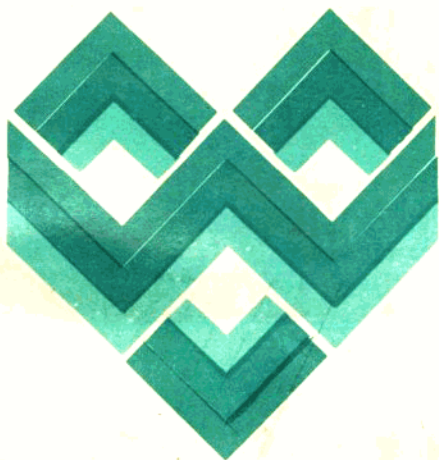


新会计制度实用指南

西南财经大学出版社

5



新编旅游饮食 服务企业会计

主 编 傅代国 陈仁炜
副主编 陈立祥 杨一莉

《新会计制度实用指南》丛书

编 委 会

总 顾 问

李达昌

主 编

黄工乐

廖冬冰

毛伯林

副 主 编

刘子牛

黄 友

蔡 春

赵德武

于庆坦

李国盛

赵泽松

总 序

党的第十四次全国代表大会，确定了我国经济体制改革的目标，是要建立社会主义市场经济体制。作为经济管理重要组成部分和国际通用商业语言的会计，必须紧紧朝着这个目标去完善自己的理论、程序和方法，转变产品经济模式下的报帐型会计为经营型会计，着实地为发展社会主义市场经济服务。

在建设有中国特色的社会主义理论的指导下，经济体制改革推动着会计管理的改革，特别是1992年11月16日经国务院批准，由财政部刘仲藜部长于11月30日以第4号、5号部长令颁布《企业财务通则》、《企业会计准则》以后，中国的新会计核算模式（即会计准则→大行业会计制度），已基本上与国际会计准则靠拢并接轨，这对于加强国民经济宏观管理和调控，对于扩大对外开放和中国会计走向世界，对于深化企业改革和转换经营机制，以及正确界定企业产权、保护国家在内的所有者权益，都具有十分重要的意义。

随着会计模式的转换，全国范围内正在掀起一场学习、掌握《准则》、《通则》和大行业会计制度的热潮，各个部门、各个地方正在积极筹办规模空前、形式多样的各种培训班和研讨班，这套经四川省财政厅指定为培训教材的《新会计制度实用指南》正是适应这一客观需要和财会人员对新知识的渴求而组织编写和出版的。它具有以下两大特点：

(1) 立足于“新”。它是以中国会计走向世界、与国际会计准则接轨这个主导思想指引下，以新出台的《准则》、《通则》和大行业会计制度为依据而编写的。编写、出版这套丛书的目的，就是要用最新颁发的《准则》、《通则》和大行业会计制度为依据来规范会计行为，要求企业今年7月1日按照新制度规定正确地结束旧帐、开立新帐，井井有条，不错不乱，顺利实现新旧制度的转换与接轨，从而确保会计信息的质量，使之对企业和投资者的决策有用，对国家宏观调控有用。

(2) 立足于“实用”。这套书针对今年7月1日旧帐向新帐转换、旧核算模式向新核算模式转换过程中，广大财会工作者掌握“两则”的精神实质和贯彻执行新会计制度的客观需要，具有重实际、重实务、重实用的特点。

为了保证《丛书》质量，从编写、审定到出版，自始至终都是在四川省财政厅和四川省会计学会的重视、关心、主持下进行的。由四川省财政厅、西南财经大学、四川省财贸行政干部管理学院、四川省财政学校、四川省商业专科学校、成都市财贸干校等单位的会计教授、副教授、高级讲师、高级会计师等专家及实际工作者集体创作而成。

为了保证这套书质量，还专门成立了由李达昌、黄工乐、廖冬冰、毛伯林、刘子牛、黄友、蔡春、李国盛、赵德武、干庆坦、赵泽松等11人组成的编委会。该书编委会由四川省财政厅厅长李达昌同志任总顾问，副厅长黄工乐、廖冬冰同志及西南财经大学教授毛伯林同志任主编，刘子牛、黄友、蔡春、李国盛、赵德武、干庆坦、赵泽松任副主编。《丛书》编委会从制定方案、设计体系、组织力量和严格把关等方面

做了许多复杂细致的工作。希望能把这套书出得好一些，受到读者的喜爱。

《新会计制度实用指南》由八本著作组成，主要有：
(1)《新会计制度实用手册》；(2)《新编工业企业会计》；
(3)《新编商品流通企业会计》；(4)《新编施工企业会计》；
(5)《新编旅游饮食服务企业会计》；(6)《新编房地产开发企业会计》；
(7)《新编对外经济合作企业会计》；
(8)《新编农业企业会计》等。

这套书付梓前的全部书稿，均经四川省财政厅审查定稿后，交西南财经大学出版社负责编辑出版。

《新会计制度实用指南》为了适应社会和广大财会工作者渴望学习的心情和满足会计培训工作对新教材的需要，我们将以最快速度，以四、五、六三个月为期，陆续将这套书全部出齐。希望这套书面世之后，能够得到财会工作者、经济工作者和广大读者的欢迎，能够在新会计知识、贯彻新会计制度、加强会计管理和提高经济和社会效益等方面真正有所裨益。

《新会计制度实用指南》编委会

一九九三年五月

前 言

为了适应社会主义市场经济发展的需要，规范和加强旅游、饮食服务企业的会计核算工作，财政部于1992年12月公布了《旅游 饮食服务企业会计制度》，并于1993年7月1日开始施行。

我们在四川省财政厅、四川省会计学会的领导、关心下，在《新会计制度实用指南》丛书编委会的具体组织帮助下，根据《旅游、饮食服务企业会计制度》，结合相关的国际会计惯例，编写了本书。本书从理论和实务两方面较为完整、较为详细地阐述了旅游、饮食服务行业会计核算的六大要素（资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润）的确认、计量、记录以及会计报表编制分析等的基本理论和实务。因此，本书有助于旅游、饮食服务行业的广大财会人员更好、更快地学习新制度，掌握新知识。同时，本书对于大专院校财会专业教师和学生也有参考价值。

本书是由旅游、饮食服务企业中具有丰富实际工作经验的同志与西南财经大学从事教学和理论研究的同志共同讨论、研究、编写而成的。本书的第一章由陈立祥同志（会计师，四川省旅游局财务处副处长）编写，第二、五章由傅代国同志（西南财经大学会计学硕士、会计系讲师）编写，第三、四章由张薇同志（西南财经大学会计系硕士研究生）编写，第六章由杨一莉同志（会计师，四川省旅游局财务处主

任科员)编写,第七章由徐晓杰同志(会计师,国际旅行社成都分社财务部经理)编写,第八章由赖元均同志(岷山饭店总会计师)编写,第九章由陈仁炜同志(会计师,四川省旅游局审计室主任)编写。由傅代国、杨一莉同志对全书进行总纂、定稿。

由于水平有限,加上时间仓促,书中难免有不当或错误之处,衷心希望广大读者批评指正。

编 著 者

1993年5月

第一章 概 论

第一节 旅游、饮食服务企业 会计制度的意义

一、《旅游、饮食服务企业会计制度》的制定依据

《旅游、饮食服务企业会计制度》(以下简称《会计制度》)的制定依据是《企业会计准则》，为什么要以《企业会计准则》为制定依据，可以从以下两个方面来理解：

(1) 这是由《企业会计准则》的适用范围和制定目的所决定的。《企业会计准则》适用于设在中华人民共和国境内的所有企业，自然也就适应于我国境内的所有旅游、饮食服务企业。制定《企业会计准则》的目的是为了适应我国社会主义市场经济发展的需要，并统一会计核算标准，保证会计信息质量。从《企业会计准则》的性质上讲，它是企业从事会计活动、进行会计核算的工作规范，它主要是就经济业务的具体会计处理作了规定，以指导和规范企业的会计核算，保证会计信息的质量。所以，重新塑造的我国会计制度体系，包括三个层次。第一个层次是《企业会计准则》，这是企业会计制度的基本法规，也是统一各个行业会计制度的基

基础和出发点：第二个层次是根据《企业会计准则》制定的行业会计制度，《旅游、饮食服务企业会计制度》是属于第二个层次的一个行业会计制度，从一定的意义上讲，新的行业会计制度是为了体现旅游、饮食服务行业的特点和要求，使《企业会计准则》在旅游、饮食服务行业内得以贯彻实施所作的具体规定；第三个层次是旅游、饮食服务企业根据《企业会计准则》和《会计制度》的规定，结合企业的经营特点和管理要求所制定的本企业会计核算办法。

(2) 有利于提高会计制度的统一性、科学性、规范性和稳定性。长期以来，我国会计制度制定依赖于财政、财务制度，财政、财务制度严格限定了会计核算的内容，严格限制了会计核算方法的选择。新《会计制度》以《企业会计准则》为制定依据，确立了会计制度相对独立的地位，建立了会计制度与财政、财务制度相互协调的关系。

二、旅游、饮食服务企业会计的概念

企业会计是适应生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。旅游、饮食服务企业会计是企业会计的一个分支，是旅游、饮食服务企业的重要组成部分，它的基本特征体现为：

(1) 会计管理以货币作为主要计量尺度。会计是一种价值管理，在价值管理中必须以货币为统一的计量尺度，才能计算出资产、负债、收入、成本、费用、利润等一些综合性的经济指标，才能全面衡量企业的经营成果，分析、比较得失。但是，只运用货币指标作为计量尺度，也有不足之处，

主要表现在无法精确地反映实物数量和劳动数量情况。为了弥补这种不足，更全面提供经济管理所需要的经济信息，还需要辅之以实物计量尺度和劳动计量尺度，同时也是取得或转换价值指标的基础。

(2) 会计管理具有综合性、连续性、系统性和全面性。综合性是指利用货币计量尺度，建立综合价值指标，以满足经济管理各方面的需要；连续性和系统性是指会计反映经济活动时，要进行科学地分类、整理和汇总，使会计记录形成系统，以便随时提供经济管理所需的数据和信息；全面性是指会计反映经济活动必须全面、完整、毫无遗漏。“四性”是紧密相连的，这是区别于其它管理工作的显著特点。

(3) 会计管理可以充分利用会计信息的反馈作用，分析预测经济前景，为科学决策提供依据。因此，会计在事前、事中、事后经济管理中，具有独特的作用。

(4) 会计管理的各项往往结合在一起，可以优化经济效益。一般认为会计的基本职能包括反映和控制，反映和控制职能有机结合，可以有效地控制经济过程。依据控制论的观点，控制包括事前控制、事中控制和事后控制，为了达到控制目的，必须制定控制目标。会计部门能充分利用会计信息，参与企业决策。在会计日常核算中，参照控制目标，纠正经营过程中的偏差，使企业各项活动沿预定轨道运行。

三、旅游、饮食服务企业会计的意义

旅游、饮食服务企业是第三产业的重要组成部分。继第一、第二产业之后，第三产业得到了很大的发展，第三产业

发展水平的高低，成为衡量一个国家经济发展水平的标志，也是目前我国产业结构调整方向。人们收入的提高，家务劳动的社会化，人们逐渐从第一、第二产业以及繁重的家务劳动中摆脱出来，具有更多的闲暇时间和能力去从事个人爱好和享受社会服务。在第三产业中，旅游、饮食服务业倍受人们青睐。目前各国均看到旅游、饮食服务企业所带来的巨大利益，因而争先发展。产业的发展依赖于相应的管理，科学有效的管理是促进产业发展的重要条件。旅游、饮食服务企业以服务为主，集生产、流通和服务为一体，属于劳动密集型企业，在管理上相对复杂，其服务态度和服务质量直接影响到企业的经济效益，它同企业的管理水平休戚相关。管理水平是许多旅游、饮食服务企业经营失利的直接原因。企业会计是管理的一个重要职能部门，对于加强企业管理，减少成本费用支出，提高经济效益具有重要意义。

四、旅游、饮食服务企业会计的作用

1. 是深化经济体制改革的需要。社会主义市场经济体制的建立与发展，对我国会计工作提出了新的更高的要求，深化经济改革的目标是在建立和发展社会主义市场经济体制的同时，转换国有企业的经营机制，使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的法人实体，成为市场竞争的主体，成为国有资产保值增值的责任人。实现企业“四自”机制，总的思想是“解放思想，政企分开，转变职能，管住宏观，放开微观”。我国原有的会计制度是按所有制、分部门和行业制定的，主要是为满足政府直接管理企业

的需要制定的，制度订得很细致、很繁琐，把企业管得比较死，而且不同所有制、不同行业的会计制度之间互不协调，与国际惯例差距很大，致使各类企业提供的会计报表、会计信息缺乏可比性，不能适应宏观管理的需要，也不利于政府的经济管理部门从繁杂的管理事务中解脱出来。

2. 是扩大对外开放的需要。扩大对外开放，加强对外经济技术的合作与交流，是建立与发展社会主义市场经济，更多更好地利用国外资金、资源、技术和管理经验不可缺少的前提条件。“会计是一种国际商业语言”。然而，我国原有的会计制度在许多方面与国际惯例不尽一致，甚至截然相反，不利于外国投资者了解我国的会计法规，在一定程度上影响了外国投资者的增加和外商投资企业的发展。这就要求我们借鉴国际惯例，制定出与国际会计准则相衔接的会计制度。此外，我国企业也要参与国际经济竞争，积极创造条件，扩大境外投资，拓展跨国经营；也要在国际金融市场上融通资金，发行股票与债券，积极吸收、利用世界银行贷款和其他投资，拓展利用外资的渠道和途径。所有这些，客观上需要我国的会计制度与国际会计惯例对接。因此，朱镕基副总理最近强调指出：会计是全世界通用的商品语言，语言不通无法做生意。所以，新会计制度是为适应改革开放，形成社会主义市场经济，符合国际会计准则的需要而制定的。

3. 是转换企业经营机制的需要。转换企业经营机制，关键是要落实《转换企业经营机制条例》中赋予企业的十四项经营自主权，企业经营机制的转换需要相应的外部条件。我国原有的各种所有制、各个部门和行业的会计制度的差异，实际上反映的是不同行业的企业在经济利益分配关系上

的差别，执行不同的会计制度，会计核算标准与规范就不一致，必然导致资产、成本、利润的计量不一致，最终引起企业负担不一致。为使企业在市场经济竞争中平等竞争，就需要制定适应企业经营机制转换的、有利于企业进行公平竞争的会计制度。

第二节 旅游、饮食服务企业会计制度的适用范围和特点

一、旅游、饮食服务企业会计制度的适用范围

新《会计制度》适用于设在我国境内的所有旅游、饮食服务企业，即适用于不同所有制性质、不同组织形式、不同经营方式、不同隶属关系的所有旅游、饮食服务企业。从企业类型上看，新《会计制度》较之于原《国营旅游企业会计制度》的适应范围的主要变化是：

(1) 增加了餐馆、酒楼等饮食企业，旅店、理发、浴池、照相、洗染、修理等服务企业，科技、法律等咨询服务企业。

(2) 减少了旅游汽车、游船企业，这类企业改按《运输（交通）企业会计制度》组织本企业的会计核算。

减少了中国旅游服务公司、中国免税品公司、中国华侨旅游侨江公司及其分公司、子公司、旅游商店、免税商场等商贸企业，这类企业改按《商品流通企业会计制度》组织本

企业的会计核算工作、

减少了旅游出版社、旅游教育出版社等出版企业，这类企业也按相应的会计制度执行。

二、旅游、饮食服务企业会计制度的特点

企业会计的特点是由会计对象决定的；旅游、饮食服务企业的经营特征决定其会计核算的特点。由于旅游、饮食服务企业属于第三产业，从总的来讲，其经营特点表现为以服务为中心，辅之以生产和商品流通，直接为消费者服务。它与原《国营旅游企业会计制度》相比较，其特点大致可归纳成以下十二个方面：

(1) 从会计核算的一般原则来看，新《会计制度》体现了以下12条会计原则的要求，即：客观性原则、相关性原则、可比性原则、一贯性原则、及时性原则、明晰性原则、配比原则、权责发生制原则、谨慎性原则（或称稳健原则）、实际成本核算原则、划分收益性支出与资本性支出原则、重要性原则，所有这些原则，大体与国际会计惯例一致。

(2) 从会计核算的对象来看（会计对象，是指企业的资金及其运动），新《会计制度》采用了国际通用的“资金分类”，如将企业的资金来源首先划分为“所有者权益”和“负债”两大类，再按特定的划分标准对两者分别进行了组化。这种资金分类，清楚地表明了企业的全部资产要么是属于所有者的，要么是属于债权人的，企业的产权关系也就明晰化了。资金分类是一种手段，它是为特定的管理目的服务的。原制度的分类是与计划经济体制相适应的，新的分类是

与市场经济要适应的。这一改革的好处是多方面的：一是企业产权关系明确；二是有利于全面反映企业的资产负债情况；三是有利于扩大企业理财自主权；四是符合国际惯例。

(3) 从会计平衡公式来看，新《会计制度》采用了国际上通用的会计等式，即以“ $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$ ”取代了传统的“ $\text{资金来源} = \text{资金占用}$ ”的会计等式。它充分体现了现代企业所有权和经营权相分离的特点，资产作为可供企业自主支配的经济资源，而债权人和投资者则分别对资产拥有不同的权益。因此用它来作为我国企业的会计平衡公式，符合我国经济体制改革的基本要求，也符合国际会计准则。

(4) 从资金核算模式来看，新《会计制度》取消了“专款专用，专户存储，三段平衡”的核算办法。

(5) 从固定资产及其折旧的核算制度来看，新《会计制度》进行了若干重要的计价与核算方法的改革。

(6) 从成本费用管理与核算方法来看，新《会计制度》对成本费用项目、开支标准、会计科目设置、科目核算内容、计算方法等方面作了重要调整和改进。

(7) 从企业营业收入实现标准来看，现行制度未作界定，新《会计制度》明确规定为：旅行社（不论组团社还是接团社）组织境外旅游者到国内旅游，应以旅行团队离境（或离开本地）时确认营业收入实现；旅行社组织国内旅游者到境外旅游，应以旅行团旅行结束返回时确认营业收入实现；旅行社组织国内旅游者在境内旅游，也应以旅行团旅行结束返回时确认营业收入实现。这一规定的基本要求与国际会计准则“收入的确认”的精神是相一致的。

(8) 从利润分配制度来看，新《会计制度》确认了企业

对缴纳所得税后利润的分配使用权。

(9) 从对“稳健原则”的使用来看，新《会计制度》部份确认了企业对这一原则的使用权，如企业可按照规定计提坏帐准备，企业对存贷的计价可采用“后进先出法”等。新《会计制度》采用了“稳健原则”，这在建国以来所制定的会计制度中是史无前例的，当然，这一会计原则的影响是重大的，全面贯彻执行这一原则还有许多实际困难和问题，当今西方国家限制使用这一会计原则的也不乏其例。

(10) 从资金管理制度来看，新《会计制度》对企业资金管理制度进行了一系列重大改革。要阐明具体的改革措施，需要很大的篇幅，但从大的思路来讲，无非是二条：一是从资金来源方面看，主要是明确产权关系，核心是建立资本金制度，目的是保障所有者权益；二是从资金使用方面看，主要是扩大企业理财自主权，核心是取消专用基金专户存储制度，保障企业对资金拥有充分的调度支配权。

(11) 从会计报表系统来看，新《会计制度》采用了国际通用的报表系统，即资产负债表、损益表、财务状况变动表、利润分配表及有关附表，取消了成本报表等。

(12) 从会计核算方法与技术来看，新《会计制度》进行了一系列具体改革，如会计科目的增减变动、营业收入、营业成本统一采用总额核算法、会计报表的格式调整等。

第三节 旅游、饮食服务企业 会计制度的核算内容

旅游、饮食服务企业会计核算的内容，即会计的对象，

概括地讲就是价值运动或资本运动。企业从事生产经营活动和服务活动，首先必须垫付一定的资本，购置房屋、机器设备、经营用品和其他必备的物质基础。在经营活动中，活动和物化劳动的消耗作为生产性消耗，从营业收入中补偿。收支相抵之后，形成企业的经营成果。然后对企业经营成果进行分配，一部份以所得税形式上交国家，一部分以分红形式支付投资者，剩余一部份作为剩余价值的转化，用于转增资本、企业的扩大再生产。在市场经济中，物资的运动转换，伴随着价值运动，因此，会计的对象即核算的内容，可以概括为价值运动或资金运动。这是一种抽象的描述。为便于操作起见，会计对象的内容应划分为若干类，以便按不同类别的特征，制定确认、计量、报告的标准与方法。企业会计准则将会计对象的具体分类称作会计要素，总共六项，即：资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

(1) 资产是企业拥有或控制的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其它权利。资产可以是货币的，也可以是非货币的；既可以是无形的，也可以是有形的。企业在经营过程中只要有权使用，并因此能给企业带来经济利益的任何经济资源，都可以在会计上列为资产处理。资产有三个明显特征：一是必须为企业所拥有，可以是现在拥有的，如现金、银行存款、原材料等，也可以只是法律上拥有的，如应收帐款、其它应收款项；二是能以货币计量，企业的任何资产，无论是有形的，还是无形的，无论是现实拥有的，还是法律上拥有的，它们都可以以货币表明其价值；三是可以为企业带来经济效益。由于在企业经营过程中，资产在不断转化，有的由一种资产转化为另一种资产，有的由一种资产