

最新行业会计实务系列

旅游、餐饮企业会计

王国生◎主编



中国财政经济出版社

最新行业会计实务系列

旅游、餐饮企业会计

王国生 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

旅游、餐饮企业会计/王国生主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2011. 9

(最新行业会计实务系列)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3031 - 3

I. ①旅… II. ①王… III. ①旅游企业 - 会计②饮食业 - 会计 IV. ①F590. 66
②F719. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 161770 号

责任编辑: 周桂元

责任校对: 王 英

封面设计: 朱江/杨雪

版式设计: 董生萍

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 20 印张 356 000 字

2012 年 5 月第 1 版 2012 年 5 月北京第 1 次印刷

定价: 36.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3031 - 3/F · 2570

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

编写说明

企业“经营有机密，会计要公开”是经济社会的共识，会计手续（过程）及会计结果公开披露，要依会计原则处理，但更重要的是依法、合规操作。会计法规体现一国的会计水平，但它是随着经济发展需要而逐步增添、完善和细化的，会计手段也是随着电子科技进步、随互联网发展而发展的。我们推出的这套面向不同行业企业会计人员的《最新行业会计实务系列》，正是为适应不断变化的经济、法规环境和科技发展，体现新法规、新业务、新视角的三新特征。新法规主要指本系列图书结合税务制度和内部控制制度等新规范；新业务指从过去的大分工分离出来的物业管理、建筑施工、旅游餐饮、农业、金融、物资流通、零售等新兴行业及原有行业更新内容的特点；新视角指改变以往脱离企业会计电脑实操的思路，结合会计电算化的实务进行编写，同时又从内部控制角度统驭全稿。

本系列图书由中国财政经济出版社组织，由首都经济贸易大学会计学院教授董力为博士牵头并统筹协调。编委会成员包括董力为教授、王国生副教授、许群教授、郭阜平副教授、刘瑛副教授、李百兴副教授等。

本系列图书首先推出《物业管理企业会计》、《旅游、餐饮企业会计》、《金融企业会计》、《运输企业会计》、《零售企业会计》、《农业企业会计》、《建筑企业会计》、《制造企业会计》。中国社会主义市场经济日新月异，会计理论、会计实践及会计法规制度建设快速发展。为此，我们也会根据社会和广大读者需要，以后陆续推出本系列其他分册。

《最新行业会计实务系列》编委会

2012年2月

前 言

旅游、饮食企业是以旅游资源、社会活动场所、配套设施等为基础，为顾客游览观光、食宿、娱乐、度假等方面提供综合性服务企业。随着我国经济的发展和人民生活水平的不断提高，旅游饮食服务业得到了迅速地发展，它在推动社会经济发展，促进国际文化的交流，扩大国内劳动就业，满足人民群众日益提高的生活需要等方面都起到了积极的作用。旅游饮食服务业的不断发展需要科学的管理，而科学的管理又离不开会计。《旅游、饮食企业会计》一书就是为了满足旅游饮食企业管理实践以及会计教学的需要而编写的。

本书具有以下特点：

1. 内容新颖

本书紧紧围绕我国财务与会计改革现状，对2006年财政部发布的《企业财务通则》、《企业会计准则——基本准则》、38项具体会计准则和企业会计准则应用指南，2007年全国人大公布的企业所得税法，2008年国务院修订的增值税、营业税、消费税暂行条例，2010年财政部等5部委联合发布的《企业内部控制应用指引》进行了系统地介绍。

2. 体例安排合理

在体例安排上，本书突破了目前财务会计、行业会计教材大多按会计要素逻辑关系编写的模式，其体例结构则是按照旅游、餐饮企业经济业务发生先后顺序加以设计的。从创办企业的资金来源入手，进一步阐述了货币资金、往来款项、存货、经营业务收支、对外投资、固定资产、无形资产、期间费用、税金、财务成果的核算方法以及财务报表的编制理论与方法，使读者按照教材的体系脉络，对旅游、餐饮企业会计核算内容有一个较为全面、系统的了解。

3. 由简到繁，由浅入深

本书对旅游、餐饮企业经济交易或事项的确认、计量、记录和报告的

论述，力求做到深入浅出，通俗易懂，便于自学；对难于理解的内容，均举例或以图示说明。

4. 实用性强

本书实用性强，主要适用以下人员学习本书的需要：

第一，旅行社、饭店、宾馆、酒店、度假村、游乐场、歌舞厅、餐馆、酒楼、旅店、洗浴中心、照相、印染、修理、咨询等相关企业的财会人员；

第二，高等和中等财经院校会计专业及旅游、饮食、服务等专业学生；

第三，财政、税务、银行、会计服务中介、信息咨询等相关人员；

第四，旅游、餐饮企业中担任各种经济管理职责的非会计人员。

基于作者的水平，加之我国旅游、餐饮行业发展较快，会计改革的力度和深度也在不断地加大，书中可能存在不妥或谬误的内容，敬请各位同仁指正。

本书由王国生主编，参加编写人员及具体其分工如下：第二章由北京商业学校刘国成编写；第三章由华泰财产保险股份有限公司计划财务部赵兰芳编写；第四、第十三、第十四章由黑龙江煤炭职业技术学院赵晓辉编写；第十章由武洪熙编写；第十五章由王曦编写；其余章节由王国生编写。本书在写作过程中，得到王焕新、耿仁、杨继良等同志的大力支持，在此表示衷心感谢！同时，为对本书写作提供启发和帮助的有关文章、著作的作者深表谢意！

作者
2011年5月

目 录

第一章 总论 /1

- 第一节 旅游、餐饮企业业务活动特点 /1
- 第二节 旅游、餐饮企业会计概念及特点 /3
- 第三节 旅游、餐饮企业会计内容 /6
- 第四节 旅游、餐饮企业会计工作的组织 /13

第二章 资金筹集的核算 /23

- 第一节 货币资金的核算 /24
- 第二节 投入资本的核算 /39
- 第三节 资本公积的核算 /45
- 第四节 借入资金的核算 /48

第三章 往来结算款项的核算 /53

- 第一节 应收项目的核算 /53
- 第二节 应收款项减值的核算 /63
- 第三节 应付款项的核算 /65

第四章 存货的核算 /71

- 第一节 存货概述 /71
- 第二节 原材料的核算 /78
- 第三节 物料用品和低值易耗品的核算 /90
- 第四节 库存商品的核算 /95
- 第五节 存货清查盘点的核算 /96

第五章 饭店经营收支的核算 /98

- 第一节 饭店业务活动特点 /98

- 第二节 饭店营业收入的核算 /99
- 第三节 饭店营业成本的核算 /122

第六章 旅行社经营收支的核算 /130

- 第一节 旅行社业务活动特点 /130
- 第二节 旅行社营业收入的核算 /131
- 第三节 旅行社营业成本的核算 /136

第七章 餐饮业经营收入与支出的核算 /139

- 第一节 餐饮业业务活动特点 /139
- 第二节 餐饮业营业收入的核算 /140
- 第三节 餐饮业营业成本的核算 /144

第八章 服务业经营收入与支出的核算 /147

- 第一节 服务业经营收入的核算 /147
- 第二节 服务业营业成本的核算 /155

第九章 旅游商品的核算 /159

- 第一节 旅游商品核算方法概述 /159
- 第二节 旅游商品数量进价金额核算 /160
- 第三节 旅游商品售价金额核算 /166
- 第四节 旅游商品的进价金额核算 /172

第十章 对外投资的核算 /174

- 第一节 交易性金融资产的核算 /174
- 第二节 持有至到期投资的核算 /177
- 第三节 长期股权投资的核算 /180
- 第四节 投资性房地产的核算 /185

第十一章 固定资产、无形资产和长期待摊费用的核算 /189

- 第一节 固定资产的核算 /189
- 第二节 无形资产的核算 /206
- 第三节 长期待摊费用的核算 /213

第十二章 期间费用和营业税金及附加的核算 /215

- 第一节 期间费用的核算 /215

第二节 营业税费的核算 /231

第十三章 经营成果的核算 /240

第一节 利润概述 /240

第二节 净利润形成的核算 /251

第三节 净利润分配的核算 /257

第四节 未分配利润的核算 /262

第十四章 财务报告 /264

第一节 财务报告概述 /264

第二节 资产负债表 /267

第三节 利润表 /275

第四节 现金流量表 /280

第五节 所有者权益变动表 /287

第六节 财务报表附注 /289

第十五章 内部会计控制 /292

第一节 内部会计控制的目标与原则 /292

第二节 内部会计控制的内容 /294

第三节 内部会计控制的方法 /302

参 考 文 献 /307

总 论

旅游、餐饮企业与我们生活密切相关。每当人们购买餐饮商品或接受旅游服务时，就与企业形成了一定的财务关系，这种财务关系需要会计进行核算与反映。

第一节 旅游、餐饮企业业务活动特点

旅游、餐饮企业包括旅行社、饭店（宾馆、酒店）、度假村、游乐场、歌舞厅、餐馆、酒楼、旅店、理发、浴池、照相、洗染、修理、咨询等各类服务企业以及旅游部门所属的旅游车船公司、旅游商贸公司等。这些企业以旅游资源、社会活动场所、配套设施等为基础，为顾客游览观光、食宿、娱乐、度假等方面提供综合性服务。其经营活动内容既不同于工农业，也不同于纯商业，有着自身的许多特点和经营特殊规律，概括起来主要表现在以下方面：

一、旅游、餐饮企业以提供劳务服务为主

从经营活动特点看,旅游、餐饮企业都是以提供劳务为主,旅游业的服务对象主要是旅游者;餐饮服务业的服务对象主要是社会居民,如社会餐馆、理发、照相、印染和洗浴等主要是为居民提供日常服务。显然,旅游、餐饮企业在经营特点上是有共性的,即都是属于以提供劳务为主的经营性企业。

劳务服务具有无形性、一次性和同步性特点。其中,无形性表现为旅游餐饮服务很难量化,客人能感觉到被服务的好坏程度,但不能进行量化的描述。同时,服务的无形性只能在就客人购买并享用了服务后,从其生理与心理的满足程度来评估服务质量的优劣。一次性是指旅游餐饮服务只能当次使用,当场享受。这同酒店的客房、飞机的座位一样,如客房当日租不出去或航班没满座,那么酒店或航空公司所失去的收入是无法弥补的。同步性是指旅游餐饮服务的绝大多数产品的生产、销售、消费几乎是同步的,餐饮产品的生产过程也就是就餐者的消费过程。

二、旅游、餐饮企业职能多样性

旅游、餐饮企业具有生产、销售和服务三种职能。首先,为消费者提供服务是旅游餐饮服务业的基本出发点和本质特征。这种服务是一种具有特殊使用价值的、抽象的“商品”,而不是普通的商品。其次,旅游、餐饮服务业除具有服务职能外,其中餐饮、洗染、照相、誉印等行业,还从事加工生产,又具有生产企业的性质。再次,旅游、餐饮服务业又进行商品销售,具有零售商业的性质。可见,旅游、餐饮企业是融生产、销售与服务三种职能为一体的综合性服务企业。

三、旅游、餐饮企业经营规律具有特殊性

旅游、餐饮企业直接为消费者服务,但是,消费者是多层次的,需要是千差万别的,消费水平和爱好各不相同,这都使餐饮服务业在经营上不仅要点多、分散,还形成了不同类型、不同等级,服务项目繁多,分工也较细,经营方式灵活,既有专门经营专一品种,又有项目较全的

综合经营,各具特色。服务业这种划类分级的经营方式,成为它发挥各自专长、发扬经营特色、体现分等论价、提高服务质量、适人民群众多种多样消费需要的一个重要前提。这种特殊经营规律,是不同于一般商业的商品经营。

第二节 旅游、餐饮企业会计 概念及特点

旅游、餐饮企业会计是适用于我国境内旅行社、饭店(宾馆、酒店)、度假村、游乐场、歌舞厅、餐馆、酒楼、旅店、理发、浴池、照相、洗染、修理、咨询等各类服务企业的一门专业会计。它具有一般企业会计特点,也具有自身特征。

一、旅游、餐饮企业会计概念

旅游、餐饮企业会计是适用于我国境内旅行社、饭店(宾馆、酒店)、度假村、游乐场、歌舞厅、餐馆、酒楼、旅店、理发、浴池、照相、洗染、修理、咨询等各类服务企业的一门专业会计。它主要以旅游、餐饮企业外部会计信息使用者为服务对象,以企业会计准则为指导,运用确认、计量、记录和报告等程序,提供旅游、餐饮企业财务状况、经营结果、现金流量等方面的会计信息,以反映企业管理层受托责任履行情况,有助于会计信息使用者做出经济决策的一种管理活动。我们可以从以下方面理解旅游、餐饮企业会计的概念:

(一) 旅游、餐饮企业会计目标

企业会计目标既是会计行为的导向,还是衡量会计行为的最终标准。旅游、餐饮企业会计目标是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务报告使用者作出经济决策。

（二）旅游、餐饮企业会计信息使用者

旅游、餐饮企业会计信息外部使用者，泛指企业外部的有关人士和组织，它们又可分为与企业有直接利害关系的外部使用者、与企业有间接利害关系的外部使用者。前者如旅游、餐饮企业的所有者与债权人等；后者如国家税务部门、证券业监管部门、顾客、供货方等。

（三）旅游、餐饮企业会计的基本程序

确认、计量、记录和报告为旅游、餐饮企业会计的基本程序。“确认”就是将某一项目作为某一会计要素正式地记入账册，进而在期末正式地列入财务报表的过程，会计确认解决的是定性问题。比如，什么是资产？判断资产的关键是什么？等；“计量”是对应予记录的会计对象加以衡量、计算，以确定其金额的处理过程，计量解决的是定量问题，即在确认的基础上确定金额；“记录”是在确认和计量基础上对经济业务事项运用会计科目进行账务处理的方法；“报告”即编写财务会计报告（包括编写会计报表和其他文字说明的信息），对外输出会计信息的过程。对会计报告所传达的信息不但有质量要求，而且有一定的格式要求。

（四）旅游、餐饮企业会计标准

会计标准是会计人员从事会计工作必须遵循的基本原则，是会计行为的规范化要求，其表现形式主要有会计准则和会计制度。目前，我国采用的是会计准则形式。

（五）旅游、餐饮企业会计信息内容

旅游、餐饮企业财务状况、经营结果、现金流量等构成了旅游、餐饮企业会计信息内容。其中，财务状况是指企业资产、负债和所有者权益及其构成；经营结果是指某时期企业收入与费用配比而得的利润或亏损；现金流量是指企业的现金和现金等价物的流入和流出。

（六）旅游、餐饮企业会计实质上是一项经济管理活动

旅游、餐饮企业会计是适应旅游、餐饮服务事业的发展和管理需要

而不断发展和完善的。在旅游、餐饮服务活动中,会计一方面要对人力、物力的消耗量及服务成果的数量进行记录、计算,提供管理所需要的各类会计信息;另一方面则要对服务过程中的耗费和服务成果进行分析、控制和审核,以促使人们减少劳动耗费,提高经济效益。可见,旅游、餐饮企业会计不仅直接介入旅游、餐饮服务管理活动过程,担当信息提供者的角色外,还直接参与管理决策与控制,因此,我们可将会计视为一种主观见之于客观的经济管理活动。

二、旅游、餐饮企业会计特点

旅游、餐饮企业会计是适应旅游、餐饮企业生产经营管理活动的不断发展而形成的一门独具特色的专业会计,与制造企业会计、施工企业会计、房地产开发企业会计、运输(交通)企业会计、邮电通信企业会计等专业会计相比具有以下特点:

(一) 会计核算方法具有多样性

由于旅游、餐饮企业是以旅游、住宿、餐饮等服务为中心,辅之以烹制菜肴、食品生产和商品流通为消费者提供综合性服务的行业,其经营活动具有生产、销售和服务职能。因此,旅游、餐饮企业会计核算内容十分广泛,会计核算方法也具有多样性,如饭店加工烹制菜肴和食品需要采用成本核算方法核算加工商品的成本,商品部或零售商场出售商品需要采用零售企业的会计核算方法,而客房、娱乐、美容等纯服务性质的业务则采用服务企业的会计核算方法。可见,旅游、餐饮企业会计是零售会计、成本会计、服务会计等多种会计核算方法的综合,这些方法相互渗透、互相补充,构成了旅游、餐饮企业会计核算方法体系。

(二) 成本核算方法具有特殊性

旅游、餐饮企业会计作为一门专业会计,其核算是集一般专业会计的共性,但在某些方面也形成了独具特点,就产品成本核算而言,餐饮企业不核算餐饮产品的全部成本,而只核算餐饮产品直接耗用原材料、配料和调料的进价成本;旅行社核算的营业成本实质上是直接用于旅游者的代收代付的有关费用;照相、洗染和修理服务企业核算的营业成本则是指企业直接耗用的原材料和辅助材料成本。可见,旅游、餐饮企业成本核算方法与制造企业成本核算方法有明显的区别。

（三）货币资金内容具有涉外性

一般来说，企业的货币资金大多为人民币。但由于旅游、餐饮企业中，涉外饭店、旅行社和宾馆占有相当大的比重，日常经营活动会涉及多种货币的经济业务事项，外汇存入、转出和结算业务时有发生，外币资金的增减变动成为旅游、餐饮企业货币资金核算的主要内容之一。

（四）服务对象千差万别，流动性大、分散性强，呈现多变性特征

顾客在消费、需要服务、结账等方面的时间性都很强。会计工作必须满足顾客的需要，做到核算手续简便、结账准确、快速。对此，企业要建立健全严格的凭证填制、传递和审核的手续制度，督促有关人员认真履行职责。

第三节 旅游、餐饮企业会计内容

旅游、餐饮企业会计内容即旅游、餐饮企业会计的客体，它是旅游、餐饮企业在各种活动过程中以货币表现的经济活动，即旅游、餐饮企业的资金运动。

一、旅游、餐饮企业会计一般内容

旅游、餐饮企业会计内容与其经济活动内容密切相联系；即企业的基本活动是以有形空间、设备、产品和无形服务效用为基础，为消费者提供旅游、餐饮、住宿和理想的服务。旅游、餐饮企业的经济活动就是服务商品的物质运动与价值运动的统一。作为旅游、餐饮企业一项综合性管理活动的会计工作，其内容必然离不开企业的经营活动，但不是其经营活动的全部，而是那些能够用货币表现的经济活动，即旅游、餐饮企业的资金运动。旅游、餐饮企业的资金运动包括：

（一）资金的取得与运用

旅游、餐饮企业在组织经营活动过程中，除了拥有素质优良的劳动外，必须拥有一定数量的财产物资作为其开展经营活动的物质基础。在市场经济条件下，这些财产物资需要以货币来计量并表现其价值，财产物资的货币表现就是资金。

任何一个企业都必须拥有一定数量的资金，并且这些资金伴随着企业经营活动不断地进行运动，即以各种具体、特殊的形态分布并在企业经营活动的各个阶段，并不断地被加以运用，发挥其各自的功能，给企业目前和未来的经济活动带来一定的经济利益。在会计上，把资金占用与分布项目统称为“资产”。旅游、餐饮企业资产按其在资金运动过程中作用不同，可分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产等资产形态。

旅游、餐饮企业所运用的各项资产，都是从一定的来源渠道取得或形成的。企业资产的来源不外乎两个渠道：一是由债权人提供；二是投资者投入。债权人对提供资产的求偿权称为债权人权益，简称“负债”；所有者对净资产（资产与负债的差额）的所有权称为“所有者权益。”

资产表明企业的资金占用在哪些方面，而负债和所有者权益则说明资金是从哪些方面取得的。资产与负债、所有者权益，实质上是同一资金运动的两个方面，从数量上来说，也就是资产等于负债与所有者权益之和。它们三者之间的关系可用下列公式表示：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

（二）资金的循环与周转

旅游、餐饮企业的资金，随着企业经营活动的不断进行，始终处在运动变化之中的，企业资金的运动与经营活动相适应，要经过服务准备、加工生产和销售三个阶段。

在服务准备阶段，企业要购买餐饮原材料、旅游商品以及服务设备等，发生材料、商品和设备的买价、运输费、装卸费等采购费用，与供应单位发生货款的结算关系。

在服务加工生产阶段，旅游、餐饮企业既为消费者提供“纯粹服务”，又为其提供餐饮产品、住宿、娱乐消遣等项目。在这个过程中，企业会发生餐饮材料消耗费、固定资产磨损的折旧费、工人劳动耗费的人工费等，同时，还将发生企业与工人之间的工资结算关系、与有关单

位之间的劳务结算关系等。

在销售阶段,企业将旅游、餐饮服务产品销售出去,发生有关销售费用、收回货款、交纳税金等业务活动,并同业务往来单位发生货款结算关系、同税务机关发生税务结算关系等。

旅游、餐饮服务经营资金从货币资金开始,经过服务准备、服务生产加工、服务销售阶段又回到货币资金这一运动过程,称为“资金循环”。只要企业持续经营,资金循环是永无止境。随着企业经营活动不断进行而发出的连续不断的资金循环,就是资金周转。

旅游、餐饮企业在资金周转过程中,因销售旅游、餐饮产品、提供劳务服务会获得各种货币收入,称为“收入”,收入按其在企业经营中的地位不同又分为主营业务收入、其他业务收入。企业在经营过程中,为取得收入还必须有相应的各项支出,如为取得旅游商品销售收入,必须支出销售商品的成本,销售费用和营业税金;为取得其他业务收入,要付出相应的人力、物力等耗费,这些在经营过程中发生的各种耗费,称为“费用”。为考核企业的经济效益,必须通过会计核算对企业在一定会计期间的收入和费用相互配合比较,以确定其经营成果。收入抵补费用后的盈余为“利润”,收入如果不足以抵补费用,其差额则为“亏损”。其相互关系,可用公式表示:

$$\text{利润} = \text{收入} - \text{费用}$$

(三) 资金的分配与退出

旅游、餐饮企业获得经营收入后,应将其进行分配。经营收入的分配包括两个方面:一方面是以收抵支,用经营收入抵偿旅游商品销售成本、弥补经营费用以及抵补其他支出;另一方面是盈利的分配,即对收支相抵后的企业盈利,用于企业的发展和向投资者进行分配。以收抵支和留归企业用于集体福利或企业的发展部分重新参与企业资金周转,向投资者分配股利或利润的部分,则从企业资金运动中退出。

二、旅游、餐饮企业会计要素

旅游、餐饮企业在上述活动过程中,由于资金的取得与运用、资金的循环与周转、资金的分配与退出等经济活动,构成了旅游、餐饮企业会计的一般内容。如果对旅游、餐饮企业会计内容按其经济特征做进一步的分类,可将其分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等会计要素。资产是资金的占用形态,负债和所有者权益是与资产相对应