

商品流通会计

陈立吾 苏晓凤 主编



5.51

中国商业出版社

XAJ09/09

95
F715.51
117
2

商品流通会计

主 · 编 陈立吾 苏晓凤
副 主 编 李巧如 刘建英
编写人员 陈立吾 苏晓凤
李巧如 刘建英
李青年 张新伟
常应斌 陈鹏程



3 0078 7676 0



C

173828

二、四章)、李巧如(第三、五章)、李巧如、张新伟(第六章)、刘建英(第七章)、李青年(第八章)。全书由陈立吾、李巧如总纂,并由陈立吾审定。

本教材的编写得到湖南广播电视大学领导的亲切关怀与指导,湖南省税务局李立副局长、陈力副处长、湖南商学院袁成良副教授、湖南省副食品公司财会科刘厚田科长、长沙市工业品贸易公司财会科鲍康科长等同志的大力支持,同时,在编写过程中,我们参考了兄弟院校编写的有关教材内容,在此一并致谢。

由于编者水平有限,加上编写和审定时间仓促,书中缺点、错误之处,恳请批评指正。

编写者

1994年7月

编写说明

随着我国经济体制改革的不断深化和社会主义市场经济运行机制的逐步建立,新的会计制度,税收制度相继出台,规范着经济组织的经济活动和经济行为,也必然带来高等教育教学内容的革新。为了适应形势发展的需要,满足教学要求,我们编写了这本《商品流通会计》。

编写这本教材,我们力求突出以下特点:

一是内容求新,切合实际

近年来,国家先后颁发并在全统一实施的《企业会计准则》、《企业财务通则》和《商品流通企业会计制度》、《商品流通企业财务制度》等有关法规、制度,今年又实施了新税制的有关条例、规定。编写本教材,在紧密结合商品流通企业的实际的前提下,力求较好地体现国家重大经济改革的新举措,以便广大学员掌握好新法规、新制度,并在日后的工作中正确贯彻执行。

二是突出重点,便于教学

广播电视大学财会专业课程的开设,通常是在讲授基础会计,企业财务会计之后再讲授商品流通会计。前面开设的课程业已讲述了“两则”和“两制”的有关内容。因此,本教材立足大商业,以流动资产为重点,以商品流转为中心环节,而对前面开设课程已经阐明的有关固定资产、无形资产、递延资产、长期性的债权、债务以及所有者权益的核算内容,只在相应章节中加以说明,不再另设专章讲述,以避免教材内容的重复,又兼顾流通企业核算内容的完整。既便于教、又便于学。

本教材共分八章,每章主笔人:陈立吾(第一章)、苏晓风(第

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 商品流通会计的概念	(1)
第二节 商品流通会计的对象	(4)
第三节 商品流通会计的任务	(10)
第四节 商品流通企业的会计科目和核算程序	(12)
第二章 商品流转概述	(18)
第一节 商品流转的基本特征	(18)
第二节 商品购销范围和交接货方式	(19)
第三节 商品购销的入帐时间和入帐价格	(21)
第四节 商品流转的核算方法	(24)
第三章 批发商品流转核算	(27)
第一节 批发企业业务特点和商品流转核算方法	(27)
第二节 批发商品购进的核算	(28)
第三节 批发商品销售的核算	(49)
第四节 批发商品储存的核算	(68)
第五节 商品销售进价成本的计算和结转	(78)
第六节 委托加工商品的核算	(88)
第四章 零售商品流转的核算	(93)
第一节 零售商品流转的特点和核算方法	(93)
第二节 零售商品购进的核算	(95)
第三节 零售商品销售的核算	(106)
第四节 零售商品储存的核算	(124)
第五节 鲜活商品的核算	(128)

第五章 商品流通费的核算	(131)
第一节 商品流通费概述.....	(131)
第二节 商品流通费核算的一般方法.....	(135)
第三节 重点费用项目的核算.....	(141)
第四节 商品流通费的明细分类核算.....	(158)
第六章 税金核算	(159)
第一节 税金的意义和种类.....	(159)
第二节 税金的核算.....	(160)
第七章 利润及利润分配的核算	(171)
第一节 利润的核算.....	(171)
第二节 利润分配的核算.....	(177)
第八章 商品流通会计报表	(186)
第一节 商品流通会计报表的意义、种类和编制要求	(186)
第二节 商品流通会计报表编制和分析方法.....	(190)
第三节 商品流通会计报表的复核、报送和审批	(222)

第一章 总 论

第一节 商品流通会计概念

一、商品流通概述

商品流通是指通过买卖方式，将工农业生产的产品从生产领域转移到消费领域的买卖过程。社会再生产过程是生产过程和流通过程的统一，生产与流通相互制约，相互影响，生产是流通的基础，流通是再生产过程不可缺少的重要环节，对生产的发展具有制约和促进作用。

商品流通企业是专门从事商品交换的经营和管理的经济组织，包括属于商品流通领域的各种经济性质和组织形式的商业、粮食、物资供销、供销合作社、对外贸易、医药、石油、烟草和图书发行等企业。它们是拥有法定数量的资本金，独立进行经营业务活动，实行独立核算的法人实体，是工业与农业、城市与乡村，以及各种所有制之间和全国各地之间经济联系的桥梁和纽带。随着我国社会主义市场经济体制的建立和发展，商品流通企业在国民经济中占有重要地位，是社会主义市场的主体。

二、商品流通会计的概念

商品流通会计是适用于商品流通企业的专业会计，是商品流通企业经济管理的重要组成部分。它是以货币为主要计量单位，采用专门的方法，对商品流通企业的经济业务活动进行连续、系统、

全面、综合地核算和监督，并通过分析、考核，提供有用的财务信息，以取得最佳经济效益的一种管理活动。我们应从以下几个方面来正确理解这个概念：一是商品流通会计不最单纯的技术方法，而是一种综合管理活动，在企业经济管理中占有重要地位；二是商品流通会计核算内容是商品流通企业的经济业务活动，从而明确商品流通会计的研究方向、工作领域和职责范围；三是商品流通会计以货币为主要计量单位，突出了会计以价值形式管理为特征而区别其他管理形式；四是说明商品流通会计的基本职能是核算和监督。

会计发展的历史事实表明，会计是适应生产的发展和经济管理需要而产生和发展的，随着企业生产经济规模的进一步扩大，商品产品的高度发展，国际贸易中经济交往的日益频繁，科学技术的日新月异，现代管理理论、方法的普遍运用，会计不论在微观经济管理中，还是在宏观经济管理中都将发挥更大的作用。实践证明：办经济，离不开会计，经济越发展，会计越重要。

会计按照各类企业经济活动的特点和经济管理的不同要求，可以分为不同行业的专业会计，如工业会计、商品流通会计、交通运输会计、民航运输会计、邮电通信会计、施工会计、旅游饮食服务会计、农业会计、对外经济合作会计及金融会计等等。其中又以工业会计和商品流通会计是企业会计中最重要的两大分支。

三、商品流通会计的特点

大家知道，各行业会计的核算对象、计量单位、基本核算方法及其核算目的具有共同性。但由于各行业经济活动的具体内容和管理的具体要求不同，因而各专业会计又有各自不同特点。商品流通会计与工业会计比较，具有以下两件特点。

（一）商品流通会计核算的重点是流动资产，核算的中心环节是流动资产中的商品存货。

由于商品流通企业的经济业务活动是组织商品流转，虽然也需要一定数量的房屋建筑物、运输设备等固定资产作为劳动资料，但与工业企业组织产品生产对劳动资料需要量大不同，商品流通企业的全部资产中的流动资产占有很大的比重，而而定资产价值所占的比重较小，商品流通企业经济效益如何，主要取决于对流动资产的运用情况。因此，商品流通会计的重点是对流动资产的核算和管理。

同时，还应明确，商品流通企业从“为卖而买”的原则出发，从各个地区有关单位组织各种各样品种繁多，款式新颖的商品，以满足广大消费者日益增长的和千变万化的物质生活和文化生活的需要。为了保障市场供应和购销的需要，企业必须保持适当数量的商品储备。在一定意义上讲，没有商品储存，也就不会有商品流通。商品流通企业对储存商品的品种、规格，既要进行实物数量的核算，以确保商品存货的安全；又要进行价值金额的核算，以便合理组织商品存货的运用和正确考核商品存货的增值。因此，商品流通会计日常核算最大的工作量和中心环节是对商品流转的核算和管理。

(二) 以进价作为商品存货的成本计价，商品流转各环节发生的全部费用单独设帐进行核算

根据企业会计准则的一般原则，企业各项财产物资应当按取得时的实际成本计价。从财产物资的购进来说，实际成本应包括进价和采购过程中发生的运杂费、包装费、途中保险费、入库前挑选整理费及途中合理损耗等附加费用。工业企业材料以及各类企业的低值易耗品、包装物、而定资产等财产物资的购进都是按照这个实际成本口径计价入帐，而商品流转企业根据会计制度的规定，企业的库存商品可以采用进价或售价进行核算，采用进价核算的商品，应按商品进货原进价记帐。采用售价核算的商品，应按商品的售价记帐，商品售价与进价的差额，在“商品进销差价”帐户核算，都不包括商品购进时各项附加费用。而商品流转

过程中的进、销、存各环节的全部费用，包括购进费用、销售费用和储存费用，统一集中在“经营费用”帐户单独进行核算。至于企业行政管理部门为组织和管理企业经营活动所发生的管理费用，企业为筹集业务经营所需资金等而发生的财务费用，则作为期间费用，分别单设帐户核算，也都不计入库存商品成本。

第二节 商品流通会计的对象

会计对象是指会计所核算和监督的内容而言。明确会计的对象，有助于明确会计的任务和方法。

究竟会计的对象是什么？企业会计准则作了最简明、最准确的概括：即会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象，记录和反映企业本身各项生产经营活动。不言而喻，商品流通会计的对象，就是商品流通企业在组织商品流通过程中发生的各项经济业务活动。

由于商品流通企业主要是组织商品流转，开展业务活动，必须具有一定数量的商品，以及为商品流转服务的其他物资设备作为物质技术基础。这些商品物资就是企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源，会计上称为资产。

商品流通企业要获得这些资产，必须筹集资金。筹集资金的渠道有二：一是投资者投入的资金，按投资主体可分为国家、法人、个人和外商等。投资者对企业净资产拥有所有权，会计上称为所有者权益。二是向债权人借入的资金，企业对借入资金的债权人应承担以资产或劳务偿还的义务，会计上称为负债。由于债权人对企业拥有索偿的权利，故又称债权人权益。

商品流通企业在从事商品购销活动中，包括购进过程和销售过程，从实物形态来说，在购进过程，表现为商品的买进，在销售过程，表现为商品的卖出。企业在商品购销过程中，还会获得各项经营收入和发生各项费用支出，以各项经营收入补偿各项费

用支出后，形成经营成果，一般表现为利润。按照国家规定，对利润要进行合理分配，即要向国家缴纳税金，向投资者分配利润。

综上所述，商品流通会计核算企业在商品流通过程中发生的各项经济业务活动，按其性质进行归类，可以概括为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六项，通称为六个会计要素。这是对会计核算内容所作的基本分类，是对会计对象的高度归并和概括，可以作为建立会计科目体系和设计会计报表的依据和基本框架。现对六个会计要素的内容分别从以下三个方面加以说明：

一、资产、负债和所有者权益

资产、负债和所有者权益是商品流通企业经济业务中最基本的要素，通过对这三者的确认、计量、核算和报告，可以清楚地反映企业某一特定日期的财务状况。我们称它为企业财务状况的会计基本要素。

(一) 资产

所谓资产，是企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利，按其变现或耗用期限以及形态特征的不同，可分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产，这些资产具有以下三个明显特点：一是为企业所拥有或控制，二是能以货币计量，三是为企业带来经济效益。

流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期中变现或耗用的资产。它包括现金、各种银行存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。现金和各种银行存款是指库存现金和存放在银行的货币性资产；短期投资是指各种能随时变现，持有时间不超过一年的有价证券以及不超过一年的其他投资；应收及预付款项包括：应收票据、应收帐款、预付货款、其他应收款、待摊费用等；存货是指企业在经营过程中为销售或耗用而储存的商品、材料物资，包括购和自制半成品等。流动资产的特点是周转期较

短，具有流动变化的属性。

长期投资是指企业拥有不准备在一年内变现的投资，包括股票投资、债券投资和其他投资。

固定资产是指企业在使用过程中长期保持原有实物形态的资产，包括使用年限在一年以上的房屋、建筑物和主要经营设备，以及单位价值在二千元以上、使用年限超过两年的非主要经营设备或物品。

无形资产是指企业可以长期使用而没有实物形态的资产，包括专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术和商誉等。

递延资产是指企业不能全部计入当年损益，应当在以后年度内分期摊销的各项费用，包括开办费、租入固定资产的改良支出以及对原有固定资产进行装修、装璜的净支出等。

其他资产是指企业除以上各项目以外的资产，包括特准储备物资、银行冻结存款、冻结物资、国外冻结财产和待处理财产等。

（二）负债

负债是指企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿还的债务。按其偿还期长短的不同，可分为流动负债和长期负债。

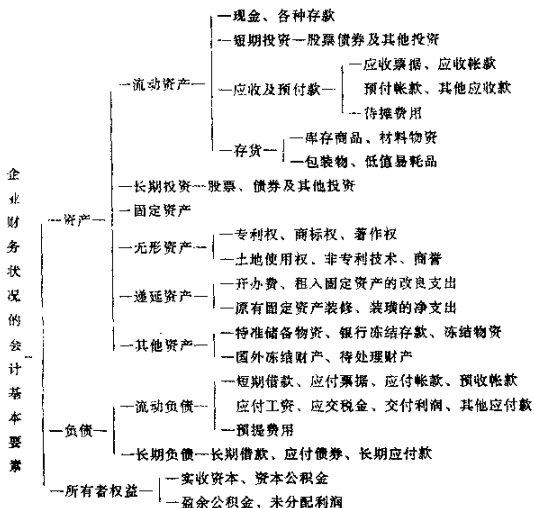
流动负债是指企业在一年或超过一年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付票据、应付帐款、预付货款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款和预提费用等。

长期负债是指企业偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务。包括长期借款、应付债券，长期应付款等。

（三）所有者权益

所有者权益是指企业投资入对企业净资产的所有权。包括企业投资入对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配利润等。

企业财务状况的会计基本要素的内容，可简要列示如图表1—1。



图表 1—1

二、收入、费用和利润

收入、费用和利润是商品流通会计反映企业一定期间内经营成果的三个会计要素，是会计核算和监督的重要内容，必须全面和正确地加以确认、计量和报告。

(一) 收入

收入是指企业在销售商品或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。商品流通企业的基本业务收入是指商品销售收入减去销售折扣与折让的净收入和代

购代销收入等。其他业务收入是指除商品销售以外的其他销售或其他业务收入，如材料物资及包装物销售、废旧物资出售、无形资产转让、固定资产出租收入等。

（二）费用

费用是指企业在生产经营过程中发生的各项耗费。在商品流通企业主要有已销商品进价成本、经营费用、管理费用、财务费用和汇兑净损失等。

（三）利润

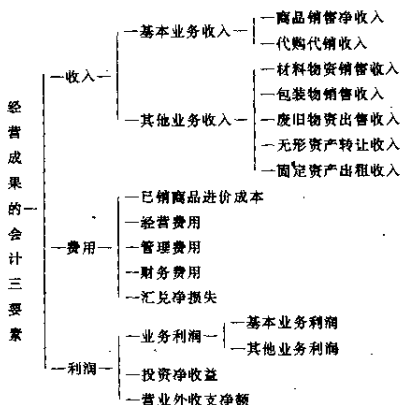
利润是指企业在一定期间的经营成果，包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。

营业利润是指企业基本业务利润加其他业务利润，减去管理费用、财务费用和汇兑损失以后的余额。其中基本业务利润是指企业基本业务收入减去商品销售成本、经营费用、各种流转税及附加税费后的余额。

投资净收益是指企业对外投资收入减去投资损失后的余额。

营业外收支净额是指与企业生产经营没有直接关系的各种营业外收入减去营业外支出后的余额。

企业财务成果会计要素的内容可简要列示如图 1—2。



图表 1—2

三、会计诸要素之间的关系

综上所述，资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个会计要素是商品流通会计对象的具体内容，其中资产、负债和所有者权益是会计的基本要素，它说明企业组织经营业务活动的全部经济资源以及这些经济资源与一定的所有权的关系，两者相互依存，缺一不可，失去一方，他方便不存在，且双方在数额上是相等的，可用下列会计平衡式表示：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

这个会计平衡式，从静态表明企业在某一特定日期的财务状况。

而收入、费用和利润三个会计要素，是发生在经营过程中，反映企业的经营成果，可用下列会计平衡式表示：

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

这个会计平衡式，从动态表明企业在某一会计期间所取得的经营成果。

由于会计基本要素中的所有者权益包括投资者投入的资本金和资本公积金，还包括从经营利润中提取的盈余公积金和对未分配利润的支配权。因此，上述“资产=负债+所有者权益”的会计平衡式，就包含了“收入-费用=利润”的会计平衡式的内容，也可说明后者是前者的必要补充，二者具有密不可分的内在联系。在会计期间内（未结算之前）的任何时刻会计要素之间的关系是：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + (\text{收入} - \text{费用})$$

企业结算后，利润按规定程序进行了分配，上列平衡关系又成为： $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$

财会人员应深刻理解这两个会计平衡式的内在涵义及其相互关系，用以作为指导会计工作的理论依据。

第三节 商品流通会计的任务

商品流通会计是商品流通企业经济管理的重要组成部分。它的任务取决于商品流通企业的基本任务和企业经济管理的要求，并受企业经济活动和会计对象的具体内容所制约。根据现阶段商品流通任务的要求，加强商品流通经营管理的需要，一般来讲，商品流通会计应完成下列四项基本任务。

一、认真进行会计核算，如实反映企业经济活动情况，提供准确和完整的会计资料

商品流通企业主要任务是组织商品流转，搞活社会主义市场经济。商品流通会计应严格按照企业会计准则和商品流通企业会计制度的要求，认真做好商品流通过程的会计工作，连续、系统、全面地记录企业在组织商品购销调存活动中发生的各项经济业务，如实地反映企业经济活动所引起的各会计要素的增减变动情况，正确计算企业的经营成果，定期编制会计报表，为企业加强

内部管理，搞好商品流通，为国家综合经济管理部门了解企业财务状况和经营成果，加强宏观管理，提供准确、完整的会计资料，促进社会主义市场经济体制的建立和发展。

二、编好订好财务计划和企业有关经济计划，管好用好企业经济资源，提高企业经济效益。

商品流通企业是国民经济的基层单位，编制和执行符合市场资源的经营计划是企业适应市场经济发展的资源和加强企业内部经济管建的重要手段。在商品流通企业的经济发展计划中，财务计划是综合性计划，处于重要地位，因此，商品流通会计应认真编制企业财务计划，确定计划期内各项经济业务所需要的经济资源及其筹集方案，确定计划期各项成本费用，经营收入和经营利润目标，还应参与拟订企业的其他经济计划，使各项计划相互协调。各项计划编制和拟订以后，在计划与企业外部环境条件相适应时，应当严格执行；在计划与企业外部环境条件发生重大变化时，应当及时进行调整。这样，通过编制并执行企业财务计划，促使企业管好用好经济资源，为国家经济建设和企业自身的发展积累资金。

三、利用会计资料，分析、考核企业经营情况和财务状况，及时总结经验，提高企业经营管理水平

商品流通企业是实行国民经济核算的基层单位，必所在完成商品流通过程中，严格实行经济核算，合理利用人力、财力和物力，扩大商品流通，节约流通费用，争取以较少的劳动耗费，取得最大的经济效果。对企业的经营情况和财务状况进行分析和考核，是正确评价企业经营管理和财会工作质量的重要手段，是促使企业提高经营管理水平的有效措施。因此，商品流通会计利用会计核算资料和其他有关资料，及时分析考核企业经营情况、财务状况和经营成果的实现情况，总结经验教训，预测今后发展的趋势，发现问题及其产生的原因，提出改进措施，不断提高企业经营管理水平。