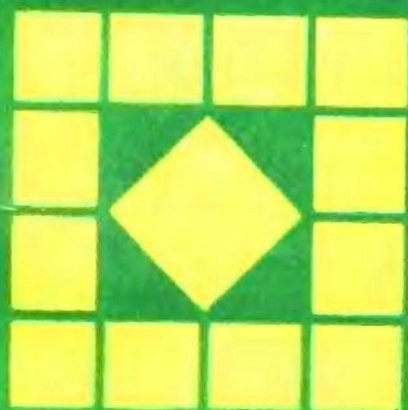


商品流通企业会计

主 编：李光绪

副主编：张 薇 植锦蓉



西南交通大学出版社

商品流通企业会计

主 编	李光绪		
副主编	张 薇	植锦蓉	
编 委	张 薇	植锦蓉	徐承红
	赖育明	张光毅	李光绪

西南交通大学出版社

(川)新登字 018 号

商 品 流 通 企 业 会 计

李光绪 主编

※

西南交通大学出版社出版发行

(成都 九里堤)

四川省新华书店经销

国营郫县印刷厂印刷

※

开本：850×1168 1/32 印张：14.5

字数：360 千字 印数：6000

1993 年 3 月第一版 1993 年 3 月第一次印刷

ISBN 7-81022-429-8/F·025

定价：9.20 元

编 者 说 明

为了适应工业企业会计改革的需要,使广大工业企业的财会人员尽快掌握新的会计处理方法,我们根据《企业会计准则》、《企业财务通则》和 1993 年财政部《商品流通企业会计制度》,编写了这本《商品流通企业会计》。

本书的特点是从于从广大财会工作人员的实际情况出发,注重实用,通俗易懂,便于掌握。它可供国有商业企业、集体商业企业和私营商业企业、外商投资商业企业、粮食商业企业、物资供销企业、供销合作社、图书发行等企业的财会人员学习、掌握新的会计处理方法之用,也可供本科、专科、函授、夜大、自学考试、职大等经济类各有关专业学习参考。

本书共十四章。第一章由李光绪、徐承红合写,第二、三章由李光绪编写。第四、五、六、七章由植锦蓉编写,第七章由赖育明、植锦蓉合写,第八、九章由赖育明编写,第十一、十二章由张薇编写,第十四章由张光毅编写,第十一、十三章由张光毅、张薇合写。最后由李光绪总纂定稿。

由于时间仓促和水平有限,错误和不妥之处,恳请批评指正。

编 者

1993 年 3 月于西南财经大学

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的意义.....	(1)
第二节 企业会计准则.....	(7)
第三节 会计恒等式	(17)
第二章 借贷记帐法与会计循环	(19)
第一节 会计科目和帐户	(19)
第二节 借贷记帐法	(24)
第三节 会计循环	(33)
第三章 货币资金的核算	(42)
第一节 现金的核算	(42)
第二节 银行存款的核算	(47)
第三节 结算业务的核算	(57)
第四章 存货的核算(上)	(71)
第一节 批发商品购进的核算	(71)
第二节 批发商品储存的核算	(86)
第三节 批发企业商品加工的核算	(95)
第四节 零售商品购进的核算	(98)
第五节 零售商品储存的核算.....	(105)
第六节 鲜活商品的核算.....	(114)

第七节	数量售价金额核算法·····	(119)
第五章	存货的核算(下)·····	(121)
第一节	包装物的核算·····	(121)
第二节	材料物资的核算·····	(133)
第三节	低值易耗品的核算·····	(135)
第六章	农副产品流转的核算·····	(141)
第一节	农副产品收购的核算·····	(141)
第二节	农副产品的清选的核算·····	(149)
第三节	农副产品储存的核算·····	(153)
第七章	固定资产的核算·····	(158)
第一节	固定资产的分类与计价·····	(158)
第二节	固定资产增减变动的核算·····	(162)
第三节	固定资产折旧的核算·····	(173)
第四节	固定资产修理的核算·····	(182)
第五节	固定资产清理及清查的核算·····	(184)
第八章	无形资产、递延资产及其他资产的核算·····	(189)
第一节	无形资产的核算·····	(189)
第二节	递延资产及其他资产的核算·····	(197)
第九章	对外投资的核算·····	(200)
第一节	对外投资的分类·····	(200)
第二节	短期投资的核算·····	(201)
第三节	长期债券投资的核算·····	(205)
第四节	长期股票投资的核算·····	(215)
第五节	联营投资的核算·····	(218)

第十章	负债及所有者权益的核算	(224)
第一节	负债的特征及其分类	(224)
第二节	流动负债的核算	(226)
第三节	长期负债的核算	(234)
第四节	应付债券的核算	(241)
第五节	资本金的核算	(247)
第六节	公私金的核算	(250)
第十一章	成本和费用的核算	(256)
第一节	商品销售成本的核算	(256)
第二节	经营费用的核算	(270)
第三节	管理费用的核算	(278)
第四节	财务费用的核算	(284)
第十二章	营业收入和利润的核算	(289)
第一节	营业收入的核算	(289)
第二节	利润形成的核算	(306)
第三节	利润分配的核算	(312)
第十三章	企业会计报告	(321)
第一节	会计报告的意义和种类	(321)
第二节	资产负债表	(324)
第三节	损益表及其附表	(334)
第四节	财务状况变动表及财务状况说明书	(342)
第五节	合并会计报表	(354)
第十四章	企业破产清算的核算	(358)
第一节	企业破产的概念及破产清算的一般程序	(358)
第二节	破产清算的会计核算	(361)

附录一： 企业会计准则	(374)
附录二： 企业财务通则	(383)
附录三： 商品流通企业会计制度	(391)

第一章 总 论

第一节 会计的意义

一、会计的概念

会计是经济管理的重要组成部分，它是以货币计量为基本形式，运用专门的科学方法，对经济活动进行核算和监督的一种管理活动。会计管理的目的在于促进增产节约，增收节支，提高经济效益，同时还应维护国家财政制度和财务制度，保护所有者财产，加强微观和宏观的经济管理。

上述会计的基本概念包括三个方面的重要内容：会计是一种管理活动，是说明会计的本质；对经济活动进行核算和监督，是会计的基本职能；以货币计量为基本形式，是会计的主要特点。

二、会计的本质

会计的本质是一种管理活动。在微观经济中，会计管理是企业管理的组成部分；在宏观经济中，会计管理是国民经济管理的重要组成部分。会计是一种管理活动，可以从以下三个方面说明。

第一，会计是人们管理生产过程的一种实践活动，是一项管理工作。会计作为经济管理的一种活动，是随着社会生产的发展和由此产生的对经济管理的需要而产生和发展起来的。人类要生存，社会要发展，就要进行物质资料的生产。生产活动是人类最

基本的实践活动，是人类社会赖以存在和发展的基础。生产活动一方面要创造物质财富，另一方面又有劳动耗费，包括人力的和物力的耗费。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能大的劳动成果。为了达到这一目的，必须在不断采用先进生产技术的同时，随时掌握经济活动中的数量变化情况，对生产过程进行必要的组织和管理，对生产过程中的劳动耗费及其取得的劳动产品等经济现象进行观察、计量和登记，以便获得有关管理生产过程所必需的数据；同时根据所取得的数据资料，在生产活动之前、之中、之后进行适当调节、干预，使之不断节约劳动消耗，取得更多的劳动产品，从而提高生产活动的经济效益。这就是会计管理的雏形。随着市场经济的发展，社会再生产过程中一切物质资料的生产、分配和交换都要通过货币来计量，为了以价值形式综合反映生产经营情况，计算、考核经济效益，会计逐渐形成一套用价值形式管理经济的技术方法。在实践上就出现了以价值为主要形式来管理生产活动的工作，即会计管理工作。

第二，会计既为管理提供信息，又直接履行管理的职能，会计与管理是不可分的。会计不仅为管理提供各种数据资料，成为经济管理的重要信息来源，而且由于会计掌握了大量的日常经济活动的第一手资料，最了解经济活动的动态，特别是在市场经济条件下，管理的重心从以实物管理为主，转向价值管理为主，会计是一种重要的价值管理工作，它对经济活动中所有以价值表现的数量方面都要干预，也就是说会计对它所处单位内任何地点、任何时间所发生的经济活动，只要涉及价值数量，都要进行指导、组织和控制，因此，会计本身就是一种管理活动。

第三，会计方法的变革、发展本身就是管理的要求。随着市场经济兴起和社会生产的不断发展，以反映和监督私人资本运动为主要内容的民间会计得到迅速发展，会计的技术方法由简单到

复杂，从不完善到逐步完善，形成了以借贷复式记帐方法为主的近代会计。此后，会计经历了记帐为主的簿记阶段，会计循环实务形成的会计阶段，成本会计形成的阶段，以及财务会计和管理会计并存的阶段。本世纪 70 年代以后，会计进入了兼为宏观经济管理服务的新发展时期。

我国早在商代，会计就成为官厅中的一项专门工作，在西周时期已设有“司会”的专门官职，从秦朝到汉朝都设有“计相”之官，主管会计工作。以后各朝都设有掌握钱粮、赋税和宫廷财物收支的官吏。在古代，会计实际上是经济工作的总管。在会计技术方法方面，唐宋产生并完善了相当科学的会计结算方法，明清时期，在帐簿设置和登记方法方面都有较大的发展，逐步形成了中式簿记。会计技术方法的改进和发展也是与人们的管理实践分不开的。建国以后，我国会计工作的内容也在不断地发生变化。50 年代中期和 60 年代初期，除了进行会计核算和实行会计监督外，还开展了厂内经济核算制，实行资金、成本分级归口管理等行之有效的方法，对促进生产发展和经济效益的提高起了一定的作用。实行开放政策以后，我们又吸收了西方管理会计的一些具体方法，对经济活动进行预测、控制，并参与经济决策，进一步发挥了会计的管理职能。《中华人民共和国会计法》的颁布使会计的管理职能在法律上得到确认，该法中规定的关于会计机构和会计人员的主要职责的内容，都属于经济管理的范围。

关于会计的本质，除了上述管理活动论的观点外，在我国会计界主要还有以下两种观点：

第一种观点，认为会计是管理经济的一种工具，即管理工具论。这种观点认为会计是一种管理手段，它本身不能管理，只能为管理服务。

第二种观点，认为会计是一个信息系统，即信息系统论。这种观点认为会计是一种处理数据或提供信息的方法或技术，它突出

会计方法的性质,突出会计反映的职能。反映和控制是会计的基本职能,而反映又是最基本的。会计反映的职能,集中表现在它能提供并传递一个单位的财务信息和与之有关的其他重要经济信息。会计通过信息的提供来反映情况,并利用信息反馈实行控制。

三、会计的基本职能

会计管理是通过会计的职能来实现的。会计的职能就是会计在经济管理中具有的功能。会计的基本职能可归结为会计核算和会计监督。

1. 会计的核算职能

会计的核算职能,亦称会计的反映职能。会计核算贯穿于经济活动的全过程。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。

从会计工作的现状看,会计核算的职能主要是从数量方面综合反映企业单位已经发生或已经完成的各项经济活动,即事后核算。它是会计最基础的工作。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、综合地反映企业单位的经济活动过程和结果,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,不论是资本,成本,还是收入、利润,人们都不可能从数量上加以确定,也就不可能掌握生产经营过程的全貌。

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,还要对经济活动进行事前核算和事中核算。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,对经济活动进行控制,使

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，而是在经济活动中通过数字反映出来后，还要按照过程本身固有的内在联系，进行加工整理，分析比较，据以判断经济活动是否合理有效，并考核经济效益。

2. 会计的监督职能

对经济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济活动进行的监督。监督的核心是干预活动，使之遵守国家财政制度、财务制度，保证财经制度的贯彻执行，同时还要从本单位的经济效益出发，对每项经济的合理性、有效性进行事前、事中监督，以防止损失和浪费。会计监督的具体内容主要包括以下几项：

第一，以国家的财经政策、财经制度和财经纪律为准绳，对即将进行或已经进行的经济活动的合理性和合法性进行监督，是会计监督的一项重要内容。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。

第二，对经济活动的有效性进行监督。它主要是从单位内部提高微观经济效益出发，把监督贯穿于经济活动全过程，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。

第三，对贪污盗窃、营私舞弊等违法犯罪活动进行监督，以保护所有者财产的安全完整。

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，核算所提供的数据资料，才能在经济管理中

发挥其作用。

核算和监督是会计最基本的职能，它可以体现会计的本质特征。80年代后，我国会计界对会计职能有着多种多样的提法，可以认为它们都是从基本职能中派生出来的。会计的职能并不是一成不变的，随着经济的发展和管理的需要，会计的内涵和外延也会发生变化，传统的职能得到不断充实，新的职能不断出现。

四、会计的对象

会计的对象就是会计要核算和监督的内容。它可以从两个方面来说明：从各企业单位会计的共同点说明会计的一般对象；从各企业单位会计对象的不同点说明会计的具体对象。

1. 会计的一般对象

概括地说，会计的一般对象是再生产过程中的资金运动。

社会再生产过程是由生产、分配、交换和消费四个相互关联的环节所构成，它包括多种多样的经济活动。会计的特点主要是运用货币形式来反映经济活动。由于再生产过程中有些经济活动，是不能用货币来表现的，因此，从会计的这个特点看，会计并不能核算和监督再生产过程中的全部经济活动，它只能核算和监督再生产过程中可以用货币表现的那些方面的内容。在市场经济条件下，作为统一整体的再生产过程中的财产物资都可以用，也必须用货币来表现，因为货币作为衡量其他商品价值的一般等价物，是一种特殊商品，其首要职能便是价值尺度，即以自身的价值作为统一尺度来衡量其他商品的价值。而再生产过程中财产物资的货币表现，以及货币本身，就叫资金。资金是在生产过程中处于运动状态的可以带来价值增殖额的价值。资金是运动的，资金的运动就是再生产过程中有关资金的投入、使用、耗费、增殖、收回和分配等活动的总称。资金运动贯穿于再生产过程的各个方面。哪里有财产物资，哪里就有资金运动，哪里就有会计核算和监督的内容。因此，可以概

括地说,会计的一般对象是再生产过程中的资金运动。

资金体现着社会的经济关系,在资金运动过程中,企业和其他单位必然同各方面发生经济关系。例如,企业、单位与国家之间的交拨款关系;企业、单位与银行之间的信贷和结算关系;单位与职工的工资结算关系等等。由此可见,资金运动的过程,不仅是钱物运动的过程,它还体现着每一企业单位同各方面之间的经济关系。因此,作为会计一般对象的资金运动,实际上包括资金运动过程中与各方面发生的经济关系。

2. 会计的具体对象

会计的一般对象是资金运动,这是从国民经济总体方面来说的,也是从各企业单位会计对象的共同点来说的。由于各企业和事业、行政等单位在再生产过程中所担负的任务不同,经济活动的具体内容不同,因此,它们资金运动的具体形式和内容也不一样,即会计的具体对象不同。例如,工业企业的会计对象是工业企业再生产过程中的资金运动,为了加强资金管理,做到科学、合理、节约地使用资金,必须对工业企业资金运动的形态变化和数量增减行为如实地核算和严密的监督;商业企业会计对象是商业企业商品流通过程中的资金运动。

企业会计核算对象的具体内容主要包括:(1)资产,即企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源;(2)负债,即企业所承担的能以货币计量、需要以资产或劳务偿付的债务;(3)所有者权益,即企业投资人对企业净资产的所有权;(4)企业取得的收入成果;(5)企业发生的费用成本。

第二节 企业会计准则

会计准则是指导会计理论研究和会计实践发展的重要方面。

过去按行业，按所有制制定的统一会计制度，随着企业经营方式的多样化，投资主体的多元化，这种带有浓厚行业色彩的有部门印记的会计制度越来越不适应经济发展的客观要求。一九九二年十一月份颁布的有中国特色的会计准则，对促进我国会计理论研究和会计实践水平的提高都有着重要作用。

我国的会计准则就其包涵的内容来看，应包括预测、决策会计准则，责任会计准则，对外报告会计准则。这三者之间既有联系，又有明显的区别。预测决策会计和责任会计主要属于内部会计。它一方面参与企业的经营管理，另一方面也为各管理阶层提供信息。这类会计的主要目标就是加强企业内部管理，提高企业的经济效益。它们所遵循的准则受企业内部经营机制的影响较大，表现出很大的灵活性，这类准则应根据经济发展的需要和企业经营特点来合理确定，不需国家以“会计准则”形式，加以发布，强求统一。对外报告会计的服务对象主要是向企业外部传送信息，满足企业外部使用者的信息需要。由于这类信息要向社会公开，为了便于信息使用者有效地使用各企业所提供的信息，企业必须按统一标准编制，以提高信息的可比性和一致性。对这类准则，已由财政部统一颁布，要求各企业共同遵守。我国的《企业会计准则》主要属于对外报告会计准则。

这个准则就其层次结构来看，可分为四个层次：（1）会计基本假设，界定了会计运行的范围和方向，是会计存在的前提和基础；（2）一般原则，指明企业在对各要素进行确认时，应遵守的基本规矩和原则，它限定会计核算的方法、程度、内容、范围；（3）会计要素准则，主要是对会计要素的计量、确认等；（4）会计报告准则，主要规定企业报告的方式、报告内容、报告目的等。它们四者之间的关系可概括为：基本假设限定了一般原则，一般原则统驭了会计要素准则和会计报告准则。

一、会计基本假设

会计假设决定着会计管理系统运行的前提和条件，限制了会计运行的时间和空间范围。会计假设的内容主要包括：

1. 会计主体假设

会计作为一种管理活动，它的运行范围并不是漫无边际，不受时空制约的，它总是在一定的社会、政治、经济条件下，一定的时空范围内对独立运用资金从事各项生产经营活动，各经济实体的资金、负债、产权、收入、费用、收益进行确认、计量、考核其经济效益。会计为之服务的特定单位就是会计主体。

会计主体应该被看作是一个独立的整体。其一，它在经济上是独立的，所以不仅要把会计主体之间的经济关系分清楚，而且还应把企业的财务活动与企业主体及企业职工的个人财务活动相分离。例如，企业按规定提取一笔职工福利基金时，就不能看作是企业的支出或作为营业费用列支。其二，会计主体是一个整体，反映和处理企业的生产经营活动与财务问题都要从企业整体考虑。这是因为企业内部资产的调拨，既不会增加企业的收益或损失，也不会增加企业的资产和负债。例如，一家总公司在编制汇总会计报表时，分公司之间相互销售的产品只能视作是产品内部转移，而不能作为总公司的营业收入，也不应由此增加总公司的本期利润；同样道理，总公司与分公司之间，分公司与分公司之间的应收、应付款亦应相互抵销，不能由于内部资金的划拨而增加企业的资产和负债。很显然，我们只有在会计主体这一概念的基础上，即从会计主体整体出发，才能正确计算它在经营活动中所获得的收益或损失，正确计量它的资产和对外承担的债务，从而为经济决策提供有用的信息。界定会计主体的目的是要明确会计所要反映的是这一特定经济实体所发生的各项经济业务。在工业企业经营条件下，会计主体就是工业企业，其财产和债务均归