

河南省高等教育自学考试教材

商业 会计学

主 编 雷炎青

河南人民出版社

F711
131
322

13889/19

商 业 会 计 学

(下)

主 编 雷炎青

BR

河 南 人 民 出 版 社



B 553469

商业会计学

主 编 曾炎青

责任编辑 段宪文

(下)

河南人民出版社出版

金海印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 10.5印张 218千字

1988年10月第1版 1988年10月第1次印刷

印数 1—5000册

ISBN 7-215-00433-3/F·104

定 价 2.75元

前 言

高等教育自学考试教材建设是高等教育自学考试工作的一项基本建设。为了满足个人自学、社会助学和国家考试的需要，我们组织了高等学校的部分教师，根据专业考试计划，按照全国高等教育自学考试指导委员会颁布的《商业会计学自学考试大纲》的要求，并结合自学考试的特点编写了《商业会计学》一书。它是我省高等教育自学考试经济类专业中商业会计学课程的必读教材，同时还可作为高等学校或其他成人教育相同专业的学习辅导用书。

本书分上、下册。上册一~六章；下册七~十四章。

参加本书编撰工作的有：

雷炎青（第1、2、9章）；

徐世增（第3章）；

李文峰（第4、12章）；

魏正琪（第5章及第9章第6节）；

赵风云（第6章）；

张 宁（第7章）；

张炳铤（第8、10、11章）；

马一凡（第13章）；

冯 潜（第14章）。

编写高等教育自学考试教材是一种新的尝试。由于本书的编印比较仓促，不当之处，在所难免，希望得到社会各方面和广大自学者的指正。

河南省高等教育自学考试指导委员会办公室

一九八八年八月

目 录

第七章 固定资产的核算	(1)
第一节 固定资产核算的任务.....	(1)
第二节 固定资产的分类、计价和核算帐户.....	(3)
第三节 固定资产收进的核算.....	(10)
第四节 固定资产调出、出售、出租和对外投资 的核算.....	(24)
第五节 固定资产折旧的核算.....	(31)
第六节 固定资产修理的核算.....	(41)
第七节 固定资产清理的核算.....	(45)
第八节 固定资产清查的核算.....	(48)
第九节 固定资产的明细分类核算.....	(51)
第八章 商品流通费的核算	(58)
第一节 商品流通费的范围和核算任务.....	(58)
第二节 商品流通费的总分类核算.....	(65)
第三节 商品流通费的明细分类核算.....	(69)
第四节 商品流通费的大类核算.....	(77)
第九章 税金和财务成果的核算	(80)
第一节 税金和财务成果核算的任务.....	(80)
第二节 税金的核算.....	(82)
第三节 财务成果的核算.....	(99)
第四节 国营企业利润分配和亏损拨补的核算	(108)
第五节 联营盈余分配的核算.....	(132)

第六节	供销社商业年终盈余分配的核算·····	(134)
第十章	资金、基金、拨款和投资的核算·····	(156)
第一节	国家资金和企业资金的核算·····	(156)
第二节	专用基金的核算·····	(160)
第三节	专用拨款的核算·····	(172)
第四节	联营投资和改转租企业的核算·····	(175)
第十一章	商业会计报表·····	(183)
第一节	会计报表的作用、种类和编制要求·····	(183)
第二节	会计报表的种类·····	(185)
第三节	会计报表的编制方法·····	(187)
第四节	会计报表的审核与汇总·····	(204)
第十二章	饮食和服务企业的核算·····	(207)
第一节	饮食和服务企业核算的特点和任务·····	(207)
第二节	饮食企业经营的核算·····	(209)
第三节	服务企业经营的核算·····	(224)
第四节	饮食服务企业的费用与财务成果的核算 ·····	(241)
第五节	饮食服务企业的会计报表·····	(246)
第十三章	粮食商业会计核算的特点·····	(248)
第一节	粮油商品流转的特点·····	(248)
第二节	粮油商品购进的核算·····	(250)
第三节	粮油商品销售的核算·····	(256)
第四节	粮油商品调拨的核算·····	(265)
第五节	粮油商品储存的核算·····	(284)
第六节	议价粮油的核算·····	(293)
第七节	财务成果形成的核算·····	(297)

第十四章 储运企业的核算.....	(306)
第一节 储运企业的经营特点和核算任务.....	(306)
第二节 储运业务的核算.....	(307)
第三节 单车(船)核算.....	(318)

注：第13、14两章不属自学考试的范围

第七章 固定资产的核算

第一节 固定资产核算的任务

一、固定资产的内容及特点

商业企业在组织商品流转过程中，为保证其经营活动的顺利进行，不仅需要有一定数量的商品、包装物和物料用品；而且还要有一定数量的机器设备、运输工具、房屋、仓库和经营用具等。这些物质设备，就其本质来说，均属于企业的劳动资料。

固定资产是指劳动资料中，单位价值较大，使用期限较长，并在使用过程中能基本保持其原有实物形态的那部分主要物质设备。它既包括在业务经营活动中直接使用的劳动资料，如机器、设备和运输工具等；又包括为进行业务经营提供条件的劳动资料，如房屋、仓库和建筑物等。

为便于进行管理，现行财务制度规定，可列作固定资产的劳动资料，应同时具备以下两个条件：

1. 使用年限在1年以上；
2. 单位价值在500元以上。

不同时具备以上两个条件，或者虽然同时具备以上两个条件，但规定不作为固定资产管理的，均列作低值易耗品。

从性质上讲，固定资产和低值易耗品同属于劳动资料。财务制度中把它们区分开来，主要有两个原因：一是简化低值易耗品的审批程序及拨款手续，以便及时满足业务经营的需要。由于固定资产是组织商品流转的物质条件，是发展国

民经济的物质技术基础。为使固定资产投资的增长速度能与国力相适应，并使国民经济得到协调的发展，就必须由国家直接控制基建规模与速度，统一组织资金的供应。低值易耗品如按固定资产的审批程序来进行，往往贻误生产经营的急需。因此，二者必须区别对待，采取不同的审批程序。二是突出重点，加强固定资产的管理与核算。固定资产与低值易耗品虽然同属于劳动资料，但其主次程度则有一定区别。为了保证主要劳动资料在使用期内能够充分发挥其应有的功能，故在会计核算中，就应对固定资产的购建、使用、折旧、养护、维修等情况，加强反映和监督，并应及时进行分析评价，不断提高经济效益。与固定资产相比，低值易耗品则具有数量零星、价值较小、损耗较大的特点。故在管理和核算上，可以适当简化。如果对它也采用与固定资产相同的方法，那就不仅使工作量过大，而且会失去重点，给固定资产的管理与核算带来不利影响。

固定资产的命名，并不决定于它在物理上的“不动性”，而取决于它在业务经营过程中“价值独特的流动方式”（《资本论》第二卷1975年版第179页）。它与流动资产相比较，具有以下三个特点：

第一，它可以长期使用，并且不改变其实物形态；

第二，它的价值是随其实物的磨损程度，以折旧的形式，部分地、分次地转化为商品流通费或产品成本，并从产品销售收入中得到补偿，形成折旧基金；

第三，占用在固定资产上的资金，需要较长时间才能周转一次。这一周转期，决定于固定资产的使用年限。

二、固定资产核算的任务

商业企业的固定资产，是进行商品流转的物质基础，而整个社会的固定资产再生产，则是社会再生产的重要条件。因此，根据固定资产的性质、特点、作用和管理上的基本要求，其主要核算任务可归纳为如下几点：

（一）反映和监督固定资产的收进、调出、保管、使用以及报废清理等情况，并进行定期清查，以保护固定资产的安全与完整，不断提高固定资产的使用效果。

（二）正确计算固定资产的折旧，反映和监督折旧基金的提取、留用和上缴情况，保证重置固定资产的资金来源，并为准确核算费用或成本创造条件。

（三）正确核算和监督固定资产大修理基金的形成和修理费的使用情况，促使企业做好维修工作，以保证固定资产的正常使用能力。

第二节 固定资产的分类、计价 和核算帐户

一、固定资产的分类

为了正确地组织固定资产的核算，加强固定资产的管理，需要对固定资产进行分类。商业企业的固定资产可以从不同角度进行不同的分类。

（一）按固定资产的经济用途分

按照固定资产的经济用途，可分为经营用固定资产、非经营用固定资产和租出固定资产三大类。

1. 经营用固定资产

它是指直接参加或服务于商品流通过程的各项固定资

产。如仓库、房屋、建筑物、专用设备、运输设备、管理用具等。这类固定资产，是企业固定资产的主体。

2. 非经营用固定资产

它是指不直接参加或不直接服务于商品流通过程的各项固定资产。如：企业中的职工宿舍、食堂、幼儿园、俱乐部、学校、浴室、理发室、医务室以及科研、化验等方面所使用的房屋、建筑物、设备和工具等。

3. 租出固定资产

它是指经有关部门批准，出租给外单位使用，并收取一定租赁费的各种固定资产。

(二) 按固定资产的使用情况分

按照固定资产的使用情况，一般可分为使用中的固定资产、未使用的固定资产和不需用的固定资产等三类。

1. 使用中的固定资产

它是指企业在业务经营过程中，正在使用的各项固定资产。不过，由于季节性或大修理等原因而停止使用的固定资产，或者放在使用部门以备替换使用的一些固定资产，由于它们并未真正脱离企业的业务经营过程。所以，这些固定资产，一般也应列为使用中的固定资产。

2. 未使用的固定资产

它是指企业尚未投入使用，或者经过批准手续，暂时停止使用的各项固定资产。它一般包括：建设单位已经完工验收、或以专用拨款、专用基金等购建完成，但尚未投入使用的各项固定资产；调入后尚未使用或尚待安装的固定资产；因改建、扩建等原因而暂停使用的固定资产等。

3. 不需用的固定资产

它是指企业已不需，并已报请上级等待调配处理的各项固定资产。如由于企业转产而不再需用的固定资产；因改变经营范围而发生的不需用固定资产等。

(三) 按固定资产的归属关系分

按照固定资产的归属关系，可分为自有固定资产、接受投资固定资产和租入固定资产等三类。

1. 自有固定资产

它是指由国家投资供企业长期使用和企业用专用基金构建的各项固定资产。

2. 接受投资的固定资产

它是指联营企业接受联营单位投资的各种固定资产。根据所有权与经营权相分离的原则，这部分固定资产，虽然产权仍归投资单位所有，但因其使用权已经转交给接受投资的单位。所以，联营企业接受该种固定资产投资后，应即列为联营企业接受投资的固定资产。

3. 租入固定资产

它是指企业与外单位签订合同后，从外单位租入的各种固定资产。由于这部分固定资产，不仅产权不属于本企业所有，而且，也无权无偿使用。它只能依照合同，在租用期间以内使用固定资产，并同时负有支付租金的义务。因此，它不能列为本企业的固定资产；会计上只对其租入、使用和交还的情况，设置“租入固定资产备查簿”，进行辅助登记。

二、固定资产的计价

对固定资产的管理与核算，不仅要按实物数量反映和监督其增减变化与结存情况；而且要从价值方面，反映、监督其动态与结存情况。这种以货币为计量单位确定固定资产价

值或入帐价格的过程，称为固定资产计价。

根据固定资产资金来源与购建方式的不同。国家规定有以下计价标准。

（一）原始价值

原始价值亦称原值或原价。它是指建造或购置某项固定资产时所发生的全部支出。由于各种固定资产的来源不同，所以，其原始价值的确定方法也不同。分别说明如下：

1. 用基建拨款和基建借款购建的固定资产，应根据建设单位交付使用时财产明细表中所确定的价值，作为原值。

2. 用专用基金、专用拨款和专用借款等自行购建的固定资产，以实际发生的全部成本为原值。专用借款利息，不计入固定资产原值。

3. 无偿调入的固定资产，按调出单位的帐面原价，减去原来的安装成本，加上调入单位发生的安装成本后的价值为原值。

4. 有偿调入的固定资产，按现行调拨价或双方协议价，加上支付的包装费、运杂费和安装成本后的价值为原值。

5. 接受投资的固定资产，按照接受投资时所确定的价值为原值。但接受投资单位支付接受固定资产的包装费、运杂费和安装成本，不计入接受投资的固定资产价值。

6. 在原有基础上进行改建、扩建的固定资产，按固定资产的价值，减去改建、扩建中发生的变价收入，加上由于改建、扩建而增加的价值。

（二）重置完全价值

重置完全价值亦称重置价值或重估价值。它是指在当前

的生产条件和市场情况下，重新建造或购置某项全新固定资产所需的支出。

重置完全价值，一般适用于两种情况：

第一，当取得的固定资产，无法确定其原始价值时，如：财产清查中发现的帐外固定资产；接受捐赠的固定资产等。

第二，按规定对固定资产进行重新估价时。

在上述两种情况下，固定资产都按其重置完全价值入帐。

（三）折余价值

折余价值亦称固定资产净值。它是指固定资产累计折旧后所剩余的净额。

上述固定资产的原始价值、重置价值及折余价值，各有不同的作用。其中，固定资产原始价值，能反映国家对企业的原始投资，能从宏观上按照固定资产总量，反映其在各个时期增减变化的情况，同时，还能反映企业拥有的物资技术力量，并便于企业按期计算固定资产折旧。重置完全价值，能以当前价格为基础，综合反映与考察企业固定资产在当前已达到的技术装备水平。折余价值的主要用途是，把它与原始价值或重置完全价值相对比，可以一般了解固定资产在现有或当前价格水平下的新旧程度，以便于有计划的安排固定资产更新。

固定资产的原始价值（包括重置完全价值），是我国企业固定资产计价的主体。该项入帐价值确定后，除另有规定者外，任何单位和个人，都不得任意变动。

三、固定资产的帐户设置

为了全面反映固定资产的动态、结存与计价，通常需设置下列帐户：

（一）固定资金

“固定资金”帐户是资金来源帐户，用来核算企业的全部固定资金。包括：

1. 国家拨给企业的固定资金；
2. 企业用专用拨款和更新改造基金购建固定资产的资金；
3. 由建设单位转来用基建拨款购建固定资产的资金；
4. 企业用税前利润归还基建借款购建固定资产的资金；
5. 企业用企业留利基金等自筹资金购建固定资产的资金；
6. 企业用专用借款购建固定资产的资金等。

（二）面定资产

“固定资金”与“固定资产”往往是反映同一资金两个侧面的对应帐户。其中“固定资产”帐户是资金占用帐户，用来核算企业各种固定资产的原价。

“固定资产”帐户应按固定资产的分类设置以下子目：

1. 经营、生产用固定资产；
2. 非经营、生产用面定资产；
3. 未使用固定资产；
4. 不需用固定资产；
5. 土地；
6. 被外单位占用的固定资产；
7. 租出固定资产。

上述“土地”一项，是指在过去已经估价单独入帐的土地。按照制度规定，今后征用土地，除了用作货场、停车场等直接营业性的用地，可作为单独的固定资产入帐外，对于其它征用土地所支付的补偿费用，应一律记入与土地有关的房屋或建筑物的价值以内，不应再把土地单独作价入帐。

（三）折旧

“折旧”帐户是“固定资产”帐户的调整帐户，用来核算固定资产的累计折旧。计提固定资产折旧时，记贷方；注销固定资产已提折旧时，记借方；贷方余额表示企业实有固定资产已折旧的累计额。

固定资产折旧，仅是固定资产价值的减少，而非固定资产实物数量的减少。故当固定资产计提折旧后，会计上并不是在“固定资产”帐户中，直接冲减这部分磨损的价值，而是通过单独设置“折旧”帐户的办法，另行反映。这样做，不仅便于直接反映固定资产的磨损程度和间接体现固定资产的全新状态。而且，也便于企业按“原值”与“折旧率”二因素，计提折旧。更重要的是：它还便于维持固定资产的原值不动，以便根据总量指标，分析、考核企业固定资产的规模、结构、变动趋势，以及国家对企业固定资产的投资状况。

（四）更新改造基金

“更新改造基金”帐户是资金来源帐户。用来核算企业按规定提取的用于固定资产更新的专用基金。其中包括：企业按规定提取的固定资产折旧基金、财政部门拨入的更新改造基金、改转租企业上缴的折旧基金和偿还的专用基金、固定资产变价收入、按规定留用治理“三废”产品的净利润，以

及由企业留利基金转入的专用基金等。

凡提取折旧基金、固定资产变价收入、拨入或转入更新改造基金等增加数记贷方；凡上缴、下拨或支用等减少数记借方；其贷方余额，表示尚未使用的更新改造基金结存额。

第三节 固定资产收进的核算

商业企业收进的固定资产，来自不同渠道。主要有：①用基建拨款和专用拨款购建的；②用基建借款或专用借款购建的；③用企业自筹资金购建的；④从其他单位调入的；⑤接受投资的固定资产等。

企业不论从哪种渠道取得固定资产，都应认真办理验收手续，取得合法的原始凭证，并据以编制记帐凭证登记入帐。

由于企业收进固定资产的渠道不同，其核算方法也有差别。

一、国家基建投资增加固定资产的核算

用国家基建投资购建的固定资产，是属于国家对企业的—种投资。它一般由国家按下达的基本建设计划交建设单位负责购建，购建完成后移交企业使用。企业对建设单位交付使用的固定资产，经验收合格后，按照“财产明细表”中所确定的价值入帐，反映固定资产及其资金来源的增加。

〔例〕某批发企业用国家基建投资新建仓库—幢，工程竣工，经验收合格并交付使用。该仓库全部造价为500000元，根据“财产明细表”及有关凭证，作如下会计分录：

借：固定资产——仓库 500000