

最新行业会计实务系列

运输企业会计

董力为◎编著



中国财政经济出版社

最新行业会计实务系列

运输企业会计

董力为 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

运输企业会计/董力为, 任聪聪编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2011. 11
(最新行业会计实务系列)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3174 - 7

I. ①运… II. ①董…②任… III. ①交通运输企业 - 会计 IV. ①F506. 72

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 204146 号

责任编辑: 周桂元

责任校对: 胡永立

封面设计: 朱江/杨雪

版式设计: 董生平

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 30.5 印张 547 000 字

2012 年 5 月第 1 版 2012 年 5 月北京第 1 次印刷

定价: 49.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3174 - 7/F · 2684

(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

运输产业从生产制造产业分离出来，它的发展、兴盛为制造业的发展乃至现代经济腾飞创造了条件。随着经济的发展以及信息技术的进步，物资运输业务扩大，手段先进，演化为现代流通业，成为现代企业经济活动的支柱产业。在我国运输业企业化经营还处于尝试、摸索的初级阶段，尚有诸多不完善之处，会计手续也需要规范、会计水平更需提高。为此，编写《运输企业会计》一书，以满足运输企业会计账务处理人员、会计主管以及学习运输企业会计人员的需要。

本书为《最新行业会计实务系列》之一，除按照该系列统一撰写原则和要求外，把运输业分为公路运输、铁路运输、航空运输、水运运输业务，分别分析其特点。基于企业通用性的《企业会计准则》和体现运输业特点的《民航企业会计核算办法》、《铁路运输企业会计核算办法》、《水运企业会计核算办法》等法规，同时对上述法规中未明确要求的特殊业务按照《企业会计准则》分析、判断，力求确定符合业务实质的会计确认、计量标准和报告方式。

本稿是在8年前本人所撰《运输企业会计实务》基础上进行全面修订和填补而成。在此过程中首都经济贸易大学的研究生任聪聪做了包括增补“内部控制”章节在内的大量补充、核实及制图等工作。鉴于我们的会计实践研究阅历和行业相关信息资源限制，不乏不妥之处，敬请业内人士赐教。感谢中国财政经济出版社周桂元编辑的指导、把关的同时，对本稿中参考文献的作者一并表示感谢。

编著者

2010年11月

[illegible]

第一节	运输企业的经济活动 / 1
第二节	运输企业会计核算的特点 / 7
第三节	运输业会计核算的对象和任务 / 10
第四节	运输企业信息化建设与会计组织 / 15

第二章 资金筹集活动的核算 / 18

第一节 短期借入资金 / 18
第二节 长期借入资金 / 19
第三节 投入资本 / 24
第四节 留存收益 / 30

第三章 资金往来的核算 / 33

第一节 库存现金 / 33
第二节 银行存款 / 38
第三节 其他货币资金 / 46

第四章 应收及预付款项核算 / 51

第一节 应收账款 / 52

第二节 应收票据 / 63

第三节 其他应收项目 / 67

第五章 存货的核算 / 71

第一节 运输企业存货的分类 / 71

第二节 取得存货的核算 / 73

第三节 燃料、轮胎、高价周转件的核算 / 83

第四节 存货的期末计价 / 89

第六章 投资的核算 / 93

第一节 交易性金融资产和可供出售金融资产 / 94

第二节 长期股权投资 / 100

第三节 持有至到期投资 / 106

第七章 固定资产的核算 / 111

第一节 固定资产概述 / 111

第二节 固定资产的取得 / 115

第三节 固定资产折旧 / 124

第四节 固定资产的后续支出、处置与减值 / 132

第五节 固定资产清查与信息披露 / 142

第八章 非有形长期资产的核算 / 145

第一节 无形资产及其期末计价 / 145

第二节 商誉 / 161

第三节 其他资产 / 164

第九章 应付款项及流转税的核算 / 166

第一节 应付款项 / 166

第二节 增值税的核算 / 173

第三节 营业税及其他流转税的核算 / 176

第十章 收入的核算 / 181

第一节 公路运输收入 / 181

第二节 铁路运输收入 / 186

第三节 航空运输收入 / 189

第四节 水运运输收入 / 199

第十一章 成本及费用核算 / 215

第一节 公路营运成本的核算 / 215

第二节 铁路营运成本的核算 / 221

第三节 民航营运成本的核算 / 224

第四节 水运营运成本的核算 / 227

第五节 期间费用 / 241

第十二章 利润及利润分配的核算 / 247

第一节 利润的构成 / 247

第二节 所得税费用 / 254

第三节 利润分配的核算 / 262

第十三章 财务会计报告 / 264

第一节 资产负债表 / 265

第二节 利润表 / 272

第三节 现金流量表及所有者权益变动表 / 277

第四节 会计报表附注 / 293

第十四章 运输企业内部控制 / 303

第一节 企业内部控制框架 / 303

第二节 企业内部控制实务 / 310

附录 / 358

附录一：民航企业会计核算办法 / 358

附录二：铁路运输企业会计核算办法（节选） / 422

附录三：水运企业会计核算办法 / 430

参考文献 / 475

运输企业经济活动与会计特征

运输企业会计与运输企业的发展密切相关。现代科技及社会、经济发展环境使运输企业在业务形式和规模上得到改变和长足发展，也给会计提出了更高的要求。同时，整个社会的会计水平的提高，特别是针对运输企业的会计规范，有力促进了运输企业乃至运输行业整体的持续、健康成长。

第一节 运输企业的经济活动

运输企业的经济活动似乎不像制造企业那样规模庞大、生产环节多以及技术复杂，但是随着社会分工的深化，运输业自身壮大、发展的同时，也表现出其独有的内容和特征，足以引发社会关注。

一、运输业概述

所谓运输是利用各种运输工具把货物和旅客从一个地方运到另一个地方，即使货物和旅客产生空间的、位置的变化。运输业是国民经济的

基础产业和重要的服务行业，在社会经济发展中起着基础性、保障性和先导性作用，关系到一国的经济增长与社会进步。人类存在伊始，即产生人及货物的位移活动，历史发展的各个时期都离不开交通运输的支撑，它见证了技术与文明演进历程，并时时与社会经济发展相互作用，共同推动了人类的进步。从社会整体来看，与社会生产密切相关的运输活动，主要有两类：一类是作为具体生产过程有机组成部分的运输，或称生产内部运输；另一类是作为一个独立生产部门所从事的运输，这种运输是在生产单位之间、地区之间进行，或称社会化运输。社会化运输延续着生产内部运输，是在更大范围即流通领域里实现的。企业的运输业务是生产过程在流通领域的延伸。所以，从事交通运输业务的企业也可以称为运输流通企业。

（一）对内运输

对内运输是一种特殊的物质生产，随着生产力的发展和社会分工的专业化，才从生产过程中独立出来，并表现出直接为商品流通服务的特征。但就本质而言，社会化运输仍是整个社会物质生产过程的一个组成部分，只不过是范围与规模扩大了的生产过程。运输过程的完成通过以下两种途径：一是利用自备的各种运输工具来实现的位移，二是利用他人的各种工具来实现的位移，而且后者是多以有偿的方式进行，这就产生了运输业务。企业是为社会提供产品或某些服务的经济实体，一个工厂要购进原材料，经过若干工序的加工，形成产品后再销售出去；一个运输企业要按客户的要求将货物送到指定地点。在企业经营范围内由生产或服务活动所形成的企业内部物品实物运动就是企业物流。因此，对于现代企业来讲，运输流通可分为两类：对内运输和对外运输。对内运输属于为企业生产经营服务的辅助性的生产，其目的是为了生产经营活动的顺利进行，而不是直接为了获得收入或赢利。如企业用自备的车辆运输所采购的原材料，将自制的半成品运往分厂进一步加工，将产成品运往销售地等。

（二）对外运输

企业的对外运输，即企业通过利用一定的运输工具对外提供运输服务以获得一定的收入。这类对外运输业务，对有的企业来讲，是其基本的业务即主营业务，如铁路运输业务对铁路企业来讲是它的主营业务；水运运输业务对水运企业来讲也是它的主营业务等。但是对于一部分企业来讲，这类对外运输业务只是一种其他业务即非主营业务，如工业企

业为了充分利用自备的运输工具，也对外承接一些运输业务，以增加其收益。当然，也催生了第三方物流（Third - Party Logistics，简称 TPL）企业。所谓第三方物流是指生产经营企业为集中精力搞好主业，把原来属于自己处理的物流活动，以合同方式委托给专业物流服务企业，同时通过信息系统与物流企业保持密切联系，以达到对物流全程管理、控制的一种物流运作方式。因此第三方物流又叫合同制物流。TPL 既不属于第一方，也不属于第二方，而是通过与第一方或第二方的合作来提供其专业化的物流服务。它不拥有商品，不参与商品的买卖，而是为客户提供以合同为约束、以结盟为基础的、系列化、个性化、信息化的物流代理服务。最常见的 TPL 服务包括设计物流系统、EDI 能力、报表管理、货物集运、选择承运人、货代人、海关代理、信息管理、仓储、咨询、运费支付、运费谈判等。根据发达国家的经验，随着市场竞争的加剧，在原材料、设备和劳动成本压缩的空间趋于饱和后，对成本的控制将转为流通领域。美国经营学家彼·特拉卡认为，物流是“降低成本的最后边界”。物流价值和利润的观念已经或正在被人们所接受，人们对物流价值的认识也在不断加深。

发展至今日，交通运输早已与现代社会紧密地融为一体，而非仅仅被视为人类缩短时间和空间的工具。从生活中的人员交流到商业中的生产要素流通，从经济发展到国防建设，运输业始终扮演着促进开放交流、推动空间整合、联系经济贸易、推进社会进步的重要角色。

二、运输业的发展

生产力的发展和科技的进步推动着运输业的发展。从世界范围来看，交通运输发展曾先后经历了三个阶段：水上运输阶段、铁路运输阶段、公路和航空及管道运输阶段。近半个世纪以来，不断向纵深发展的工业化进程增加了交通运输的需求并扩大了其规模，加之技术创新使得提高交通运输能力成为可能，交通运输产业的发展前景非常广阔。至今日，在铁路、公路、民航、水运和管道五种运输方式各自发展的基础上，运输业已经进入到各种运输方式共同发展的综合运输阶段。现代交通运输业正朝着高速化、大型化、专业化和网络化方向迈进。

作为社会经济的基础性和先导性产业，运输业的发展前景十分广阔。曾有德国权威机构研究称，未来 10 年，即使在像德国这样经济高度发达的国家，运输业仍是热门产业之一，它将继续蓬勃发展，成长潜力巨大。同样，近几十年特别是进入新世纪以来，中国国民经济的快速发展带动了巨大的交通运输需求，运输业焕发出勃勃生机与活力。在刚

刚过去的新世纪第一个十年里，中国的运输业发展成就斐然。

（一）铁路运输

自 2005 年以来，基于满足经济社会全面协调可持续发展对铁路运输的需要，从根本上解决铁路制约国民经济发展的瓶颈问题，我国对铁路基本建设投资增长加速。刚刚过去的“十一五”期间是我国铁路基本建设大跨步发展时期，铁路基本建设投资逐年攀升，为拉动内需、促进经济增长发挥了重要作用。

（二）公路运输

全国高速公路网于 2010 年底基本建成。至 2010 年，国家高速公路网总体上实现“东网、中联、西通”的目标，建成 5 万—5.5 万公里，完成西部大开发 8 条公路干线中的高速公路，基本贯通“7918”网中的“五射两纵七横”14 条路。高速公路网的建设推动了我国高速公路车流量的增长，是高速公路行业业绩快速增长的重要驱动因素之一。

（三）航空运输业

我国改革开放几十年来，民航的增长速度远远高于其他运输方式。2010 年民航运输总周转量 493 亿吨公里，旅客运输量 2.6 亿人，货邮运输量 498 万吨，比 2009 年分别增长 15.4%、13.1% 和 11.8%。此外，支线机场建设发展是近年来我国民航的重要课题。机场是航空运输乃至整个城市的重要基础设施，是综合交通运输体系的重要组成部分。我国的机场总量及密度经过几十年的建设和发展已初具规模，机场服务水平逐渐提高，现代化程度稳步提升。国家不断加大的经济结构调整力度、逐渐扩大的居民消费需求和稳定的对外贸易为民航业发展提供了不断攀升的空间。

（四）水路运输业

近几年来我国水路运输业生产态势良好。不断膨胀的经济需求拉动了运输量的增长及船舶运力的增长，同时推动了港口、航道建设。水路货运量、货物周转量、港口货物周转量快速增长，沿海运输需求强劲。

近几十年来，我国经济迅速腾飞，城市化进程加速，随之带来对交通运输业的需求膨胀；科技进步、自主创新、体制改革成为运输业进步

的动力之源；不断完善的外部环境为整个行业的健康发展保驾护航。加之刚刚出台的“十二五”规划中提出的要“按照适度超前原则，统筹各种运输方式发展，构建便捷、安全、高效的综合运输体系。推进国家运输通道建设，基本建成国家快速铁路网和高速公路网，发展高速铁路，加强省际通道和国省干线公路建设，积极发展水运，完善港口和机场布局，改革空域管理体制。”综合所有因素来看，我国运输业正迎来跨越式发展的历史机遇期。

三、运输企业的分类

运输企业是根据经济部门来划分的一类企业，是这类企业的总称。所谓运输企业是指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。运输服务就是指企业通过对外提供运输服务以获得一定收入的经营业务。

（一）按行业形态分类

运输企业是专门从事货物和旅客运输活动的生产部门。从交通运输企业的行业形态来看，它可以分为四类——客货运输企业、货物装卸企业、运输服务企业、运输工具修理企业。客货运输企业是直接承担把旅客或货物从甲地运到乙地，实现空间位移的企业，如汽车运输企业、轮船公司等。货物装卸企业是从事货物装卸作业的企业。运输服务企业是直接服务于旅客或货物，使其空间位移能正常而顺利地进行的各个企业。运输工具修理企业是为保持运输工具的完好技术状态，对运输工具进行各种养护修理的企业。

（二）按运输方式分类

从广义上讲，邮电企业也属于运输企业的范畴，但是通常所言运输业主要由铁路、公路、水运、航空、管道五种运输方式组成，各种运输方式的主要区别在于线路设备、运载工具及运营方式。（1）铁路运输企业。它是以火车为运输工具对外提供运输劳务以获得一定经营收入的生产部门，有货运和客运之分。（2）公路运输企业。它是以汽车为运输工具对外提供运输劳务以获得一定经营收入的生产部门，也有货运和客运之分，并可分为长途运输企业和短途运输企业。（3）水上运输企

业。水上运输业的运输工具是船舶，有客运和货运区别。还可分为内河运输企业和海洋运输企业，两者的不同之处在于，前者是以船舶为运输工具对外提供江河、湖泊运输服务；后者对外提供的是沿海、远洋运输服务。（4）航空运输企业。它是以飞机为运输工具对外提供劳务以获得一定经营收入的生产部门，其业务包括国际、国内航线的客运业务、货邮运业务、专包机业务，工业、农业、林业等航空客运业务、货邮运业务、专包机业务、机场服务业务等。（5）管道运输企业：是以管道为运输工具提供运输服务的企业，如石油、煤气、自来水等的管道运输企业等。

除以上五种运输企业外，还有一些从事与运输密切相关的其他运输企业，涉及的运输业务如城市公共汽车、电车、出租汽车、轮渡、地铁等运输业务，以及海河港口、仓储、外轮代理等相关业务。

不同种类的运输工具，随着科技发展和技术进步也出现互相融合的情况，使整个运输过程衔接更紧密，配合更有效，同时也促使发挥新的技术经济优势。

四、运输企业生产经营的特点

同制造企业相比，运输企业的生产经营有以下特点：

1. 在运输企业的生产过程中只是使劳动对象（货物和旅客）发生位置的变化，并不改变劳动对象的属性和形态，不创造新的物质产品。这不同于工业企业的生产过程中对劳动对象（原材料等）进行生产加工，不断创造出新的物质产品形态。

2. 在运输生产过程中只消耗劳动工具（运输工具及设备），不消耗劳动对象（货物和旅客）。如果在生产过程中消耗了劳动对象，则意味着交通事故的发生。而工业企业在生产过程中既消耗劳动工具（设备等），也消耗劳动对象。

3. 运输生产与消费同时进行。运输企业一般不生产有形产品，不储存产品，也不转让产品，其生产过程也就是产品消费过程。要提高经济效益，就要充分消费，提高满座率和载运率，避免回程空载。在工业品的生产和消费不同时进行，生产的是有形产品，能储存产品，也能转让产品。

4. 运输生产过程具有流动性、分散性的特征。运输生产的“产品”是位移，除港口、车站装卸场地固定外，企业的整个运输生产过程始终在一个广阔的空间内不断流动，具有流动方向分散和不集中。工业企业一般是在一个固定的厂房或工地内从事生产经营活动。

5. 各种运输方式之间的替代性和协作性较强。运输生产流动性的特点决定了各沿线单位、各工作的分工协作。在运输生产过程中,往往出现跨企业、跨地区,甚至跨国界的运输业务,由此而产生了大量的结算工作,以便收入与支出相互配比。而工业企业不同的生产经营活动的替代性较弱。

6. 从整个运输行业来看,固定资产比重大,流动资产比重小。在运输企业资产中,原材料比重较小,燃料、备用配件及轮胎等比重较大。一般来说,在工业企业中原材料占流动资产的比重较大。

可见,运输企业并不创造新的物质产品。但它属于特殊的物质生产部门,是社会生产在流通过程的继续。

第二节 运输企业会计核算的特点

运输企业会计属于一种专业(行业)会计。它是以货币为主要计量单位,运用专门的方法,对各类运输企业的经济活动进行全面的、连续的、系统的核算和监督,以促进运输企业加强经营管理、提高经济效益的一种管理活动。

由于不同的运输企业在管理体制、会计核算范围、费用结算办法等各方面存在较大的差异,财政部于1993年针对运输企业制定并颁布了四个会计制度,即《运输(交通)企业会计制度》和《运输(铁路)企业会计制度》、《运输(民航)企业会计制度》、《邮电企业会计制度》。为了适应经济发展的新变化并规范铁路运输企业的会计核算,提高民航、铁路、水运等运输企业会计信息质量,财政部于2004年根据《中华人民共和国会计法》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》以及国家有关法律、法规,结合实际情况,先后颁布了《民航企业会计核算办法》、《铁路运输企业会计核算办法》、《水运企业会计核算办法》,不再执行1993颁布的相应的会计制度。本书阐述的内容是交通运输企业会计核算的内容,主要指铁路运输企业、航空运输企业、水陆运输企业以及提供装卸服务的企业的会计核算,其主要依据2004年财政部新颁布的各项会计核算办法。

运输业务会计是一种特殊业务会计,它的适用性局限于那些从事对外提供各种运输服务以获得一定收入的企业。交通运输生产的经营活动的特点决定了其会计具有与其他企业会计不同的特点。这些特点主要表现在

以下几方面：

一、收入结算的特殊性

运输企业通过提供各种运输服务而获得其营运收入。由于公路、海域、水系、航道的区域性，货物流向要求运输的连续性等特点，产生了各种运输方式，如直达运输、江海河联运、水陆联运等等。此外，运输货物的种类较多，批别复杂，运量大小不等，运输距离有长途、短途，还有省内、省外、国内与国外之分。而运输收入通常却一次性由其运地或目的地核收，由此而产生在参与运输的各部门、各企业、各地区以至各个国家之间进行结算与清算的大量工作。在运输企业的内部，各部门和单位之间因相互提供服务，也会产生各种内部结算工作，这些运输企业内、外部的结算工作量大，发生频繁，涉及环节多，内容也较复杂，这就形成了运输业务会计的一大特殊性。

二、资金周转的特殊性

运输营运过程是生产过程和销售过程相统一的过程，即运输生产的完成也就是销售的实现，这就决定了运输业务的资金周转方式的特殊性。在运输业务的资金周转中，不需要进行产成品存货的账务处理，因为没有产成品资金的周转环节。但是，运输企业时常出现接受货物委托或替客户垫款的情况，所以其资金占用盘子会加大。

三、计量单位的特殊性

运输生产的结果是劳动对象（所运货物与旅客）空间位置的移动，即位移是运输生产的唯一结果，这就决定了运输生产计量单位的特殊性。运输生产计量单位是货物与旅客的周转量。货物与旅客的周转量的计量取决于两个因素：一是数量，即货物的重量和旅客的人次；二是距离，即位移的公里、海里等。因此，运输生产的计量单位为人公里（海里）、吨公里（海里）和换算吨公里（海里）等。

四、成本费用构成的特殊性

运输企业在运输生产过程中也会发生各项运营支出，形成营运成本。在运输企业营运成本的构成中，没有像工业产品成本那样具有构成产品实体并占相当高的比重的原材料和主要材料，而多是与运输工具的使用有关的费用，如燃料、折旧、修理等支出。所以，在一定时期内的运输生产成本可视为这一期间的产品销售成本，而根据现行会计规范，这些分别在成本运输企业的“制造费用”和“主营业务成本”科目中核算。

五、计算对象的特殊性

交通运输企业的劳动对象，不是对原材料加工制造，而是它所运输的商品。商品在运输后，不是物质形态的变化，而是空间位置的变化。商品经过运输，所追加的交换价值和其他任何商品的交换价值一样，都要有生产过程，也就是在运输过程中由消耗的生产要素的价值所决定的。交通运输企业的材料，基本上是运输设备在执行职能时所消费，或是在生产过程中起协助作用，或是以维护修理的形式将价值转移到所运输的商品上去。因此，成本和利润的计算不是对原材料加工完成的各批产品，而是对货物、船舶、车辆、航线、航次等的不同计算对象所形成的特有的计算方法。

六、基本业务核算的特殊性

工业企业和交通运输企业都是从国家或银行或向社会集资获得货币资金，购买材料，支付工资和其他费用，供应过程是相同的；在生产过程中，都要消耗各种生产要素。交通运输企业与一般生产企业不同之处在于没有与生产过程相分离的产品销售过程。企业进行运输生产过程，经过核收费用和装卸费等的结算过程（统称为“营运过程”），即可获得更多的货币资金。因而交通运输企业会计在基本业务中不需要组织产成品和销售的核算。

此外，由于生产地点的流动性与分散性，以及交通运输的特殊生产条件，交通运输企业的工资结算也有其特殊的要求。不同运输企业由于