



中等专业学校教材

ZHONG DENG ZHUAN YE XUE XIAO JIAO CAI

商品流通 企业会计



俞吉兴 赵智显 / 主编

中国财政经济出版社

中等专业学校教材

商品流通企业会计

俞吉兴 赵智显 主编

C127.71/62

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

商品流通企业会计/俞吉兴, 赵智显主编. - 北京: 中国财政经济出版社, 1999.8

中等专业学校教材

ISBN 7-5005-4262-3

I. 商… II. ①俞…②赵… III. 商业会计-专业学校-教材 IV. F715.51

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 28779 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@drc.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

北京外文印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 15.25 印张 363 000 字

1999 年 9 月第 1 版 1999 年 9 月北京第 1 次印刷

印数: 1-15 060 定价: 21.00 元

ISBN 7-5005-4262-3/F·3866

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编写说明

为了贯彻落实教育部关于职教改革的精神，培养高素质的财经专业人才，我们组织国内部分财政、金融、商业、粮食、供销、物资等中等专业学校和高级职业学校具有丰富教学经验的教师及企业财会高级管理人员参加的职教改革研讨会，经过充分的讨论，在明确职教改革方向和任务的基础上，组织编写了这套财会专业系列教材。

这套财会系列教材的特点是：（1）突破行业 and 不同主管部门的界限，按照会计学科的内在要求和实际需要组织编写。本系列教材包括：《基础会计》、《成本会计》、《预算会计》、《管理会计》、《财务管理》、《审计》、《企业财务会计》、《会计电算化》、《工业企业会计》、《商品流通企业会计》、《股份有限公司会计》等。这有利于各校根据需要灵活安排课程，体现“宽基础、活模块”的特点，使学生“一专多能、全面发展”。（2）大力加强了实验（或案例）教学的内容，培养学生的动手能力。在编写过程中，我们吸取了近年来会计实践和会计教学的先进经验，参考了各校和使用单位对财经类中专和高职教材的意见，把实验教程（或案例）作为辅助教材统一编写。如《基础会计》配有《基础会计实验教程》、《审计》配有《审计案例》等。各种教材的内容，突出重点、难点，避免和减少交叉重复，力争达到便于教学、利于操作、有所创新。（3）每种教材配有教学指导用书，免费供教师使用。

《商品流通企业会计》是本系列教材之一，由俞吉兴、赵智显任主编。参加本书编写的有：浙江省温州商业学校俞吉兴（第一章），河南省物资学校赵智显（第三、四章），北京商贸学校崔立柱（第五、六、七章），青岛财政学校王臣芝（第十一、十三、十四章），河南省济源中等工业学校任贵清（第二、十、十二章），河南省三门峡财会中专学校王向红（第八、九章）。全书由俞吉兴、赵智显总纂定稿。

本套教材适用于经济类中等专业学校，也可供经济类高级职业学校、职工中专、电视中专选用，还可作为在职财会人员的自学用书。

由于编写时间仓促，缺点疏漏在所难免，请广大读者提出宝贵意见，以便进一步修订完善。

编 者

1999年7月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 商品流通企业会计概述	(1)
第二节 商品流通企业会计的对象	(5)
第三节 商品流通企业会计工作规范	(12)
思考与练习	(21)
第二章 货币资产、应收及预付款的核算	(25)
第一节 货币资产的核算	(25)
第二节 应收及预付款的核算	(50)
第三节 债权让步的核算	(57)
第四节 外币业务的核算	(61)
思考与练习	(67)
第三章 商品流通核算概述	(80)
第一节 商品流通的概念和内容	(80)
第二节 商品购销的方式和确认	(81)
第三节 商品流通的核算方法	(83)
思考与练习	(87)
第四章 商品流通的进价核算	(90)
第一节 商品购进的核算	(90)

第二节	商品销售的核算	(111)
第三节	商品销售成本的计算和结转	(133)
第四节	商品储存的核算	(141)
第五节	加工商品的核算	(151)
第六节	出租商品的核算	(155)
	思考与练习	(158)

第五章 商品流通的售价核算 (172)

第一节	商品购进的核算	(172)
第二节	商品销售的核算	(181)
第三节	已销商品进销差价的计算和结转	(190)
第四节	商品储存的核算	(195)
第五节	鲜活商品的核算	(202)
	思考与练习	(205)

第六章 农副产品流通的核算 (215)

第一节	农副产品购进的核算	(215)
第二节	农副产品挑选整理的核算	(221)
第三节	农副产品销售的核算	(225)
第四节	农副产品储存的核算	(229)
	思考与练习	(230)

第七章 非商品存货的核算 (237)

第一节	材料物资的核算	(237)
第二节	包装物的核算	(241)
第三节	低值易耗品的核算	(251)
	思考与练习	(255)

第八章 固定资产、无形资产和递延资产的核算	(262)
第一节 固定资产的核算.....	(262)
第二节 无形资产的核算.....	(282)
第三节 递延资产的核算.....	(287)
思考与练习.....	(290)
第九章 对外投资的核算	(297)
第一节 对外投资概述.....	(297)
第二节 短期投资的核算.....	(298)
第三节 长期投资的核算.....	(301)
思考与练习.....	(312)
第十章 负债的核算	(317)
第一节 负债概述.....	(317)
第二节 流动负债的核算.....	(318)
第三节 债务重组.....	(327)
第四节 长期负债的核算.....	(331)
思考与练习.....	(343)
第十一章 所有者权益的核算	(352)
第一节 所有者权益概述.....	(352)
第二节 实收资本的核算.....	(354)
第三节 资本公积的核算.....	(357)
第四节 盈余公积和未分配利润的核算.....	(363)
思考与练习.....	(366)

第十二章 商品流通费用和税金的核算	(372)
第一节 商品流通费用的核算.....	(372)
第二节 税金的核算.....	(382)
思考与练习.....	(396)
第十三章 利润及其分配的核算	(403)
第一节 利润及其形成的核算.....	(403)
第二节 所得税的核算.....	(414)
第三节 利润分配的核算.....	(420)
思考与练习.....	(424)
第十四章 会计报表	(431)
第一节 会计报表概述.....	(431)
第二节 资产负债表.....	(433)
第三节 利润表.....	(446)
第四节 现金流量表.....	(451)
第五节 会计报表附注和财务情况说明书.....	(474)
思考与练习.....	(476)

第一章 概 论

第一节 商品流通企业会计概述

一、商品流通企业会计的概念

会计是以货币为主要计量单位，综合核算和监督企业经济活动过程的一项管理活动，它是企业经济管理的重要组成部分。

商品流通是社会再生产过程中必不可少的重要环节。商品流通企业会计是应用于商品流通领域企业的一门专业会计，是国民经济中企业会计的重要分支。随着社会主义市场经济体制的建立和完善，商品流通在国民经济中的作用越来越重要，商品流通的规模不断扩大，商品流通的形式更加多样化，从事商品流通活动的企业单位不断增加。现在，从事商品流通活动的企业不仅包括商业、粮食、物资、供销、外贸、医药、石油、烟草、图书发行等部门，还包括其他行业（如农业、工业、旅游等）中拓展的从事商品买卖的企业。这些企业都是从事商品流通的独立经济实体，它们业务活动的共同点是：经济活动以商品购销为主。一方面从供货方购进商品物资，另一方面向购货方供应商品物资，一手钱一手货，一买一卖，不断满足生产和消费的不同需求。企业在购销活动中，形成收入，也发生相应的成本和费用。收入与成本、费用相对比，形成企业的经营成果。为了扩大商品流通，改

善经营管理，控制成本费用，提高经济效益，就必然要求企业采取切实有效的方法，对经营过程中所发生的收入、成本、费用及其成果进行核算和监督。通过全面、连续和系统的核算，把企业在经济活动中发生的原始数据整理归类成有用的管理信息，提供给有关各方。同时，通过会计信息，反映企业内部各责任单位的经营活动是否达到预期目标，考核其经济责任的完成情况，以调动各单位及责任人的积极性，增强企业活力。由此可见，商品经济越发展，市场竞争越激烈，会计工作越重要，商品流通企业会计是企业经营管理的重要组成部分，是繁荣社会主义市场经济的重要手段。

综上所述，商品流通企业会计是以货币为主要计量单位，对企业经营过程及其成果进行全面、系统、连续地核算和监督的一项管理活动，是以提供财务信息为主的信息系统，它是国民经济管理的重要组成部分。

二、商品流通企业会计的特征

由于商品流通企业会计是企业会计的一个分支，因此它具有企业会计的共性。比如，它们的主要计量单位相同，会计目标相同，基本职能相同等。但是，由于商品流通企业主要从事购销业务，与农业、工业等行业不同，所以对会计核算的要求也有一些特殊性，主要表现在以下三个方面：

（一）商品流通企业会计以商品流通的资金运动为中心进行核算和管理

在生产加工企业，会计的核算和管理主要以生产资金的运动为中心展开。而在商品流通企业，资金循环运动的形式是“货币—商品—货币”，在购进过程中，通过商品购买，支付货款及费用，使货币资金转化为商品资金；在销售过程中，通过商品出售，取得收入和差价，使商品资金又转化为货币资金，取得增

值。从这里可以看出，商品流通企业会计是以商品流通为中心，对商品资金的筹集、运用和资金的循环进行核算和管理，其核算的重点和管理方法与生产加工型企业相比，有显著不同。

（二）商品流通企业会计的成本范围及成本计算方法与生产加工型企业有很大区别

在生产加工型企业，计入商品产品成本的费用支出包括直接材料、直接工资、其他直接支出以及制造费用四个方面。对于发生的管理费用、财务费用 and 产品销售费用等支出，则作为期间费用列支，不计入商品产品的成本。

由于商品流通企业没有生产加工的过程，不存在为生产加工商品而发生的人力、物力消耗，仅有购进商品时垫支的进价以及企业在组织商品购、销、运、存各环节中消耗的人力、物力和财力。其中，购进商品垫支的进价可以直接认定，其他进货费用不能也不必要对象化到每件商品中去。因此，商品流通企业会计核算的成本仅指进价成本，其他费用支出均列入期间费用。

同时，为了适应企业特点及管理的需要，有些商品流通企业的库存商品采用进价核算，另一些商品流通企业的库存商品则采用售价核算。采用不同的价格计算成本价格，其成本结转的方法也就有所区别。

（三）商品流通企业会计以市场为导向

社会主义市场经济体制的核心是资源的配置必须通过市场而不是通过计划分配。从事商品流通的企业除少数专卖店以外，绝大多数是完全竞争性企业，企业不能依靠垄断而是依靠合法竞争去占领和扩大市场；不能依靠上级机关确定的购销差价而是依靠自身的经营管理去实现利润最大化。作为商品流通企业经营管理重要组成部分的会计，就必须以市场为导向，按照价值规律控制商品的成本和费用，扩大经济效益，使企业在竞争中立于不败之地。

三、商品流通企业会计的任务

商品流通企业会计的任务，决定于会计对象及会计职能，同时受商品流通企业会计特点的制约。其主要任务有：

（一）反映经济活动，提供真实信息

在市场竞争日趋激烈的情况下，企业要生存并不断发展壮大，就必须知己知彼，在了解自身经营状况的基础上，及时掌握和分析市场变化的趋势，作出正确的经营决策。这就要求企业加强经济核算，发挥会计特有的职能作用，准确地反映企业的财务状况和财务成果，向国家、企业决策者、投资人、债权人和其他有关部门提供真实可靠的经济信息。

（二）优化资产管理，提高经济效益

商品流通企业的各项资产，不仅是开展经营活动的物质基础，也是企业实现收益的经济资源。会计不仅要通过自身的工作切实保护企业财产的安全完整，还应主动参与经营管理，促使企业各项资产的合理配置，存量适度，结构合理，增量有效，周转流畅。通过会计对日常发生的资产增减的记录、计算、控制和考核，及时反映资产变动情况，控制资产的周转和消耗，达到资产逐步增值的目的。

（三）强化会计分析，改善经营管理

商品流通企业会计除了对企业日常经济活动进行核算以外，还要认真进行会计分析，使会计的职能作用得到充分发挥。企业应利用已有的各种经济信息资料，对各项财务指标的执行情况进行剖析，肯定成绩，发现差异，挖掘增收节支的潜力所在，并对今后的发展趋势进行预测。市场行情瞬息万变，开展会计分析要有超前性和预见性，要紧密联系业务活动，采用科学的方法，调查研究，预测经济活动发展前景，提出多种可供选择的决策方案

和应变措施，促进经营决策的科学性、准确性和应变性。

（四）严格会计监督，维护财经纪律

为了保证市场竞争的有序进行，保障企业的合法权益，国家有关部门制订了一系列财经政策、法令、制度和财经纪律，它们是商品流通企业在整个经营活动过程中应遵守的原则，企业必须认真贯彻执行。同时，这些政策法规也是企业合法权益的保障，企业应该学会正确运用。在这些政策、法规、制度中，都与会计工作有密切的联系，因此，会计工作必须以政策、法规和财经纪律、制度为依据，对企业经济活动的合法性、合理性和有效性进行监督，对经济活动所发生的原始凭证和经济手续进行严格审查，揭露和制止违法违纪活动，堵塞财务收支的漏洞，为维护政策、法规的严肃性而努力。会计工作人员还必须认真学习有关政策、法令和财经纪律、制度，提高政策水平，宣传有关政策法规，以政策法规为武器，维护企业自身的合法权益。

商品流通企业会计的任务是互相联系、互相补充、不可分割的整体。提供真实可靠的会计信息，是全面完成各项会计工作任务的基础；优化资产管理，促进经济效益的不断提高是会计工作的出发点和归宿，也是完成会计工作任务的根本目的；强化会计分析，改善经营管理，是提高经济效益的基本手段；严格会计监督，维护财经纪律，则是全面完成会计工作任务的重要保证。商品流通企业的会计人员应遵循职业道德，不断提高政策水平和业务工作能力，全面完成会计工作的各项任务。

第二节 商品流通企业会计的对象

会计对象是指会计核算和监督的内容，从总体来说，会计对

象包括社会再生产过程中可以用货币表现的经济活动所有方面。其中，企业会计对象则是企业所发生的各项具体经济业务，商品流通企业会计的对象，就是商品流通企业所开展的商品购进、销售、库存等经营活动以及由此而形成的营业收入和支出、成本和费用、债权和债务、利润的形成和分配等经济业务。商品流通企业会计的经济业务纷杂繁多，为了提供规范、系统的会计信息，这些经济业务按六项会计要素进行归类 and 具体化。我国企业会计准则规定会计要素包括：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等六大项。

一、资产负债表会计要素

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三个会计要素，通过对它们的确认、计量、核算和报告，可以清晰地反映企业在某一特定日期的财务状况。

(一) 资产

资产是指商品流通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。按资产的流动性和管理需要，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。

(二) 负债

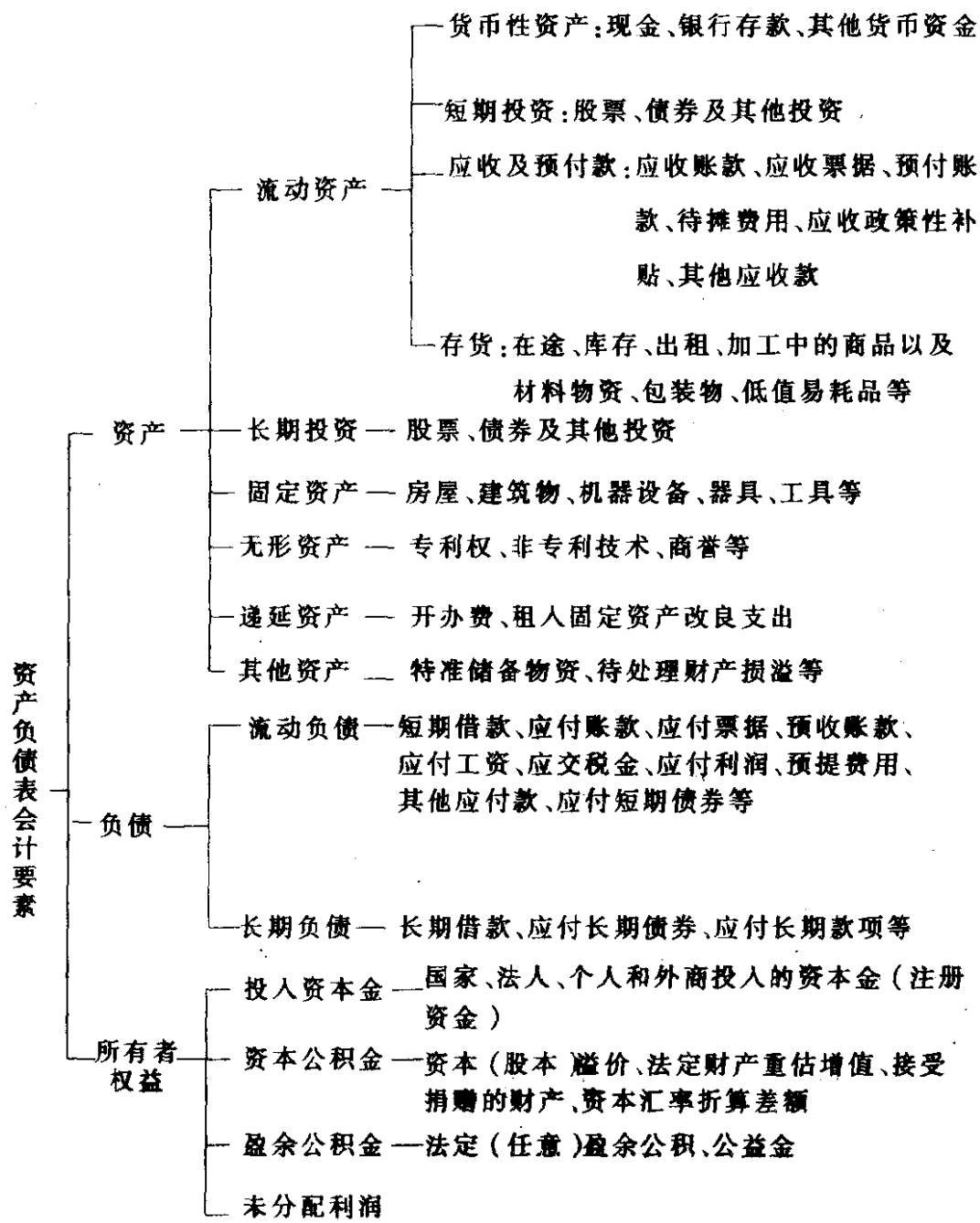
负债是指商品流通企业所承担的能以货币计量的、需以资产或劳务偿付的债务。按照债务偿付期限的长短，可分为流动负债和长期负债。

(三) 所有者权益

所有者权益，是指商品流通企业投资人对企业净资产的所有权。如独资企业，称为业主权益；合伙企业，称为合伙人权益；股份公司企业，则称为股东权益。所有者权益按照它在企业的永

久性程度分类，一般分为投入资本和留存收益。

上述三项会计要素的具体内容如图表 1-1 所示。



图表 1-1

由于商品流通企业的经营特点，决定了在商品流通企业的总资产中，流动资产所占的比重较大，是商品流通企业会计核算和监督的重点。

二、利润表会计要素

收入、费用和利润是反映商品流通企业一定时期内经营成果的三项会计要素，必须全面、正确地确认、计量、核算和报告。（为了与国际会计惯例接轨，新颁布的具体会计准则对上市公司的收入和费用作了新的界定，本教材使用的对象是非上市公司会计工作，因此，对收入、费用的界定仍按原规定。）

（一）收入

收入是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，包括企业销售商品实现的主营业务收入和其他业务收入。

（二）费用

费用作为一项会计要素，是指商品流通企业在经营管理过程中发生的各项耗费，包括与商品销售活动有关的一系列支出和其他业务支出。比如列支的进价成本、经营费用、财务费用、管理费用等。

（三）利润

利润，是指商品流通企业在一定会计期间经营活动的成果，包括营业利润、投资净收益、补贴收入、营业外收支净额、以前年度损益调整等。利润各构成项目增减的余额就是利润总额（或亏损总额）。利润总额在扣除应纳所得税支出后的余额，就是利润净额。

上述三项会计要素的具体内容如图表 1-2 所示。

三、会计要素间的相互关系

会计要素是对企业发生的各项经济业务按内容的具体化，会计要素之间有着密切的内在联系。