

商品流通企业会计实务

韩冬芳 主编



中国商业出版社

商品流通企业会计实务

主 编 韩冬芳

中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

商品流通企业会计实务/韩冬芳主编. —北京:中国商业出版社,1997.8

ISBN 7-5044-3563-5

I. 商… II. 韩… III. 商业会计 IV. F715.51

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 18619 号

责任编辑:刘洪涛

特约编辑:金 贤

中国商业出版社出版发行
(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店北京发行所经销
济南市中印刷五厂印刷

*

850×1168 毫米 大 32 开 17 印张 430 千字
1997 年 9 月第一版 1997 年 9 月第一次印刷

定价:26.00 元

ISBN7-5044-3563-5/F·2077

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

编写说明

为适应市场经济的要求，培养学生的实际操作技能，我们在总结多年教学经验的基础上编写了此书，本书以国家最新会计制度为操作指导和法规依据，将理论知识与实际操作紧密结合在一起，弥补了其他教材实际操作性差的缺点，具有“制度新、主线突出、理论实务并重、操作性强”的特点。具体如下：

1. 本书以财政部最新颁发的会计制度及补充规定和国家税务总局颁布的新税法为依据，并把即将颁布的具体会计准则的新鲜血液溶于其中。

2. 本书把会计工作中的许多原始凭证直观地表现出来，使抽象的会计理论知识与形象的会计凭证、帐簿巧妙地联系起来。

3. 本书对经济业务所做的会计分录都说明了它们是根据什么原始凭证及其联系进行的，所以，学生接触实际工作时，根据逆推的原理，取得这些原始凭证，便可做出正确的帐务处理。

4. 本书做了会计规范化操作演示，使学生对规范地编制记帐凭证、登记日记帐和明细帐、编制汇总表、登记总帐、对帐结帐和编制会计报表等这一系列会计核算工作有深刻的认识，便于进一步熟练掌握。

本书由韩冬芳任主编，王洪忠、赵炳成、韩爱新、曹金梅、张恒、郭亮、郭启智任副主编，张树文、王跃东参编。各章编写人员为：山西省供销学校韩冬芳编写第一、六、十六章，唐山市财经学校王洪忠编写第八、九章，赵炳成编写第三、四章，阳泉市

工业学校韩爱新编写第十一章、第十二章，山西省贸易学校曹金梅编写第五、十章，山西省物资学校张恒编写第七章，山西省供销学校郭亮编写第十四章，山西省供销学校郭启智编写第二章，晋东南会计学校张树文编写第十三章，太原市财贸学校王跃东编写第十五章，全书由韩冬芳总纂。

山西省供销学校校长、高级讲师徐仲安，副校长、高级讲师曹铨任主审。本书在编写过程中，得到了山西财经学院财会教研室主任赵桂芳教授的热情指导，山西省财税专科学校图书馆王朝华馆长、山西省供销学校教务处王小平主任、专业教研室隋玉银主任也给予了大力帮助，在此一并表示诚挚的感谢。

本书可作为大、中专财经类院校的教材，也可作为财经类专业函授、自学考试的教材，同时也是财会人员学习业务的参考书。

为了编写此书，我们做了两年的准备工作，编写形式、内容新颖。但作者水平有限，缺点错误在所难免，恳请读者同行指正。

编者

一九九七年七月

目 录

第一章 概论.....	(1)
第一节 商品流通企业会计及其特点.....	(1)
第二节 商品流通企业会计对象要素.....	(4)
第三节 商品流通企业会计核算方法.....	(8)
第二章 货币资金及结算业务的核算	(33)
第一节 货币资金的核算	(33)
第二节 结算业务的核算	(42)
第三章 存货核算概述	(87)
第一节 存货及其范围	(87)
第二节 存货核算入帐时间、入帐价格和帐户	(88)
第三节 存货核算的一般方法	(95)
第四章 批发商品存货的核算	(98)
第一节 批发商品存货核算的内容及方法	(98)
第二节 批发商品购进的核算	(99)
第三节 批发商品销售的核算.....	(117)
第四节 加工商品业务的核算.....	(138)
第五节 批发商品储存的核算.....	(141)
第五章 零售商品存货的核算.....	(157)
第一节 零售商品存货及其核算方法.....	(157)
第二节 零售商品购进的核算.....	(159)
第三节 零售商品销售的核算.....	(170)
第四节 零售商品储存的核算.....	(180)

第五节	鲜活商品存货的核算	(191)
第六章	农副产品存货的核算	(195)
第一节	农副产品收购业务的核算	(195)
第二节	农副产品清选整理的核算	(206)
第三节	农副产品调拨销售的核算	(211)
第四节	农副产品储存的核算	(214)
第七章	非商品存货的核算	(216)
第一节	材料物资的核算	(216)
第二节	包装物的核算	(222)
第三节	低值易耗品的核算	(236)
第八章	固定资产的核算	(244)
第一节	固定资产核算概述	(244)
第二节	固定资产增加的核算	(247)
第三节	固定资产折旧的核算	(258)
第四节	固定资产修理的核算	(265)
第五节	固定资产减少的核算	(267)
第六节	固定资产的明细分类核算	(272)
第九章	无形资产、递延资产和其他资产的核算	(275)
第一节	无形资产的核算	(275)
第二节	递延资产的核算	(281)
第三节	其他资产的核算	(283)
第十章	投资的核算	(285)
第一节	投资核算概述	(285)
第二节	短期投资的核算	(286)
第三节	长期投资的核算	(291)
第十一章	负债的核算	(304)
第一节	流动负债的核算	(304)
第二节	长期负债的核算	(329)

第十二章 所有者权益的核算.....	(348)
第一节 所有者权益核算概述.....	(348)
第二节 投入资本的核算.....	(349)
第三节 资本公积的核算.....	(351)
第四节 盈余公积的核算.....	(353)
第五节 未分配利润的核算	(355)
第十三章 费用、税金和其他收支的核算.....	(357)
第一节 商品流通费的核算.....	(357)
第二节 税金的核算.....	(370)
第三节 其他收支的核算.....	(372)
第十四章 利润的核算.....	(380)
第一节 利润核算概述.....	(380)
第二节 利润形成的核算.....	(382)
第三节 所得税的核算.....	(388)
第四节 利润分配的核算.....	(397)
第十五章 财务报告的编制与分析.....	(401)
第一节 财务报告概述.....	(401)
第二节 资产负债表及其编制.....	(404)
第三节 损益表及其编制.....	(413)
第四节 财务状况变动表及其编制.....	(421)
第五节 合并会计报表及其编制.....	(434)
第六节 财务报表的分析.....	(436)
第十六章 商品流通企业会计操作规范化演示.....	(443)

第一章 概 论

第一节 商品流通企业会计及其特点

一、商品流通企业会计

(一) 会计

会计是以凭证为依据，以货币为计量单位，通过记帐、算帐、报帐和用帐等手段，连续、系统、全面、综合地反映和监督企业在一定时期内经济活动情况及经营成果，并加以分析，检查，达到管理经济的目的。

我国会计称号的命名，是在西周时期，这个词的来历很有意义。

我们现在的会字，包含了两方面的意义，一种是会合，读 hui；另一种是会计，读 kuai。

会字成形是在西周，起源为合与曾二字形体省略后合一，意义之合一，合字省去口，會字省去几，其余部分相组合，便构成會的形体。汉字简化后，写作会。事实上，会字首先是从合字脱胎演进而来，夏商时，没有会的象形字，但在甲骨文中已经有了合字的象形字，凡涉及相会之事便曰合，到了西周的时候，会字从合字中脱胎出来，凡涉及相会之事便曰会(hui)，这个字的形、声、义皆源于古代诸侯从四面八方到王指定的地点相会时的情形。

会字的这个意思与我们现在讲的会合之义基本相同，这是会

的一种意义，下面再讲讲会的另一种意义。

在当时，周人承商人之俗，对祭祀之事尤为重视，周王颁布的《八则》中，祭祀列为第一，在祭祀活动中，往往不惜财货，这些财货来源于向帮都征收赋税。祭祀中支出多少，不仅每次要记录、计算，而且一定时期祭祀中总支出多少，还要进行汇总计算，当时凡涉及会合财货供祭祀所用，不用会表示而用𡗗表示，读作kuai，可是汇合财货不仅用于祭祀这一方面，另外还有其他许多方面需要汇合财货供开支，这样，聚合总计财货的意义，便扩展到了会的内在含义之中。

当时在金文中还有两个字，一个为“遄kuai”，这个字从走字旁，意义为财货有来有往；一个为“𡗗kuai”，这个字从金字旁，意义为金是财货之代表，汇合财货如同汇合金；在青铜器铭文中还发现有“𡗗kuai”，以后演变为“儋kuai”。儋，合市也，其意与音与𡗗相同，不过这个儋字，进一步扩大了𡗗的范围，把汇合总计财货与商业、市场联系起来了。

后来这些字都去掉了偏旁，均由會字来代替，读作“kuai”，汉字简化后为会。

计，汉字简化为计，计与会均为计算之意，只是程度不同，计的形体来源于“言”和“十”，其意义也含于二字意义之中。

十，数之俱也，一为东西，丨为南北，十则四方中央备矣，古代狩猎活动，出发时以居住点为中心，分东西南北四路，出猎归来，猎获物表现为从四面八方汇合拢来，各方获得多少，四方一共获得多少，最后要有一个计算，可见十字本身就有将零星分散之物汇合起来计算的意思。

言，心声也，直言曰言，论难曰语，一字一句为一言，所言若为数目，便与计算有关，况且论及数目计算之言，就必须讲求真实正确不能有任何虚假伪诈。

故言与十合文，便有将零星分散之物进行正确计算的意义。

会计二字在当时的涵义就是“零星算之为计，总合算之为会”会计二字连用，为计算之意。

会计发展到现在，赋予了复杂的意义，就是我们会计现在的概念。

（二）商品流通企业

商品流通，亦称商品流转，是以货币为媒介的商品交换过程。

商品流通企业，是指在社会再生产过程中从事商品流通（交换）活动，独立核算的基本经济单位。包括商业、供销合作社、粮食、外贸、物资供销、石油、烟草、图书发行等企业商业流通企业通过从事商品流转活动，将生产与消费，工业与农业，各种经济成份和各地区之间的经济联系起来，促进社会再生产过程的连续进行。因此，商品流通企业是联系生产与生产，生产与消费的桥梁和纽带。

（三）商品流通企业会计

商品流通企业会计是会计的基本原理应用于商品流通企业的专业会计，是以凭证为依据，以货币为计量单位，通过记帐、算帐、报帐和用帐等手段，连续、系统、全面、综合地反映和监督商品流通企业的经济活动情况及经营成果，并加以分析、检查，达到管理经济的目的。

二、商品流通企业会计的特征

从总体上来看，各行业会计核算的量度、基本核算方法及其目的是共同的，但由于各行业经济活动内容及管理要求不同，因而各专业会计核算办法也各有不同的特点。作为核算监督商品流通领域经济活动的商品流通企业会计，具有以下特点：

（一）商品流通企业的主要任务是组织商品从生产领域转移到消费领域，因此，商品存货的核算是商品流通企业会计核算的中心环节。

商品流通企业根据市场需求的变化，组织购买商品，再采用各种促销手段，以消费者能够接受的价格将商品迅速销售出去，满足消费者的物质文化生活需要，并使企业获得一定收益，增加企业的积累资金，此外，为了保证企业经济活动的正常进行，还必须保持适当数量的商品存货，没有储存，就没有流通，企业既要核算存货的品种、规格、数量，以确保实物安全，又要核算其价值，正确计算其增值。因此，商品流通企业会计日常核算的主要工作是对商品存货的核算。

（二）商品流通企业的商品是按购进价格计价，商品进、销、存各环节费用一般都做为经营费用、管理费用或财务费用核算。

《商品流通企业财务制度》规定，凡为了销售而储备的商品均按取得时的实际买价计价，购进、储存、销售过程中的费用分别以经营费用、管理费用、财务费用核算；为了消耗而储备的材料物资、包装物、低值易耗品等按取得时的实际成本加上由企业负担的可直接认定的运杂费等计价。

其他资产、负债及所有者权益等项目，则与其他行业会计核算口径相近似。

第二节 商品流通企业会计对象要素

商品流通企业会计核算对象是指会计反映和监督的具体内容，也就是企业的资金及其运动。资金，狭义地讲，就是指货币资金；广义地讲，是企业商品、产品、财产物资的货币表现。资金的静态，表现为资产、负债、所有者权益，资金的动态，形成企业的收入、费用和利润。

所以说，资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润，这六个内容共同构成了会计对象的六大要素。

一、资产

(一) 概念

资产是企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源，包括财产、债权和其他权利。

资产做为经济资源，是指它是能带来经济效益的，如果有证明说明一项资产已失去效用，不能为企业带来经济效益时，它就应该转化为本期的费用，而不能作为资产处理。

(二) 资产包括的具体内容

企业的资产包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

1. 流动资产

流动资产是指在一年内或超过一年的一个营业周期内变现成耗用的资产，包括现金及各种存款，短期投资（企业购入的能够随时变现且持有时间不超过一年的有价证券以及其他投资），应收及预付款项（应收票据、应收帐款、预付帐款、应收出口退税、应收补贴款、其他应收款项、待摊费用），存货（指企业在生产经营过程中为销售或耗用而准备的各种资产，包括商品、材料物资、包装物和低值易耗品）。

2. 长期投资

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、其他投资。

3. 固定资产

固定资产是指使用年限在一年以上，单位价值在规定标准以上，并且在使用过程中保持原有实物形态的劳动工具、劳动条件和其他的物质资料，包括房屋建筑物、机器设备、运输工具，以及一些工具器具。

4. 无形资产

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、土地使用权和商誉等。

5. 递延资产

递延资产是指不能全部记入当年损益，应当在以后年度内分期摊销的各项费用，包括开办费、租入固定资产改良支出等跨年度摊销的其他费用。

6. 其他资产

其他资产是指不属于上述项目的资产，如特准储备物资和待处理财产损溢等。

二、负债

（一）概念

负债是企业承当的，能够以货币计量，需要以资产或劳务偿还的债务。

（二）负债包括的内容

1. 流动负债

流动负债是指在一年或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、其他应付款、应付工资、应付福利费、应交税金、应付利润和预提费用等。

2. 长期负债

长期负债是指偿还期限超过一年或在一个营业周期以上偿还的债务。包括长期借款、应付债券、长期应付款、专项应付款和住房周转金。

三、所有者权益

（一）概念

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权。

（二）所有者权益包括的内容

1. 实收资本

是投资者实际投入企业生产经营活动的各种财产物资价值。

2. 资本公积

资本公积包括资本溢价、法定财产重估增值、接收捐赠财产价值和资本折算差额。

3. 盈余公积

盈余公积指按照国家有关规定从利润中提取的公积金

4. 未分配利润

未分配利润是企业留于以后年度分配的利润或待分配的利润。

四、收入

收入是企业在销售商品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入，包括基本业务收入和其他业务收入。

五、费用

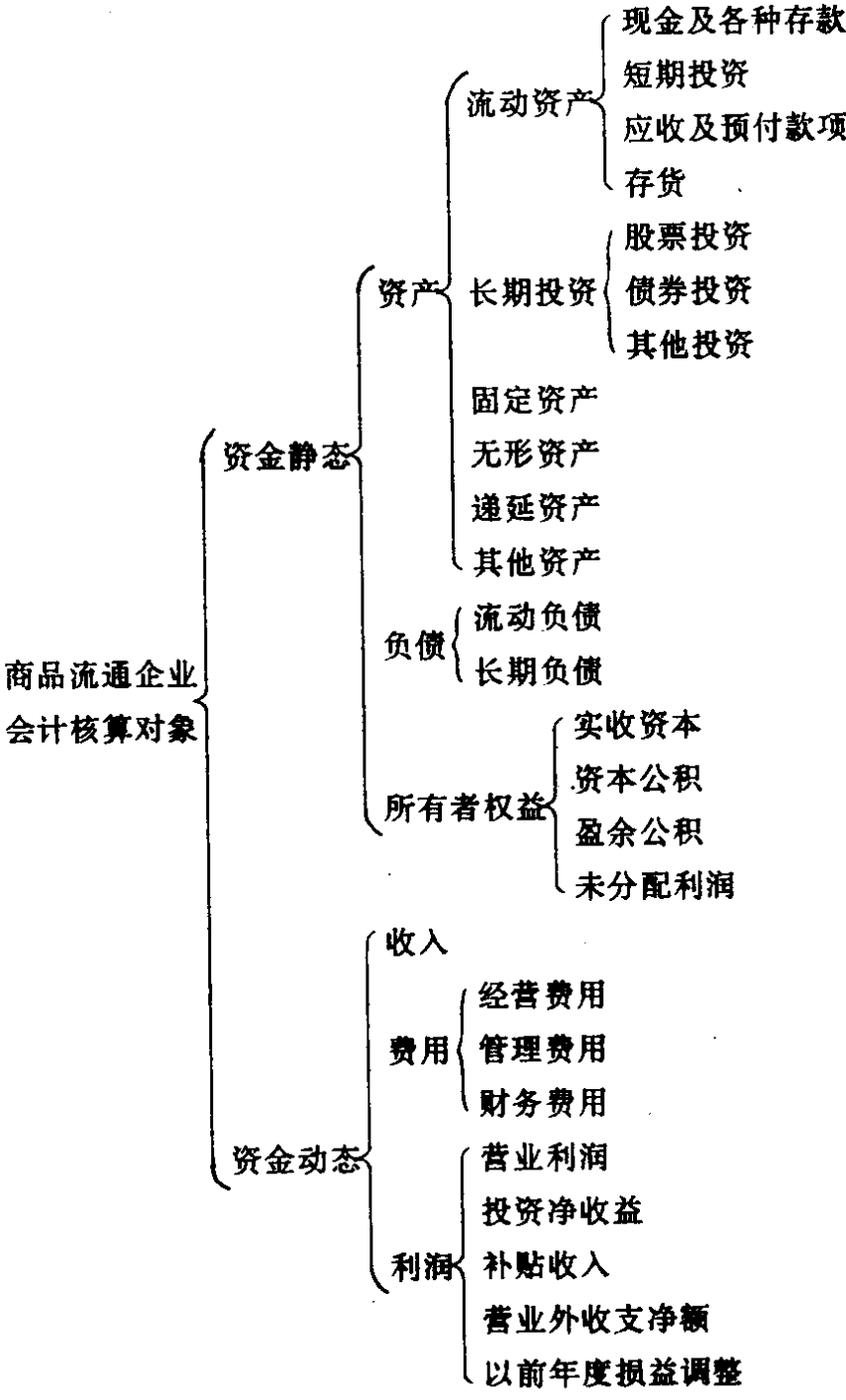
费用是企业在生产经营过程中发生的各项耗费，商品流通企业的费用包括经营费用、管理费用和财务费用。

六、利润

利润是企业一定时期内的经营成果，包括营业利润、投资净收益、补贴收入、营业外收支净额和以前年度损益调整。

商品流通企业会计核算对象概括如图表 1—1 所示

图表 1—1



第三节 商品流通企业会计核算方法

会计由会计核算、会计分析、会计检查三部分组成，会计核算
是会计的基本环节，会计核算采用一定的方法来完成，会计核

算方法，概括地说，就是对会计对象进行连续、系统、完整地记录、计算、反映和经常监督所应用的方法。包括：设置科目和帐户，复式记帐、填制和审核凭证、登记帐簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。本节就商品流通企业会计所用的除成本计算方法以外的其他方法加以介绍。

一、会计科目和帐户

（一）会计科目

为保证会计核算的统一性和会计数据的可比性，便于国家进行宏观调控和管理，为投资者经营决策提供信息资料，将会计对象的具体内容按其不同的特点和经营管理要求设置的归类核算的项目名称，叫做会计科目，简称科目。借助于会计科目，可以反映企业资产、负债、所有者权益情况，以及形成的经营成果。

由财政部统一颁发的《商品流通企业会计制度》中规定的商品流通企业会计科目表如图表 1—2 所示。

企业财会部门在使用会计科目的过程中，应写清会计科目全称。会计科目编号是为了便于制证、登帐、查阅帐目和实行会计电算化而设置的，企业不得随意改变或重编，会计科目编号一般也不单独使用，也是和会计科目全称配合使用。企业自行增设的科目在空号中列示。

在会计科目下设置详细反映其经济业务内容的项目叫做子目。

在子目下设置详细反映其经济业务内容的项目叫做细目。

（二）帐户

1. 概念

根据会计科目名称在一定格式的空白帐页中开立的户头叫做帐户