，应区别以下两种情况：

一是商品尚未售出或虽已售出但尚未结转主营业务成本。

【例1-9】万兴超市本月购进一批衣帽架，共100个，单价45元，已作入账处理，随后供货单位发现，计价错误，单价应为67元，并要求万兴超市按照差价进行补价，该超市已同意补价。万兴超市根据供货单位补开的相关发票补付货款，作如下处理：

借：库存商品——男士内衣	2 200
应交税费——应交增值税（进项税额）	374
贷：银行存款	2 574

二是商品已售出，并已结转主营业务成本。

【例1-10】假定【例1-9】中，超市在将商品售出后，才接到供货单位通知，则根据供货单位补开的相关发票，作如下处理：

借：主营业务成本	2 200
应交税费——应交增值税（进项税额）	374
贷：银行存款	2 574

（5）购进商品溢余和短缺的核算。商品购进后，企业应严格核查商品数量和质量。在验收时如发现购进商品溢余和短缺，应查明原因，及时处理。

一般来说，购进商品短缺和溢余的主要原因有：商品自身性能和自然条件的变化而造成的商品溢余和短缺；供货单位的工作差错，造成商品多发或少发；运输单位的失职造成的事故或商品丢失等。

企业在验收商品时，如发现商品短缺或溢余情况，应由验收部门会同运输单位作出详细记录和鉴定证明，并填制“商品短缺（溢余）报告单”，报有关部门清查并处理。

① 购进商品发生溢余的核算。购进商品发生溢余时，在查明原因前，应先通过“待处理财产损溢”账户核算，待查明原因后，如果属于运输途中合理的溢余，应冲减验收入库材料的采购成本，相应降低入库材料的实际单位成本，不再另作账务处理；如果属于供货方多发商品，经双方协商，同意补作购进，则由供货方补来增值税专用发票，作商品购进处理，如果不同意补作购进，则将商品退回。

【例1-11】九江恒欣副食品批发公司6月2日从南昌洪城大市场百汇公司购进白砂糖2 000千克，每千克3元，增值税税率17%，价税合计7 020元，采用托收承付结算方式，货款已承付。6月5日，商品运到，经验收，实收数量2 050千克，溢余50千克，计150元，原因待查。

6月2日商品购进时:

借: 在途物资——百汇公司	6 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	1 020
贷: 银行存款	7 020

验收时, 作如下处理:

借: 库存商品——白砂糖	6 150
贷: 在途物资——百汇公司	6 000
待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	150

经查明原因, 溢余 50 千克属于供货单位多发, 经双方同意, 同意补作购进, 货款已汇出。财会部门根据对方补发的增值税专用发票, 作如下处理:

借: 待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	150
应交税费——应交增值税(进项税额)	25.5
贷: 银行存款	175.5

② 购进商品发生短缺的核算。购进商品发生短缺时, 在查明原因前, 应先通过“待处理财产损溢”账户核算, 待查明原因后, 如果属于运输途中合理损耗, 应计入验收入库材料的采购成本, 相应提高入库材料的实际单位成本, 不再另作账务处理; 如果是责任事故, 应由运输单位或责任人承担经济责任的, 则作为“其他应收款”处理; 如由本企业承担损失的, 报经批准后, 在“营业外支出”账户列支。

【例 1-12】九江齐盛日用品批发公司 4 月 28 日从南昌某批发市场购进沐浴露 2 000 瓶, 每瓶 24 元, 增值税税率 17%, 价税合计 56 160 元, 供货方代垫运输费 200 元, 采用托收承付结算方式, 货款已承付。5 月 4 日商品运到, 经验收实收数量 1 960 瓶, 短缺 40 瓶计 960 元, 验收部门填制“收货单”和“商品短缺(溢余)报告单”, 交给财会部门, 财会部门作如下处理:

借: 库存商品——沐浴露	47 040
待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	960
贷: 在途物资——南昌某批发市场	48 000

经查, 短缺的沐浴露中有 20 瓶属于供货方少发造成的, 对方已开来退货发票; 另外 20 千克属于运输部门责任, 经与运输部门联系, 对方同意赔付。财会部门根据领导批复, 作如下处理:

借: 在途物资——南昌某批发市场	480
应交税费——应交增值税(进项税额)	81.6
贷: 应付账款——南昌某批发市场	561.6
借: 其他应收款——运输部门	561.6
贷: 待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	480
应交税费——应交增值税(进项税转出)	81.6

2. 批发企业商品销售的核算

批发商品销售业务, 主要包括发出商品和结算货款两个环节。批发商品销售业务涉及供货单位内部的业务、储运、物价、财务等部门, 各部门之间相互配合, 共同完成。