

李孝林 主编
韦克刚 主审

商品流通会计

(新税制)

海南出版社

商品流通会计

(新税制)

主 编	李孝林
副主编	杨大新 胡甫忠
	孙芳城 王双庆
	李生奇
总 纂	孙芳城 刘德银
	丁时勇 张国康
主 审	韦克刚 李孝林

修订版说明

商品流通企业从 1994 年实行增值税,所得税也改用新税法,流通过程和财务成果的核算变动很大,本书有关部分已相应修订。

(琼)新登字第 03 号

商品流通会计(新税制)

主编 李孝林

海南出版社出版

新华书店重庆发行所发行

全国新华书店经销

重庆精诚电脑排版技术公司激光照排

重庆璧山县印刷厂印刷

787×1092 毫米 32 开本 17.75 印张 41 千字

1993 年 8 月第 1 版 1994 年 4 月修订版

印数:7001—14500

ISBN 7—60590—578—9/F·343

定价:11.70 元

序

为了适应我国改革开放和发展社会主义市场经济的需要,经国务院批准,财政部于1992年11月30日以部长令发布了《企业会计准则》,并随之相应制定了打破所有制、部门界限的新的行业会计制度,将自1993年7月1日起在全国实施。

财政部新颁布的《商品流通企业会计制度》是新的行业会计制度之一,它是以《企业会计准则》为依据,在总结我国原有各部门实施的各种商品流通企业会计制度的基础上,按照国际会计惯例而制定的,它与原有的按各部门、各种所有制而分别制定的,旨在适应高度集中的计划经济需要的商品流通企业会计制度相比,无论是在会计管理体制方面,还是在会计核算模式方面,均作了重大的改革。这对于从事商品流通企业财会工作的同志来说,有个重新学习和提高的过程。

为了方便财会人员了解新的《商品流通企业会计制度》,从理论上提高一步,在会计实务的处理上能适应出现的新情况和新问题,以期顺利地贯彻实施新的会计制度,重庆商学院组织了有多年教学经验和丰富的实际工作经验的同志编写了这本《商品流通会计》。本书较为详尽地阐述了第三产业的两大主要行业——商业和饮食服务行业的会计核算,重点介绍了商品流通企业的会计核算,不仅有商业、物资、供销合作社、

粮食等从事国内贸易业务的会计核算,又有从事对外贸易业务的会计核算,还有企业集团和股份制的会计核算,既阐述了各部门从事商品流通领域会计核算的共性问题,又阐明了各部门所属企业会计核算的特性,具有较强的可操作性。本书兼容面广,内容翔实,文字浅显,结构严谨,条理清晰,是学习、实施《商品流通企业会计制度》的一本较好的参考书,也是各地培训商业财会人员的一本较好的教材。

愿本书成为商业财会人员所喜爱的良师益友。

刘 洪 禄

1993年5月于国内贸易部

编写说明

为了适应市场经济发展的需要,配合会计改革,推动我国会计的国际化,建立管理型会计,根据《企业会计准则》、《企业财务通则》和《商品流通企业会计制度》,本着总结我国流通会计的实践经验,借鉴国际会计惯例的原则编写本书。

本书主张会计是以处理财务信息为基础的管理活动。在编纂中着力强调搞好会计工作应以管理为主导,以核算为基础。对在会计改革新形势下指导会计工作,有积极意义。

本书从商品流通的实际出发,按照会计要素,兼顾资金运动特点建立体系。把全书分为四篇,前三篇是资产、负债和所有者权益、财务成果和会计报表,以会计要素为基础,以资金运动为主线,突出商品流通企业会计的基本内容。第四篇分别介绍商品流通各类企业经营特点以及相应的会计组织与核算特点,以便在职人员和其他读者全面了解流通领域各类企业会计特点,扩大知识面,提高会计工作水平。

本书在理论和实务的处理上,既以现行财务、会计制度为依据,又不囿于现行财务、会计制度,力求深入浅出,说明其所以然。注意采用图解和比较方式,介绍不同作法,进行对比分析,说明其优缺点,适用性和改善之道。

阅读或讲授本书,建议把重点放在前三篇。在系统掌握前三篇的基础上,通过第四篇进行比较分析,可收融会贯通之效。如果课时不够,第四篇可选读,也可作为查考资料。

国内贸易部财会司司长刘洪录同志,在百忙中抽出时间为本书作序,在此表示衷心感谢。

本书由中国商业会计学会理事兼学术委员、重庆商学院教授李孝林主编,副主编是中国商业会计学会理事、供销社财会处长、高级会计师杨大新,中国商业会计学会理事、粮食局财会处长胡甫忠,重庆工业管理学院会计系主任、副教授孙芳城,外经委财务处长王双庆,二商局财务处副处长李生奇。总纂分工:孙芳城负责第1——6章,重庆商学院副教授、硕士刘德银负责第7章、第13——16章,渝州大学会计教研室主任、讲师丁时勇负责第8——12、23章,重庆商学院会计教研室副主任、讲师张国康负责第17——22章。最后由中国商业会计学会特邀理事兼学术委员、高级会计师韦克刚主审第1——10章,李孝林主审第11——23章。

各章执笔人员:李孝林写第1、4、5、6章,全国粮食财会研究会理事、财会处副处长李思存写第2章,李生奇及主任科员王先林写第3、18章,孙芳城写第7、15、16章,张国康写第8、9、10章,刘德银写第11、12、23章,丁时勇写第13、14章,高级会计师吴必忠写第17章,胡甫忠写第19章,会计师石承芬、何建、叶嗣南写第20章,中国对外经济贸易会计学会重庆分会副会长、王双庆写第21章,杨大新写第22章。

新制度刚刚颁布,实际工作中值得研究的问题很多,本书作了一些尝试。不当之处,欢迎教正。

编写组

1993.6

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 商品流通会计的性质和作用	(1)
第二节 企业会计准则	(8)
第三节 借贷记帐法	(16)
第一篇 资产	
第二章 货币资产的管理和核算	(26)
第一节 现金	(26)
第二节 银行存款	(29)
第三节 其它货币资金	(37)
第三章 结算资产的管理和核算	(41)
第一节 应收帐款	(41)
第二节 应收票据	(47)
第三节 预付货款和其它应收款	(52)
第四节 银行结算业务的核算	(54)
第四章 流通会计管理和核算的一般问题	(63)
第一节 管理原则	(63)
第二节 核算方法	(68)
第五章 售价金额核算	(77)
第一节 零售业务特点和售价金额核算的完善	(77)
第二节 商品购进	(84)
第三节 商品销售	(93)
第四节 商品储存	(101)

第六章 数量进价金额核算.....(112)

第一节 业务特点.....(112)

第二节 商品购进.....(115)

第三节 商品销售.....(130)

第四节 购销过程中的其它业务.....(144)

第五节 商品储存.....(157)

第六节 商品挑选与加工.....(180)

第七章 用品资产的管理和核算.....(188)

第一节 用品资产的范围和科目设置.....(188)

第二节 用品资产的购进、发出和摊销.....(192)

第八章 对外投资的管理和核算.....(212)

第一节 对外投资的意义.....(212)

第二节 短期投资.....(216)

第三节 长期投资.....(220)

第九章 无形资产的管理和核算.....(230)

第一节 无形资产的种类和计价.....(230)

第二节 无形资产的取得、转出和摊销.....(236)

第十章 固定资产的管理和核算.....(241)

第一节 固定资产的分类和计价.....(241)

第二节 固定资产收进和转出.....(248)

第三节 固定资产折旧.....(254)

第四节 固定资产修理.....(262)

第五节 固定资产清理及清查.....(264)

第二篇 负债和权益

第十一章 负债的管理和核算.....(270)

第一节 负债的性质、特征和分类.....(270)

第二节 流动负债	(272)
----------	-------

第三节 长期负债	(277)
----------	-------

第十二章 所有者权益的管理和核算 (293)

第一节 所有者权益的性质和分类	(293)
-----------------	-------

第二节 所有者权益的核算	(296)
--------------	-------

第三篇 财务成果和会计报表

第十三章 商品流通费的管理和核算 (302)

第一节 商品流通费的范围和核算要求	(302)
-------------------	-------

第二节 商品流通费的分类和帐户设置	(307)
-------------------	-------

第三节 商品流通费的核算方法	(312)
----------------	-------

第四节 商品流通费大类核算	(320)
---------------	-------

第十四章 税金的管理和核算 (325)

第一节 流通企业纳税种类和计算方法	(325)
-------------------	-------

第二节 流通企业缴纳税金的核算	(334)
-----------------	-------

第十五章 财务成果的管理和核算 (344)

第一节 财务成果核算的要求	(344)
---------------	-------

第二节 财务成果的形成	(345)
-------------	-------

第三节 利润分配和亏损弥补	(357)
---------------	-------

第十六章 会计报表 (370)

第一节 会计报表的作用和种类	(370)
----------------	-------

第二节 资产负债表	(375)
-----------	-------

第三节 损益表及其附表	(385)
-------------	-------

第四节 财务状况变动表	(394)
-------------	-------

第五节 会计报表分析	(411)
------------	-------

第六节 会计报表的审核、汇总和报送	(417)
-------------------	-------

第四篇 流通各业会计特点

第十七章 物资会计特点	(421)
第一节 物资企业经营业务特点	(421)
第二节 物资购进、销售和储存	(422)
第三节 物资市场	(426)
第十八章 饮食服务业会计特点	(433)
第一节 饮食服务业经营与核算的特点	(433)
第二节 饮食服务业材料	(434)
第三节 营业收入和营业成本	(442)
第四节 费用及财务成果	(458)
第十九章 粮食商业会计特点	(459)
第一节 粮油商品经营的特点	(459)
第二节 粮油商品购进	(460)
第三节 粮油商品销售与调拨	(464)
第四节 粮食商业其它业务	(471)
第五节 粮食商业财务成果	(477)
第二十章 供销合作社会计特点	(479)
第一节 供销合作社组织及其会计	(479)
第二节 资产归属	(480)
第三节 负债及权益	(484)
第四节 利润分配	(492)
第二十一章 对外贸易会计特点	(496)
第一节 对外贸易会计对象	(496)
第二节 国际结算	(498)
第三节 出口贸易	(507)
第四节 进口贸易	(509)
第五节 外汇业务	(513)

第六节 出口退税.....	(520)
第二十二章 企业集团会计特点	(524)
第一节 企业集团.....	(524)
第二节 企业集团会计.....	(530)
第三节 企业集团解散及清算.....	(538)
第二十三章 股份制企业会计特点	(541)
第一节 股份制企业概述.....	(541)
第二节 股票的特点、种类和价值.....	(543)
第三节 股东权益的核算.....	(548)

第一章 总 论

第一节 商品流通会计的性质和作用

一、流通企业经济管理的重要组成部分

社会主义流通企业是适应市场要求、依法自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的商品经营单位,是独立享有民事权利和承担民事义务的企业法人。它要依靠会计加强经济管理,落实经济责任制,不断提高经济效益。

商品流通企业经济管理的信息,三分之二以上来自会计。商品流通企业会计(以下简称:流通会计)不仅能够全面地、及时地为企业提供最丰富的经济信息,反映经济情况,还能预测经济前景,积极参与经济决策,编制经济计划,监督经济活动,控制经济过程,考核经济效益。商品流通企业经济管理的各种职能,都离不开会计,或者说会计都积极参与其管理,具备其职能。因而,商品流通会计是流通企业经济管理的重要组成部分,流通会计工作是以处理财务信息为基础的管理活动。下面进一步论述。

(一)流通会计包括核算、分析、管理等三部分

1. 会计核算:实为价值核算,经济核算的核心。是计算、考察、审核、分析、反馈的综合。因之会计工作必须正确、及时地进

行记帐、算帐、报帐,把本单位有多少资金,各种存货有多少,收入多少,支出多少,盈亏情况等项帐目,记得清晰、简明,算得真实、准确。并要及时报帐,把本单位的财产、经营情况向领导和职工报告,向上级机关和有关部门报告,向投资者报告,为本企业和有关部门加强经济管理服务。

2. 会计分析:根据会计资料及有关资料对企业的财务状况和费用升降进行分析对比,找出差距,分析原因,预测经济前景,提出改善工作的建议。

3. 会计管理:管理即控制,贯穿于决策、计划、核算、控制、考评等环节,参与经营决策,协同有关部门编制计划、制订定额,实行定额管理;建立、健全规章制度,实行内部牵制制度;充分运用会计资料,深入实际调查研究,进行“差异分析”,发现问题,总结经验,挖掘潜力,采取措施,改进工作。

要对会计帐目的真实性、经济活动的合理性、合法性、以及财经纪律、会计制度的执行情况进行检查。通过检查、监督,堵塞贪污、损失、浪费的漏洞,保护财产安全,强化内部管理,促进增产节约,为全面开创社会主义现代化建设的新局面服务。

会计核算、分析和管理等项工作,是互相渗透的,不能截然分割。

(二)流通会计的基本职能

马克思说:会计是对社会再生产“过程的控制和观念总结”。(《资本论》第二卷第152页)这是对会计工作两大基本职能的高度概括。

1. 观念总结

马克思说:“货币在执行价值尺度的职能时,只是想象的或观念的货币。”(《资本论》第二卷第114页)会计工作使用货币

作为统一的价值尺度综合地核算和分析会计对象,把会计对象记录在会计凭证、帐簿、报表和分析报告里,销售多少?财产多少?盈亏多少?从而在人们的头脑中形成综合的观念,所以叫作“观念总结”。如说某企业盈利100万元,并不需要摆出这么多钞票,就会形成一种综合印象——观念总结。这种职能包括核算和分析两方面。核算是指对经济活动的考核和计算,就是人们常说的记帐、算帐、报帐,考核业绩,提供经济信息。分析包括分析经济情况,揭露矛盾,总结经验,预测经济前景。所以“观念总结”就是认识会计对象。

2. 控制

按照控制的原文,亦可译为管理、监督、稽核、调节,会计工作作为达到提高经济效益的目的,必须对本企业的经济活动或财务收支进行控制。控制包括参与经济决策、参与组织经济活动、监督经济过程等方面。

(1)参与经营决策:配合企业领导和有关部门,根据会计信息和其它信息,提出或筛选最优的经济方案,编制经济计划,提出完成计划的措施。

(2)参与组织经济活动:协同有关部门制订经济定额和规章制度,建立内部牵制制度,组织资金运用,加强成本(费用)管理,处理好分配关系。

(3)监督经济过程:对经济活动和帐务进行审核、检查。对贪污、盗窃、走私、行贿、受贿等犯罪行为应予揭发、制止,对不执行财务计划、弄虚作假、挥霍浪费,扩大开支范围、提高开支标准以及其它违犯财经纪律的行为,应予抵制或检举。

3. 两种基本职能密切联系,互相渗透

观念总结是基础,通过提供经济信息为控制服务;控制是

进行观念总结的出发点,也是目的,通过控制才能发挥观念总结的作用,并可进一步核实数据,弄清情况,使观念总结职能更加落实。两种职能是互相渗透的,如记帐、算帐属于观念总结,但是优秀记帐员无不进行经济管理,通过核算,揭露矛盾,发挥控制职能。从设计制度、制度定额、进行预测的角度看,从进行检查、调节的角度看,控制职能发生在观念总结以前和以后,实施在整个观念总结过程中。所以控制是会计工作的主导职能,观念总结是会计工作的基础职能。

(三)流通会计的对象

对象是指行动或思考时作为目标的人或事物。会计工作是一种经济管理活动,管什么,就是这里所要研究的内容。

在不同的社会制度下会计的一般对象有所不同,譬如奴隶是奴隶社会的会计对象,而不是其它社会会计的对象。在同一社会制度下,单位不同,会计的具体对象也不尽相同,但一般对象都是相同的。明确社会主义会计工作的一般对象,不仅可以概括说明会计的范围和内容,而且有助于说明各单位会计的任务是基本相同的,许多会计原则和方法是可以共用的。关于会计对象的表述,学术界有不同认识。比较流行的提法是:社会主义扩大再生产过程中的资金运动。在企业中是经营资金运动。物质资料再生产过程包括整个国家经济体系,由生产、分配、交换和消费四个环节组成。在社会主义制度下,再生产的进行以社会主义公有财产为基础。没有房屋、设备、材料……等财产,物质资料再生产就无法进行。社会主义社会财产的货币表现(包括货币本身)叫作资金。无论是工业企业的生产、供应、销售还是流通企业的购进、销售、调拨、库存,预算单位的收入、支出,必须用货币加以表现,必须以资金为基础,必然导致资金增

减的运动变化。由于会计的综合性,能够以货币形式表现的再生产过程,都是会计对象。

马克思说:资本“是一种运动,是一个经过各个不同阶段的循环过程,这个过程本身又包含循环过程的三种不同的形式。因此,它只能理解为运动,而不能理解为静止物。”^①

流通企业的职能是组织商品流通,主要的经济活动是购进商品和销售商品,在购进过程中货币资金转化为商品资金,在销售过程中商品资金转化为货币资金,其原理与工业企业的供应过程、销售过程大体相同。流通过程中还要用货币资金支付流通费用,这种资金耗费在商品销售时收回。因而商品流通过程中的资金运动是流通会计的对象。

流通企业资金运动所反映的经营过程,即人们常说的购、销、存、赚,可概括为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等六要素。它们的货币表现,都是财务信息。流通会计工作是以处理财务信息为基础的管理活动。

长期以来。人们对会计工作的本质,认识不够全面,只重视记帐、算帐、报帐,形成核算型会计。这虽然是必要的,却是不够的。应当以核算为基础,强化参与意识,增强效益观念,充分发挥会计工作的管理职能,这是会计改革的中心环节。流通会计工作要在健全各项基础工作,搞好日常核算的同时,把工作重点转移到预测分析、检查控制和参与决策上来,实施全过程、全方位的经济核算,建立管理型会计。

二、商品流通会计的作用

商品流通会计的作用指流通会计工作运用其职能后对商

^①《资本论》第二卷,人民出版社1975年第122页。