

SP

# 商品流通企业会计

SHANG PIN LIU TONG QI YE KUI JI

《商品流通企业会计》编写组编



中国商业出版社

95  
F715.51  
101  
又

XAJ09/05

# 商品流通企业会计

《商品流通企业会计》编写组 编

中国商业出版社

C 122143

---

(京)新登字 073 号

责任编辑：刘洪涛

封面设计：张喜忠

商品流通企业会计

《商品流通企业会计》编写组 编

\*

中国商业出版社出版发行  
(北京广安门内报国寺1号)

邮政编码：100053

山东费县第二印刷厂印刷

\*

787×1092毫米 32开 12.5印张 269千字  
1993年12月第1版 1993年12月第1次印刷

印数：1—3000册 定价：7.60元

ISBN 7-5044-2286-X/F·1447

## 前 言

为适应国家税制改革和会计学教材不断革新的需要，使会计更好地服务于经济建设，推动社会主义市场经济的健康发展，我们组织具有丰富实践经验的会计专家和具有一定研究能力的教师，编写了这本《商品流通企业会计》教科书。

本书是依据企业会计准则、商业流通企业财务制度、商业流通企业会计制度及国家新颁布实施的税收条例编写的。在编写过程中即积极汲取了国内外会计研究的新成果，又借鉴了以往教材的先进经验；既论述了国内商品流通业务的核算办法，又介绍了进出口贸易的核算内容；既注重独资企业会计工作的新特点，又涉及到股份制企业核算的一般性。全书贯穿了理论联系实际的主旨，力求使其具有广泛性、系统性、规范性、灵活性和新颖性等特点。它即可作为财经类专业学校的专业课教材，也可作为在职财会人员更新知识的自学读物。

参加本书编写的同志有（按姓氏笔画为序）：王凤山、王静霞、左宪友、许如华、刘振峰、杜树识、张勇、陈学章、杨中林、郭呈祥、商庆顿、薛东成、鞠纪利；王凤山、鞠纪利、陈学章任副主编；郭呈祥、许如华、杜树识任主编。

在编写过程中，参考了有关教材、专著，在此谨表谢意。

由于编写时间仓促，书中缺点错误一定不少，恳请广大读者批评指正。

编 者

1993年12月

# 目 录

<b>第一章 总论</b> .....	(1)
第一节 商品流通企业会计概述.....	(1)
第二节 会计基本假定与一般原则.....	(8)
第三节 商品流通企业会计制度.....	(17)
<b>第二章 货币资产与结算业务</b> .....	(21)
第一节 货币资产的核算.....	(21)
第二节 转帐结算业务.....	(31)
第三节 应收及预付款项.....	(49)
第四节 外币业务的核算.....	(58)
<b>第三章 商品流通概述</b> .....	(62)
第一节 商品流通概念.....	(62)
第二节 商品购销入帐价格与入帐时间.....	(64)
第三节 库存商品盘存制度与核算方法.....	(67)
<b>第四章 批发商品流通</b> .....	(70)
第一节 批发商品购进.....	(71)
第二节 批发商品销售.....	(83)
第三节 批发商品储存.....	(97)
<b>第五章 零售商品流通</b> .....	(116)
第一节 零售商品流通的意义、特点及核算方法.....	(116)
第二节 零售商品购进.....	(119)
第三节 零售商品销售.....	(128)
第四节 零售商品储存.....	(140)

<b>第六章 农业产品采购业务</b> .....	(145)
第一节 农业产品收购.....	(146)
第二节 农业产品挑选整理.....	(152)
第三节 农业产品调拨销售.....	(156)
第四节 农业产品储存.....	(160)
<b>第七章 商品进口业务</b> .....	(164)
第一节 进口业务概述.....	(164)
第二节 自营进口业务.....	(170)
第三节 代理进口业务.....	(176)
第四节 易货贸易进口业务.....	(179)
<b>第八章 商品出口业务</b> .....	(183)
第一节 自营出口销售.....	(183)
第二节 代理出口销售.....	(199)
<b>第九章 包装物、低值易耗品和材料物资</b> .....	(204)
第一节 包装物.....	(204)
第二节 低值易耗品.....	(218)
第三节 材料物资.....	(229)
<b>第十章 固定资产</b> .....	(233)
第一节 固定资产概述.....	(233)
第二节 固定资产增加的核算.....	(237)
第三节 固定资产折旧的核算.....	(247)
第四节 固定资产减少的核算.....	(252)
第五节 固定资产修理的核算.....	(257)
<b>第十一章 无形资产、递延资产和其他资产</b> .....	(261)
第一节 无形资产概述.....	(261)
第二节 无形资产的核算.....	(263)

第三节	递延资产和其他资产的核算	(268)
<b>第十二章</b>	<b>对外投资</b>	(271)
第一节	短期投资的核算	(271)
第二节	长期投资的核算	(274)
第三节	其他投资的核算	(283)
<b>第十三章</b>	<b>负债</b>	(286)
第一节	负债的分类	(286)
第二节	流动负债的核算	(290)
第三节	长期负债的核算	(293)
<b>第十四章</b>	<b>所有者权益</b>	(305)
第一节	投入资本的核算	(305)
第二节	股份制企业所有者权益的核算	(312)
<b>第十五章</b>	<b>费用和税金</b>	(323)
第一节	费用的概念与分类	(323)
第二节	费用科目的设置	(325)
第三节	主要费用项目的核算	(330)
第四节	税金的核算	(338)
<b>第十六章</b>	<b>利润及利润分配</b>	(349)
第一节	利润总额的构成	(349)
第二节	利润形成的核算	(350)
第三节	利润分配的核算	(355)
第四节	年度利润清算和转销的核算	(358)
<b>第十七章</b>	<b>会计报表</b>	(361)
第一节	会计报表概述	(361)
第二节	资产负债表	(364)
第三节	损益表	(374)

· 第四节 财务状况变动表..... (379)

第五节 附表和财务情况说明书..... (386)



# 第一章 总 论

## 第一节 商品流通企业会计概述

### 一、商品流通企业会计的意义

商品流通企业会计是运用会计学的基本原理和方法，以货币计量为基本形式，综合、连续、系统、全面地核算和监督流通企业的经济活动，并利用会计信息参与企业经营预测和决策的一种管理活动，它是商品流通企业经营管理的重要组成部分。

随着商品经济的发展和资本主义的兴起，生产日益社会化，生产规模日趋扩大，需要运用会计反映和监督社会生产过程。为了适应商品经济管理的需要，会计上出现了专业化分工，逐步建立起为商品流通服务的商品流通会计。商品流通规模的不断扩大和经营管理的要求日益提高，促使流通会计相应的发展变化，由低级到高级，由不完善到逐渐完善。目前，我国改革开放进一步深入，社会主义市场经济机制逐步建立，这给流通企业会计不断提出新的课题和更高的要求。会计要适应多种所有制形式、多种经营方式、跨行业经营的变化并为之服务。

## 二、商品流通企业会计的职能

商品流通企业会计对企业经营管理是通过会计的职能来实现的。会计的职能就是会计在商品经营管理中固有的功能。会计的职能有多种多样的表述，并且随着经济的发展和管理的需要，会计的内涵与外延也在不断发生变化，会计的职能也就不是一成不变的。但是就其基本职能而言，可以归结为会计核算和会计监督两个方面。

### （一）会计的核算职能

会计核算职能，也称会计的反映职能。会计核算贯穿于经济活动的全过程，贯穿于经营管理的全过程。从核算的时间过程看，它既包括事后的核算，也包括事前、事中的核算；从核算的内容看，它既包括记帐、算帐、报帐，又包括预测、分析和考核。

从流通企业会计的实际状况看，会计核算的职能主要是从数量方面凭借价值形式综合反映流通企业已经发生或已经完成的各项经营活动，即事后核算。它是流通会计最基础的工作。记帐、算帐、报帐是会计执行事后核算职能的主要形式，它把个别的、大量的经济业务，通过记录、分类、计算、汇总，转化为一系列经济信息，使其正确地、综合地反映企业的经营活动过程和结果，为经营管理提供数据资料。如果会计不执行事后核算的职能，不论是资产、负债、所有者权益，还是收入、费用和利润，人们都不可能从数量上加以确定，也就不可能掌握商品流通的全过程。

会计核算职能不仅仅是对经济活动进行事后反映，为了在经营管理上加强计划性和预见性，会计利用其信息反馈，还

要对经营活动进行事前和事中的核算。事前核算的主要形式是进行预测，参与计划，参与决策；而事中核算的主要形式是在计划执行过程中，通过核算和监督相结合的方法，对经营活动进行控制，使商品流转过程按计划或预期的目标进行。

会计作为经营管理的一种活动，它不只是消极地、机械地反映，而是在经营活动通过数字反映出来后，还要按照经营过程本身固有的内在联系，进行加工整理，分析比较，据以判断经营活动是否合理有效。

## （二）会计的监督职能

对企业的经营经营活动进行会计核算的过程，也就是实行会计监督的过程，会计监督就是会计人员通过会计工作对经营活动进行监督。其核心就是要干预经济活动，使之遵守国家财务通则、财政制度，保证财经制度的贯彻执行，同时还要从本企业的经济效益出发，对每项经济业务的合理性、有效性进行事前、事中监督，以防止损失浪费。会计监督的具体内容主要包括以下几项：

1. 以国家的财经政策、财经制度和财经纪律为准绳，特别要依据《企业财务通则》和具体细则，对即将进行或已经进行的经营活动的合理性和合法性进行监督。这种监督主要是为了正确处理国家与企业之间的关系，协调局部利益与整体利益之间的关系，以提高宏观经济效益，它具有强制性和严肃性。

2. 对经济活动的有效性进行监督。它主要是从单位内部提高企业经济效益出发，把监督贯穿于经营活动全过程，对每项经济活动进行事前、事中和事后监督，以评价各项活动能否提高经济效益，是否遵守节约原则，有无损失浪费。

3. 对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督，以保护企业财产的安全完整。

会计核算和会计监督两项职能关系十分密切，两者是相辅相成的。核算是监督的基础，没有核算就无法进行监督，只有正确地核算，监督才能有真实可靠的依据；而监督则是核算的继续，如果只有核算而不进行监督，就不能发挥会计工作应有的作用，只有严格地进行监督，核算所提供的资料，才能在经营管理中发挥更大的作用。

### 三、商品流通企业会计核算的特点

特定行业所面临的经济关系与其他行业有所不同，从而其业务经营也各具特色。在遵循会计核算可比性原则的前提下，充分突出各行业会计核算的特点，是保证会计工作质量的必然要求。

商品流通企业会计核算的特点主要体现在以下几个方面：

#### (一) 会计科目设置上的特点

会计科目是对会计要素进一步细分后的类别名称。不同行业间会计核算方法的区别，首先体现在会计科目的设置上。

商品流通企业的会计科目分为资产、负债、所有者权益和损益四大类。与生产施工类企业相比，其主要特点是根据本行业的实际需要和资金运动的特性，没有设置成本类会计科目。

商品流通企业会计科目设置与工业会计科目设置对比表如图表 1—1。

图表 1-1

商品流通企业会计科目设置与工业企业会计科目设置对比表

类别	共有科目	商品流通企业特有科目
资产类	现金 银行存款 其他货币资金 短期投资 应收票据 应收账款 坏账准备 预付账款 其他应收款 分期收款发出商品 包装物 低值易耗品 待摊费用 长期投资 固定资产 累计折旧 固定资产清理 在建工程 无形资产 递延资产 待处理财产损益	商品采购 库存商品 受托代销商品 商品进销差价 商品削价准备 加工商品 出租商品 材料物资 特准储备物资
负债类	短期借款 应付票据 应付账款 预收账款 其他应付款 应付工资 应付福利费 应交税金 应付利润 其他应交款 预提费用 长期借款 应付债券 长期应付款	代销商品款 特准储备资金
所有者权益类	实收资本 资本公积 盈余公积 本年利润 利润分配	无

续表

损 益 类	商品（产品）销售收入 商品（产品）销售成本 商品（产品）销售税金及附加 其他业务收入 其他业务支出 管理费用 财务费用 投资收益 营业外收入 营业外支出	销售折扣与折让 经营费用 代购代销收入 汇兑损益
-------------	---	-----------------------------------

### （二）核算方法的区别

商品流通企业与其他行业的核算方法上的区别，主要体现在存货核算上。

非商品流通企业的存货一般均采用数量进价金额核算法，而商品流通企业除采用这一方法外，还根据不同情况分别采用数量售价金额核算、进价金额核算、售价金额核算等多种方法来核算商品性存货。此外，在商品性存货的购进成本计算、存货计价方法的选择、低值易耗品、包装物摊销方法的选择等诸多方面，商品流通企业也有一定的特点。

### （三）核算内容的差异

由于商品流通企业所处的社会再生产环节与其他行业不同，故即使在核算方法相同的情况下，其具体核算内容也会与其他行业有所不同。

商品流通企业与其他企业在核算内容上的差异，主要表现在以下三个方面：

1. 由于业务范围不同所造成的核算内容差异，主要指因为商品流通企业既有国内贸易，又有进出口业务；既有工业品批发，又有农业产品采购调拨；既有批发环节的业务，又有商品零售业务；既有大量自营购销业务，又有相当数量代购代销业务，从而使业务范围与其他行业不同，最终形成了

会计核算内容上的差异。

2. 由于核算要求不同所造成的核算内容差异。商品购销过程中所发生的溢余、短缺、损毁、退补价、退货、拒收拒付等会计事项，在其他行业也可能出现，但由于其他行业相对于商品流通企业而言，购销次数要少得多，发生以上会计事项的可能性也要少得多。故这些事项对于其他行业可能是非经常的，少量的，非重要的，而对于商品流通企业则可能是经常的、大量的、相当重要的。因商品流通企业从细核算而其他行业从简核算，故会造成一定的核算内容差异。

3. 由于商品流通企业经营特点所造成的其他核算内容差异，具体包括商品削价准备的提取、出租商品的核算、销售折让与折扣的列支以及外币业务核算等等。

#### (四) 会计报表的差异

会计报表尤其强调可比性，故商品流通企业与其他行业相比差异甚小。大致可包括以下几个方面：

1. 因会计科目设置不同而造成的报表填列方法的差异，如资产负债表中的存货、损益表的大部分项目等。

2. 因业务特点不同而造成的对外报表的种类差异，如在商品流通企业，损益表的附表为利润分配表与商品销售利润明细表，而在其他行业则为主营业务收支明细表。

3. 因管理要求不同而造成的企业内部管理报表体系的不同。商品流通企业的内部管理报表主要包括经营费用明细表、管理费用明细表、固定资产及累计折旧表、存货明细表、营业外收支明细表、投资收益明细表等报表。而一般不设无形资产表、各类成本表、开发产品表等报表。

商品流通企业的会计核算与其他行业相比，还有种种具

体会计处理方面的差异,可结合各章节具体内容仔细领会。

## 第二节 会计基本假定与一般原则

会计基本假定是财务会计整个结构的基础,而会计一般原则是记录经济业务的指南。

### 一、会计基本假定

财务会计关于信息处理的许多公认原则都是以一些基本假定为前提的。会计假定是指对会计事务中产生的一些尚未确知的事物,根据客观的正常情况或者发展趋势所作的合乎规律的假设,是会计核算的前提条件。会计假定又叫会计核算前提,它具有三个特征:①它们是通过长期观察“发现”而归纳出来的;②它们是被普遍认为恰当的基本假定,但其真实性有待科学验证和实践检验;③它们提供了指导其他有关命题、概念的依据,是会计理论体系的基础。会计假定在会计实践中具有强大的生命力,在实践的积累尚未达到确有另一事物来替换它时,这种假定就可一直存在下去并成为会计一般原则的理论基础。一般认为,会计基本假定包括以下几个方面:

#### (一) 会计主体假定

会计主体假定用来说明会计对象的空间范围和会计所站立场。会计总是站在特定的立场对会计对象进行确认、计量、记录、报告和解释。它强调将企业的经济活动与所有者个人活动分开。会计人员只报告企业交易而不报告所有者个人交易。会计主体利益从主体实现时衡量而非分配于业主时衡量,



同时也明确了管理人员对所有者的受托责任。换言之，会计主体是指独立地或相对独立地进行会计核算，实行会计监督的特定经营单位。作为一个会计主体，必须具有实体、统一和独立这三个特点。它可以是一个企业，也可以是由若干家通过控股关系组织起来的集团公司。

会计主体与法律主体（即法人）是有区别的。例如，独资与合伙企业通常不具有法人资格，它们所有的财产和对外所负的债务，在法律上仍视为业主或合伙人的财产与债务，但在会计核算中则需把它们作为独立的会计主体来处理，把企业的经营活动与业主或合伙人的个人财务活动严格区分开。再例如，集团公司是由若干具有法人地位的企业所组成，但在编制集团公司合并报表时，只能把集团公司看作是一个独立的整体，需要运用特定的方法把集团公司所属企业之间的债权债务相互抵销，扣除由于所属企业之间销售活动而产生的利润。可见，有了会计主体这个假定，才能使企业的财务状况与经营成果独立地反映出来，从而使投资人、债权人、管理人员以及外界有关人员或单位得到正确的信息并据以作出决策。

## （二）持续经营假定

在商品经济社会，自由竞争、优胜劣汰是一条无情的自然法则。而企业的破产、倒闭或被兼并等经济现象无时不在发生。就一个企业而言，其寿命究竟几何实难预料。在正常经营和停业情况下的会计报告是不同的。因此，会计人员面临应假定企业继续经营，或应假定企业将于最近停业的难题。一般而言，只要没有充分证据证明企业即将停业，企业经营活动将继续下去，以实现其目标，履行其承诺。这一假定假