

商品流通企业会计实务

唐丽春 王国生 编著

科学普及出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

商品流通企业会计实务/唐丽春编著. —北京: 科学普及出版社, 1996. 3

ISBN 7-110-04075-5

I. 商… II. 唐… III. 商品流通-商业企业-商业会计-基本知识 IV. F715. 51

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 04501 号

科学普及出版社出版

北京海淀区白石桥路 32 号 邮政编码: 100081

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

北京市燕山联营印刷厂印刷

*

开本: 787×1092 毫米 1/32 印张: 12 字数: 268 千字

1996 年 3 月第 1 版 1996 年 3 月第 1 次印刷

印数: 1—3000 册 定价: 15.00 元

内 容 提 要

本书以现代会计理论为指导，以《企业会计准则》、《企业财务通则》、《商品流通企业会计制度》和财政部制定的一系列补充规定为依据，系统、全面介绍了商品流通企业的各种经济业务及其会计核算，特别是对商品流通企业执行《商品流通企业会计制度》以来出现的一系列新的业务的核算方法进行了全面阐述。

前 言

《商品流通企业会计实务》一书以现代会计理论为指导，依据《企业会计准则》、《企业财务通则》、《商品流通企业会计制度》和财政部制定的一系列补充规定而编写，系统、全面介绍了商品流通企业的各种经济业务及其会计核算，特别是对商品流通企业执行《商品流通企业会计制度》以来出现的一系列新的业务的核算方法进行了全面阐述。本书注重实用性，对会计理论和核算业务的阐述遵循了先易后难、循序渐进、深入浅出的原则，对于难以理解的内容和问题均举实例或图解说明，以便于自学。本书既可作为财经院校有关课程的教材，也可作为商业、粮食、物资供销、供销合作社、对外贸易、医药（石油、烟草）商业、新华书店、图书发行等商品流通企业广大财会人员学习商品流通企业会计的资料。

本书第1—5章由唐丽春编著，第6—14章由王国生编著。

由于水平有限，本书错漏之处在所难免，恳请广大读者批评指正。

编著者

1995年11月

目 录

第一章 总论

- 第一节 商品流通企业会计的意义和作用..... (1)
- 第二节 商品流通企业会计对象和会计科目..... (4)

第二章 货币资金和外币业务的核算

- 第一节 货币资金的核算 (11)
- 第二节 外币业务的核算 (28)

第三章 应收款项的核算

- 第一节 应收帐款的核算 (38)
- 第二节 应收票据的核算 (42)
- 第三节 预付帐款和其他应收款的核算 (47)

第四章 商品流通的数量进价金额核算

- 第一节 商品流通概述和数量进价金额核算的基本内容 (51)
- 第二节 商品购进的核算 (55)
- 第三节 商品销售的核算 (82)
- 第四节 商品储存的核算..... (106)
- 第五节 商品销售成本的结转和计算..... (113)
- 第六节 加工商品和出租商品的核算..... (127)

第五章 商品流通的售价金额核算和进价金额核算

- 第一节 商品流通的售价金额核算..... (136)
- 第二节 商品流通的进价金额核算..... (162)
- 附 录 小规模纳税企业商品流通
的核算..... (166)

第六章 材料物资、包装物与低值易耗品的核算

- 第一节 材料物资的核算..... (170)
- 第二节 包装物的核算..... (173)
- 第三节 低值易耗品的核算..... (186)

第七章 对外投资的核算

- 第一节 短期投资的核算..... (192)
- 第二节 长期投资的核算..... (197)

第八章 固定资产的核算

- 第一节 固定资产的性质、分类与计价..... (212)
- 第二节 固定资产进入企业的核算..... (215)
- 第三节 固定资产折旧的核算..... (225)
- 第四节 固定资产修理的核算..... (234)
- 第五节 固定资产退出企业的核算..... (236)

第九章 无形资产、递延资产和其他长期资产的核算

- 第一节 无形资产的核算..... (242)
- 第二节 递延资产的核算..... (250)
- 第三节 其他长期资产的核算..... (255)

第十章 负债的核算

第一节 流动负债的核算..... (258)

第二节 长期负债的核算..... (265)

第十一章 所有者权益的核算

第一节 所有者权益的性质与内容..... (279)

第二节 投入资本的核算..... (281)

第三节 资本公积的核算..... (292)

第十二章 商品流通费和税金核算

第一节 商品流通费的核算..... (300)

第二节 税金的核算..... (312)

第十三章 财务成果的核算

第一节 财务成果形成的核算..... (321)

第二节 财务成果分配的核算..... (334)

第十四章 会计报表的编制

第一节 会计报表的作用、种类与编制
的要求..... (343)

第二节 资产负债表..... (347)

第三节 损益表..... (354)

第四节 财务状况变动表..... (359)

第五节 有关附表..... (369)

第一章 总 论

第一节 商品流通企业会计的 意义和作用

一、商品流通企业会计的意义

会计是一门应用方法的科学，是经济管理的一个重要组成部分。商品流通企业会计是适用于商品流通企业的一种部门会计，它是以货币为主要计量单位，运用会计一整套专门方法和特有程序，对商品流通企业的经济活动进行全面、连续、系统、综合的核算与监督，提供各种必需的会计信息，并对所提供的会计信息进行科学的专门处理，以对企业的经济活动进行事后反映、事中控制和事前预测并参与企业的经营决策，促使其不断提高经济效益的管理活动。

商品流通企业是以货币为媒介进行商品交换活动的企业。商品流通企业具体包括商业、粮食、物资供销、供销合作社、对外贸易、医药（石油、烟草）商业、图书发行等企业。在市场经济条件下，商品流通企业是一个自主经营、自负盈亏、独立的经济实体。加强经济管理，组织好商品流通，不断提高企业的盈利水平，以满足广大人民群众不断增长的物质和文化生活的需要，并向国家缴纳更多的税金，向投资者分派更多的利润，不仅是保证企业不断发展的基本前提，而且也是企业投资者的基本要求。因此，作为企业经济管理重

要组成部分的会计,对商品流通企业来说也就越来越重要了。

二、商品流通企业会计的作用

商品流通企业会计在商品流通企业的经济活动中有着极为重要的作用,主要表现在以下几个方面:

(一)为企业管理部门和管理人员及时全面地提供企业的经营情况和经营结果,以有效地实现经营管理目标。

商品流通企业在经营过程中必须制定经营管理目标。为对企业进行有效的管理,以实现经营管理的目标,企业管理部门和管理人员就需要掌握企业经营活动的情况及其结果。商品流通企业会计对企业的经营活动进行了全面、连续、系统、综合地核算与监督,因而可以及时全面地提供各种必需的会计信息,使管理部门和管理人员通过会计信息了解企业整个经营活动过程,找出经营管理中的薄弱环节,针对存在的问题采取有效的措施,从而保证企业经营管理目标的实现。

(二)所提供的会计信息,是商品流通企业作好经营决策、经济预测以及制定今后经营管理目标的重要依据。

经营决策在商品流通企业的经营管理中具有重大意义,但企业要作出正确的决策,必须借助于会计所提供的资料,特别是经过分析后的资料。如:根据会计所提供的关于对商品销售收入资料的分析,可以制定有效的营销措施促进销售;根据会计所提供的对库存商品畅、平、滞资料的分析,可以制定降低库存的措施等。会计所提供的各种资料,不仅是企业凭以制定经营决策的基础,而且也是企业进行经济预测,制定今后经营管理目标的重要依据。如:根据会计所提供的资料,编制企业的销售计划、利润计划、固定资产投资计划等。总之,会计所提供的会计信息,有助于企业作出正确的经营

决策，对企业的未来作出科学的预测和规划。

(三) 通过核算和监督各项经济活动，促进商品流通企业提高经济效益。

商品流通企业经济效益的好坏，不仅是关系到企业能否长期经营下去，有无发展前途的重要问题，而且也是关系到投资者、债权人对企业有无投资信心的大问题。因此，力争以最少的耗费，获得最大的经济效益，是商品流通企业经营活动的最重要的目的。为实现这一目的，企业必须强化管理，充分利用会计核算的一整套科学方法，对企业的各项经济活动进行核算和监督，通过会计核算的指标体系，综合考核企业经济效益，并充分发挥会计对经济活动进行控制、预测和决策的管理职能，采取措施，开源节流，增加销售，合理筹资，从而促使企业的经营活动获得最大的经济效益。

(四) 监督商品流通企业执行国家的有关法律、法规，保护商品流通企业财产的安全完整。

商品流通企业的一切经济活动，必须严格遵守国家的有关法规、法令、条例和制度的规定。商品流通企业会计通过一整套科学的方法，一方面可以提供企业在生产经营活动中执行国家有关法规、法令、条例和制度等情况的有关资料，另一方面可以发挥其经济监督职能，促使企业遵纪守法、合法经营。

商品流通企业的财产是开展企业经营活动和实现利润的物质基础，因此，保证企业财产的安全完整是企业开展正常经营活动的前提条件。商品流通企业会计通过对企业各项经营活动的核算与监督，不仅可以了解企业各项财产的增减变化和结存情况，而且可以查明财产的保管和使用情况，发现管理使用中存在的问题，明确责任，从而可以促使有关责任

人员对企业财产加强管理，保护企业财产的安全完整。

第二节 商品流通企业会计 对象和会计科目

一、商品流通企业会计对象

会计对象是指会计核算和监督的内容。商品流通企业会计内容为商品流通企业以货币表现的经济活动，即资金运动。会计研究企业的资金运动，是从资金运动的相对静止状态和显著变动状态两方面进行的。资金运动的相对静止状态是指资金运动在某一时点上的瞬间停留状态，资金运动的显著变动状态则是指资金运动全过程的状况。因此，商品流通企业的会计对象应当是商品流通企业的资金及其运动。

(一) 商品流通企业的资金

商品流通企业在进行经营活动中必须拥有一定数量的商品和物质设备，这些商品和物质设备的货币表现，就是商品流通企业的资金。企业的资金是由债权人和所有者所提供的，债权人和所有者将其拥有的资金贷给或供给企业使用，企业运用这些资金获得各项经济资源，债权人和所有者对企业的各项经济资源相应地享有一种索取权。对债权人和所有者所提供的资金，以及企业获得的经济资源的核算与监督，会计上是从资产、负债和所有者权益等方面进行的。

1. 资产

资产是企业拥有或者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。资产按其流动性可划分为流动资产和非流动资产。流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产，包括现金及各

种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。非流动资产是指不符合流动资产定义的资产，包括长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

2. 负债

负债是企业所承担的能以货币计量、需以资产或劳务偿付的债务。负债按其偿付期长短的不同，分为流动负债和长期负债。流动负债是指将在一年或者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、预收货款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。长期负债是指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、递延税款、长期应付款、专项应付款、住房周转金等。

3. 所有者权益

所有者权益是企业投资人对企业净资产的所有权。企业净资产即企业的全部资产减去全部负债后的差额。所有者权益包括企业投资人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。

企业的资产与负债、所有者权益是企业同一资金的两个不同方面，是从两个不同角度观察和分析的结果。有一定数额的资产，必然有相应数额的负债和所有者权益，反之亦然。所以，在数量上任何一个企业的全部资产与全部负债、所有者权益的总额都必然相等，即： $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$ 。这一等式又称会计恒等式，企业发生的任何经济业务均不会破坏这一恒等关系。这一恒等关系既是复式记帐的基础，也是资产负债表结构设计的理论依据。

(二) 商品流通企业的资金运动

1. 商品流通企业资金运动的形式和内容

商品流通企业的资金是按照“货币—商品—货币”的形式不断地运动着的。其中“货币—商品”是通过结算付出货币取得商品所有权的交易行为，称为商品购进过程；“商品—货币”是通过结算付出商品取得货币资金的交易行为，称为商品销售过程。这种由“货币—商品—货币”的一次变化称为资金循环，资金的不断循环称为资金周转。

在资金周转过程中，商品流通企业会取得收入，同时也会发生费用支出。“收入”是指商品流通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，它包括基本业务收入和其他业务收入。“费用”是指商品流通企业在经营过程中发生的各项耗费。商品流通企业在一定经营期间的全部收入减去全部费用的结果就是“利润”（若为负数就是亏损）。收入、费用、利润（或亏损）之间的关系为： $\text{收入} - \text{费用} = \text{利润（或亏损）}$ 。

上述资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润是对会计对象按照其经济特征所作的分类，是会计对象的具体化，它们通常称为会计要素，也称为会计对象要素。由于商品流通企业在经营过程中所获得的利润可以使所有者权益及资产增加（如果企业发生了亏损则使所有者权益及资产减少），因此，会计要素之间存在着如下关系： $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润}$ 。企业结算后，利润按规定的程序分配，上述等式转化为如下等式： $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$ 。

2. 商品流通企业资金运动中的经济关系

企业在发生各项经济业务的过程中，不仅会引起会计要素的变化，而且会和其他单位或个人发生各种经济关系。这些经济关系主要有：

（1）和政府管理部门的关系

企业在经营活动过程中必须遵守国家法律，履行应尽义务，接受政府监督，因此必然要和政府各有关部门发生一定的经济关系。如和财政部门发生款项缴拨，和税务部门发生税款的缴纳，和工商管理部门发生经营范围变动的审批，以及接受监督检查和违反法规接受处罚等。

(2) 和银行及其他金融机构的关系

企业要根据国家关于货币管理和结算管理办法的规定，在银行和其他金融机构开立存款帐户、办理货币资金的存取、应收应付款项的结算，办理贷款和利息的收付，涉外企业还需向外汇指定银行办理结汇、购汇和外币兑换。

(3) 和保险公司的关系

为保证社会主义市场经济的正常运转，使企业经济活动建立在确有保障的基础之上，企业应根据规定向保险公司进行必要的投保，发生意外时，应按规定向保险公司办理索赔。

(4) 和企业债权、债务人的关系

企业在进行商品、材料、用品等存货的购销、提供和接受劳务的过程中，在以各种方式向社会筹措资金的过程中，必然会和其他单位或个人发生各种款项的应收应付及其偿付清算的关系。

(5) 和企业内部职工或有关职能部门的关系

在企业经营过程中，企业和内部职工会发生工资的应付、款项的暂借应收关系，会和内部有关职能部门发生业务款项的暂收暂付关系。

(6) 和企业所有者的关系

企业在经营过程中会和企业所有者发生接受资本的投入、收回、转让、款项的垫付与偿还以及利润分配等关系。

(7) 和社会会计监督机构的关系

在我国，实行的是以会计法规为主体，法律、行政、经济手段并用的会计事务管理体制，充分利用外部会计监督体系加强对企业会计工作的管理。企业应接受会计师事务所注册会计师对企业会计业务的检查和公证。以保证企业会计事务的合规性和合法性。因此企业还必然会和会计师事务所发生验资、查帐、公证等业务关系。

上述商品流通企业在资金运动过程中发生的各种经济关系，也是会计对象的具体内容。

综上所述，商品流通企业会计对象的具体内容是商品流通企业的资产、负债、所有者权益，经营资金运动过程中的收入、费用、取得的成果及所体现的经济关系。

二、商品流通企业会计科目

为了清晰全面地核算和监督会计对象的具体内容，就要对会计对象的具体内容进行再归类，即设置会计科目。会计科目是对会计要素具体内容进行分类核算的项目。例如，为了核算和监督各项资产的增减变动，设置了“现金”、“银行存款”、“库存商品”、“固定资产”等科目；为了核算和监督负债和所有者权益的增减变动，设置了“短期借款”、“应付帐款”、“实收资本”、“盈余公积”等科目；为了核算和监督收入、费用和利润的增减变动，设置了“商品销售收入”、“商品销售成本”、“经营费用”、“本年利润”、“利润分配”等科目。每一个会计科目都有明确的含义和特定的核算内容，与其他科目之间既有一定联系，又有明显界限，不能混淆。

在我国，会计科目一般是根据企业经营管理的需要和国家进行宏观调控的要求，由财政部发布实施的行业会计制度规定。1993年7月1日实施新的行业会计制度以来，我国财

税、外汇体制等又进行了一系列重大改革，财政部对行业会计制度又陆续做了不少补充规定，对会计科目也进行了重新调整和排列，商品流通企业调整后的会计科目表如图表 1-1 所示。

图表 1-1 商品流通企业会计科目表

顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称
		一、资产类	26	171	固定资产
1	101	现金	27	175	累计折旧
2	102	银行存款	28	176	固定资产清理
3	109	其他货币资金	29	179	在建工程
4	111	短期投资	30	181	无形资产
5	121	应收票据	31	185	递延资产
6	122	应收帐款	32	191	待处理财产损益
7	125	坏帐准备	33	195	待转销汇兑损益
8	126	预付帐款			二、负债类
9	127	应收出口退税	34	201	短期借款
10	128	应收补贴款	35	203	应付票据
11	129	其他应收款	36	204	应付帐款
12	131	商品采购	37	206	预收帐款
13	135	库存商品	38	209	代销商品款
14	141	受托代销商品	39	211	其他应付款
15	143	商品进销差价	40	215	应付工资
16	144	商品削价准备	41	216	应付福利费
17	145	加工商品	42	221	应交税金
18	147	出租商品	43	225	应付利润
19	149	分期收款发出商品	44	229	其他应交款
20	151	材料物资	45	231	预提费用
21	155	包装物	46	245	特准储备资金
22	157	低值易耗品	47	251	长期借款
23	159	待摊费用	48	261	应付债券
24	161	长期投资	49	270	递延税款
25	165	特准储备物资	50	271	长期应付款

续上表

顺序号	编号	名 称	顺序号	编号	名 称
51	275	专项应付款	62	521	商品销售税金及附加
52	281	住房周转金	63	531	代购代销收入
		三、所有者权益类	64	541	其他业务收入
53	301	实收资本	65	545	其他业务支出
54	311	资本公积	66	550	所得税
55	313	盈余公积	67	551	管理费用
56	321	本年利润	68	555	财务费用
57	322	利润分配	69	557	汇兑损益
		四、损益类	70	560	以前年度损益调整
58	501	商品销售收入	71	561	投资收益
59	507	销售折扣与折让	72	565	补贴收入
60	511	商品销售成本	73	571	营业外收入
61	517	经营费用	74	575	营业外支出

商品流通企业应当按照有关制度的规定设置和使用会计科目，但在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总，以及对外提供统一的会计报表格式的前提下，可以根据实际情况自行增设、减少和合并某些会计科目。

应当指出，设置会计科目仅仅是对会计要素具体内容进行分类核算的项目，而要提供各会计要素具体内容增减变化情况的数据资料，则要通过帐户记录取得。因此，设置会计科目以后，还必须根据规定的会计科目开设一系列反映不同经济内容的帐户，用来对各项经济业务进行分类记录。帐户是按照规定的会计科目在帐簿中对各项经济业务进行分类、系统、连续记录的形式，会计科目就是帐户的名称。