



普通高等教育“十一五”国家级规划教材
高职高专财务会计类专业规划教材

>>><<<

多种经营会计

刘晓峰 高伟 王蓬 编著



电子课件、习题解答



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

普通高等教育“十一五”国家级规划教材
高职高专财务会计类专业规划教材

多种经营会计

刘晓峰 高 伟 王 蓬 编著



机械工业出版社

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材，是根据最新的会计准则和行业会计核算办法编制而成的。根据高职高专财务会计类专业整体培养方案和学生的就业需求，本书选取了国民经济中的五个重点行业会计核算内容，包括商品流通企业会计、施工企业会计、房地产开发企业会计、运输企业会计和旅游餐饮服务企业会计。

图书在版编目(CIP)数据

多种经营会计/刘晓峰,高伟,王蓬编著. —北京:机械工业出版社, 2008.9
普通高等教育“十一五”国家级规划教材. 高职高专财务会计类专业规划教材
ISBN 978-7-111-25110-1

I. 多… II. ①刘…②高…③王… III. 企业管理—会计—高等学校—教材
IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 140750 号

机械工业出版社(北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

策划编辑:孔文梅 责任编辑:赵树尧 责任校对:樊钟英

封面设计:饶薇 责任印制:李妍

北京蓝海印刷有限公司印刷

2009 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

169mm×239mm·19 印张·370 千字

0001—4000 册

标准书号:ISBN 978-7-111-25110-1

定价:26.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

销售服务热线电话:(010) 68326294

购书热线电话:(010) 88379639 88379641 88379643

编辑热线电话:(010) 68354423

封面无防伪标均为盗版

前 言

随着我国经济的高速发展,企业对高素质的技能型、应用型人才的需求迅速增大。高等职业教育的基本目标是培养适应社会需要的高素质、技能型、应用型专业人才。其教学特点是设计“以技术应用”为主、理论够用的课程体系;采用工学结合、任务驱动的教学模式。

财政部于2006年2月15日发布了一项基本会计准则和38项具体会计准则,并配套编写准则应用指南,形成了由基本准则、具体准则和应用指南三部分构成的新的会计准则体系,要求2007年1月1日起首先在上市公司中执行,并鼓励其他企业执行。

本书紧密围绕高职高专的人才培养目标,以新颁布的会计准则为依据,以准则应用指南为指导,结合各行业会计核算具体要求,突出技能型和应用型人才培养的指导思想,集中阐述了各行业典型会计核算方法和会计实务。内容上选取了国民经济中的五个重点行业会计核算业务,包括商品流通企业会计、施工企业会计、房地产开发企业会计、运输企业会计和旅游餐饮服务企业会计。

本书融入了任务驱动教学思想和作者多年的教学经验与体会,具有如下特点:

1. 内容先进

按照高职高专财务会计类专业对学生的要求,依据《中华人民共和国会计法》和新的会计准则体系,结合我国会计改革的实践和行业会计核算的新成果以及高职高专会计教学的先进经验,紧密联系当前企业会计核算工作的实际要求编写,保持教材内容的先进性和实用性。

2. 双目标要求

本书采用了知识和应用能力双目标要求,使理论和实际紧密结合,知识传授与能力形成一体化,突出实践性特点,突出各行业会计核算特色,主要阐述各行业会计核算的基本方法和基本操作,强调实用性、操作性。

3. 空白的补充

本书将各行业会计核算中共性部分(在财务会计中讲授)作为已知而省略,主要阐述各行业会计特色业务的典型会计核算方法,这些核算方法在我国企业的会计核算中发挥着非常重要的作用,是不能用一种统一的方法替代的。本书的内容弥补了目前《财务会计》教材内容安排上的不足。

4. 结构新颖

教材在结构上,各行业会计独立成章,按应用范围大小顺序排列,主要阐述

各行业生产经营成本和收入的核算方法和特殊会计业务的核算方法；采用了知识目标、技能目标、基本理论、核算实务、复习与思考和实务训练的以能力培养为主线的教学实施性新型结构。

5. 方便教学

为了方便教学，本书为每一章都制作了配套的多媒体教学课件，与教材一并形成了现代立体化教材。

本书由刘晓峰教授总纂、修改、定稿。编写分工为刘晓峰编写第一章、第二章、第三章，高伟编写第五章和第六章，王蓬编写第四章。

本书配有电子教案，可登录机械工业出版社教材服务网 www.cmpedu.com 下载，或发送电子邮件至 cmpgaozhi@sina.com 索取。咨询电话：010-88379375。

本书在编写过程中，得到了学院领导和机械工业出版社的大力支持，同时参考并采纳了同类教材和互联网上有关论著的资料，在此一并表示诚挚的感谢。

由于作者水平有限，书中肯定存在许多有待改进的地方，敬请读者和同行不吝赐教。

作 者

目 录

前言

第一章 总 论 1

学习目标 1

第一节 多种经营概述 1

第二节 多种经营企业对会计核算
的要求 2

第三节 多种经营会计的含义与
特征 3

第四节 多种经营会计的基本
架构 6

第五节 多种经营会计学习目标与
要求 8

本章知识结构图 9

复习思考题 9

第二章 商品流通企业会计 11

学习目标 11

第一节 商品流通企业会计概述 11

第二节 批发企业商品流转业务的
核算 17

第三节 零售企业商品流转的
核算 52

本章知识结构图 74

复习思考题 74

会计实务题 75

第三章 施工企业会计 85

学习目标 85

第一节 施工企业会计概述 85

第二节 施工企业合同成本
核算 89

第三节 工程价款结算的核算 132

本章知识结构图 154

复习思考题 154

会计实务题 155

第四章 房地产开发企业会计 165

学习目标 165

第一节 房地产企业会计概述 165

第二节 开发产品成本的核算 168

第三节 房地产开发企业开发产品
的核算 188

第四节 房地产开发企业营业收入
的核算 196

本章知识结构图 203

复习思考题 203

会计实务题 204

第五章 运输企业会计 209

学习目标 209

第一节 运输企业会计概述 209

第二节 交通运输企业会计 211

第三节 铁路运输企业会计 231

第四节 民航运输企业会计 240

本章知识结构图 258

复习思考题 259

会计实务题 259

第六章 旅游餐饮服务企业

会计 263

学习目标 263

第一节 旅游餐饮服务企业会计
概述 263

第二节	旅游餐饮服务企业营业收入的核算.....265	本章知识结构图..... 291
第三节	旅游餐饮服务企业营业成本的核算.....282	复习思考题..... 291
		会计实务题..... 292
		参考文献..... 296

第一章 总 论

学习目标

- 了解多种经营的含义和发展。
- 弄清多种经营的意义。
- 理解多种经营会计的含义和内容。
- 掌握多种经营会计的学习方法。

第一节 多种经营概述

一、多种经营的含义

我国加入 WTO 的五年过渡期已过,企业面临的是更加全面的对外开放,真正融入国际经济环境之中,参与国际化竞争。为了增强企业的国际竞争力,在竞争中谋求更大的发展,企业必须选择适应现代市场经济竞争环境的经营策略,多种经营正是企业在激烈的市场竞争中经常采用的重要经营策略之一。

所谓多种经营又称多元化经营,是指一个企业为了获得最大的经济效益和长期稳定经营,开发有发展潜力的产品,或通过吸收、合并其他行业的企业,在多个相关或不相关的产业领域同时经营多项不同业务的经营战略。如,一个企业既从事产品的生产制造,又从事交通运输、商品流通、建筑施工、房地产开发等。其意义在于利用企业现有资源和相关社会资源,扩大经营规模和领域,规避经营风险,实现资源共享,产生 $1+1>2$ 的效果,是现代企业保持稳定持续发展的重要战略措施。

二、多种经营的产生和发展

企业多种经营战略是由著名的产品—市场战略大师安索夫于 20 世纪 50 年代提出的,它是企业发展到一定阶段,为寻求长远发展而采取的一种成长或扩张行为。现在,发达市场经济国家多数企业特别是大型跨国企业几乎都采用了这种经

营战略。20 世纪 80 年代初以来,我国企业也开始向多种经营的方向发展。最初,我国企业的多种经营主要是为了安排国营企业的富裕劳动力而采用的一种经营方式。其目的是利用本企业的现有资源,创造更多的就业机会,安排更多的富裕劳动力。如利用本企业的工业废渣生产建材,利用主要工业产品生产中的边角余料、废料生产民用产品;也有的从事与本企业的主业没有直接关系的行业,如工业企业从事交通运输业、餐饮服务业、修理修配业等第三产业,其特点是规模一般都比较小,经营独立性、效益性较差,属于企业的辅营业务(或称副业),在企业的总产值中占很小的比例,对会计核算和财务管理的要求也不高。

现代企业多种经营的含义和目的已经发生实质性的变化,已由过去主要是为了安排富裕劳动力,转变成为满足市场需求多元化、扩大经营规模、分散经营风险,改变企业产品结构、增强企业市场竞争力,提高企业经济效益的重要经营战略。

第二节 多种经营企业对会计核算的要求

国内外很多大型企业集团都成功地采用了多种经营战略,跨行业经营非常普遍,很多企业经营范围非常广泛,涉及到工业、农业、商品流通业、旅游餐饮服务业、交通运输业、建筑安装业、房地产开发业、金融证券业等多个行业。而各个行业生产经营活动都有其自身规律和特点,要全面、系统、准确地反映企业多种经营的生产经营过程和成果,为会计信息使用者提供真实、可靠、与需求紧密相关的会计信息,就对多种经营企业的会计核算提出了更高的要求。具体分述如下:

1) 所提供的会计信息必须符合《企业会计准则》的要求。

会计信息的社会化是市场经济对企业统一会计信息的要求,其表现为企业之间的会计信息要一致可比;要求企业会计核算的各要素的划分与命名;会计报表的名称、格式、内容及其编制方式;相同会计要素的确认、计量等都必须符合《企业会计准则》的标准。

《企业会计准则应用指南——会计科目设置和主要账务处理》中规定,在会计科目设置上,企业在不违反会计准则中的确认、计量和报告规定的前提下,可以根据本单位实际情况自行增设、分拆、合并会计科目。企业不存在的交易或者事项,可不设置相关会计科目,对于明细科目,企业可按附录中的规定自行设置。这项规定实质上给各个行业企业会计核算提供了一定的空间,也更加符合企业经

营业务对会计核算的要求。

2) 会计信息必须能够全面反映多种经营企业生产经营的特点。

多种经营企业管理的特征是要求会计信息在符合《企业会计准则》的前提下,还要充分反映各行业本身的特点。新出台的企业会计准则,更多地体现了会计信息使用者对会计信息的共同要求,在内容上也考虑了各行业会计核算的需求,但对各行业因经营的业务特点不同形成的行业特有的会计业务并没有也不可能作出具体详细的规定。因此实施多种经营的企业利用会计进行价值管理,对企业进行有效控制,则仍需要保留会计的行业特征,制订既符合企业会计准则又适合本企业生产经营特点的具体会计核算办法。以会计准则的方式统一报告口径,以行业规则的方式保存行业差别,形成有合有分、分合适度的会计核算体系。

第三节 多种经营会计的含义与特征

一、多种经营会计的概念、特点

多种经营会计是对实行多元化经营的企业所采用的各种专门会计核算程序和方法的集合。实际上,它并不是一门独立的会计,而是各行业会计特有业务会计核算具体方法的总称。

多种经营会计是《企业会计准则》和《企业会计准则——应用指南》的统一性和各行业会计核算特殊性的结合。其会计核算是在遵守《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则——应用指南》的前提下,结合多种经营企业各行业特点进行。目的是使其提供的会计信息更加准确、真实、系统、全面,更好地满足会计信息使用者的要求。

多种经营会计具有综合性、复杂性、行业性的特点,现分述如下:

1. 综合性

多种经营会计核算内容包括了国民经济中各主要行业的会计核算业务,是一门综合性的会计课程,是现行财务会计课程内容的延伸和扩展。

2. 复杂性

多种经营会计内容涉及面广,核算方法涉及到多个行业,核算业务复杂。

3. 行业性

多种经营会计是以《企业会计准则》为依据,充分反映行业会计核算特点的会计课程,重点阐述各行业会计的具体方法,在内容上具有行业的特点。

二、多种经营会计的现实依据

（一）各行业会计核算的差异

多种经营会计的现实依据是各行业会计核算和管理方面存在的差异性。主要表现在以下几方面：

（1）存货核算、管理方面的差异

按照我国《企业会计准则》的规定，存货是指企业日常活动中持有的以备出售的产成品或商品、处在生产过程的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。包括商品、产成品、半成品、在产品以及各类材料、燃料、包装物、低值易耗品等。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，存货比较能够反映行业生产经营的特点。比如，制造业的主要生产经营活动是将一种产品转换为另一种产品，因此它既要储备用来生产的原材料，又会有处于生产过程和生产阶段的在产品，还会有已经完成制造过程、待发出、销售的产成品等。商品流通企业的主要经营活动是购入货物和销售货物，没有生产制造过程，因此它的存货主要是购入待销售的商品，也包括为经营而准备的自身耗用的材料物资。交通运输企业主要从事公路、民航、铁路等的运输活动，其存货主要为各类燃料及修理交通运输工具的备品备件，没有或少有在产品 and 产成品。另外，我们还可以看到：有的行业的在产品存货要有较长的时间周期，比如房地产开发业的建造、待售房屋，大型机械制造的未完工项目(如轮船、成套设备)等；也有的行业存货微乎其微，如旅游业、管理咨询业等。所有这些都鲜明地体现了行业会计的差别，也是进行多种经营企业会计核算和财务管理必须要弄清楚的内容。

（2）成本费用核算、管理方面的差异

成本费用是伴随企业的生产经营活动而产生，并按配比原则、依企业取得的收入而确定的，因此，有什么样的业务收入，就会有什么样的成本费用。社会上需要的产品、劳务多种多样，所以各行业的成本费用的内容也必然有所区别。比如，制造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；商品流通业的成本费用则表现为所销售商品的进价成本，以及耗用物料、支付的人工费用等经营费用和相关的税金；而旅游业的成本费用则主要是为游客支付的住宿费、餐饮费、车费、导游服务费、机构人员工资以及其他相关费用。由此可见，成本费用的不同应归根于各行业的经营范围，是各行业经营范围特点的反映。虽然会计的共性决定了无论哪种行业都要用相同的方式计算，结转发生的成本费用，但是，各行业经营管理的个性又决定了成本费

用的不同内容和相对稳定的构成比例。企业管理的主要内容之一是降低成本,所以,只有认真研究成本费用在不同行业的表现及其构成比例,才能真正实现企业管理或者说作为企业管理核心内容的财务管理的目标。会计核算必须正确地反映多种经营企业经营活动的特点。

(3) 收入核算、管理方面的差异

我国最近出台的《企业会计准则——收入》,对我国企业应该如何确认、计量收入,给予了全面、细致的规定。仔细分析其中的内容,我们不难看出,其中的收入涉及较多的行业,是各行业会计在核算收入时的综合体现。比如:销售商品形成的收入主要是制造业和商品流通业;提供劳务形成的收入主要是服务业和制造业(一般都为制造业的其他业务收入);而他人使用本企业资产虽与所有企业、单位的投资业务有关,但主要指的是金融业。进一步说,有关收入确认的原则也依据不同的行业而有所区别。显而易见的是,一般的制造业、商品流通业要遵循权责发生制来确认收入,但有相当大部分的服务业企业就无法遵循这一原则,它们只能按收付实现制确认收入的实现。

(4) 货币资金与往来款项方面的差异

只从会计核算的角度看,货币资金与往来款项的核算在各行业没有大的区别。但是,若从各行业经营管理的特点来看,各行业之间的差异是比较大的。比如,有的行业形成的收入以增加现金为主,如商品零售业、餐饮业;有的收入主要表现为分期收取的款项,如房地产开发业;而有的收入则表现为企业负债的减少,如先收取款项、再提供劳务的旅游业等。这样,有的行业就会有较大数额的应收应付款项,平时对应收应付款项的管理在单位的经营管理中占有很重要的地位;而有的则较少有应收应付款项,如零售商业企业等,应收应付款项在单位的日常管理中并未占据重要地位。因此,认真研究各行业在货币资金和往来款项方面的区别,或者是在这方面的行业特征,对加强多种经营企业的财务管理,提高企业管理水平也是很有意义的。

《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则——应用指南》出台,并要求首先在上市公司中实行,其他企业鼓励实施,而《企业会计制度》将逐渐被取代。新的会计准则和应用指南,虽然也考虑了各行业会计核算的基本要求,设置了相应的会计科目,但是仍不能满足各个行业会计核算的要求。因此,各个企业特别是实行多种经营企业的会计核算,要根据企业业务的需要,在遵循《企业会计准则》和《企业会计准则——应用指南》的前提下,根据所经营行业经济业务的特点,制订本企业会计核算的具体办法,补充设置相应的会计科目,才能更系统、全面、准确地反映企业生产经营活动的情况,向企业会计信息使用者提供有用信息。

（二）经济发展对会计专业人员核算的能力的要求

多种经营会计是顺应企业经营方式的改革需要而产生的。多年来，经济的快速发展和企业经营方式的转变，企业的经营业务越来越复杂，往往要涉及到多个行业，对会计人员的知识和综合核算能力的要求越来越高。为了适应这一变化，我们必须对会计专业的课程结构进行必要的调整，尽最大努力提高学生会计核算的综合能力。多种经营会计课程的教学内容涉及到目前主要行业企业会计核算方法和实务，其主要目的也正是为了增强学生的各行业会计业务的综合处理能力，是目前企业财务会计课程的延伸和拓展。

第四节 多种经营会计的基本架构

一、多种经营会计内容确定的原则

多种经营会计是把各行业和各部门会计核算的共同部分作为已知条件，以此为基础介绍国民经济各主要行业的会计核算程序和特殊会计业务的处理方法；是过去多门行业会计课程在《企业会计准则》指导下整合的成果。在会计专业的课程体系中，把各行业和各部门会计核算的共同部分放在《财务会计》课程中介绍，这部分内容在本书中不再赘述。

多种经营会计集中阐述了各行业典型会计核算方法，目的是通过本书的学习，使学生熟悉国民经济中各主要行业的典型会计业务核算程序和方法，拓展学生的会计核算业务能力范围，增强学生就业适应性，满足各行业、各单位对财会人员的需求。

现代企业的多元化经营使企业的经济业务涉及多个行业，很多行业经济业务的会计核算又有很强的专业性，学生毕业后最终都要从事这些行业的会计核算具体工作，因此，要求财务会计专业学生不仅要具有财务会计一般业务的核算能力，还必须掌握各主要行业的会计核算方法，才能满足各用人单位对会计人才的要求。

实施统一《企业会计制度》后，很多学校在财务会计专业的教学计划中，都取消了行业会计课程的设置，而仅开设《财务会计》课程，现行的《财务会计》教材主要的内容为各行业会计核算的共同部分，不能涵盖各行业典型的会计核算具体办法，而财务会计专业的学生的就业去向是国民经济中的各个行业，仅开设《财务会计》课程造成学生知识面过窄，会计核算能力不足，不能满足各种用人

单位的需要,急需增加行业会计核算方法的教学。

二、多种经营会计的主要内容

根据高职会计专业的就业单位的需求,本教材主要内容包括商品流通企业会计、施工企业会计、运输企业会计、旅游餐饮服务企业会计、房地产开发企业会计等重点行业会计,着重阐述各行业的成本、收入的典型会计核算方法。具体内容介绍如下:

1) 商品流通企业会计包括商品流通企业会计核算的基本知识、批发企业商品流转核算、零售企业的商品流转核算三大部分内容,重点介绍了商品购进、商品销售、商品储存三大环节核算。全面系统介绍了批发企业会计核算常用的数量进价金额核算方法、零售企业会计核算中常用的售价金额核算方法。

2) 施工企业会计是以《企业会计准则——建造合同准则》和《建筑施工企业会计核算办法》为依据编写的,主要包括施工企业的基本知识,合同成本核算、工程结算等核算内容。基本知识部分,介绍了施工企业的基本知识、施工企业会计核算的特点、内容和会计核算科目。合同成本部分,介绍了合同成本核算的基本要求,合同成本的分类、核算对象、核算程序、核算方法等。全面系统介绍了施工企业材料的核算、周转材料的核算、人工费用的核算、辅助生产的核算、机械作业、临时设施和其他费用的核算等。工程结算部分,介绍了工程结算的基本办法、合同收入的组成、工程结算的会计科目设置、合同收入和合同费用的确认方法及相关的会计信息的披露等。

3) 房地产开发企业会计主要介绍开发产品成本,包括土地开发成本、房屋开发成本、配套设施开发成本、待建工程开发成本。各类产品的开发成本,包括土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用六个成本项目。各种费用的分配方法,包括分配程序和分配方法,对出租开发产品和周转使用产品进行核算。根据经营收入应与相关的经营成本、费用配比的原则,开发企业将在各期实现的经营收入入账时,应同时将其相关的经营成本结转入账。

4) 运输企业会计主要包括交通运输企业、铁路运输企业和民航运输企业的会计核算方法。交通运输企业会计重点介绍存货、燃料、轮胎、运输收入和营运成本的核算。铁路运输企业会计主要介绍存货的核算、运输收入的核算以及运输成本核算三部分。民航运输企业会计主要介绍器材收发业务的核算、生产费用的核算、运输票证结算的核算、收入的核算等。

5) 旅游餐饮服务企业会计介绍旅游餐饮服务企业会计核算对象的多样性、成本核算的特殊性和货币结算的涉外性等特点。旅游企业经营成本和经营收入、

资金结算的核算。餐饮企业成本核算方法,包括“领料制”和“以存计耗”两种核算方法。饮食制品定价方法,包括销售毛利法和成本毛利法。服务企业会计核算包括宾馆、理发、美容、浴池、照相、洗染、修理及娱乐业营业收入和营业费用的核算方法,营业收入根据每日“营业收入日报表”记账;营业费用根据实际支出直接列入。月终二者均转入“本年利润”核算经营成果。

第五节 多种经营会计学习目标与要求

一、多种经营会计的学习目标

《多种经营会计》作为一本综合性的专业书籍,主要供高职会计专业学生使用,也可以作为企业会计人员和经营管理人员自学之用。通过本书的学习应达到下列目标:

能胜任多元化经营企业的会计核算工作;能胜任商业企业会计核算工作;能胜任建筑施工企业会计核算工作;能胜任房地产开发企业的会计核算工作;能胜任运输(交通运输、铁路运输、民航运输)企业会计核算工作;能胜任旅游餐饮服务企业的会计核算工作。

二、多种经营会计的学习要求

多种经营会计是在学生具备了《基础会计》、《财务会计》知识的基础上的专业学习内容,本课程的安排在《财务会计》学完之后。本书是按各行业会计业内内容分单元介绍的,每一个单元为一个行业会计核算内容,各单元相对独立。在学习过程中,具体要求如下:

1) 在认真研读各单元内容的基础上,利用书后会计实务练习题反复加以实训,达到对所学内容的深刻理解,并能熟练掌握,运用自如。

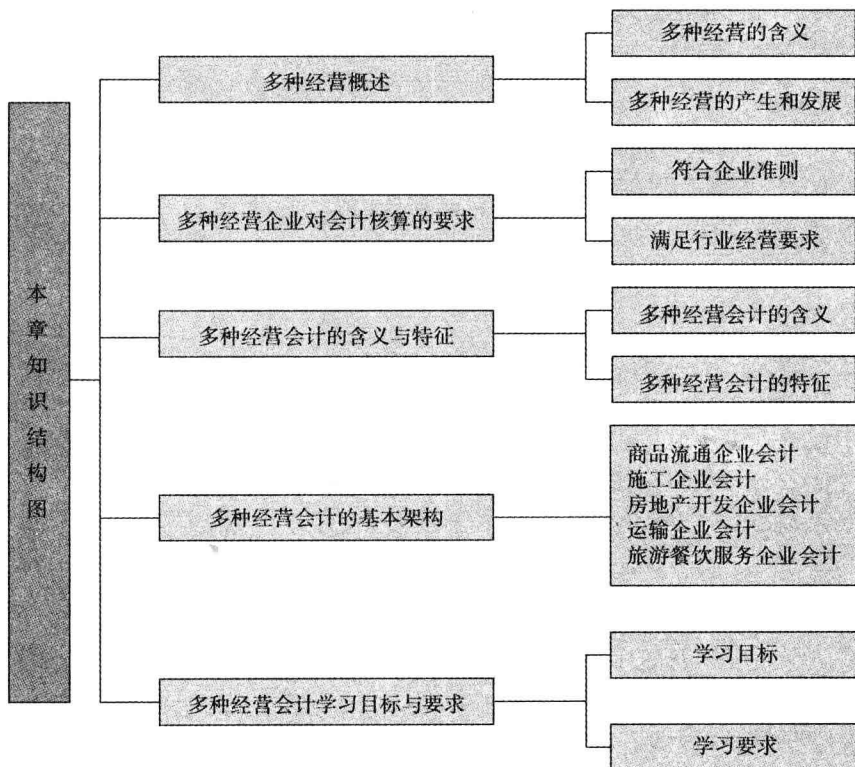
2) 每一单元学习都选择该行业的会计核算的实务资料,安排相应的会计实训,实现知识向能力转化的目的。

3) 安排一定的时间,到相关企业去实习或请现场人员进行专题讲座,使学生了解各行业企业实际采用的具体会计核算方法,利用企业的实际业务处理实训,增强学生的企业实际会计核算能力。

4) 现场人员或其他人员在学习过程中,要紧密联系本企业实际业务,以收到学以致用、立竿见影的目的。



本章知识结构图



复习思考题



1. 何为多种经营，企业为何要实施多种经营战略？
2. 何为多种经营会计？其特点是什么？
3. 多种经营会计的主要内容有哪些？
4. 多种经营会计的学习目标有哪些？
5. 如何学好多种经营会计课程？

