

项目一

行业会计比较认知



学习目标

- 了解行业和行业会计的含义；
- 了解各行业会计核算的异同。

我国财务会计可以分为企业会计和非企业会计两大类。针对不同行业的特性,我国财政部门制定了《企业会计制度》《小企业会计制度》《金融企业会计制度》《行政单位会计制度》《财政总预算会计制度》等会计制度,各行业之间由于其经营特性的差异,在会计核算上表现出不同的特点。



任务导入

小刘从一家制造企业跳槽到花城酒店担任会计,他发现在科目的设置和账务处理中,餐饮酒店服务企业和制造企业有很大的不同。因此,他想知道各行业在具体的会计核算过程中有哪些差异。



资料
《小企业会计准则》



知识准备

一、行业的概念、分类及特点

(一) 行业的概念

行业是指从事国民经济中同性质的生产或其他经济社会的经营单位或者个体的组织结构体系,如林业、汽车业和银行业等。

(二) 行业的分类

我国经济部门的行业一般分为以下几类:

- (1) 工业。工业是指从事工业性产品或劳务的生产经营企业,主要包括制造业、采掘业以及电力、煤气等行业。
- (2) 农业。农业是指从事农业、林业、牧业、渔业等生产经营活动的企业。
- (3) 商品流通业。商品流通业是指专门负责组织各类商品流通的企业,主要包括商业、

粮油、供销、医药及图书发行等行业。

(4) 旅游餐饮服务业。旅游餐饮服务业是指以旅游资源及服务设施为条件,向消费者提供劳务服务的企业,主要包括旅游、餐饮、宾馆、娱乐、美发及摄影等行业。

(5) 交通运输业。交通运输业是指利用运输工具专门从事运输生产或直接为运输企业生产服务的企业,主要包括铁路、公路、水路、航空等行业。

(6) 建筑安装业。建筑安装业是指从事土木建筑和设备安装工程的企业,主要包括建筑公司、工程公司、安装公司和装饰公司等企业。

(7) 房地产开发业。房地产开发业是指从事房地产开发、经营、管理和服务的企业。

(8) 金融保险业。金融保险业是指专门经营货币和信用业务的企业,主要包括银行、证券公司和保险公司等企业。

(9) 邮电通信业。邮电通信业是指从事信息传递业务的企业,主要包括邮政、电信等公司。

(10) 其他行业。其他行业是指从事不属于以上九类业务的行业。

从产业角度进行划分,国民经济的各个部门又可归为三类产业。我国现行的三类产业划分的具体范围是:第一产业包括农、林、牧、渔业;第二产业包括采矿业,制造业,电力、燃气及水的生产和供应业,建筑业;第三产业包括除第一、第二产业以外的其他行业,具体包括交通运输业,仓储和邮政业,信息传输、计算机服务和软件业,批发和零售业,住宿和餐饮业,金融业,房地产业,租赁和商务服务业,科学研究、技术服务和地质勘查业,水利、环境和公共设施管理业,居民服务和其他服务业,教育、卫生、社会保障和社会福利业,文化、体育和娱乐业,公共管理和社会组织,国际组织等。

(三) 行业的特点

同行业内部有以下几个特点:

- (1) 其生产项目一般为同类产品。
- (2) 生产过程具有相同工艺。
- (3) 为消费者提供同类劳动服务。



资料
立德树人
——诚

小测试

我国行业的划分有哪些种类?

二、行业会计的含义

行业会计是指国民经济中各行业的细分会计,如工业会计、商业会计、餐饮服务业会计、房地产业会计、金融企业会计、农业企业会计、行政事业会计等。总体来说,行业会计可以分为企业会计和非企业会计两大系统。

会计处理方法的多样性是由会计主体所处的环境因素决定的。会计的环境差异主要表现在两个方面,即不同行业经营业务的特点和不同性质企业的特点。企业总是从属于一定的行业,而不同的行业有着不同的经营业务特点,这些特点直接影响一个企业会计方法的设计和选择。

不同行业的风险程度不同,且行业风险程度的影响集中表现在各项准备金的核算上。

行业风险比较小的企业,其各种准备金如坏账准备金、存货跌价准备等的计提比例一般比较小,或可用直接转销法,而不必采用备抵法。而一些风险较大的企业,其各项准备金的计提比例一般比较大,因此常常采用备抵法。可见,风险程度的不同,客观上要求会计处理的方法应具有多样性,即可选择性。

各行业会计是一个不可分割的整体,如同整体和部分的辩证关系,任何事物之间都是相互联系、相互影响、相互依存、缺一不可的,但是各个组成部分又是各不相同的。

三、各行业会计核算的异同

由于各行业在国民经济发展中发挥了不同的职能和作用,因此各行业会计既有共性,也有个性。

(一) 各行业会计核算的不同点

根据《中华人民共和国会计法》的授权,财政部已发布了适用于我国不同类型的各种会计制度。以《工业企业会计制度》和《商品流通企业会计制度》为例,两者虽然在会计科目的设置、会计报表的内容格式上基本一致,但实际上它们之间还是有很大差别的。具体来说,我国的行业会计制度只是完成了形式上的统一,但在具体内容上还存在很多明显的不同之处。

1. 存货核算上的差异

由于不同行业的企业从事不同的生产经营活动需要有不同类型的存货,因此,存货基本能够反映行业生产经营的特点。

(1) 存货核算范围的差异。工业企业的存货核算范围包括原材料、包装物;低值易耗品、委托加工物资、半成品、产成品和分期收款发出商品等。施工企业的存货核算范围包括库存材料、低值易耗品、周转材料、委托加工物资、工程施工、工业生产、辅助生产等。两者相比,工业企业的存货核算范围包括由于产品包装需要而购入的包装物,施工企业则包括工程施工过程中所需要的周转材料。商业企业的存货更多地体现为所购进待销售的各项商品。基建企业如果实行甲方供料,将有大宗材料物资的核算,类似于施工企业材料物资的核算,否则核算的存货仅包括低值易耗品、备品备件。服务业的存货实物形态虽然千差万别,但仍可归结到相应的存货中进行核算。

(2) 材料采购成本核算的差异。工业企业对于材料采购成本在会计核算上要求将购入材料所发生的各项直接支出计入相应的材料采购成本;商业企业、服务业采购成本的计入与工业企业大致相同。而施工企业、基建企业的建设物资由于采购程序比较复杂,采购费用较高,因而专设了相应的会计科目,如“采购保管费”科目来核算各项采购支出,并在一定的期间内合理摊销到各项材料的采购成本中。

2. 成本费用核算方面的差异

(1) 成本费用核算范围的差异。成本费用项目一般包括材料、人工、费用 3 个项目。基建企业与其他行业相比重要的区别是没有成本费用,其相关收入冲减有关投资科目。工业企业的成本费用一般体现为所制造产品耗用的原材料、燃料及动力、直接人工及福利费、制造费用以及与产品生产经营有关的销售费用、管理费用、财务费用和相关的税费支出。而施工企业由于工程项目的长期性和复杂性,其成本费用一般包括工程施工过程中所耗用的原

材料、人工费、机械使用费、其他直接费用以及管理费用、财务费用和相关的税费支出。两者相比较而言,施工企业由于有较多的机械作业,因此在成本费用中单列出机械使用费。商业企业、服务业企业的成本费用按正常的材料、人工、费用三要素分类方法进行相应的成本费用归集。

(2) 成本核算方法的差异。工业企业、服务业企业的成本核算方法主要包括个别计价法、品种法、分批法、分步法等。施工企业的成本核算方法主要采用项目法。商业企业的成本核算方法则比较特殊,一般采用零售价法。

(3) 成本结转方法的差异。工业企业的成本结转是在在产品与产成品之间分配其各自的成本,因此成本结转方法包括不计在产品成本、固定计算在产品成本、约当产量法等。施工企业在项目完工前没有产成品,因此对在产品的成本结转主要根据配比原则,按照收入实现的完工百分比确认成本。

3. 收入确认方法的差异

(1) 按照最新《企业会计准则》的要求,收入按五步法进行确认,具体如下:

第一步,识别与客户订立的合同。

第二步,识别合同中的单项履约义务。

第三步,确定交易价格。

第四步,将交易价格分摊到各单项履约义务。

第五步,履行各单项履约义务时确认收入。

(2) 按照收入确认的要求,工业企业、商业企业、服务业企业一般是在履行交货或者服务合同,转移产品的所有权和提供合同要求的服务内容时确认收入的实现;施工企业收入的确认需要确认各单项履约义务是否完成,经常采用完工百分比法,完工程度的确认包括投入法、产出法、技测法;基建企业的收入冲减相应投资。

4. 固定资产核算方法的差异

工业企业、商业企业、服务业企业的固定资产计提折旧计入相应成本费用或“在建工程”等科目;基建企业的固定资产计提折旧计入所投资的项目;施工企业的固定资产作为单独项目进行单独核算,设立“机械作业”科目归集固定资产的各项收入和费用,费用包括折旧、人工费、物料消耗等项目,施工使用固定资产时作为该项固定资产的机械使用收入。

(二) 各行业会计核算的相同点

各行业会计核算的相同点主要表现在以下几个方面:

(1) 会计制度中的会计信息质量要求、会计政策和会计方法大致相同。企业会计提供的会计信息一般都要求符合可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等质量要求。在会计政策的确定如收入的确认、所得税的核算、股权投资的核算等方面基本一致,并且会计核算方法均包括取得或填制原始凭证、编制记账凭证、登记账簿、编制会计报表等方面。

(2) 会计要素的划分与命名大体相同。各行业会计要素均划分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润6个要素,而且名称相同。

(3) 会计报表的名称、格式、内容与编制方法基本相同。企业会计报表包括资产负债表、利润表和现金流量表等。这些报表的名称、格式、内容及编制方法都由财政部在制定的

《企业会计准则》或者企业会计制度中统一规定。

(4) 对相同的会计要素给出了大体相同的确认和计量标准。



知识链接

我国的会计制度和会计体系

从 1993 年起,国家财政部陆续颁布了《工业企业会计制度》《商品流通企业会计制度》《运输(民用航空)企业会计制度》《房地产开发企业会计制度》《金融企业会计制度》《施工企业会计制度》《邮电通信企业会计制度》《旅游、饮食服务企业会计制度》《地质勘查单位会计制度》《国有建设单位会计制度》《对外经济合作企业会计制度》等 13 个行业的会计制度。这些行业会计制度目前已经逐渐被新的会计制度所取代。

我国现行会计体系按行业划分可分为企业会计和非企业会计。

企业会计包括工业企业会计、商品流通企业会计、农业企业会计、施工企业会计、房地产开发企业会计、旅游餐饮服务企业会计、交通运输企业会计、邮电通信企业会计、金融企业会计和新闻出版企业会计,共 10 个。

非企业会计包括财政总预算会计、行政单位会计、事业单位会计和民间非营利组织会计,共 4 个。



知识巩固

多项选择题

- 我国各行业会计的相同之处主要表现在()。
 - 会计核算原则、会计政策大体相同
 - 各会计要素的划分和命名大体相同
 - 会计报表的格式、名称、内容基本相同
 - 收入、费用的核算大体相同
- 行业会计分为()两大系统。

A. 企业会计	B. 流通企业会计
C. 非企业会计	D. 金融会计
- 各行业会计核算的不同之处有()。

A. 存货核算上的差异	B. 成本费用核算上的差异
C. 所有者权益核算上的差异	D. 收入、费用核算上的差异



资料

会计职业道德

项目二

商品流通企业典型业务的会计核算



学习目标

- 掌握商品流通企业的经营活动特点及会计核算的特点和方法；
- 掌握商品批发流通企业商品购进、销售、储存、成本结转的会计核算方法；
- 掌握商品零售流通企业商品购进、销售、储存、成本结转的会计核算方法。

商品流通企业是组织商品流通业务,以营利为目的,自主经营、自负盈亏的经济实体。在商品经济社会中,商品流通企业在流通领域从事商品的购销活动,是连接生产单位和消费者的重要纽带和桥梁。商品流通企业以其所具有的商品集散和经销能力强、购销渠道宽、商品吞吐量大、辐射面广、功能全、信息灵、信誉高的特点,在多渠道流通和市场竞争中居于主导地位,并发挥了重要的作用。

任务一 商品流通企业的认知



任务导入

《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十四个五年规划和二〇三五年远景目标的建议》中明确提出“健全现代流通体系”,其内容进一步拓展为包括商品流通、要素流通、产业流通等在内的大流通范畴,强调流通产业在扩大内需并形成强大国内市场方面的基础性作用,强化其成为加快培育完整内需体系的桥梁。商品流通企业推动了国内外消费的增长,提升了在数字化、智能化、国际化等方面的现代化水平,促进发展具有国际竞争力的现代化企业。

一、商品流通企业的分类

商品经济的发展和现代社会生产的进步,使生产与消费有机结合的流通活动复杂而多变,参与流通活动的商品流通企业的种类也在不断发展和变革,形成了具有不同所有制、不同专业分工、不同环节的流通企业群体。现阶段按照不同的分类标准来划分,商品流通企业

有以下不同的类型。

（一）按企业专业分工不同划分

按企业专业分工不同划分,商品流通企业可以分为商业企业和生产资料流通性企业。

1. 商业企业

商业企业是专门从事消费品购销活动的商业组织,如百货商店、超级市场、食品商店等。

2. 生产资料流通性企业

生产资料流通性企业是专门从事生产资料经营的经济组织,如金属材料公司、水泥公司、建材公司、燃料公司、机电公司、化工材料公司等。

（二）按在流通中所处的环节不同划分

按在流通中所处的环节不同划分,商品流通企业可分为零售企业和批发企业。

1. 零售企业

零售企业所服务的顾客是商品的最终消费者(非耐用商品)或最终使用者(耐用商品)。以商品零售为主要业务的商品流通企业,商品采购来源主要是批发企业和生产企业。商品经济的发展和现代社会生产的进步,使生产与消费有机结合的流通活动复杂而多变,参与流通活动的商品流通企业的种类也不断发展和变革,形成了具有不同所有制、不同专业分工、不同环节的流通企业群体。

以商品零售为主要业务的商品流通企业,主要是从批发企业和生产企业购进商品,然后转售给城乡居民和企事业单位,并在销售过程中提供一定的服务性劳动,主要利润来源是商品的购销差价。

零售企业按照企业经营的商品范围不同可分为专业性零售企业和综合性零售企业。

(1) 专业性零售企业。专业性零售企业是专门经营一种或某一类商品的零售企业。专业性零售企业一般有以下几个特征:

- ① 采取定价销售和开架销售。
- ② 商品结构体现专业性。
- ③ 从业人员需具备丰富的专业知识。
- ④ 选址多样化,多数店址设在繁华商业区、商业街或百货店、购物中心内。
- ⑤ 商圈范围不定。
- ⑥ 营业面积根据主营商品的特点而定。
- ⑦ 目标市场多为流通客户。

(2) 综合性零售企业。综合性零售企业是负责经营一类或几类商品的零售企业。根据我国流通企业主管部门的规定,综合性零售企业按不同的销售形式可分为百货商店、超级市场、便利店、折扣店等形式。

2. 批发企业

批发企业是指经营大宗商品买卖的企业,且买卖活动对象是生产企业、商品流通企业或其他组织。按照不同的分类标准来划分,批发企业有不同的类型。

按批发企业在流通中所处的阶段不同,批发企业可分为产地批发企业、口岸批发(经营进出口)企业、中转批发企业和销地批发企业;按批发企业经营的商品不同,批发企业可分为生

产资料批发企业、农产品批发企业和工业产品(含小商品)批发企业,还可以进一步细分为百货、文化用品、五金家电、服装鞋帽和蔬菜、粮食、土特产品等批发企业;按批发企业的流通环节不同,批发企业可分为一级采购供应站(简称“一级站”)、二级采购供应站(简称“二级站”)和三级批发商店(简称“三级站”);批发企业还可以分为批发贸易市场和专业商品批发中心等。

二、商品流通企业的主要经济活动与经营特点

(一) 商品流通企业的主要经济活动

商品流通企业的主要经济活动是组织商品流通,即商品的购进、销售、调拨和储存,将社会产品从生产领域转移到消费领域,以促进工农业生产的发展和满足人民生活的需要,从而实现商品的价值并获得利润。与工业企业相比,商品流通企业的主要特点是经营过程主要包括供应过程与销售过程,没有生产过程。

商品流通企业的经营一般是低价格购进商品、高价格出售商品,售价和进价之间的差额被称为商品进销差价,商品进销差价可以弥补企业的各项费用和支出,从而使企业获得利润。

商品流通企业通过商品的购进、销售、调拨、储存(包括运输)等经营业务实现商品流转,其中购进和销售是完成商品流通的关键业务,调拨、储存等活动都是围绕商品购销展开的。

(二) 商品流通企业的经营特点

与工业企业等其他行业企业的经营活动相比,商品流通企业有以下几个特点:

- (1) 经营活动的主要内容是商品购销。
- (2) 商品资产在企业全部资产中占有较大的比例,是企业资产管理的重点。
- (3) 企业营运过程中资金活动的轨迹是“资金—商品—资金”,在商品流转过程中实现增值。

三、商品流通企业会计核算的特点

与制造企业相比,商品流通企业的会计核算有以下3个主要特点。

(一) 核算范围较广

由于商品流通企业涵盖各种行业企业的商品流通贸易,所以商品流通企业的会计核算范围是各类企业的经济业务,其业务范围随着经营内容的不同而有所不同,其核算范围也比制造企业要广。

(二) 核算对象分为批发和零售

商品流通分为批发商品流转和零售商品流转,因此其核算对象也分为批发和零售两种。

(三) 核算内容以商品流转为中心

商品流转主要包括商品购进、商品储存和商品销售3个环节。

所谓商品购进,是指商品流通企业为了销售或加工后销售,通过货币结算取得商品所有权的交易行为,是商品流转的起点。在这个过程中,货币资金转变为商品资金。商品购进必须同时具备以下两个条件:购进的目的是销售;通过货币结算取得商品所有权。

小测试

企业自用是否属于商品购进? 样品、接受捐赠是否属于商品购进?

所谓商品储存,是指购进的商品销售之前在企业的停留状态,以商品资金的形态存在于企业之中。商品储存既是商品购进和商品销售的中间环节,又是商品流转的重要环节。

所谓商品销售,是指商品流通企业通过货币结算而售出商品的交易行为,是商品流转的终点。在这个过程中,商品资金转变为货币资金。商品销售必须同时具备以下两个条件:销售的是本企业所经营的商品;通过货币结算转移了商品的所有权。

小测试

包装用品、周转材料是否属于商品的销售范围?

商品移库、赠送样品、拨出委托加工是否属于商品的销售范围?

四、商品流通企业会计核算的主要方法

按照库存商品明细账所提供的核算指标来划分,商品流通企业的会计核算方法分为数量进价金额核算法、数量售价金额核算法、售价金额核算法、进价金额核算法四种。

(一) 数量进价金额核算法

数量进价金额核算法的主要特点是库存商品的总账和明细账都按商品的原购进价格记账。库存商品明细账按商品的品名分户,分别核算各种商品收进、付出及结存的数量和金额。

数量进价金额核算法主要适用于大中型批发企业、农副产品收购企业及经营品种单纯的专业商店和经营贵重商品的商店。其优点是能够同时提供各种商品的数量指标和金额指标,便于加强商品管理;其缺点是要按商品的品种逐笔登记商品明细账,核算工作量较大。

(二) 数量售价金额核算法

数量售价金额核算法的特点是库存商品的总账和明细账都按商品的销售价格记账,并同时核算商品的实物数量和售价金额;对于库存商品购进价与销售价之间的差额须设置“商品进销差价”科目进行调整,以便计算商品的销售成本。

数量售价金额核算法主要适用于小型批发企业和品种单一的零售企业,一般零售企业如果商品进销存系统采用信息化处理也可以采用这种核算方法。其优点是库存商品总值和明细账都按商品的品种、规格设置账户,便于加强对库存商品的控制。其缺点是在购进商品时,既要核算进价,又要计算售价和进销差价;在商品销售时,必须逐笔填制销售凭证,核算工作量较大。

(三) 售价金额核算法

售价金额核算法又称售价记账、实物负责制,这是在建立实物负责制的基础上按售价对库存商品进行核算的方法。

售价金额核算法主要有以下4个特点。

1. 建立实物负责制

企业将所经营的全部商品按品种、类别与管理的需要划分为若干实物负责小组,确定实物负责人,实行实物负责制度。实物负责人对其所经营的商品负全部经济责任。

2. 售价记账、金额控制

库存商品的总账和明细账都按商品的销售价格记账,库存商品明细账按实物负责人或小组分户,只记售价金额不记实物数量。

3. 设置“商品进销差价”科目

由于库存商品是按售价记账,对于库存商品售价与进价之间的差额应设置“商品进销差价”科目来核算,并在期末计算和分摊已售商品的进销差价。

4. 定期实地盘点商品

采用售价金额核算法的企业必须加强商品的实地盘点制度,通过实地盘点,对库存商品的数量与价值进行核算,并对实物和负责人履行经济责任的情况进行检查。

售价金额核算法主要适用于一般的零售企业。这种方法的优点是大量按各种不同品种开设的库存商品明细账归并为按实物负责人来分户的少量的明细账,从而简化了核算工作。

(四) 进价金额核算法

进价金额核算法又称进价记账、盘存计销,是指对库存商品的总账和明细账都按进价金额记账,而不反映实物数量的一种方法。

进价金额核算法主要有以下5个特点:

- (1) 建立实物负责制,库存商品明细账都按实物负责人分户。
- (2) 库存商品的总账和明细账都按商品进价记账,只记进价金额,不记数量。
- (3) 商品销售后按实收销货款登记销售收入,平时不计算和结转商品销售成本,也不转销库存商品。
- (4) 对于商品数量的增减和所发生的价格变动,平时不做账务处理。
- (5) 定期进行实地盘点,期末按盘存商品的数量乘以最后一次进货单价或原进价求出期末结存商品的金额,再用盘存计销的方法倒挤出商品销售成本并据以转账。

进价金额核算法主要适用于经营鲜活商品的零售企业。其优点是平时对商品购销业务的会计处理非常简单,但对于商品所发生的损益都计入商品销售成本而平时不予反映,也可看出这种方法从管理上讲是不够严密的,极易出现漏洞。



知识巩固

一、单项选择题

1. 大中型批发流通企业通常采用的商品核算是()。

A. 进价金额核算法	B. 售价金额核算法
C. 数量进价金额核算法	D. 售价控制进价核算法
2. 零售商品的流转是商品流转的()。

A. 中间环节	B. 最终环节	C. 原始环节	D. 经济环节
---------	---------	---------	---------
3. 零售百货商店核算库存商品一般采用()。

A. 进价记账、盘存计销	B. 数量售价金额核算法
C. 数量进价金额核算法	D. 售价金额核算法
6. 采用售价金额核算法的商贸业企业,其库存商品明细账的设置要求是()。

A. 按商品类别	B. 按进货批发	C. 按实物负责人	D. 按商品名称及规格
----------	----------	-----------	-------------

二、思考题

1. 商品流通企业有哪些种类?
2. 商品流通企业的会计核算有哪些特点?



资料
四种核算方法
比较表

3. 简述售价金额核算法、数量售价金额核算法、进价金额核算法和数量进价金额核算法的基本方法和适用范围。

任务二 批发业务的核算

商品流通企业经营活动可分为批发和零售两种类型,其中批发企业在流通过程中是生产企业和零售企业之间的桥梁,存在于商品流转的起点或者中间环节。本任务主要学习批发企业购进、销售、储存及成本结转业务的核算方法。



任务导入

小李应聘到瑞祥贸易公司担任会计,该公司主要从事贸易批发业务,2021年3月发生如下经济业务(运输费增值税税率按9%计算):

- (1) 5日,从外地购入毛巾2 000条,单价6元,对方代垫运费150元(含税),承付全部货款。
- (2) 8日,公司销售给华普公司电热水器80台,单价1 500元,为及时收回货款,公司给华普公司的付款条件是“2/10,1/20,n/30”。
- (3) 9日,5日采购的毛巾到货,实收2 050条,溢余50条,原因待查。
- (4) 10日,从外地购入洗衣液200箱(每箱20瓶),每瓶单价32元,银行转来结算凭证,承付全部货款,商品未到。
- (5) 13日,从华丰公司购进电暖手宝100个,单价10元,货款1 000元,增值税税额130元,货款尚未支付。
- (6) 15日,10日采购的洗衣液到达,实收198箱,短缺2箱,原因待查。
- (7) 16日,企业同城购进5W节能灯10箱(每箱50只),单价8元,付清货款,入库时发现其中有3箱误发8W的节能灯,经协商,同意退回。
- (8) 16日,验收13日从华丰公司购进的电暖手宝时发现商品质量不符,经与对方联系,对方同意给予10%的折让。公司已从当地税务机关开具红字增值税专用发票通知单送交供货方,并收到华丰公司开具的红字增值税专用发票,公司电汇支付货款。
- (9) 18日,公司销售给万惠超市电饭煲150台,单价200元,货款30 000元,增值税税额3 900元,款已收到并存入银行。
- (10) 18日,公司收到华普公司货款。
- (11) 19日,公司从青岛康达公司购进豆浆机100台,单价270元,货款27 000元,增值税税额3 510元,供货方代垫运杂费410元(含税);商品直运杭州兴远公司,售价30 000元,增值税税额3 900元,运杂费由杭州兴远公司负担。公司已收到供货方的托收凭证,经审核与合同相符,当即承付。同时对杭州兴远公司已办妥托收手续,货款尚未收到。
- (12) 22日,公司向华通公司销售台灯150台,单价180元,代垫运杂费400元(含税),托收手续已办妥。
- (13) 24日,经查,毛巾溢余50条是厂家多发,厂家已转来发票,企业补付货款。
- (14) 25日,公司向万惠超市销售洗衣液100箱(每箱20瓶),售价40元/瓶,商品已发出,货款已收到。

(15) 29日,银行转来收账通知,华通公司支付货款28 876元,同时收到拒绝付款理由书,拒付10台台灯的货款及增值税税额2 034元。

(16) 30日,在复核销售给万惠超市洗衣液的销售发票时,发现单价填开错误,误写为42元/瓶,开出红字增值税专用发票,退还万惠超市多收货款。

(17) 31日,结转已销售商品成本。假定上季度毛利率为25%,按毛利率计算法结转已销售商品成本。

小李应该如何处理这些业务?他在会计核算过程中会涉及哪些原始凭证?



知识准备

批发商品流转包括商品购进、商品储存和商品销售3个环节。批发业务的特征包括经营规模、交易量和交易额较大,交易频率较少;商品库存储量大,要随时掌握商品的进销存数量和结存情况;交易一般要开具发票等。

一般的批发企业在核算方法上大部分采用数量进价金额核算法,小型批发企业也可采用数量售价金额核算法。本任务以数量进价金额核算法介绍批发企业的会计核算过程。

一、批发商品购进业务的核算

商品购进是指商贸企业为了销售或加工后销售,通过货币结算取得商品所有权的交易行为,是商品流转的起点。批发企业购进业务按采购对象地点的不同,可以分为同城购进和异地购进。同城购进的结算方式一般以转账支票或现金支票为主,异地购进目前比较常用的结算方式为银行托收,国际贸易中也经常采用信用证结算方式。按交接商品方式的不同,批发商品可以分为送货制、提货制和发货制三种。送货制常见于同城购进,提货制在同城购进和异地购进时均可采用,发货制一般较多发生在异地购进时。运费的负担在双方买卖合同中进行约定。

在会计核算过程中,商品购进的入账时间一般以支付货款的时间为依据。在货款先付,商品后到的情况下,以支付货款的时间作为商品的购进入账时间;在商品先到,货款后付的情况下,收到商品后暂不入账,以付款结算的时间作为商品的入账时间。

小测试

在商品购进时,如果属于预付货款,则购进的入账时间是什么时候?

(一) 基本账户的设置

1. “在途物资”账户

“在途物资”账户用以核算企业采用实际成本或进价进行商品等物资的日常核算,以及货款已付但未验收入库的在途商品的采购成本。其明细账可按供货单位和商品品种进行设置。

采购成本包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。“营改增”之后,运输企业可以开具增值税发票,如果运输单位为一般纳税人,则运输费增值税税率按9%计算,运输费增值税进项税额可以进行抵扣。

2. “库存商品”账户

“库存商品”账户用以核算企业库存的各种商品的实际成本或进价、计划成本或售价,包括库存产成品、外购商品、存放在门市部准备出售的商品、发出展览的商品以及寄存在外的商品等。该账户在批发企业可以根据商品的种类、品种和规格设置相应的二级明细账户。

一般批发企业的会计核算主要采用数量进价金额核算法,库存商品主要按商品的实际成本或进价进行核算。

(二) 批发商品购进业务的具体核算

1. 批发商品购进一般业务的核算

商业企业购进商品时,按照《企业会计准则第1号——存货》的规定,会出现下面几种情况,且具体核算方法会有所不同。

(1) 如果付款与验收商品入库同日完成,则直接记入“库存商品”账户,基本会计分录如下:

借:库存商品
 应交税费——应交增值税(进项税额)
 贷:银行存款

【例 2-1】某企业(一般纳税人)从华丰工具厂购进一批螺钉共 1 000 支,单价 3.2 元,计 3 200 元,进项税额 416 元,价税款以转账支票付讫,商品已验收入库。

根据增值税专用发票及转账支票存根、收货单编制如下会计分录:

借:库存商品——螺钉	3 200
应交税费——应交增值税(进项税额)	416
贷:银行存款	3 616

(2) 如果先付款、后验收商品入库,则付款时先记入“在途物资”账户,待验收入库时再转入“库存商品”账户。

① 采购付款时,编制如下会计分录:

借:在途物资——华丰工具厂	
应交税费——应交增值税(进项税额)	
贷:银行存款	

② 商品入库时,编制如下会计分录:

借:库存商品——螺钉	
贷:在途物资——华丰工具厂	

另外,支付运费取得发票的,运费可按发票上的增值税金额记入“应交税费——应交增值税(进项税额)”账户。

【例 2-2】某企业从上海家化有限公司购进洗发水 5 000 箱,每箱 12 瓶,每瓶单价 8 元,供货方代垫运费 1 200 元(含税),3 日后银行转来托收凭证及附件,经审核无误,同意付款,并据以编制如下会计分录:

① 购进洗发水时。

借:在途物资——上海家化	480 000.00
应交税费——应交增值税(进项税额)	62 499.08



资料

存货的概念及确认

销售费用	1 100.92
贷:银行存款	543 600.00

② 5日后,洗发水到货,验收入库时。

借:库存商品——洗发水	480 000
贷:在途物资——上海家化	480 000

(3) 先收到商品,后收到发票账单付款的。收到商品时,不入账,待收到发票账单付款时再做购进处理;如月末发票账单未到,暂做如下会计分录:

借:库存商品	
贷:应付账款	

下月初红字冲回,待收到发票账单付款时再做购进处理。

【例 2-3】某企业(一般纳税人)向江南鞋厂购进皮鞋一批,28日皮鞋到货验收入库。月末账单未到,次月5日,银行转来江南鞋厂的托收凭证及增值税专用发票,列明棕色皮鞋1 000双,每双100元;黑色皮鞋1 200双,每双105元,合计货款226 000元,增值税税额29 380元,经与购销合同审核无误,当即承付。

① 28日,皮鞋到货时,登记库存商品备查簿入库,暂不做业务处理,月末暂做如下会计分录:

借:库存商品	226 000
贷:应付账款	226 000

② 次月初红字冲回时,编制如下会计分录:

借:库存商品	226 000
贷:应付账款	226 000

③ 5日,收到发票做购进处理时,编制如下会计分录:

借:在途物资	226 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	29 380
贷:银行存款	255 380
借:库存商品	226 000
贷:在途物资	226 000

(4) 在采购商品的过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用的处理。

① 企业采购商品的进货费用数额大的,通常有两种处理方法。一种是直接计入商品采购成本。另一种是先计入进货费用过渡,期末根据所购商品的存销情况进行分摊处理,对于已售商品的进货费用,计入当期销售费用;对于未售商品的进货费用,计入期末存货成本。

② 进货费用金额较小的,可以在发生时将不含税的部分直接计入当期销售费用。

2. 批发商品购进数量发生溢余短缺的核算

商业企业购进商品在运输装卸过程中,由于自然升溢或损耗、出入库工作差错、运输企业失职、供货单位多发等原因会造成商品的溢余或者短缺。发生这种情况时,入库验收时先通过“待处理财产损益”账户核算,待查明原因后再做相应处理。

(1) 对于发生溢余的处理。若为自然升溢的,则冲减“销售费用”账户;若为供货单位多发的,与其联系做退回或补做购进处理。

(2) 对于发生短缺的处理。若属于自然损耗,则计入销售费用;若为供货单位少发,则

联系要求补发货或退款;若属于运输单位责任造成的损失,则索赔,在“其他应收款”账户核算;若属于自然灾害等不可预见事项等造成的损失,则将扣除保险赔款后的净损失计入营业外支出。

【例 2-4】某企业(一般纳税人)向武汉日化批发站购进洗衣粉 5 000 千克,单价 2 元,增值税进项税额 1 300 元,商品由铁路部门运送,货款采用托收承付结算。银行转来结算凭证,经审核无误后如数承付。

企业购进商品时,编制如下会计分录:

借:在途物资——武汉日化批发站 10 000
 应交税费——应交增值税(进项税额) 1 300
 贷:银行存款 11 300

商品运到,验收入库时实收 5 200 千克,溢余 200 千克。仓库部门填制商品购进溢余短缺报告单,如表 2-1 所示。

表 2-1 商品购进溢余短缺报告单

2021 年 01 月 05 日

货号	品名	单位	应收数量	实收数量	单价	短缺		溢余	
						数量	金额/元	数量	金额/元
2053	洗衣粉	千克	5 000	5 200	2.00			200	400.00
合计									400.00
供货单位:武汉日化批发站 增值税专用发票号码:62571			处理意见:			溢余或缺原因:待查			

经手人:张三

仓管:李四

主管:王五

财会部门根据收货单及商品购进溢余短缺报告单,编制如下会计分录:

借:库存商品——洗衣粉 10 400
 贷:在途物资——武汉日化批发站 10 000
 待处理财产损溢 400

查明原因,溢余商品属于供货方多发,企业经决定将其作为商品购进处理,货款当即补付给供货方,财会部门根据发票编制如下会计分录:

借:在途物资——武汉日化批发站 400
 应交税费——应交增值税(进项税额) 52
 贷:银行存款 452

同时:

借:待处理财产损溢 400
 贷:在途物资——武汉日化批发站 400

【例 2-5】承例 2-4,若商品运到时,实收商品 4 750 千克,短缺 250 千克,原因待查。日后查明其中 50 千克属于自然损耗;100 千克属于铁路运输责任,应索赔;其余 100 千克属于被盗损失,经批准计入营业外支出。

入库验收时,编制会计分录如下:

借:库存商品——洗衣粉	9 500
待处理财产损溢	500
贷:在途物资——武汉日化批发站	10 000

查明短缺原因后,编制会计分录如下:

借:其他应收款——铁路部门	200
销售费用	100
营业外支出	252
贷:待处理财产损溢	500
应交税费——应交增值税(进项税额转出)	52

注:此处业务处理要注意进项税额转出的情况。

小测试

什么情况下要进行增值税进项税额的转出?

如果查明原因,货物短缺是因为供货方少发,则会计处理如下:

如供方补发货,则:

借:库存商品	500
贷:待处理财产损溢	500

如供方退款,则:

借:待处理财产损溢	500
应交税费——应交增值税(进项税额)	65
贷:银行存款	565

3. 购进商品业务发生拒付货款和拒收商品的核算

企业从异地购进商品,采用托收承付方式结算货款的,在商品到达后,若验收时发现商品存在质量、品种、规格等问题,可根据具体情况拒收商品、拒付货款;若商品价格、数量计算错误的,可拒付货款。其账务处理分以下几种不同的情况进行:

(1) 结算凭证先到,已承付货款,商品未到,并已记入“在途物资”账户的,商品到达后发现收到的商品与合同不符,则可拒收商品,并将拒收商品的价税款及运杂费从“在途物资”和“销售费用”账户转入“应收账款”账户,拒收商品暂时登记代管商品物资备查簿,待双方协商处理后,再按具体情况转账。

(2) 商品先到,未承付货款,但验收商品时发现实际收到的商品与购货合同规定不符时,可拒收商品,同时填制“拒付理由书”拒付货款,商品代管,商品暂时登记代管商品物资备查簿。这种情况由于没有发生资金付出,因此不进行账务处理。

【例 2-6】某企业(一般纳税人)向长沙钟厂购进挂钟 500 个,单价 50 元,计 25 000 元,进项税额 3 250 元,供货方代垫运费 1 000 元(含税)。接银行结算凭证等单据,经审核无误,价款如数承付,商品尚未到达。根据相关信息,编制会计分录如下:

借:在途物资——长沙钟厂	25 000.00
销售费用	917.43

应交税费——应交增值税(进项税额)	3 332.57
贷:银行存款	29 250.00

日后商品到达,验收时发现商品质量与合同不符,全部拒收,编制会计分录如下:

借:应收账款——长沙钟厂	29 250.00
贷:在途物资——长沙钟厂	25 000.00
销售费用	917.43
应交税费——应交增值税(进项税额)	3 332.57

同时,依据代管商品收货单计入代管商品物资备查簿。

供货方退回货款时,收款入账,编制会计分录如下:

借:银行存款	29 250
贷:应收账款——代沙钟厂	29 250

经与对方协商,对方同意改价为 20 000 元(发生折让),企业接收挂钟,对方退回部分价税款,编制会计分录如下:

借:在途物资——长沙钟厂	20 000.00
银行存款	5 650.00
销售费用	917.43
应交税费——应交增值税(进项税额)	2 682.57
贷:应收账款——长沙钟厂	29 250.00

同时,做入库处理如下:

借:库存商品——挂钟	20 000
贷:在途物资——长沙钟厂	20 000

4. 进货退回的核算

企业购进商品入库验收,由于数量较多,不可能全部拆包检验,以后发现有品种、规格或质量不符,应及时与供货单位联系退货,经供货单位同意后,做进货退出处理。退货时,业务部门填制红字收货单,通知仓库退货,财会部门据以进行账务处理,同时根据供货单位的红字增值税专用发票抵扣进项税额。

【例 2-7】某批发企业(一般纳税人)从外地购进肥皂 200 箱已验收入库,款项已承付,事后发现有 20 箱质量不符合要求,无法销售。经与供货单位协商,供货单位同意退货,并按原进价每箱 500 元退回货款和进项税额共 113 000 元。根据供货单位的红字增值税专用发票及红字收货单、进账单,编制会计分录如下:

借:银行存款	111 300
贷:库存商品——肥皂	100 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	13 000

5. 进货退补价的核算

企业购进商品后,如出现原定价格等原因造成的价格计算错误,经协商,可退回价款或补付价款。

进货退价是企业已付的进货价高于商品的实际进货价,应由供货单位退还多收的价款。发生退价时,供货单位填制红字增值税专用发票送交购货单位,并退付货款。

进货补价是企业已付的进货价低于商品实际进价,应向供货单位补付少付的价款。发生补价时,供货单位填制补价增值税专用发票交给购货单位,购货单位补付货款。其账务处理与进货退价相反。

从款项流动方向、会计业务处理过程、依据的原始凭证等方面对进货退价和进货补价进行比较,如表 2-2 所示。

表 2-2 进货退价与进货补价的比较

业务类型	进货退价	进货补价
款项流动方向	供货方退款给购货方	购货方补款供货方
会计业务处理过程	借记“银行存款”“应交税费——应交增值税(进项税额)”账户(红字);贷记“库存商品(未销)”或“主营业务成本(已销)”账户	借记“库存商品(未销)”或“主营业务成本(已销)”“应交税费——应交增值税(进项税额)”,贷记“银行存款”账户
依据的原始凭证	退价通知单、红字增值税专用发票、进账单	补价通知单、增值税专用发票、付款凭证

【例 2-8】某批发企业(一般纳税人)从橡胶厂购进胶鞋 10 000 双,每双进价 9 元,商品已验收入库,并已结算价税款。后接厂方通知,每双鞋价格应为 9.5 元,则应补付价税款 5 650 元,经查,商品尚未出售。根据厂方补来的发票、补价通知单及银行付款通知,编制会计分录如下:

借:库存商品——胶鞋	5 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	650
贷:银行存款	5 650



知识链接

开具红字增值税专用发票的业务流程

按照《国家税务总局关于在新办纳税人中实行增值税专用发票电子化有关事项的公告》(国家税务总局公告 2020 年第 22 号)规定,2020 年 12 月 21 日起,在天津、河北、上海等 11 个地区的新办纳税人中实行增值税专用发票电子化。

在实际操作中,纳税人开具增值税电子专用发票(以下简称电子专票)后,发生销货退回、开票有误、应税服务中止、销售折让等情形,可以开具红字电子专票。相较于红字纸质专票开具流程,纳税人在开具红字电子专票时,无需追回已经开具的蓝字电子专票,具有简便易行好操作的优点。

具体来说,开具红字电子专票的流程主要可以分为 3 个步骤:

第一步是购买方或销售方纳税人在增值税发票管理系统(以下简称发票管理系统)中填开“开具红字增值税专用发票信息表”(以下简称信息表)。

根据购买方是否已将电子专票用于申报抵扣,开具信息表的方式分为两类。第一类是购买方开具信息表。如果购买方已将电子专票用于申报抵扣,则由购买方在发票管理系统中填开并上传信息表,在这种情况下,信息表中不需要填写相对应的蓝字电子专票信息。第二类是销售方开具信息表。如果购买方未将电子专票用于申报抵扣,则

由销售方在发票管理系统中填开并上传信息表,在这种情况下,信息表中需要填写相对应的蓝字电子专票信息。

第二步是税务机关信息系统自动校验。

税务机关通过网络接收纳税人上传的信息表,系统自动校验通过后,生成带有“红字发票信息表编号”的信息表,并将信息同步至纳税人端系统中。

第三步是销售方纳税人开具红字电子专票。

销售方在发票管理系统中查询到已经校验通过的信息表后,便可开具红字电子专票。红字电子专票应与信息表一一对应。

需要说明的是,对于购买方已将电子专票用于申报抵扣的情形,因购买方开具信息表与销售方开具红字电子专票可能存在一定时间差,购买方应当暂依信息表所列增值税税额从当期进项税额中转出,待取得销售方开具的红字电子专票后,与信息表一并作为记账凭证。

受票方如丢失或损毁已开具的电子专票,可以根据发票代码、发票号码、开票日期、开具金额(不含税)等信息,在全国增值税发票查验平台查验通过后,下载电子专票。如不掌握相关信息,也可以向开票方重新索取原电子专票。

二、批发商品销售业务的核算

(一) 基本账户的设置

商品销售的核算主要是用以反映和监督商品的销售、出库以及货款结算的情况,主要设置“主营业务收入”“主营业务成本”等账户。

1. “主营业务收入”账户

主营业务收入是指企业经常性的、主要业务所产生的基本收入,如制造企业的销售产品、非成品和提供工业性劳务作业的收入,商品流通企业的销售商品收入,旅游服务业的门票收入、客房收入、餐饮收入等通过“主营业务收入”账户来核算。该账户属于损益类账户,明细账可按收入的种类进行设置。

2. “主营业务成本”账户

主营业务成本是指公司生产和销售与主营业务有关的产品或服务所必须投入的直接成本,主要包括原材料、人工成本(工资)和固定资产折旧等。“主营业务成本”账户用于核算企业因销售商品、提供劳务或让渡资产使用权等日常活动而发生的实际成本。该账户属于损益类账户,明细账可按主营业务的种类进行设置。

(二) 批发商品销售中一般业务的核算

批发商品销售的核算,既要反映和监督销售收入的实现情况,也要反映和监督收取增值税的情况。其核算过程与工业企业的产品销售业务基本相同。财会部门主要根据销货日报



资料
增值税税率
调整

表、收款日报表、送款回单等凭证做账务处理,编制如下会计分录:

借:银行存款/应收账款/应收票据

贷:主营业务收入

 应交税费——应交增值税(销项税额)

批发主营业务成本的计算和结转时间既可逐步结转,也可定期结转。为简化核算手续,一般于月末集中结转。结转时,按照销售商品进价,借记“主营业务成本”账户,贷记“库存商品”账户。

【例 2-9】2021 年 1 月 10 日,永康商贸公司(一般纳税人)销售给万惠超市电热水壶 150 台,电热水壶的进价为 150 元/台,售价为 200 元/台,款已收到并存入银行。

(1) 10 日,销售电热水壶收到货款时,编制会计分录如下:

借:银行存款	33 900
贷:主营业务收入	30 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	3 900

结转商品销售成本时,编制会计分录如下:

借:主营业务成本	22 500
贷:库存商品——电热水壶	22 500

(2) 假定 15 日公司销售电热水壶时,得知万惠超市资金周转发生困难,货款收回存在较大的不确定性,但公司为了减少商品积压,仍将商品发往万惠超市,并已开具增值税专用发票。

企业采用托收承付方式收款时,通常在发出商品并办理完托收手续后确认销售收入,但是《企业会计准则》(2019 年版)中规定,如果发出商品所有权有关的主要风险没有转移,企业则不应确认收入。已经发出的商品,应当通过“发出商品”账户进行核算,编制如下会计分录:

借:发出商品——万惠超市	22 500
贷:库存商品——电热水壶	22 500

同时,将增值税专用发票上注明的税款转入应收账款。

借:应收账款——万惠超市	3 900
贷:应交税费——应交增值税(销项税额)	3 900

注:若纳税义务未发生,可暂不做该笔分录。

3 个月后,如果万惠超市经营情况逐渐好转,承诺近期付款时,方可确认收入,结转成本,编制如下会计分录:

借:应收账款——万惠超市	30 000
贷:主营业务收入	30 000
借:主营业务成本	22 500
贷:发出商品	22 500

收到万惠超市支付的货款时,编制如下会计分录:

借:银行存款	33 900
贷:应收账款——万惠超市	33 900

(三) 直运商品销售业务的核算

直运商品销售是指批发企业从供货方购进商品,不通过企业仓库而直接发往购货单位的一种销售方式。

1. 直运商品销售的主要特点

- (1) 商品不通过批发企业仓库,故通过“在途物资”账户核算。
- (2) 购销业务同时发生,即商品由供货单位直接运达购货单位,企业一方面向供货单位承付进货款,另一方面向购货单位收取销货款。
- (3) 销售成本随销售结转。

2. 直运商品销售的基本业务流程

直运商品销售业务发生时,一般由企业派采购员到供货单位,供货单位发出商品后,采购员填制“直运商品收发货单”,然后到银行办理货款托收手续。

3. 直运商品销售的账务处理方法

由于供货单位向批发企业托收进货款的凭证和采购员寄回的向购货单位托收销货款的凭证到达企业的时间可能有先有后,因此,在账务处理上企业应根据不同情况进行处理。

(1) 批发企业先向供货单位承付进货款,后向购货单位托收销货款时。

① 企业收到银行转来供货方“托收承付”凭证和“直运商品收发货单”,经审核无误后,编制会计分录如下:

借:在途物资——××	
应交税费——应交增值税(进项税额)	
贷:银行存款	

② 收到采购员寄来向购货方托收货款的“托收承付”凭证回单,编制会计分录如下:

借:应收账款——××	
贷:主营业务收入	
应交税费——应交增值税(销项税额)	

同时,结转主营业务成本。

借:主营业务成本	
贷:在途物资——××	

③ 收到银行转来的托收货款进账单,编制会计分录如下:

借:银行存款	
贷:应收账款——××	

【例 2-10】武汉企业(一般纳税人)派采购员驻华菱钢铁厂,购进螺纹钢 60 吨,直接销售给广西南宁万福钢材销售公司。该螺纹钢每吨进价 1 500 元,售价 2 000 元,进项税额和销项税额分别为 11 700 元、15 600 元。

① 武汉企业收到银行转来华菱钢铁厂的“托收承付”凭证和“直运商品收发货单”,经审核无误后,编制会计分录如下:

借:在途物资——华菱钢铁厂	90 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	11 700
贷:银行存款	101 700

② 武汉企业收到采购员寄来向南宁万福公司托收货款的“托收承付”凭证回单,编制会计分录如下:

借:应收账款——万福公司	135 600
贷:主营业务收入	120 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	15 600

同时,结转主营业务成本,编制会计分录如下:

借:主营业务成本	90 000
贷:在途物资——华菱钢铁厂	90 000

③ 收到银行转来的托收货款进账单,编制会计分录如下:

借:银行存款	135 600
贷:应收账款——万福公司	135 600

(2) 批发企业先向购货单位托收销货款,后向供货单位承付进货款时,先做分录②,再做分录①,最后做分录③,即先做销售业务,再做购进业务,最后做收款业务。

(3) 批发企业承付销货单位进货款与托收购货单位销货款在同一天时,商品购销业务同一天发生,因而托收的销货款即主营业务收入,承付的进货款即主营业务成本。

【例 2-11】承例 2-10,若企业承付销货单位进货款与托收购货单位销货款在同一天,则编制会计分录如下:

借:应收账款——万福公司	135 600
贷:主营业务收入	120 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	15 600

同时,结转主营业务成本,编制会计分录如下:

借:主营业务成本	90 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	11 700
贷:应付账款——华菱钢铁厂	101 700

日后收到销货款和支付购货款时再做相应的会计分录。

(四) 批发商品销售中特殊业务的核算

1. 批发商品销售中涉及商业折扣、现金折扣和销售折让的核算

(1) 商业折扣。商业折扣是指企业为促进商品销售而在商品标价上给予的价格扣除。批发企业应收账款入账金额应按扣除商业折扣以后的发票价格确认。