

# 谈谈商业零售企业“进销差价”科目的调整

李大诚

商业会计制度和供销合作社会计制度都规定，实行售价金额核算的零售企业，在年终决算前的适当时候，要对“进销差价”科目进行一次调整。可是，据了解有些零售企业的会计人员，对这项工作的重要性还认识不足，因而未能按照规定认真进行这项工作。为此有必要谈谈这个问题。

## 为什么要进行 “进销差价”科目的调整

我们知道，采用售价金额核算的零售企业，在每个月末对已销售商品的进销差价（即实现的毛利），是采用综合差价率或分柜组差价率按存、销商品的比例进行分摊计算的。这样计算的结果是不准确的。现假设某零售商店经营甲、乙两种商品，甲商品的全部售价金额为100,000元，实际进销差价率为10%，则它的进销差价为10,000元；乙商品的售价金额也是100,000元，但实际进销差价率为20%，则它的进销差价为20,000元。这样，该商店库存商品的售价金额共为200,000元，共有进销差价30,000元，其综合差价率为15%。我们再假设本月销售的商品全部为甲商品，销售金额为100,000元，则企业已销售商品的进销差价实际为10,000元，库存商品应保留的进销差价应为20,000元。而按综合差价率计算的已销售商品进销差价则为15,000元，这样，在结转已销售商品进销差价时就多结转了5,000元，账面保留的进销差价（30,000元 - 15,000元 = 15,000元）比应保留的进销差价（20,000元）少5,000元。反之，如果销售的100,000元商品

全部是乙商品，则已销售商品的进销差价实际为20,000元，“进销差价”科目应保留的余额应为10,000元；而按综合差价率计算，账面就要多保留进销差价5,000元。由此可见，由于各种商品的进销差价率不同，它们在全库存商品中的比重以及在销售过程中所占的比重也不同，因此，按综合差价率计算的已销售商品进销差价和库存商品保留的进销差价，就会同实际有一定差距。实际上，零售企业所经营的商品品种和各种商品的进销差价率，比上面所举例子复杂得多，每月发生的差距，月复一月，一年积累下来，数额就比较大了。因此就给会计核算带来以下问题：

1. 在“营业成本”科目中，由于根据售价金额冲减已销售商品进销差价计算出来的商品销售进价不准确，因而由此计算出来的毛利润和毛利率就不正确。用这些指标考核企业的经营管理情况就失去可靠性。

2. 由于商品销售毛利计算不准确，就会影响企业的财务成果——利润计算的正确性。利润虚增，企业就会把一部分流动资金作为利润上缴给国家，和作为企业利润留成基金使用，从而影响企业流转资金的正常需要。利润虚减，就会把应上缴的一部份利润留在企业，并少留企业利润留成基金，这不仅影响国家的财政收入，也会影响职工的福利开支。

3. 企业资金表中所列“库存商品”，是根据企业“库存商品”科目和“进销差价”科目的余额相互抵销后的数字填列的，它反映企业库存商品资金的实际占用额。“进销差价”科目的余额计算不准确，就会影响资金表中的“库存商品”以及流动资金总额、全部资金总

额等一系列指标的正确性。

因此，为了正确地反映企业商品资金的实际占用情况和已销售商品的进销差价，正确地计算企业的财务成果和办理盈亏拨结，实行售价金额核算的零售企业，一定要在年终决算前的适当时候，对“进销差价”科目进行一次核实调整。

## 怎样进行

### “进销差价”科目的调整

“进销差价”科目的调整，就是要使“进销差价”科目结转后的余额，与按售价金额核算的库存商品应保留的进销差价的数额相一致。一般是采用“实际进销差价算法”或按大类商品“综合进销差价率算法”分别计算和进行的。

1. 实际进销差价算法。实际进销差价算法是通过全部库存商品进行实地盘点，先计算出全部库存商品的进价金额，然后计算库存商品按售价核算应保留的进销差价数额，再与“进销差价”科目余额进行比较，确定应调整“进销差价”科目的数额。

①根据全部库存商品盘点结果，计算每一种商品的进价金额：即以某种商品数量乘原进货单价（如原进货单价无法查找，可用最后一次进货单价代替）。各种商品的进价金额，可结合商品盘点表计算得出。

②加计全部库存商品的进价总额。

③计算应保留的进销差价数额：即以“库存商品”科目余额减全部库存商品进价总额。

④确定应调整“进销差价”科目的数额。从道理上讲，如果每月按商品的存、销比例分摊和结转的已销售商品进销差价准确，则库存商品所保留的进销差价数额应与“进销差价”科目的余额相一致。但由于前述原因，两者的余额往往不一致，其差额也就是应调整的进销差价的数额。即以应保留的进销差价数额减“进销差价”科目余额求得。

⑤调整“进销差价”科目的帐务处理。如

果应调整的进销差价的数额为“负值”，说明“进销差价”科目余额大于实际应保留的进销差价数额，即以前月份少冲转了已销售商品进销差价，因此应作以下帐务处理进行调整：

减：进销差价  $\times \times \times$   
    减：营业成本  $\times \times \times$

如果应调整的进销差价数额为“正值”，则说明“进销差价”科目余额小于实际应保留的进销差价的数额，也就是以前月份多冲转了已销售商品进销差价，因此应作以下帐务处理进行调整：

增：进销差价  $\times \times \times$   
    增：营业成本  $\times \times \times$

以上是采用综合差价率计算商品进销差价的零售企业，调整“进销差价”科目的方法。有的零售企业核算较细，如采用分柜组差价率计算和结转已销售商品进销差价，则可按柜组分别计算和进行调整。其计算和调整的方法与上述相同，只是把计算的范围划小，以柜组为单位即可。

2. 按大类商品综合进销差价率算法。有的零售企业商品品种较多，人力有限，如按盘点结果一一计算商品进价确有困难的，制度规定也可采用按大类商品综合进销差价率进行计算。按大类商品综合进销差价率算法，就是在盘点时将进销差价率相同的商品归为一类，根据各类商品的售价金额，按其进销差价率倒求该类商品的进价，然后加计全部库存商品的总进价，计算出实际应保留的进销差价数额，再与“进销差价”科目余额相比较，确定应调整“进销差价”科目的数额。这种做法的具体步骤与“实际进销差价算法”基本相同，这里只将倒求各类商品进价总额的计算方法介绍如下：某类商品的售价总金额减（某类商品的售价总金额乘该类商品的进销差价率）。

总之，年终决算前对库存商品和已销售商品进销差价进行一次核实和调整，是正确核算企业的营业成本、销售毛利、财务成果和商品资金实际占用的重要条件，我们财会部门必须按照会计制度的规定，认真做好这项工作。