

普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材



主编◎尹桂凤 马 媛 副主编◎王 敏 姚 嘉

# 行业会计比较



本书提供 PPT 课件、课后习题及答案



清华大学出版社

普通高等教育经济

教材

# 行业会计比较

主 编 尹桂凤 马 媛

副主编 王 敏 姚 嘉



清华大学出版社

北 京

## 内 容 简 介

本书是根据财政部 2006 年《企业会计制度》和《企业会计准则》、2013 年《企业产品成本核算制度(试行)》，以及自 2016 年 5 月 1 日起，在全国全面实施“营改增”试点的规定，结合当前市场较为活跃的行业生产经营特点，并采用纵向比较方法编撰的会计专业书籍，其内容涵盖商品流通会计、运输业会计、物流管理会计、施工企业会计、房地产开发会计、物业管理会计和旅游企业会计等。本书突出“特殊性、实用性和方便性”，每章前附有教学目的及要求、重难点和授课学时安排，每章后附有复习思考题、会计职业判断能力训练、实践能力实训及答案等，便于教师的教

学和学生的课后练习及自测。

本书涉及面广、行业特点明显、内容简明扼要、业务处理规范，旨在满足会计职业技能型人才培养的需要，不断提升学生自身的就业核心竞争力和职业岗位胜任能力。

本书可作为高等院校会计、财务管理等专业的专业课或专业选修课教学用书，也可作为在职会计人员的培训或自学用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签，无标签者不得销售。

版权所有，侵权必究。侵权举报电话：010-62782989 13701121933

### 图书在版编目(CIP)数据

行业会计比较 / 尹桂凤, 马媛 主编. —北京: 清华大学出版社, 2017

(普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材)

ISBN 978-7-302-45669-8

I. ①行… II. ①尹… ②马… III. ①部门经济—会计—对比研究—高等学校—教材  
IV. ①F235-03

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 277228 号

责任编辑: 刘金喜

封面设计: 周晓亮

版式设计: 思创景点

责任校对: 成凤进

责任印制: 杨 艳

出版发行: 清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址: 北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175 邮 购: 010-62786544

投稿与读者服务: 010-62776969, [c-service@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:c-service@tup.tsinghua.edu.cn)

质 量 反 馈: 010-62772015, [zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn)

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62794504

印 装 者: 北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销: 全国新华书店

开 本: 185mm×260mm 印 张: 16.75 字 数: 408 千字

版 次: 2017 年 1 月第 1 版 印 次: 2017 年 1 月第 1 次印刷

印 数: 1~2000

定 价: 35.00 元

产品编号: 070767-01

# 前 言

未来,各行业的会计岗位均要求学生能广泛地汲取各方面的知识,完成对各行业会计的融会贯通;不断提升自身的就业核心竞争力和职业岗位胜任能力,以满足社会各界、各行业对职业技能型会计专门人才的需求。为此,为高校学生开设“行业会计比较”课程,乃事半功倍之事。

本书是依据国家财政部 2006 年《企业会计准则》《企业会计制度》和 2013 年颁布的《企业产品成本核算制度(试行)》,以及自 2016 年 5 月 1 日起,在全国全面实施“营改增”试点的规定等,结合当前市场较为活跃的行业生产经营特点,并采用纵向比较方法编撰的会计专业书籍,旨在满足职业技能型会计人才培养和用人单位的需要。本书涉及面广、行业特点明显、内容简明扼要、业务处理规范,在内容构思上突出以下特点。

## 一、行业的常见性

在编写过程中,结合人们对生活需求顺序和程度的不同,即“吃穿、居住、娱乐”等生活需求,且按照各行业会计处理方法相近或相同的特点,阐述了商品流通企业、运输企业、物流管理企业、施工企业、房地产开发企业、物业管理企业和旅游企业等常见行业企业的会计核算内容及方法。

## 二、业务的特殊性

在编写过程中,着力突出各行业企业生产经营特点,进而由生产经营特点决定其会计核算特点的阐述,以便反映各行业会计在存货、成本费用、营业收入及结算等业务核算方面的特殊性。

## 三、教材的实用性

在编写过程中,深入实际调研,收集整理实务资料,力争理实一体,较系统地阐述各行业企业会计的实际业务,突出教材的实用性。

## 四、习练的方便性

本教材每章前附有学习目的及要求、重难点以及授课学时安排,每章后附有复习思考题,会计职业判断能力、实践能力实训等,教材最后附有练习题答案方便了教师的教和学和学生课后练习及自测,进而提高学生的会计实务处理能力。

本书由尹桂凤拟定编写大纲和统稿,并编写第一、四、七章,以及各章“营改增”相

关内容；马媛编写第二、三章；王敏编写第五、六章；姚嘉编写第八章及各章后的习题及答案。

本教材可作为本科院校会计、财务管理专业教学用书，也可作为在职会计人员的培训或自学用书。

本教材在编写过程中，阅读并借鉴了许多前辈的成果，得到了会计界同行的大力协助，在此表示诚挚的感谢。希望本书能够对拓展学生知识面、扩大就业途径有所帮助。由于编者水平有限，错误之处在所难免，敬请广大师生批评指正。

本书 PPT 教学课件可通过 <http://www.tupwk.com.cn/downpage> 下载。

服务邮箱：[wkservice@vip.163.com](mailto:wkservice@vip.163.com)。

编者

2016年6月

# 目 录

第一章 行业会计比较概述 .....	1	第三章 运输企业会计 .....	43
第一节 行业与行业会计 .....	1	第一节 运输企业会计概述 .....	43
一、我国行业的划分 .....	1	一、运输企业业务范围及生产经营特点 .....	43
二、行业会计和我国的会计制度 .....	4	二、运输企业会计核算的特点 .....	45
三、行业会计间的联系与区别 .....	5	第二节 运输企业存货的核算 .....	46
第二节 行业会计比较的内容及方法 .....	7	一、存货的分类 .....	46
一、行业会计比较的内容 .....	7	二、燃料的核算 .....	46
二、行业会计比较的方法 .....	9	三、轮胎的核算 .....	48
第二章 商品流通企业会计 .....	11	第三节 运输企业营运成本的核算 .....	49
第一节 商品流通企业会计概述 .....	11	一、运输企业成本核算的特点 .....	49
一、商品流通企业的经营特点 .....	12	二、运输企业成本构成与核算程序 .....	49
二、商品流通企业会计核算的特点 .....	12	三、运输企业营运成本的核算方法 .....	51
第二节 批发企业商品流转的核算 .....	15	第四节 运输企业营业收入的核算 .....	57
一、批发企业商品购进的核算 .....	15	一、运输企业营业收入构成及特点 .....	57
二、批发企业商品储存的核算 .....	20	二、汽车运输公司营业收入的核算 .....	58
三、批发企业商品销售的核算 .....	22	三、运输企业之间营运收入相互结算的核算 .....	59
四、批发商品销售成本的计算和结转 .....	26	第五节 运输企业“营改增”的核算 .....	60
第三节 零售企业商品流转的核算 .....	27	一、运输企业“营改增”的主要内容及相关政策规定 .....	61
一、零售企业商品购进的核算 .....	27		
二、零售企业商品储存的核算 .....	32		
三、零售企业商品销售的核算 .....	34		

二、运输企业“营改增”的会计 核算	63
<b>第四章 物流企业会计</b>	<b>69</b>
<b>第一节 物流企业及特点</b>	<b>69</b>
一、物流及物流企业	69
二、物流企业的经营特点	70
<b>第二节 物流企业包装业务的         核算</b>	<b>71</b>
一、包装及分类	72
二、包装费用的构成	73
三、包装业务的核算	73
<b>第三节 物流企业装卸与搬运业务         的核算</b>	<b>74</b>
一、装卸与搬运及分类	74
二、装卸搬运的地位	75
三、装卸搬运业务的核算	75
<b>第四节 物流企业储存保管的         核算</b>	<b>75</b>
一、储存概念	76
二、储存保管的功效	77
三、储存业务核算	77
<b>第五节 物流企业运输的核算</b>	<b>78</b>
一、运输及分类	78
二、运输业务的核算	79
<b>第六节 物流企业流通加工与配送         的核算</b>	<b>80</b>
一、物流加工及核算	80
二、物流企业的配送	81
<b>第七节 物流企业“营改增”的         核算</b>	<b>83</b>
一、应征增值税的应税服务范围及 税率	83
二、物流企业“营改增”的会计 核算	84

<b>第五章 施工企业会计</b>	<b>89</b>
<b>第一节 施工企业会计核算特点</b>	<b>89</b>
一、施工企业生产经营特点	89
二、施工企业会计核算特点	90
<b>第二节 施工企业存货的核算</b>	<b>93</b>
一、材料的核算	93
二、材料采购成本构成及账户 设置	94
三、周转材料及分类	97
<b>第三节 临时设施的核算</b>	<b>99</b>
一、临时设施及分类	99
二、临时设施的搭建、摊销和清理 的核算	100
<b>第四节 工程施工成本的核算</b>	<b>102</b>
一、工程施工成本概述	102
二、工程成本核算的账户设置与核 算程序	105
三、工程实际成本的核算	106
<b>第五节 工程价款结算的核算</b>	<b>117</b>
一、工程价款结算概述	117
二、合同收入的确认条件	119
三、建造合同收入的确认方法	120
四、建造合同收入的核算	122
<b>第六节 施工企业“营改增”的         核算</b>	<b>128</b>
一、《营改增试点方案》关于建筑 业的改革主要内容	128
二、施工企业“营改增”的会计 核算	131
<b>第六章 房地产开发企业会计</b>	<b>139</b>
<b>第一节 房地产开发企业会计         概述</b>	<b>139</b>
一、房地产开发企业及经营的 特点	139

二、房地产开发企业会计核算的特点	141	二、待售物品的核算	186
第二节 房地产开发成本的核算	142	第三节 物业管理企业代收款项和代管基金的核算	186
一、开发产品成本及构成	142	一、代收款项的核算	186
二、开发产品成本项目的设置	143	二、代管基金的核算	187
三、开发产品费用归集、分配结转的核算	144	第四节 物业管理企业收入的核算	192
四、土地开发成本的核算	146	一、物业管理收入的核算	192
五、房屋开发成本的核算	150	二、物业经营收入的核算	195
六、配套设施开发成本的核算	155	三、物业大修收入的核算	195
七、代建工程开发成本的核算	160	四、其他业务收入的核算	196
第三节 房地产开发产品的核算	161	第五节 物业管理企业成本费用的核算	198
一、开发产品的构成及计价	161	一、物业管理成本的核算	198
二、开发产品的核算	162	二、物业经营成本的核算	202
第四节 房地产开发企业营业收入的核算	164	三、物业大修成本的核算	203
一、营业收入的范围和实现	164	四、物业企业其他业务成本的核算	204
二、主营业务收入的核算	165	第六节 物业管理企业“营改增”的核算	206
第五节 房地产开发企业“营改增”的核算	169	一、物业管理企业应交营业税的核算	206
一、应交土地增值税的核算	170	二、物业管理企业“营改增”会计核算	208
二、房地产开发企业“营改增”的核算	172	第八章 旅游企业会计	213
第七章 物业管理企业会计	183	第一节 旅游企业会计核算特点	213
第一节 物业管理企业会计概述	183	一、旅游企业的主要业务及特点	213
一、物业及物业管理的概念	183	二、旅游企业会计核算特点	215
二、物业管理企业会计核算的特点	184	第二节 旅游企业销售价格确定与结算	216
第二节 物业管理企业存货的核算	185	一、旅游品种销售价格的确定	216
一、物业管理企业存货的概述	185	二、旅游企业收入的结算方式	216



第三节 旅行社经营业务的核算.....	217
一、旅行社经营业务的核算.....	217
二、旅行社营业成本的核算.....	220
第四节 餐饮经营业务的核算.....	222
一、餐饮经营业务特点.....	222
二、餐饮经营业务收入的核算.....	222
三、饮食经营业务成本的核算.....	223
第五节 旅游饭店经营业务的核算.....	224
一、旅游饭店营业收入的核算.....	224

二、旅游饭店营业成本的核算.....	226
第六节 旅游企业“营改增”的核算.....	227
一、旅游企业“营改增”的有关规定.....	227
二、旅游企业“营改增”的会计核算.....	228
参考文献.....	233
习题答案.....	235

# 第一章

## 行业会计比较概述

### 【教学目的及要求】

了解我国行业划分及管理特点,明确建立行业会计比较的意义、内容及方法。

### 【本章重点及难点】

明确建立行业会计比较的意义,重点掌握行业会计化的内容及方法。

### 【本章教学时数】

4学时。

## 第一节 行业与行业会计

### 一、我国行业的划分

随着经济的不断发展,社会分工越来越细。在社会经济活动中,人们都是以各种相同或不同的职业求得生存。久而久之,人们因地理、技能、其他社会环境等诸多原因而相对固定,并随着社会的进步、经济的快速发展和人类的繁衍而逐渐形成一个个行业。所以,在我国行业应当泛指所有社会的不同活动的总和,可理解为职业的类别,既包括构成国民经济的物质生产部门,也包括构成国民经济的非物质生产部门。

我国的行业划分,主要是人们在实践中由习惯所形成,其分类迄今为止没有一个明确的划分标准,并仍处在变动状态之中。在理论界,有的学者是将行业按劳动形态划分的,即脑力劳动和体力劳动;有的学者则是按产业层次划分的,即第一产业、第二产业和第三产业。在现阶段,我国一般将行业划分为工业企业、农业企业、商品流通企业、运输企业、邮电通信企业、物流管理企业、施工企业、房地产开发企业、物业管理企业、旅游企业和金融企业等。

通常人们认为,行业的划分应当以国民经济的各个生产部门及各个环节为依据,具体可分为国民经济各个物质生产部门(即第一产业和第二产业),以及可使国民经济顺利运行、社会物质生产部门的劳动成果得以实现的第三产业。

## (一) 经济部门行业的划分

经济部门主要指企业。我国企业按大的行业划分,一般可分为以下几类。

1. 工业企业:从事工业性产品(或劳务)生产经营的企业。具体包括采掘工业企业和加工工业企业。其是国民经济中的主导产业之一,担负着国民经济各部门需要的各种技术装配的生产制造,为社会生产和人民生活需要提供各种物资,是国民经济生产的物质技术基础。其主要特点是:大规模采用机器和机器体系进行生产,并系统地将科学技术应用于生产;劳动分工精细,协作关系极为复杂和严密;生产过程具有高度的比例性、均衡性、适应性和连续性;生产社会化程度高,有广泛、密切的外部联系。

2. 商品流通企业:专门负责组织各类商品流通的企业。包括商、粮、贸等企业。它在国民经济中发挥着十分重要的作用,是联系生产、分配和消费的桥梁与纽带,只有正确地组织商品的流通才能不断地满足社会生产和人民生活的需要。商品流通企业的特点是:在商品经营中运用机器设备等为商品流转服务;大范围的信息传递、严密的经营管理是其存在和取得经济效益的重要基础。同时还具有对劳动力有较强的吸纳的能力,具有就业机器功能;进入与退出障碍低,竞争激烈;行业集中度较低,规模经济性不明显等特点。

3. 物流管理企业:从事物流活动的经济组织。是独立于生产领域之外,专门从事与商品流通有关的各种经济活动的企业。它以物流为主体功能,同时必然伴随有商流、资金流和信息流,包括仓储业、运输业、批发商业和外贸行业。现代物流企业的特点是:物流过程一体化、物流技术专业化、物流管理信息化、物流服务社会化和物流活动国际化等。

4. 运输企业:利用运输工具专门从事运输生产或直接为运输生产服务的企业。包括铁路、公路、水上、民航等运输企业。运输企业是社会再生产的前提和条件。其特点是:运输生产过程只对劳动对象改变空间位置,即发生物理位移;没有新的物质产品生成;其生产过程具有流动性、分散性,并且是只消耗劳动工具,不消耗劳动对象。

5. 邮电通信企业:通过邮政和电信传递信息、办理通信业务的企业。它是国民经济的一个重要物质生产部门,它可以将社会生产、分配、交换和消费有机地联系起来,特别是在当今信息社会中,邮电企业的作用更加重要和突显。从广义上讲,它属于运输企业范畴。邮电通信企业的特点是:其产品不具有实物形态,向消费者提供的是一种特殊服务。其质量是通过服务质量和信息质量来考核评价的。

6. 建筑安装企业:即施工企业,指从事土木建筑和设备安装工程施工的企业。它是国民经济中重要的支柱产业之一,它所提供的产品都是国民经济各部门和人民生活的重要物质基础。建筑安装企业的特点是:必须按建设单位的设计要求组织施工生产,其提供的产品均有指定的用途和目的;企业施工生产具有流动性、规模大、价值高,生产周期较长和受自然条件影响较大等特点。

7. 房地产开发企业:指从事房地产开发、经营、管理和服务的企业。它是国民经济

中一个重要的支柱产业，它为人们的政治、经济、文化和生活提供了一定的空间地域。没有房地产开发就没有良好的城市建设。其特点是：一方面，房地产业具有发展不平稳、易受经济波动影响、开发周期长、资金投入多、变现难度大、风险高等特点；另一方面，房地产开发企业又同时具有社会责任重、受政府政策影响程度高、与相关行业联动性强等诸多特点。

8. 物业管理企业：也称物业管理公司，是指受物业所有人的委托，依据物业管理合同，对物业的房屋建筑及公共设备、市政公用设施、绿化、卫生、交通、治安和环境容貌等管理项目进行维护、修缮和整治，并向物业所有人和使用人提供综合性有偿服务的企业。其主要职能是通过对物业的管理和提供的多种服务，确保物业正常使用，为业主和物业使用人创造一个舒适、方便、安全的工作和居住环境。物业管理企业本身并不制造实物产品，它主要是通过日常性的公共服务、延伸性的专项服务、随机性的特约服务、委托性的代办服务和创收性的经营服务等项目，尽可能地实现物业的保值和增值。其物业管理服务，具有社会化、专业化和市场化等特性。

9. 旅游企业：指以旅游资源为凭借对象，以服务设施为条件，通过组织许多旅行游览活动向游客出售劳务的服务性企业。它需要通过交通、工业、商业、手工业等相关行业的密切配合才能顺利发展。具有投资少、利润多、收效快的特点，素有“绿色无烟工业”之称。是发展经济的一个重要手段，可加强我国与世界各国的友好往来，为国家多创外汇收入，扩大国内就业范围。

10. 金融企业：专门经营货币和信用业务的企业。主要包括商业银行和非银行金融机构。按其特点可分为：中央银行、商业银行和非银行金融机构。它的主要职能是充当信用中介，把社会各方面的闲置货币资金及居民手中的货币收入汇集起来，并有偿提供给企业使用。金融企业在不断发展的市场经济中具有举足轻重的作用。其特点是：主要通过有偿转让资金使用权获取经营利润，即存贷款利息差额，企业经营风险较大。

11. 农业企业：从事农、林、牧、渔、采集等生产经营活动的企业。它是我国国民经济的基础。其特点是：利用植物、动物的生长过程获取产品；其自然生产过程与社会再生产过程紧密相连，生产周期长、受自然条件影响大。

## （二）非经济部门行业的划分

我国非经济部门包括两大部分：一是为提高科学文化水平和国民整体素质服务的部分，主要包括教育、文化、广播电视事业、科学研究事业、卫生、体育和社会福利事业等；二是为公共需要服务的部分，包括国家机关、政党机关、社会团体、军队警察等。

以上各大行业在国民经济发展中各自发挥着它们的职能作用，在企业管理方面，这些行业既有共性，也有个性。一般的管理理论、原则、基本制度和办法，对不同行业 and 不同类型企业来说，都是普遍适用的，但在具体的管理实践中，不同行业又存在各自的特点，主要表

现在不同行业在生产技术上和经营活动上的差别,即:从生产活动上看,不同行业其产品的用途及生产流程各不相同;从经营活动上看,有些行业企业从事生产领域活动,如工业、建筑业及农业等,有些行业企业从事流通领域的活动,如运输、商业、物资、外贸等。即各行业只有遵循其自身的特点建立一套与之相适应的管理制度、方式和办法,才能促进各行业经济乃至整个国民经济的健康发展。

## 二、行业会计和我国的会计制度

行业会计是指存在于某一行业,并在行业中得以公认、对该行业内会计核算乃至财务管理具有约束力的会计。行业会计是各行业活动的特殊业务在共性会计上的反映。

各行业会计既有其共性也有其个性。会计作为一种管理活动,均须以基本会计准则作为共同的基本规范,但由于不同行业有着不同的生产技术特点和经营管理特点,所以各行业会计所要反映和监督的具体内容不同,其业务的核算应结合各行业的特点以及各行业经济活动中的特殊业务来进行。

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两大系统。

### (一) 企业会计

企业会计指从事各种生产经营活动的企业所运用的会计,如工业企业会计、商品流通企业会计、施工企业会计、房地产开发企业会计、旅游企业会计、运输企业会计、金融企业会计等,其核算均须遵循《企业会计准则》和国家统一的《企业会计制度》的规定。这些企业会计在核算和管理上有许多共性,但由于其经济活动的不同,客观上存在着各自行业的特殊业务。所以,我国以往的企业会计制度是分行业的会计制度。

虽然改革后的行业会计制度与以往的制度相比有了十分显著的变化,但是仍然有很大的行业痕迹。各行业会计,即使在会计账户设置、报表格式上基本一致,但是,我们必须承认:我国现阶段还没有使行业会计制度完全趋于一致,否则,会计制度就不可能保留现在的行业状况;具体讲,我国的行业会计制度只是完成了形式上的统一,在具体内容上还存在很多明显不同之处,这也需要我们在比较过程中不断总结、不断认识。

另外,如前所述,即使所有企业采用国家统一的《企业会计制度》或《企业会计准则》的具体准则,但行业经营管理的特征不能随着制度、准则的统一而消失。因此,无论是现在的《企业会计制度(不含金融保险企业)》《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,还是2006年2月颁布实施的《企业会计准则》,即38个具体准则和1个基本准则,以及2014年修订的5个会计准则,发布的2个新准则及1个补充规定,内容包括财务报表列表、职工薪酬、长期股权投资、在其他主体中权益的披露、公允价值计量、合营安排等,在实际执行过程中还都体现着各行业本身的特征。

就此而论,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

间的会计信息一致、可比；但是，行业经营管理的特征又要求会计信息在社会一致性的前提下充分反映各行业之间的特征。这样的矛盾使我们认识到：会计信息的一致性体现在企业的对外会计报告方面，在这方面确实要求会计求同存异，尽可能趋于一致；而利用会计进行企业价值管理，对企业进行有效控制，则需要保留会计的行业特征。因此，仍需要会计在立足于行业的基础上反映和监督本单位经济活动。我们的行业会计比较就是建立在这样的原则之上的。

按照这样的原则，我们进行的行业会计比较，就是要在现有的行业会计制度的基础上再进一步细分各行业会计制度之间的差别，分析其成因，从而为我国现有的会计制度、准则体系的进一步深化改革提供依据；为学好、用好统一的《企业会计制度》，扎实地掌握和贯彻具体会计准则打下良好的基础。同时，着眼于行业经营管理对会计信息的要求，我们还要利用行业会计比较，找出相同会计制度在不同行业之间的不同表现，以及各行业企业在经营管理中的相同之处，为利用会计信息搞好行业之间的管理创造条件。

相对于会计专业学生来说，进行行业会计比较的学习是非常重要的，也是非常必要的。因为未来的会计业务要求学生能广泛地汲取各方面的知识，提高就业核心竞争力，以适应社会各界对高层次会计人才的需求；既然行业会计存在于社会，我们就应该充分地认识和掌握它，要通过行业会计比较实现对其共性会计的深入理解，完成对各行业会计的融会贯通。会计的高等教育是为社会培养有全面会计知识的专门人才的摇篮，因此，为在校学生开设行业会计比较课程，应该是事半功倍的事情。

## （二）非企业会计

非企业会计主要指政府及非营利性组织会计。目前执行的会计制度主要有《财政总预算会计制度》《行政单位会计制度》(2014)和《事业单位会计制度》(2013)，以及《民间非营利组织会计制度》等；同时，考虑到不同行业的事业单位业务活动具有较大区别，将行业众多的事业单位会计进行了不同层次的划分，除事业单位通用的会计制度外，还针对业务活动特点比较突出的事业单位，制定了具体的分行业会计制度。

# 三、行业会计间的联系与区别

## （一）行业会计间的联系

行业会计间的联系即各行业会计的共性部分。其主要内容包括以下两大方面。

1. 各行业的会计实务都以基本会计准则、统一会计制度作为规范。主要表现在：会计核算都遵循会计核算一般原则、会计要素的命名和划分大体相同，及会计报表的名称、格式、内容及编制方法基本相同。

2. 各行业会计中, 共同性业务的会计处理基本相同。主要表现在: 会计账户设置和核算方法上的基本一致。共同性业务的会计处理主要包括货币资金的核算、应收款项的核算、交易性金融资产的核算、长期股权投资的核算、固定资产与无形资产的核算、长短期负债的核算、所有者权益的核算、利润形成与分配的核算等。

## (二) 行业会计间的区别

虽然在《企业会计准则》和国家统一会计制度的制约下, 各行业间的会计核算已基本趋同, 但由于各行业间生产经营活动的特点不同, 各行业会计在核算和管理上也存在其特殊性的部分, 即各行业会计的个性部分, 其主要内容包括以下四个方面。

1. 存货的核算。存货是比较能够反映行业企业生产经营特点的内容的, 因为不同行业的企业为其从事正常的生产经营活动而储存的存货具有不同的目的作用和特点。

(1) 从企业持有存货的目的作用来看, 制造业主要是从事各种产品的生产, 因此其存货既有用于生产中可供耗用的原材料, 又有处于生产过程各阶段的半成品、在产品, 还有已完成生产制造过程, 待发、待售的产成品等存货。商品流通企业主要从事各种商品经营, 没有生产制造过程, 所以其存货主要是购入、销售各种商品存货, 以及满足自身需求的材料物资。交通运输业主要从事公路、铁路、民航等运输活动, 其存货主要有各种燃料及修理交通运输工具的备品配件等。房地产业是以土地和建筑物为经营对象, 主要从事房地产开发、建设、经营、管理等多种经济活动, 其存货主要有可供开发用的各种物资、设备、未完工或开发完的土地、建筑物、房屋等存货。

(2) 从各行业持有存货的时间周期、是否受自然条件、环境影响等方面看, 也表现出不同的特点, 如施工企业、房地产开发企业、农业企业等表现比较明显。

所以各行业存货的核算在盘存制度、计价方法、信息披露等各方面也有较大的不同。

2. 收入的核算。由于不同行业的经营范围和经营内容千差万别, 就使得其收入的取得形式多种多样, 不仅不同类别收入的确认、计量方法不尽相同, 即使是同一类收入, 由于不同行业的具体内容不同, 其确认、计量方面也存在较大差异。

制造业和商品流通业: 主要组成部分是销售商品收入, 应按《企业会计准则——收入》和《企业会计制度》所规定的收入确认的五个条件予以确认; 但在进行收入核算时, 由于各行业经营活动的特点不同, 使得各行业在确认收入的具体时机并不完全相同, 制造业一般采用销售法确认销售收入, 商品零售业一般采用收现法确认销售收入。

对于提供劳务取得的收入, 虽然普遍存在于各行各业, 但由于不同行业提供劳务的具体内容和收入获取方式存在较大差异, 因而其核算程序、方法以及账户的设置等都有较大的不同。

制造业一般采用销售法确认劳务收入, 因其不属于主营业务, 所以需通过“其他业务收入”账户核算; 建筑施工企业收入一般订有建造合同, 其业务收入采用完成合同法或完工百



分比法确认,并作为其主营业务,需通过“主营业务收入”账户核算。

3. 成本费用的核算。成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各项资金耗费。费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的总流出。由于各行业向社会提供的产品和劳务不同,因而其成本费用的内容构成也不尽相同。如制造业的成本费用一般体现为:为生产产品所耗用的直接材料费、直接人工费和制造费用,以及与生产产品有关的期间费用等。商品流通企业的成本费用一般体现为:为所售商品的采购(进价)成本和进货费用等。施工企业的成本费用一般体现为:为建造不动产所耗用的直接材料费、直接人工费、机械使用费、其他直接费和施工间接费用等。物流企业的成本费用一般体现为:包装成本、装卸搬运成本、材料采购成本、运输成本、加工及配送成本等。综上所述,不同行业中的主要成本费用因其经营业务的不同而有所区别,其费用的归集方法、成本计算与结转的方法也各具特点。

4. 结算业务的核算。从会计处理角度看,各行业会计处理基本一致,但从各行业经营管理的特点上看,行业间的差异还是比较大的。如:商品零售业、餐饮业其收入主要是以现金结算为主;施工企业应收应付内部往来结算较多,工程价款大多采用按月结算、分段结算等独特方法;旅游业则是先收款后服务,其收入的实现意味着负债的减少。

特别是随着信息技术的快速发展,电子商务已得到广泛应用,在很多领域都使用了信用卡、电子钱包以及网上购物等购销活动。它们不仅与人们的日常生活相联系,而且也与具有行业特征的企业业务相联系,共同构成了一些行业企业的新型结算方式。

## 第二节 行业会计比较的内容及方法

### 一、行业会计比较的内容

行业会计比较是指对现行几大行业会计制度的结构、内容及各行业会计核算方法等进行的比较,找出它们的异同点,进而达到认识各行业会计核算的特点,通晓整个会计核算体系、提高不同行业特殊业务会计信息的相关性和可比性。行业会计比较的内容主要包括以下三个方面。

#### (一) 行业会计核算对象的比较

会计对象是会计反映和监督的内容。由于各行业企业经济活动、业务范围、生产经营特点各有不同,所以各行业企业会计反映和监督的内容也不尽相同。要正确进行会计核算,首先必须准确确定各行业企业会计核算对象。只有这样,才能及时准确地提供该单位的会计信



息资料。如：商品流通企业因其批发与零售业务活动有较大差异，所以会计核算对象就应按批发和零售分别设置，进而导致其会计核算方法也存在较大差异。再如，旅游业目前基本上提供的都是一条龙服务，这就要求我们的旅游业要有与之相配套的部门或单位相配合完成旅游服务。旅游业除组团旅游外，有条件的旅行社还提供游客客房、餐饮、售货、娱乐及其他业务等。因此，为了分别提供各类业务的会计信息，就形成了会计核算对象的多样性，进而需要分门别类地进行会计核算。

## （二）行业会计特殊业务的比较

行业间的经营管理上的差异必然会反映到行业会计核算中来。由于这些特殊业务的客观存在，使得各行业会计在实际操作中必然会存在这样或那样的不同。如：商品流通企业中的零售业的售价金额核算就是由零售业内部控制的“实物负责制”决定的；施工企业劳务收入核算采用完工百分比法还是完成合同法，则取决于按月结算办法的工程还是实行竣工后一次结算办法的工程；餐饮业只核算总成本不计算单位成本，只计算原材料成本不计算全部成本，取决于菜肴和食品的花色品种繁多、数量零星且整个生产、销售、服务过程都集中在较短的时间内完成的特殊业务活动。此外，交通运输业的轮胎核算、房地产业的开发成本的核算等，也都是其本行业特殊业务在行业会计核算中的反映。通过对不同行业特殊业务核算的比较，真正把握这些特殊业务的会计处理，才能更好地掌握不同行业会计的特征，这是我们进行行业会计比较的基础。

## （三）行业会计相关业务的比较

国民经济各个部门是一个有机联系的整体，各行业之间都存在着相互依存的关系。在会计核算方面，也存在着各行业会计之间对相关经济业务处理的问题。如：制造业的生产成本核算是商品流通企业材料采购成本的基础；农产品成本的核算是相关企业进行成本核算的基础；施工企业的工程价款是房地产开发企业开发成本的重要组成部分，但两者并不相等，因为房地产开发企业的开发成本中还包括土地开发成本和配套设施成本等。

综上所述，了解所购进商品或原料的成本构成，对于本企业的成本核算是大有益处的。通过对不同行业相关业务的比较，可以掌握不同行业、不同阶段成本计算的区别和联系，这对于一些从事多种经营、跨行业的联合体尤为重要。

通过行业会计比较，可以加深对各行业会计的共性和个性的认识，有利于有效地输出和利用会计信息；可以明确会计信息在不同行业的表达内容和表达方式的异同，在统一信息的基础上强化企业内部财务管理，对于从事多元化经营的企业集团非常重要；可以明确不同行业会计间的异同，对于政府职能部门加强宏观经济调控的有效性具有重要意义；同时也是我国会计理论与实践相结合研究的需要。