



中国商业会计学会丛书

# 旅游饮食服务企业会计

张俊民 编著

中国经济出版社

# 旅游饮食服务企业会计

张俊民 编著

C12356/03

中国经济出版社

(京) 新登字079号

旅游饮食服务企业会计

张俊民 编著

★  
中国经济出版社出版

新华书店经销

北京西三旗印刷厂印刷

★

850×1168毫米 32开 10.75印张 271千字

1993年5月第1版 1993年7月北京第2次印刷

印数：4001—7000册 定价：8.00元

ISBN7-5017-2245-5/F·1536

## 序

我国的会计改革正在向纵深发展，一项重要内容就是配合政府职能的转变，做好以建立会计准则为核心的会计核算法规体系的建设，公布和实施会计准则则是实行此项改革而采取的一项重大举措。

会计准则是会计核算行为的规范，或者说是组织会计核算应遵循的标准，亦即西方国家所说的确认、计量、记录、报告而且主要是报告应遵循的标准。我国财政部于1992年11月发布的《企业会计准则》，是规范盈利组织会计核算行为的标准，从其内容和作用看，相当于某些西方国家和国际准则委员会发布的“概念公告”和“框架结构”，属于基本会计准则，仅对会计核算行为作出一般性规范，只起提示、指导作用，不是操作性准则。正因为如此，财政部正在着手制定具体会计准则，以规范具体业务的核算程序和方法，解决具体操作所应遵循的标准。但是，制定具体准则的难度从某种意义上说要比制定基本准则大，完成此项工作需费时日，作为过渡，财政部又陆续修订、颁发了包括旅游饮食服务企业会计制度在内的大行业会计制度，作为当前贯彻实施基本会计准则的主要措施，实际上起着具体会计准则的作用。

旅游饮食服务企业属第三产业，在国民经济中占有重要地位，是政府大力提倡发展的行业。在旅游饮食服务企业的经营管理中，会计工作处于核心地位，具有引导经营、实施控制、提供信息、增强效益的重要作用，做好新制度的宣传学习、贯彻落实是客观形势的迫切需要。由中国商业会计学会组织，张俊民同志编写的《旅游饮食服务企业会计》一书，以《企业会计准则》和《企业财务通则》以及新定旅游饮食服务企业财会制度为依据，系统地阐述了旅游饮食服务企业会计核算的基本理论与方法，是学习和

贯彻新制度的比较好的参考材料。本书内容比较全面，兼顾理论与实务两个方面，有较强的可操作性，可以作为培训旅游饮食服务企业在职财会人员的教材，也可作为大、中专院校相关专业的教学用书。我希望本书的出版将有助于推动我国会计工作改革和会计教学改革的进一步发展。谢谢作者和广大读者！

阎 达 五

1993.4.17

## 前 言

旅游饮食服务业是我国改革开放的窗口，并成为第三产业中重点发展的行业，发展潜力很大、前景广阔。然而，旅游饮食服务企业财务会计工作由于受到传统管理模式的制约，与国际惯例差距很大，给转换经营机制，把企业推向国际国内市场造成了一定的障碍。新近颁布、即将实施的《企业财务通则》、《企业会计准则》和配套的《旅游饮食服务企业财务制度》、《旅游饮食服务企业会计制度》，是我国旅游饮食服务企业财务会计制度建设的战略性措施，是一次模式性转换。为了便于广大旅游饮食服务企业财会人员尽快熟悉企业财会制度改革内容，掌握运用新的会计核算方法，特将我的专著《旅游饮食服务企业会计》一书奉献给广大读者。

本书以《企业财务通则》、《企业会计准则》、《旅游饮食服务企业财务制度》和《旅游饮食服务企业会计制度》为依据，全面详细地阐述了旅游饮食服务企业会计基本概念、特点、流动资产的核算、非流动资产的核算、负债的核算、所有者权益的核算、收入的核算、费用的核算、利润的核算、财务报告等内容。其特点是实用性强、可操作性强、具有一定理论深度。适用于旅行社、饭店（宾馆、酒店、旅店）、度假村、游乐场、餐馆、歌舞厅、修理店、浴池、理发店、洗染店、照相馆等各类经济性质和各种组织形式（包括股份制）的企业会计核算业务。可作为旅游饮食服务企业广大财会人员必备参考书和培训教材，也可作为大中专财经院校开设旅游饮食服务企业会计课程的最新教材。

由于作者水平所限，加之时间紧，书中难免存在缺点，敬希读者批评指正。

值本书出版之际，谨向为本书的材料收集、写作和出版发行

做过大量工作的陈立人、顾心一、阎达五、汤谷良、龚国伟、陆守真、杨有红、肖萱、李连英、丛巍、宋家增、杨爱民，还有李玉明、肖玉英、付建设、徐志宏、王林同志以及关心培养我成长的人们，致以衷心的感谢。

作 者

1993年4月

# 目 录

|                               |     |
|-------------------------------|-----|
| <b>第一章 旅游饮食服务企业会计概述</b> ..... | 1   |
| 第一节 旅游饮食服务企业会计特点.....         | 1   |
| 第二节 会计要素及平衡公式.....            | 8   |
| 第三节 会计基本职能及会计目标.....          | 13  |
| 第四节 会计基本前提.....               | 15  |
| 第五节 会计核算的一般要求.....            | 17  |
| 第六节 会计核算方法.....               | 19  |
| 第七节 旅游饮食服务企业会计工作组织.....       | 35  |
| <b>第二章 流动资产的核算</b> .....      | 40  |
| 第一节 流动资产的种类及计价.....           | 40  |
| 第二节 货币资金的核算.....              | 42  |
| 第三节 应收项目的核算.....              | 52  |
| 第四节 存货的核算.....                | 64  |
| 第五节 短期投资的核算.....              | 96  |
| 第六节 外汇业务的核算.....              | 101 |
| <b>第三章 非流动资产的核算</b> .....     | 110 |
| 第一节 固定资产的种类及计价.....           | 110 |
| 第二节 固定资产增加与减少的核算.....         | 113 |
| 第三节 固定资产折旧的核算.....            | 121 |
| 第四节 无形资产的核算.....              | 130 |
| 第五节 递延资产及其他资产的核算.....         | 135 |
| 第六节 长期投资的核算.....              | 138 |
| <b>第四章 负债的核算</b> .....        | 148 |
| 第一节 负债的种类及计价.....             | 148 |
| 第二节 流动负债的核算.....              | 150 |

|            |                 |     |
|------------|-----------------|-----|
| 第三节        | 长期负债的核算         | 155 |
| <b>第五章</b> | <b>所有者权益的核算</b> | 166 |
| 第一节        | 所有者权益种类及计价      | 166 |
| 第二节        | 旅游饮食服务企业所有者权益   | 167 |
| 第三节        | 股东权益的核算         | 171 |
| <b>第六章</b> | <b>收入的核算</b>    | 177 |
| 第一节        | 收入的种类及计价        | 177 |
| 第二节        | 饭店营业收入的核算       | 179 |
| 第三节        | 旅行社营业收入的核算      | 193 |
| 第四节        | 饮食业营业收入的核算      | 196 |
| 第五节        | 服务业营业收入的核算      | 198 |
| <b>第七章</b> | <b>费用的核算</b>    | 205 |
| 第一节        | 费用的种类及计价        | 205 |
| 第二节        | 饭店营业成本的核算       | 208 |
| 第三节        | 旅行社营业成本的核算      | 220 |
| 第四节        | 饮食业营业成本的核算      | 222 |
| 第五节        | 服务业营业成本的核算      | 224 |
| 第六节        | 旅游饮食服务企业期间费用的核算 | 225 |
| <b>第八章</b> | <b>利润的核算</b>    | 241 |
| 第一节        | 利润的概念及计价        | 241 |
| 第二节        | 旅游饮食服务企业税金的核算   | 242 |
| 第三节        | 利润的核算           | 248 |
| 第四节        | 利润分配的核算         | 250 |
| <b>第九章</b> | <b>财务报告</b>     | 255 |
| 第一节        | 财务报告的概念及种类      | 255 |
| 第二节        | 资产负债表           | 257 |
| 第三节        | 损益表             | 260 |
| 第四节        | 财务状况变动表         | 263 |
| 第五节        | 主要附表及合并会计报表     | 273 |

|                     |     |
|---------------------|-----|
| 第六节 会计报表的简要分析 ..... | 275 |
|---------------------|-----|

**附录一**

|                           |     |
|---------------------------|-----|
| 旅游饮食服务企业固定资产分类折旧年限表 ..... | 280 |
|---------------------------|-----|

**附录二**

|                    |     |
|--------------------|-----|
| 旅游饮食服务企业会计制度 ..... | 282 |
|--------------------|-----|

# 第一章 旅游饮食服务企业会计概述

## 第一节 旅游饮食服务企业会计特点

### 一、旅游饮食服务企业会计的产生与发展

会计的产生与发展，完全出于人类进行物质资料的生产的需要。人类要生存，就要进行物质资料的生产。尽管在不同的历史发展阶段，对于生产耗费和生产成果的关注程度有一定的差别，但是人们总是希望以尽可能少的劳动占用及耗费，生产出尽可能多的物质财富。为此，人们在进行生产活动的同时，必然会产生对生产耗费、生产成果进行观察、计量甚至进行记录和比较的要求，这就是会计产生的前提条件。在远古社会里，人们首先有了多与少、大与小的概念，进而又有了数的概念。在文字出现以前，人们最早的计数是凭借大脑的记忆。以后逐渐转变到“结绳记事”，刻画符号或堆集石块等，以辅助头脑记忆的不足。这些原始的计量活动导致了会计行为的产生。原始的会计行为只是“生产职能的附带部分”，并没有成为一种独立的生产管理活动。随着生产的不断发展，剩余产品以及文字、数字、产品交换、货币的运用，才使记帐、算帐活动成为可能。会计行为才逐渐演变为独立于生产职能之外，而又同生产紧密联系的一种管理活动。

据史料记载，“会计”一词起源于西周时代，当时在朝廷中设立了“大宰”、“司会”的专门官职，掌管宫廷中的财物、钱粮、官吏俸禄和一切贡、赋、徭役等的收支和管理大权，成为统治阶级中的重要成员，当时已有了简单的报表制度，称为“参与（日报）”、“月要（月报）”、“发会（年报）”，用以考察每日、每月和每年的财政状况。每三年还要进行“大计”。还设有“司书”专管会计记录，开始采用“入”、“出”作为记帐符号，

并运用“入一出=余财”公式，算出每期的余财，这基本上就是从西周一直维持到唐朝的“三柱结算法”。从一些史料看，春秋战国时期，会计记录已由用实物量度开始向用货币量度转变。汉朝设有“计相”，掌管全国钱粮收支，权限很大，当时还有了名为“计簿”的帐册。用以登记各种收付事项，这可以说是我国比较完整的帐册的起源。到了宋朝，封建经济发展较快，朝廷和地方的课征增加，宫廷搜刮的财富日益增长，为适应封建经济发展的客观要求，比较完善地创立了“四柱清册”记帐法，它把收支余分成四个部分，称为“四柱”，即“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，四者之间的关系为：旧管+新收=开除+实在，

“四柱”科学地反映了钱粮财物增减变化的内在联系，会计不仅利用这一原理作为记帐的依据。而且也作为编制帐表的依据。“四柱法”的创立和运用，是我国劳动人民对会计发展的一项重大贡献，为我国以后的收付记帐法奠定了基础。明末清初，在“四柱清册”原理的基础上，又设计了一种更加完善的会计核算方法，称为“龙门帐”，它把全部帐目分为“进”、“缴”、“该”、“存”四大类。“进”指全部收入，“缴”指全部支出，“存”指全部资产，“该”指全部负债。其关系可用方程式表示为：进-缴=存-该。“龙门帐”较之于“四柱法”更符合商业经营特点。根据这种方法，结算盈亏应通过“双轨”进行，一方面据“进”与“缴”两类帐目的记录编制“进缴表”，另一方面据“存”与“该”两类帐目的记录编制“存该表”，分别计算出盈亏数额，两个差额如果完全吻合，称之为“合龙门”。实际上，“进缴表”相当于现代会计中的“损益表”，“存该表”则相当于“资产负债表”，“合龙门”正好反应了两表之间的主要勾稽关系。当然，由于封建制度的长期统治，经济发展长期陷在迟缓的状态中，我国会计虽然渊源流长，但它却伴随着社会经济的盛衰，步履艰难，进展滞缓，到了近代不得不引进外国的记帐方法。旧中国的会计则全盘效法西方，很少有自己的特色。

在西方，会计起源也较早，大约在距今四千年以前，巴比伦就开始在金属或瓦片上作商业交易的记录。在纪元前三、四千年，古埃及法老（国王）已设有专职的“录事”，管理宫廷的赋税收入和各项军饷、官吏俸禄等的开支。在印度太古的共同体里，农业上已有了“记帐号”（《资本论》第一卷396页）。到了中世纪封建时期，在基督教廷中设专职官员管理租税收入和各项支出，并设专门的帐簿进行记录和报表制度。马克思曾指出：“在中世纪，我们仅在修道院中发现农业上的簿记”。

十二、三世纪，意大利沿地中海一带城市里，商品货币经济日益活跃，为适应借贷资本和商业资本的需要，借贷资本家将吸收的存款称为“贷”，表示“欠人”，将贷出的款项称为“借”，表示“人欠”。当时的佛罗伦萨（Florence）既是手工业中心，又是商业和金融中心，1211年在佛罗伦萨银行里已用借贷复式记帐法记帐，以后的“威尼斯（Venice）记帐法”，更进一步朝向复式记帐法完善。1494年意大利数学家卢卡·巴乔里（Luca Paciolo）著《关于算术、几何和比例》（Everything about Arithmetic Geometry and Proportion）一书，其中在《计算与书写》一篇中，比较系统地介绍了“威尼斯簿记法”，并结合数学原理，对复式记帐的理论与方法进行了较为全面地阐述。这是借贷记帐法形成的重要标志，是簿记史上的新纪元。1581年在威尼斯又建立了会计学院，表明会计已成为一门独立的学科在学校里开始传授，以后陆续传到英、法、荷、德、美、日、中等国，并得到各国会计学者在理论和技术上的不断发展和完善。英国学者对审计学的研究，荷兰学者对试算表的研究，美国则兼收并蓄，取各家之长，形成了具有自己特点的美国会计学，等等。这些都对会计科学的发展作出了重要的贡献。在资本主义社会，由于商品货币经济的高度发展，会计无论在内容上，还是在方法上，都有了显著的发展和提高，会计记录、计算、监督、控制的内容，从原来的静态发展到对资本运动的动态反映和控制，特别是股份公司的出现和发展。

使资本所有者同经营者分离，产生了为维护股东集团利益的代理人——独立职业会计师。这一时期，股东集团和债权人所关心的是企业的财务状况和盈利的分配。向股东集团和外部单位提供各种财务报表成为企业会计的中心，从而形成了“财务会计”概念，并普遍运用。一、二次大战后，出现了大规模的企业经营，为适应国内外市场激烈竞争需要，迫切需要企业内部经济活动和经营管理的合理化，迫使企业经营管理与企业会计结合起来，从而产生了同传统“财务会计”相并列的“管理会计”。管理会计的出现，改进了过去会计只注意事后的反映、监督、控制，而采取了事前对经营目标的测算，以及进行差异分析的方法。这些新的方法采用，越来越明显地使会计资料成为管理制定决策必不可少的依据。随着现代科学技术的发展，会计技术上也有突飞猛进的发展，从手写核算发展到电动机械核算，尤其是电子计算机在会计上的运用，不仅代替了会计人员从审核凭证到会计报表编出的全部核算工作，更重要的是它解决了手写或电动机械数据处理方法下，难于解决的问题，它能快速而准确地提供所需要的各种数据，这也给会计工作及会计理论带来了极大的变革。现代会计已经进入社会会计阶段，对社会经济的发展进行宏观地监督管理。

旅游饮食服务会计作为一种计量行为的起源，在我国可追溯到殷商时代。据史料记载，商代开始有了专门从事商业经营活动的商人，并进行远地交换活动，商人经常出家在外。在官府机构里，出现了驿站，它主要是为传递官方文书往来人员提供膳宿和驻马的场所。据《周礼》、《地官·遣人》中记载：周朝已有了“候馆”和“逆旅”。“候馆”是专门用来接待比较大的官吏，规模也比较大；“逆旅”则接待一般商人旅客的旅馆。可以断言，在“候馆”内必然要有入出结余的计量、计算；在“逆旅”中，不但要有入出，还应有盈余的计算与比较，所以，旅游饮食服务会计行为在殷商和周朝就已萌芽。在国外，最原始的客栈，大约出现在古希腊和罗马时代。虽然旅游饮食服务会计作为一门科学

是现代的事；但是，作为经济计量行为的旅游饮食服务会计却在远古就已萌芽，并随着社会经济的发展，旅游饮食服务业的发展，而不断完善成为现代旅游饮食服务管理，甚至社会经济发展的一个不可或缺的组成部分。

从会计的产生与发展的历史过程来看，会计随着社会生产力的发展而发展，会计的内容及方法，由简单到复杂，由低级到高级，逐步完善成为一门比较完整的科学。会计同社会生产力的这种紧密联系是不以人的意志为转移的，是会计的自然属性，使会计具有一整套专门的技术方法，即技术性。另一方面，会计本身就是经济管理的一个重要组成部分，它必然有其经济管理的目的性，为社会生产意识所支配。在不同的社会制度下，服从于不同的社会生产目的，这就是会计的社会属性。

## **二、旅游饮食服务企业会计概念**

所谓概念就是一事物区别于他事物特征的概括与表述。会计的概念就是会计本质特征的概括与表述。从会计产生与发展的过程看，会计无论是最初作为生产职能的附带部分，还是以后独立于生产职能之外，都是经济管理的重要组成部分，它直接或间接地执行着管理的职能。只是会计的管理职能在未从生产职能中分离出来之前，是由生产组织者直接进行的；会计从生产职能中独立出来之后，则是由专门的会计人员来进行的，这当然不会从根本上改变会计所具有的管理职能的性质。会计在执行其管理职能时，运用货币计量，采用一系列专门的技术方法。因此，会计是运用货币计量，采用专门的技术方法，对社会各部门企、事业单位的经济活动过程及其结果，进行连续、全面、系统地反映、监督和控制的一种经济管理。

旅游饮食服务企业是向旅行或临时食宿者提供多种服务的国民经济部门。它不但提供良好的服务，并且还对沟通人与人、地区与地区、部门与部门之间的联系，促进社会经济和文化的发展起着越来越重要的作用，现代的旅游饮食服务业已成为构成国家

和社会经济发展的重要条件之一。旅游饮食服务企业作为独立的经济实体，它必须拥有独立的资金，在经营过程中，不但要为广大旅客提供优质服务，而且能够用尽可能低的资金占用，以尽可能少的资金耗费，取得尽可能大的经营成果，讲求经济效益。这就要求企业不断改善经营管理，加强会计核算。

旅游饮食服务会计是旅游饮食服务企业管理的一个重要组成部分，它运用自己特有一套专门方法对旅游饮食服务企业的资金运动及其结果进行监督管理。所谓旅游饮食服务企业会计，就是主要运用货币计量，采用专门技术方法，对旅游饮食服务企业的整个经营过程，进行连续、全面、准确地反映、监督和控制而实施的一种旅游饮食服务企业管理。

### **三、旅游饮食服务企业会计特点**

会计特点是指会计本身所具有的特殊性，它反映会计的本质特征。一般讲，会计的基本特点有以下三个方面：

#### **（一）会计以货币作为主要计量尺度，即货币计价**

经济计量的尺度有实物尺度、劳动尺度和货币尺度三种，会计涉及生产的全过程，由于劳动计量尺度的复杂性和实物计量的尺度的差异性，两者均不能进行综合全面地反映、监督和控制生产经营过程，而只能主要用具有一般等价物的货币尺度来计量。当然货币尺度是以实物尺度和劳动尺度为基础的，因而会计除运用货币计量尺度外，必要时还须辅以实物尺度和劳动尺度。

#### **（二）会计具有一整套科学实用的专门技术方法**

会计在漫长的历史发展过程中，形成了一整套专门技术方法，如设置帐户，复式记帐，登记凭证，编制会计报表等，这些专门核算方法互相配合，各有所用，构成一个完整的反映、监督和控制经济活动过程及其结果的科学方法体系，是会计管理区别于其他经济管理的重要特征之一。

#### **（三）会计具有连续性、系统性和全面性的特点**

会计对经济活动过程进行反映、监督和控制，是按照经济活

动发生的时间顺序不间断地连续记录，并且对现在或将来可能影响企业收益的，能够用货币表现的经济事项，都必须全面、准确地记录下来。会计日常记录的全部内容，应当按照国家的方针、政策、制度或会计惯例以及管理的要求，定期进行科学分类、归纳整理，以揭示各经济事项间本身所固有的内部联系，以便随时提供企业经营管理所需的各种资料，因而会计对生产经营过程的反映、监督和控制具有连续、系统和全面的特点。

旅游饮食服务企业会计特点是由旅游饮食服务企业及其经营管理的特点所决定的。旅游饮食服务企业是以提供住宿、餐饮、旅行、游览观光等为主的综合性服务企业。其特点是，为顾客提供有形和无形的产品，服务同一些物质设备结合起来，旅游饮食服务产品本身具有数量固定不变，不能储存和搬运，受人的因素影响较大等特点。在经营管理上要求，重视行销机会，提高客房出租率；加强房屋、机器设备的管理，提供良好的服务环境；加强饮食制品控制管理，提供价廉物美，环境幽雅的旅游饮食服务；重视员工纪律管理，不断提高服务质量；重视经济效益，加速资金周转等。由此而决定的旅游饮食服务企业会计特点，可概括为以下几点：

### 1. 多行业会计核算方法互相渗透

旅游饮食服务企业为顾客提供综合性服务，既有客房出租、旅游、饮食服务，商品零售，又有会议、谈判、宴会、旅行、导游、洗衣、汽车出租，电话电讯、理发美容、健美娱乐等多种服务项目，具有零售业和租赁业的特点。不同服务内容和方式，管理的要求和方法就有所不同。因此，旅游饮食服务企业会计必然是旅游、饮食服务会计、零售会计、成本会计、租赁会计等多种会计核算形式的综合，它们相互渗透，互相补充，构成复杂的旅游饮食服务企业会计核算方法体系，形成旅游饮食服务企业会计的重要特点之一。

### 2. 重视财产物资的管理与核算