批发企业进货费用的三种核算方法

荣树新

（湖南工程职业技术学院　长沙　410114）

商品流通企业进货费用是指企业在采购商品过程中为采购商品而发生的运输费、装卸费、包装费、保险费等费用，对其核算历史上曾多次调整。根据《企业会计准则第1号——存货》及其应用指南的规定，企业（商品流通企业）在采购商品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，应当计入存货采购成本，也可以先进行归集，期末根据所购商品的存销情况进行分摊。对于已售商品的进货费用，计入当期损益；对于未售商品的进货费用，计入期末存货成本。企业采购商品的进货费用金额较小的，可以在发生时直接计入当期损益。

那么，进货费用应该如何核算呢？鉴于零售企业进货费用的核算已有不少专家进行过详细论述，本文仅就批发企业进货费用的具体核算方法进行探讨。笔者认为，批发企业进货费用可采用以下三种方法进行核算。

一、进货费用直接计入商品采购成本

批发企业进货费用直接计入成本的核算方法与制造企业的材料采购成本核算没有多少差别，是最典型、最易理解的方法。现举例说明如下：

例1：某批发企业本期采购A商品100件，单价80元，增值税进项税额1 360元，购进商品发生运杂费500元（假设不涉及增值税），款项以银行存款支付。其会计处理为：

借：商品采购8 500，应交税费——应交增值税（进项税额）1 360；贷：银行存款9 860。商品验收入库时：借：库存商品8 500；贷：商品采购8 500。

这种方法简单明了，在账簿上能准确地反映商品采购总成本和单位成本，便于根据进价正确确定售价，但不便于单独考查分析进货费用的构成情况，仅适用于进货费用发生频繁且不需要单独考查进货费用情况的批发企业。

二、进货费用先归集再分摊

先归集再分摊的核算方法下，需增设“进货费用”科目（可按商品类别设明细账），核算运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费等运杂费和运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费以及按规定应计入成本的税费和其他费用，期末按当期库存商品的存销比例分摊进货费用。已销商品应承担的进货费用记入“主营业务成本”科目，期末库存商品应承担的进货费用保留在“进货费用”账户中，体现为借方余额，在资产负债表中并入“存货”项目。有关计算公式如下：

进货费用分配率=（进货费用月初余额+本月进货费用增加额）÷（库存商品月初余额+本月库存商品增加额）×100%；本月已销商品应承担的进货费用=本月主营业务成本发生额×进货费用分配率。

例2：某批发企业月初“进货费用”借方余额200元，“库存商品”借方余额2 000元。本月发生业务如下：①购进商品3 000元，其中含进项税额510元；②发生运杂费250元；③取得销售收入2 200元，销项税额374元；④结转销售成本1 800元。有关会计分录如下：

1. 采购商品时：借：商品采购3 000，应交税费——应交增值税（进项税额）510，进货费用250；贷：银行存款等3 760。

2. 商品验收入库时：借：库存商品3 000；贷：商品采购3 000。

3. 销售商品时：借：应收账款等2 574；贷：主营业务收入2 200，应交税费——应交增值税（销项税额）374。

4. 结转销售成本时：借：主营业务成本1 800；贷：库存商品1 800。

5. 计算结转已销商品的进货费用。进货费用分配率=（200+250）÷（2 000+3 000）×100%=9%；已销商品应承担的进货费用=1 800×9%=162（元）。

借：主营业务成本162；贷：进货费用162。

期末库存商品的成本等于“库存商品”期末借方余额加“进货费用”期末借方余额。在本例中，期末库存商品的成本为3 488元（3 200+288），据此并入资产负债表的“存货”项目。

值得注意的是，在先归集后分摊方法下，库存商品的委托加工、库存商品的对外投资和库存商品的盘亏，均涉及进货费用的分摊问题。

这种方法便于单独考查分析进货费用总额及其构成（“进货费用”账户按费用项目设专栏进行明细核算）情况，但不便于正确确定各种商品的采购成本，也不便于计提跌价准备及根据进价正确确定商品售价，并且核算较为复杂。企业如需要单独考查分析进货费用情况，可采用此方法。

三、进货费用计入当期损益

批发企业进货费用计入当期损益方法下的具体做法是，发生进货费用时直接记入“销售费用——进货费用”科目。依例2业务①的会计分录应为：

借：商品采购3 000，应交税费——应交增值税（进项税额）510，销售费用——进货费用250；贷：银行存款等3 760。

该方法适用于进货费用较少的批发企业。○