

最新财会系列丛书

商品流通企业会计

SHANGPIN LIUTONG QIYE KUIJI

(第七版)

丁元霖 主编

立信会计出版社

最新财会系列丛书编写说明

自从 1993 年 7 月由立信会计出版社出版了《商品流通企业会计》一书后,随着各个具体会计准则和有关法规的陆续出台,该书进行了多次修订,深受读者欢迎,印数已达 40.6 万册,最近修订的第六版已出版。1996 年 7 月出版的《商品流通企业财务管理》,也刚修订完毕。这两本书与 2000 年 12 月出版的《会计学基础》一起形成了一套最新财会系列丛书。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的内容,详略得当;丛书之间衔接紧密,力求避免不必要的重复,每一本书的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,剪系统性强;能根据会计改革及实际工作的需要,不断地充实更新书中内容;有与丛书配套的习题与解答,便于学员自学。

丁元霖

第七版前言

本书自1993年初版以来,经过五次修订,承蒙广大读者厚爱,共印刷了26次,印数已达47.6万册。

2002年1月1日起,开始施行财政部新制定的《企业会计准则——存货》和《企业会计准则——固定资产》,从而引起会计核算新的变更。为了使教材的内容跟上会计改革的步伐,以体现其先进性,本书又进行了第六次修订,即现在的第七版。与本书配套的习题与解答也同步进行了修订。

本书的修订,除第一章由丁辰修订外,正文部分全部由丁元霖修订,刘芳源、丁辰、潘桂群、傅秋菊和吴峥参加了思考题和习题的修改和整理工作。

本次修订除了保持原有的特点外,结构更趋合理,内容也更趋完善。因编者水平有限,缺点和错误在所难免,恳请广大读者通过电子信箱 ding_yuanlin@botmail.com 与作者联系。以利于今后的改进。

编者

2004年6月

初 版 前 言

本书系在施仁夫、丁元霖原编的《商业会计教材》的基础上,根据会计与国际惯例接轨的要求,按照最近财政部颁发的《商品流通企业会计制度》和《商品流通企业财务制度》的规定,联系具体实际情况,重新改编而成的。它适用于在我国境内从事商品流通活动的各种经济性质和组织形式的企业,包括商业、粮食、物资供销、供销合作社、医药、石油、烟草、图书发行等企业。本书可作为高等财经院校和财经类高等职业技术学校的教材,教学时适当精简教学内容,也可作为中等财经专业学校的教材使用,并可供企业领导人员、财会人员自学参考。

本书加强了商品流通会计理论的论述,并力求联系具体实际,在内容安排上力求条理化。这主要表现在关于会计核算的具体内容方面,我们根据自己长期的实际工作和教学工作的经验,对经济体制改革中出现的新情况和新问题,通过深入实际调查研究,作了一些探索。特别应该指出的是,对商品流通的核算,我们突破了一般按照批发、零售两类企业进行阐述的习惯模式,采用四种不同的核算方法,即采用数量进价金额核算、进价金额核算、售价金额核算和数量售价金额核算进行详细地阐述,并说明各种方法根据需要可结合运用,以利于学员融会贯通,为今后在实际工作中更好地运用它们奠定良好的基础。

本书共分十六章,第一至第四章由施仁夫主编,第五至第十六章由丁元霖主编,徐乃近参加了第一至第三章部分内容

的改编工作。

本书在编写过程中,承蒙有关单位财会人员的热情支持和帮助,特在此表示谢意。由于编者水平有限,缺点错误在所难免,恳请广大读者批评指出。

编 者

1993 年 3 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 商品流通企业会计概述	1
第二节 会计核算的基本前提和一般原则	3
第三节 商品流通企业的会计要素和会计科目	9
思考题	12
第二章 商品流通核算概述	14
第一节 商品流通的含义	14
第二节 商品购销的交接方式和入账时间	15
第三节 商品销售收入的确认原则	16
第四节 商品流通企业类型和商品流通核算方法	18
第五节 商品购销的结算方式	21
思考题	47
习 题	48
第三章 商品流通的核算(一)	52
第一节 数量进价金额核算之一——购进的核算	52
第二节 数量进价金额核算之二——销售的核算	72
第三节 数量进价金额核算之三——储存的核算	87
第四节 农副产品的核算	113
第五节 商品委托加工的核算	123
第六节 进价金额核算	126
思考题	131

习 题	131
第四章 商品流通的核算(二)	155
第一节 售价金额核算之一——购进的核算	155
第二节 售价金额核算之二——销售的核算	162
第三节 售价金额核算之三——储存的核算	174
第四节 数量售价金额核算	182
第五节 各种核算方法的结合运用	188
思考题	189
习 题	190
第五章 货币资金和其他流动资产的核算	200
第一节 库存现金的核算	200
第二节 银行存款的核算	202
第三节 应收账款的核算	206
第四节 其他应收款的核算	212
第五节 原材料的核算	214
第六节 包装物的核算	217
第七节 低值易耗品的核算	222
思考题	226
习 题	227
第六章 固定资产的核算	236
第一节 固定资产概述	236
第二节 固定资产取得的核算	239
第三节 固定资产折旧的核算	245
第四节 固定资产和在建工程减值的核算	250
第五节 固定资产处置的核算	252
第六节 固定资产后续支出、租赁、清查和明细分类的核算	255

思考题	260
习 题	260
第七章 无形资产和其他资产的核算	266
第一节 无形资产的核算	266
第二节 其他资产的核算	275
思考题	277
习 题	277
第八章 投资的核算	279
第一节 投资概述	279
第二节 短期投资的核算	281
第三节 长期投资的核算	285
思考题	298
习 题	298
第九章 所有者权益的核算	303
第一节 所有者权益概述	303
第二节 非股份制企业实收资本的核算	304
第三节 股份有限公司实收资本的核算	307
第四节 资本公积的核算	310
第五节 留存收益的核算	314
思考题	316
习 题	317
第十章 负债的核算	320
第一节 负债概述	320
第二节 流动负债的核算	322
第三节 或有负债的核算	327

第四节	长期负债的核算	335
	思考题	352
	习 题	352
第十一章	期间费用和其他业务的核算	360
第一节	期间费用概述	360
第二节	期间费用的核算	365
第三节	其他业务的核算	375
	思考题	379
	习 题	379
第十二章	税金和利润的核算	387
第一节	税金和教育费附加的核算	387
第二节	利润的核算	394
第三节	利润分配的核算	412
	思考题	416
	习 题	417
第十三章	财务会计报告	423
第一节	财务会计报告概述	423
第二节	资产负债表及其附表	426
第三节	利润表及其附表	436
第四节	现金流量表	444
	思考题	461
	习 题	462
第十四章	债务重组和非货币性交易	468
第一节	债务重组的核算	468
第二节	非货币性交易的核算	486

思考题.....	497
习 题.....	498
附录一 现值系数表.....	505
附录二 年金现值系数表.....	506

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和职能

商品流通企业是指从事商品购销的行业,它是工业和农业之间、城市和乡村之间、生产和消费之间及国内市场和国际市场之间的纽带,是国民经济的一个重要的组成部分。

商品流通企业包括商业、粮食、物资供销、供销合作社、对外贸易和图书发行等各种所有制形式的企业。

商品流通企业会计是指以货币作为主要计量单位,对商品流通企业的经济活动,通过收集、加工,提供以会计信息为主的经济信息,并为取得最佳经济效益,对经济活动进行控制、分析、预测和决策的一种经济管理活动。

商品流通企业会计具有会计核算和会计监督两大基本职能。

会计核算职能即反映职能,是指将商品流通企业已经发生的个别的、大量的经济业务,通过确认、计量、记录、汇总和报告,转化为全面、连续、系统的会计信息,以反映商品流通企业经济活动的全过程及其结果。

会计的监督职能即控制职能,是指控制、规范单位经济活动的运行,使其达到预定的目标。会计机构、会计人员要监督企业的经济活动是否符合国家的财经政策和财经纪律;监督会计核算反映的会计信息是否真实完整;监督经济活动是否按照事先确定的财务目标和编制的各项预算运行;及时反馈脱离预算的偏差,并及时采取措施,予以调整。

会计核算和会计监督这两大基本职能是相辅相成的。核算是监督的基础,只有正确地进行核算,监督才有可靠的依据。而监督则是核算的继续,只有严格地进行监督,才能使经济活动按预期的目的运行,核算才能在企业的经济管理中充分地发挥作用。

二、商品流通企业会计的任务

商品流通企业会计的任务是由会计的两大职能所确定的,其任务主要有以下四点。

一是核算和监督商品流通企业的经济活动,维护国家财政制度和财务制度。

商品流通企业会计在对经济活动进行核算的同时,必须要监督企业对国家财政制度和财务制度的执行情况,促使企业严格按照国家的政策办事,及时制止不法行为,遵守财经纪律。

二是加强经济核算,扩大商品流通,提高经济效益。

随着社会主义市场经济体制的建立,商品流通企业成为自主经营、自负盈亏的经济实体,面对剧烈的市场竞争,商品流通企业必须加强经济核算,扩大商品流通,节约期间费用。通过商品流通企业会计的全面核算,监督企业在经营过程中期间费用的支出,严格审查费用的发生是否合理,防止损公肥私、贪污和浪费行为的发生,并通过分析和比较,发现经营管理中存在的问题,寻求增加商品销售收入、降低期间费用的途径,以提高企业的经济效益。

三是及时正确地向各有关方面提供会计信息。

商品流通企业应通过会计核算和分析,将取得的会计信息,及时、正确地提供给企业领导层,以便其掌握企业的财务状况、经营成果和现金流量,作为经营决策的依据。同时将会计信息及时、正确地传递给财政、税务、银行和投资者,以利于财政、税务和银行对企业的经济活动进行监督及投资者进行投资决策。

四是保护企业商品和其他各项财产物资的安全和完整。

商品流通企业的商品和其他各项财产物资是投资者拥有的资产,

因此商品流通企业通过会计工作对商品和各项财产物资的收入、发出和结存进行全面核算和监督,建立和健全商品收入和发出的手续,以及其他各项财产物资的收入、领用和报废手续,并定期进行盘点,发生损耗、损坏或短缺应查明原因及时处理,以保护企业商品和其他各项财产物资的安全和完整,维护投资者的利益。

第二节 会计核算的基本前提和一般原则

一、会计核算的基本前提

会计核算的基本前提又称会计假设,是指在进行会计核算时,对某些经济现象,在无法确定其发展趋势与最终演变的情况下,进行逻辑推理所作出的符合客观的科学推断。人们从长期会计实践中,逐渐认识和掌握了经济活动规律,对各种不确定的经济现象作出合乎客观规律的科学判断,以保证会计核算正确进行。我国会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量等四项内容。

(一) 会计主体

会计主体又称会计实体,是指会计工作为其服务的特定单位或组织。在会计主体前提下,会计核算应当以企业发生的各项交易或事项为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动。会计主体基本前提为会计人员在日常会计核算中对各项交易或事项作出正确判断、对会计处理方法和会计处理程序作出正确选择提供了依据。

首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的交易或事项的范围;只有对那些影响会计主体经济利益的交易或事项加以确认和计量,才能确定会计主体资产、负债和所有者权益的增减,收入的取得与费用的发生等。其次,明确会计主体,才能把握会计处理的立场。再次,明确会计主体,才能将会计主体的经济活动与会计主体所有者的经济活动区分开来。从而真实地反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量,为加强企业管理和进行经营决策提供可靠的会计信息。

（二）持续经营

持续经营是指会计主体的生产经营活动在可以预见的将来,将会按照目前的规模和状态持续不断地经营下去。

持续经营的会计核算前提表明企业不会停业,也不会大规模削减业务,从而解决了财产计价、费用和收益的确定等问题。例如,企业经营中可供长期使用的固定资产和无形资产的价值,就是根据这一基本前提按其使用年限分期进行折旧或摊销的,从而转为企业各期的费用,并从各期的收益中得到补偿。如果企业经营状况恶化,处于破产清理的境地,那么有些资产如无形资产中的商誉等就丧失了作为资产的性质,届时将需要对企业的全部资产重新计价,应考虑它的变现价值。

（三）会计分期

会计分期是指将会计主体持续不断的生产经营活动分割为一定的时间段落。这样,以便于分期结算账目,计算盈亏,并向有关各方提供企业的会计信息。

在持续生产经营的情况下,作为会计主体的企业,其生产经营活动是持续不断的。那么,企业的经营成果只有在企业生产经营活动结束,其变卖所有的财产,清偿所有的债务后,将所剩的现款与投资者的投资额相比较后才能确定,这显然是不可能的。由于财政、税务部门、债权人和投资者需要及时了解企业的经营状况,并要求企业定期提供其纳税依据和决策的会计信息,这就需要将持续不断的经营活动,人为地划分为若干相等的、较短的期间,定期进行结账、报账,及时发挥会计信息的作用,以满足企业内部管理和外部决策的需要。

会计期间分为年度、半年度、季度和月度。半年度、季度和月度均称为会计中期。我国的会计年度的起讫日期采用公历日期。

（四）货币计量

货币计量是指以货币作为计量单位,记录和反映会计主体的生产经营活动。货币计量是会计核算的前提,在市场经济的条件下,货币是衡量一般商品价值的共同尺度。因此,只有货币计量单位才能为会计

核算提供一个普遍适用的手段,以全面地反映企业的财务状况和经营成果。

在我国,由于人民币是国家法定的货币,因此规定以人民币为记账本位币。外商投资企业等业务收支以外币为主的企业,也可以选定以某种外币为记账本位币,但在编制和提供会计报表时应当将其折算为人民币反映。

二、会计核算的一般原则

会计核算的一般原则是指会计核算中对会计对象进行确认、计量的科学规范。它是从会计实践中总结出来的经验,这些经验在得到会计界公认后,上升为会计核算的一般原则,成为各个会计主体进行会计核算的共同依据,以保证会计信息的质量和可比性,更好地为国家进行宏观调控服务,以及为投资者、债权人作出正确的决策服务。会计核算的一般原则包括以下十三项。

(一) 客观性原则

客观性原则又称真实性原则,是指企业的会计核算必须以实际发生的交易或事项为依据,如实地反映财务状况、经营成果和现金流量。

客观性原则要求会计核算必须以交易或事项发生时所取得的合法的书面凭证为依据,不得弄虚作假,伪造篡改凭证,以保证所提供的会计信息与会计反映对象的客观事实相一致,以便为进行经营决策和改善经营管理提供可靠的依据。

(二) 实质重于形式原则

实质重于形式原则是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算,而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。

在实际工作中,交易或事项的外在法律形式并不总能完全真实地反映其实质内容。所以会计信息要想反映其拟反映的交易或事项,就必须根据交易或事项的实质和经济现实,而不能仅仅根据它们的法律形式进行核算和反映。

(三) 相关性原则

相关性原则是指企业提供的会计信息应当符合国家宏观经济管理

的要求,满足有关各方了解企业财务状况、经营成果和现金流量的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。

会计信息的价值在于其与决策相关,有助于决策。如果提供的会计信息没有满足会计信息使用者的需要,对其经济决策没有什么作用,就不具有相关性。因此相关性原则要求会计核算在收集、加工、处理和提供会计信息时,要充分考虑有关各方对会计信息的需求。

(四) 一贯性原则

一贯性原则是指企业采用的会计核算方法前后各期保持一致,不得随意变更。如有必要变更,应当将变更的内容和理由、变更的累积影响数,以及累积影响数不能合理确定的理由等,在会计报表附注中予以说明。

一贯性原则要求企业的会计核算前后各期方法一致,这样有利于比较分析不同会计期间的会计信息,从而对企业的财务状况和经营成果作出正确的判断,以提高企业预测和决策的准确性。

当原有的会计核算方法已不能满足决策人的要求时,可以对其作出必要的变更,以提供更确切的会计信息。但应将变更的会计核算方法在企业会计报表附注中作出相应的披露,使报表使用者作出正确的决策。

(五) 可比性原则

可比性原则是指企业的会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,会计指标应当口径一致、相互可比。

可比性原则要求企业必须按照国家统一规定进行会计核算,使各企业的会计核算都建立在相互可比的基础上,使其提供的会计信息,便于比较、分析和汇总,这样既能满足国民经济宏观调控的需要,又能使投资者和债权人对企业的财务状况、经营成果和现金流量,以及企业的发展趋势作出准确的判断。

(六) 及时性原则

及时性原则是指企业的会计核算应当及时进行,不得提前或延后。

在社会主义市场经济条件下,市场瞬息万变,企业竞争日趋激烈,这就要求企业及时收集、整理和提供会计信息,以便于各有关方面及时利用会计信息进行决策和调控。

(七) 明晰性原则

明晰性原则是指企业的会计核算和编制的财务会计报告应当清晰明了,便于理解和利用。

明晰性原则要求会计信息清晰、易懂,能简单明了地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。以利于会计信息的使用者准确、完整地把握会计信息所要说明的内容,从而更好地加以运用。

(八) 权责发生制原则

权责发生制原则是指企业的会计核算应当以权责发生制为基础。

权责发生制是指以应收应付为计算标准,来确定本期的收入和费用的一种方法。凡在本期内实际发生的应属本期的收入和费用,不论其款项已否收到或付出,均作为本期的收入和费用处理;反之,凡不是本期实际发生的不属于本期的收入和费用,即使其款项已收到或付出,均不作本期的收入和费用处理。

权责发生制原则从时间上选择确定会计确认的基础。只有这样才能正确地反映企业的财务状况和经营成果。

(九) 配比原则

配比原则是指企业在进行会计核算时,收入与其成本、费用应当相互配比。

配比原则是在权责发生制的基础上,根据成本、费用与收入的因果关系,将一个会计期间内的各项收入与其相关的成本、费用在同一会计期间内进行确认、计量和记录,而不能提前或延后。对于一切预付的成本、费用,要递延到相关收入取得时,才能计列;对于与本期收入相关的一切未付成本和费用,则应在本期内预提,以达到收入与其相关的成本、费用相配比。

(十) 历史成本原则

历史成本原则又称实际成本原则,是指企业的各项财产应当在取