

水运会计学

邓志铮 编著

上海海运学院

76

前 言

1984年10月20日,中国共产党十二届三中全会通过了《中共中央关于经济体制改革的决定》。这个决定,根据马克思主义基本原理同中国实际相结合的原则,阐明了加快以城市为重点的整个经济体制改革的必要性、紧迫性,规定了改革的方向、性质、任务和各项基本方针政策,是指导我国经济体制改革的纲领性文件。

国家财政制度以及企业财务制度的改革,是经济体制改革的重要组成部分。1983年,经国务院批准,财政部颁布了《国营企业利改税试行办法》,继而又于1984年10月1日起,实施了《第二步利改税办法》。为了加强成本管理,降低成本耗费,提高经济效益,保障企业合法的经济权益,国务院于1984年3月5日发布了《国营企业成本管理条例》;同年5月10日,又公布了《关于进一步扩大国营工业企业自主权的暂行规定》。1983—84年期间,国家对国营企业流动资金、固定资金和专用基金的管理办法,也进行了重大改革,颁布了有关条例和规定。这一系列的改革,必然对会计职能,会计核算和会计监督的内容等方面,发生深刻的影响。

本书原为我院水运财务会计专业(大学本科)编写的专业教材,由1980年起开始使用。1983年着手修改补充,于1984年上半年写出修订稿,准备出版。当时原稿曾承陈守白、卢其昌两位同志审阅,提出许多宝贵的意见,在此表示深切感谢。这次的修订稿,是在《第二步利改税办法》实施前完成,因此,在最后定稿时,作者感到原稿的某些内容已经过时,不能适应要求,于是决定推迟定稿。

1985年1月21日,国家公布了《会计法》。《会计法》第三条规定:“会计机构、会计人员必须遵守法律、法规,按照本法规定办理会计事务,进行会计核算,实行会计监督。”第十九条规定:“会计机构、会计人员对违反国家统一的财政制度、财务制度规定的收支,不予办理。”因此,本书密切结合国家公布的统一财政制度、财务制度的规定,贯彻理论联系实际的原则,已根据国家于1985年度内所颁发的《国营企业固定资产折旧试行条例》、《国营企业职工基金管理办法》、《关于国家预算内基本建设投资全部由拨款改为贷款的暂行规定》、《港口建设费征收办法》等重要法规,于有关章节中引用和阐述。

水运会计学的基本理论和方法体系属于会计学科,具体隶属于水运行业的专业会计。本书的内容,结合水运行业的特点,从会计理论和方法上予以论述。第九章《水运企业所属独立会计核算单位的会计核算》所阐述的核算方法,可供企业实施内部经济核算制(经济责任制)的单位参考使用。在第二章、第三章与第七章中,对“固定资产折旧表的编制方法”、“材料余额核算法的核算程序”、“营运费用表的编制方法”等,根据作者多年实践的经验,提出了个人的见解。

由于本书内容较多,海洋与内河运输企业,海河港口企业的经营业务又各具特点,限于篇幅,在内容的取舍和编排方面,难免失当,有的问题,尚待深入研究,欢迎读者对本书提出批评指正,以便今后作进一步修改补充。

在本书定稿付印过程中,承我院青年教师徐贺生、钱美发、史英明、楼燕等同志在清稿、核对、联系工作各方面,给予帮助,并此致谢。

邓 志 铮

一九八六年七月

目 录

第一章 总论	1
第一节 水运生产的特点和水运企业的经济核算.....	1
第二节 水运企业的资金.....	3
第三节 水运会计的特点、会计科目的设置和水运企业会计人员的任务.....	6
第二章 固定资产的核算	13
第一节 固定资产核算的任务.....	13
第二节 固定资产的分类和计价.....	14
第三节 固定资产收进和调出的核算.....	16
第四节 固定资产折旧和清理的核算.....	26
第五节 固定资产修理的核算.....	35
第六节 固定资产清查的核算.....	38
第三章 材料和低值易耗品的核算	41
第一节 材料核算的任务.....	41
第二节 材料的分类和计价.....	41
第三节 材料采购的核算.....	47
第四节 材料领用和退交的核算.....	56
第五节 材料委托外部加工和销售的核算.....	62
第六节 库存材料的核算.....	65
第七节 低值易耗品的核算.....	77
第四章 工资和职工福利基金提存的核算	81
第一节 工资核算的任务.....	81
第二节 工资基金的管理和工资核算的原始记录.....	82
第三节 工资的计算和支付.....	86
第四节 工资的总分类核算和明细分类核算.....	89
第五节 远洋船员伙食津贴的核算.....	96
第六节 远洋船员航行津贴的核算.....	103
第七节 职工福利基金提存的核算.....	107
第五章 货币资金和结算业务的核算	109
第一节 货币资金和结算业务核算的任务.....	109
第二节 库存现金的核算.....	109
第三节 银行结算户存款和其他货币资金的核算.....	113
第四节 外汇收支结算业务的核算.....	120
第五节 国外代理往来的核算.....	123

第六节	备用金、基层单位周转金和其他往来的核算	129
第六章	营运收入的核算和结算	133
第一节	营运收入核算和结算的任务	133
第二节	营运收入的分类、进帐日期和核算凭证	133
第三节	沿海、内河运输有关营运收入的核算和港航结算	135
第四节	内河拖驳合作运输收入的核算和港航结算	161
第五节	远洋运输收入的核算和结算	164
第七章	营运支出和营运业务成本的核算	170
第一节	营运支出和营运业务成本核算的任务	170
第二节	营运支出的分类和营运业务成本的范围	170
第三节	营运支出的核算	174
第四节	沿海运输成本的核算	184
第五节	远洋运输成本的核算	194
第六节	海、河港口业务成本和海港港务管理收支的核算	204
第七节	内河运输成本的核算	214
第八节	辅助生产费用的核算	223
第九节	营运费用表的编制	228
第八章	基金、借款、利润和利润分配的核算	240
第一节	固定基金和基建借款的核算	240
第二节	流动基金和流动资金借款的核算	245
第三节	专用基金、专用拨款和专用借款的核算	247
第四节	利润和利润分配的核算	257
第九章	水运企业所属独立会计核算单位的会计核算	268
第一节	水运企业所属独立会计核算单位固定基金和流动基金的核算	268
第二节	水运企业内部往来的核算	272
第三节	水运企业营运收入的内部核算	281
第四节	水运企业内部结算收支和财务成果的核算	285
第十章	水运企业会计报表	290
第一节	水运企业会计报表的种类和编送程序	290
第二节	水运企业的资金报表	293
第三节	水运企业的利润报表	309

第一章 总 论

第一节 水运生产的特点和水运企业的经济核算

一、水运生产的特点

水上运输业(以下称“水运企业”),包括内河、沿海、远洋运输、海河港口等企业,是我国社会主义运输业的重要组成部分。

运输业与工农业不同,运输生产有许多显著的特点:

(一) 运输生产过程并不改变劳动对象的性质和形态,只是实现其在空间位置的转移。在运输生产过程中,仅是货物和旅客移动位置的生产过程。运输生产活动的最终结果并不创造任何新的物质产品。

(二) 运输生产过程中,运输的对象和运输手段同时被转移,其产品的生产和消费密切地结合在一起。马克思指出:“运输业所出售的东西,就是场所的变动。它产生的效用,是和运输过程即运输业的生产过程不可分离地结合在一起”(注),运输业的这个特点,使其产品不能储存。

(三) 由于运输是处于流通领域中的生产部门,它联系着国民经济各个部门,保证着社会生产和商品流通。所以,加快运输速度和缩短运输时间,保证运输安全,并在运输生产过程中努力节省物化劳动和活劳动的消耗,对于促进工农业生产和整个国民经济的发展起着重大作用。

(四) 运输业既从事货物运输,也从事旅客运输,两种不同的运输都必须安排,以满足国民经济的发展和保证人民物质和文化生活的需要。

二、水运企业的经济核算

我国水运企业的中央领导和管理部门是交通部,各省、市、自治区的领导和管理部门是交通厅(局)或航运厅(局)。

水运企业的基本任务是:

(一) 满足国民经济对货物运输的需要,发展国际贸易。

(二) 组织合理运输,安全、迅速、低消耗地完成运输任务。

(三) 保证旅客运输的需要。

水运生产的劳动对象是货物和旅客,必须有货物托运人托~~运~~货物和旅客乘~~船~~的委托才能进行,这是水运企业进行生产的前提条件。运输货物和旅客的工具是船舶,而港口则是货物和旅客与船舶的联接点。船舶从起运港运送货物和旅客至目的港,要通过港口~~装卸~~货物、上下旅客,并获得港口的各种服务。船舶运输与港口业务是水运生产的两大环节。

船舶运输企业,就其通航水域及其担负的主要运输任务,可以分为内河、沿海、远洋运

(注)马克思著《资本论》第二卷第66页,人民出版社1975年版。

输企业。

港口有海港和河港之分。我国有不少港口是海河港口，有的内河港口可以进出海轮，例如，长江港口。国家指定的国际贸易港口，这些港口为船舶提供服务的对象，也有国轮与外轮之别。

水运企业经营的运输和装卸是水运的两大基本业务，必须按其完成的生产量计算成本。此外，运输企业还经营与运输有关的其他业务，如旅客服务、船舶出租等业务；港口企业要经营与运输有关的堆存，及其他业务。所以，水运企业经营的业务，按现行会计制度的规定，归类分为运输、装卸、堆存、其他业务（包括驳运业务），统称“营运业务”。

水运企业经营的业务范围，由国家根据水运的分工，企业的经营条件、经营方向核定。

为水运服务的，还有专设的“外轮代理”、“外轮理货”、“燃料供应”、“物资供应”等企业。

水运企业是在国家统一领导和国民经济计划的安排下，独立进行生产经营活动的基层企业（经济实体）。国家责成企业必须贯彻执行党和国家的方针、政策，实行经济核算，厉行增产节约，在完成国家计划任务的过程中，努力节约资金，降低成本，增加盈利，为国家提供更多的积累。

为了发挥企业在生产经营活动中的主动性和积极性，国家以法令规定了企业实行经济核算的权利和责任。

（一） 国家为企业规定经营方向和计划任务，并核定企业生产经营所需要的资金。企业按照国家规定，取得经营资金。

（二） 企业在银行设立结算户，按照国家的货币管理、结算、贷款制度，向银行存款和借款。

（三） 企业要以经营所得的收入弥补支出，并获得盈利，向国家交纳税金。

（四） 企业要有完整的会计核算，及时、正确地编制会计报表上报主管机关。

（五） 企业与外单位之间的购销业务，要遵守国家规定的计划和价格，建立严格的合同制度。对于一切违反合同的行为，由国家的经济法令保障购销双方的权益。

（六） 国家对企业规定职工工资制度和利润分配制度，贯彻“按劳分配”的社会主义原则。企业应严格遵守国家的规定，更好地贯彻经济核算，讲究生产经营的经济效果，根据国家的规定，进行利润的分配。

（七） 企业要严格执行党和国家的方针、政策、法令、条例、制度和财经纪律，保护国家财产，并接受国家审计机关、财政机关、银行、企业主管部门和企业职工的监督。

依照国家规定，实行经济核算的基层企业，称为独立经济核算单位。

三、水运企业内部经济核算与会计组织

水运企业对所属分支企业及内部单位，如分局、分公司、船队、作业区、旅客服务社、材料供应站、修配厂、修理站等，应根据经济核算的原则，实行企业内部的经济核算，促进企业经济核算的贯彻执行。

企业内部实行经济核算的单位，其权责和考核指标，由企业加以规定。

企业内部经济核算单位，可以分为完全的经济核算单位和非完全的经济核算单位。

企业确定内部完全的经济核算单位，必须从有利于促进全企业经济核算的要求出发，慎重加以研究。

1. 生产量、成本、收入等考核指标,应当是该分支企业或内部单位,能够发挥主动性去完成的。收入的计算,可以由企业规定内部实行经济核算的结算价格,作为计算标准。

2. 有利于企业统筹安排生产,调度资金,不出现争生产、争收入、争资金等有损于企业整体利益的矛盾。

对非完全经济核算单位,其考核指标,也应从同样原则研究。企业内部实行非完全的经济核算单位,只就其负责的业务范围考核生产定额和费用预算。

水运企业所属分支企业和内部单位,在会计核算组织上,可以分为独立会计核算单位与报帐单位。

独立会计核算单位,是指该分支企业和单位,根据企业规定,就其业务范围进行完整的会计核算,定期向企业编送会计报表。这些单位,要设置会计部门负责会计工作。

报帐单位,是指该单位的一切经济业务,根据企业规定,进行原始凭证的归类整理,定期编制报帐单,附具原始凭证,向企业报帐核销。这些单位,要有专人负责报帐工作。

企业内部实行完全的经济核算单位,都是独立会计核算单位。但是,企业对业务较多,具备核算条件的内部单位,虽然不实行内部完全的经济核算,也可以规定为独立会计核算单位。

从企业的会计核算组织体制来说,独立会计核算单位通过编制会计报表的方法,上报反映其经济业务。这些单位,是企业内部另一级进行较完整的会计核算单位,称为“分级核算形式”。报帐单位所发生的经济业务,通过报帐在企业帐面集中反映,称为“集中核算形式”。

第二节 水运企业的资金

水运企业执行国家计划的要求而进行生产经营活动,除了劳动者这个决定因素外,必须有一定数量的资产作为生产的物质基础,其货币表现为资金。企业在生产经营活动过程中,资金不断发生变动,企业的资金占用及其来源也随之变动。企业资金的变动及其结果,以价值形式反映着企业生产经营活动的过程和成果。

一、水运企业的资金占用

水运企业占用的资金,按其性质和用途,可以分为固定资金、生产用流动资金、专用资金三类。

(一) 固定资金。固定资产是固定资金的物质形态,如船舶、装卸机械、房屋建筑物等等。固定资产的特征是在使用期限内,连续不断参加生产周转,能保持它原有的实物形态及使用效能,其损耗价值,以计算折旧费计入生产成本。

(二) 生产用流动资金。生产用流动资金包括现金、银行存款、材料、应收款等等。流动资金不同于固定资产的特征,它是在一次参加生产周转中,即改变原有的存在形式。例如,以银行存款购买材料,企业的银行存款减少,材料增加;又如船舶运输耗用材料,企业的材料减少,运输支出增加。

生产用流动资金,按其在生产周转中的性质及存在形态,可分为储备资金、生产资金、结算资金、货币资金等几类。

1. 储备资金。指企业在生产储备阶段中所占用的流动资金,如燃料、材料、备品配

件、低值易耗品等材料物资。

2. 生产资金。指企业在生产进行阶段中所占用的流动资金，如未结航次成本、待摊费用等。

3. 结算资金。指企业在结算阶段中所占用的流动资金，如拨付给所属单位的周转金和备用金、应收联运及代理款、其他应收款及暂付款等。

4. 货币资金。指供生产周转使用的，属于货币形态的资金，如现金、银行存款、其他货币资金等。

企业生产用的流动资金，根据国家对其是否核定定额，又可分为定额流动资金和非定额流动资金。

定额流动资金，是国家财政、银行根据企业完成国家计划所必须的流动资金，在批准企业计划时，予以核定定额的流动资金。凡不属于核定定额范围的流动资金项目，称作“非定额流动资金”。

水运生产，它没有脱离生产过程而存在的实物产品。所以，水运企业一般不存在如工业企业的在产品、产成品形态的资金。但企业的辅助生产部门进行产品生产，也会发生在产品（生产资金）、产成品（成品资金）的资金占用。

（三）专用资金。专用资金是企业用于指定用途的资金，按国家规定，企业的专用资金必须专款专用。为了加强专用资金的管理，贯彻专款专用的原则要单独划归一类。专用资金包括专项存款、专项物资、专项工程支出、专项应收款等。

二、水运企业的资金来源

水运企业占用的资金，都有它相应的资金来源，可以归纳为四个方面。

（一）国家拨入的资金。指国家拨给由企业按规定支配使用的资金，包括国家对企业的固定资产投资、拨给企业的流动资金以及各项专用拨款。

（二）银行借入的资金。指企业按规定向银行借入的资金，包括基建借款、流动资金借款以及各项专项借款。凡银行借款，都要依照银行的规定使用和偿还借款，并支付借款利息。

（三）结算形成的资金。指企业结算中的各项应付款和应交款，如应付联运及代理款、应付购货款、应付工资、应交税金等等。各项应付款和应交款，必须及时偿付和缴纳，但在偿付和缴纳前，企业可以暂时使用，参加生产周转。

（四）内部形成的资金。指企业根据国家规定从生产成本和利润中提取的专用基金，按其专用范围，主要有更新改造资金、大修理基金、船舶修理基金、生产发展基金、职工福利基金、职工奖励基金等等。

三、水运企业的资金周转

水运企业进行生产经营活动过程中，资金不断发生变动。

如前所述，运输生产的劳动对象是货物和旅客，运输生产的结果是客货位置的变动，它没有脱离生产过程而存在的实物产品。因此，运输产品是不能储存的。

由于运输生产的特点，水运企业的资金周转过程，可以分为三个阶段：

（一）营运准备阶段

水运企业不能储存产品，要用保持或增加相应的运输能力的办法来满足国民经济发展对运输的需要。所以，在营运生产前，企业要根据计划，准备运输生产手段，储备生产所需的

材料物资，保有一定数量的货币资金备付各项支出。在这一阶段中，企业持有固定资金、货币资金和储备资金。

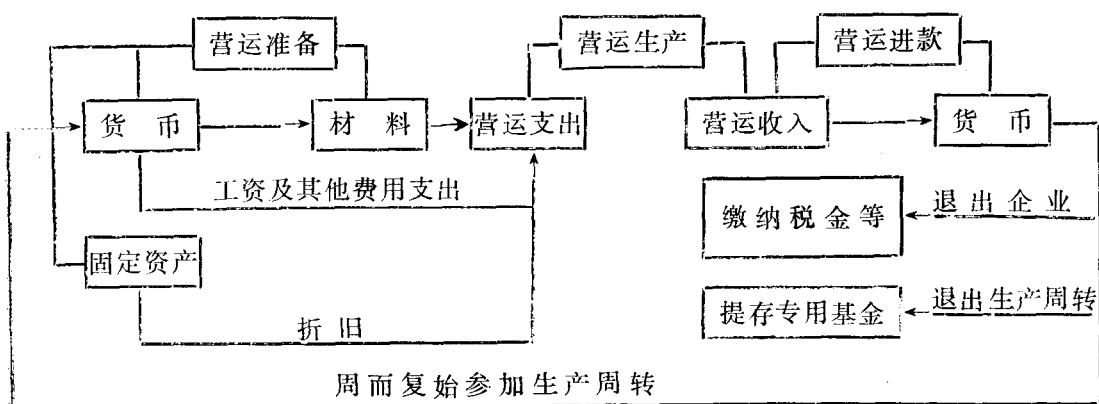
（二）营运进款阶段

水运企业必须先有货物、旅客的托运和承运的契约，接受劳动对象，才能进行生产。在托运时，生产尚未进行，但要计算应收的收入，办理结算手续。所以，在营运生产前，有着营运进款阶段。在这一阶段中，企业及其代理单位接受托运，计算收入，办理结算；在营运生产完成时，此项营运进款，有的已经收回货币资金，有的还在结算中。

（三）营运生产阶段

有了以上两个阶段，具备了营运条件，才能进入营运生产阶段。在这一阶段中，劳动者借助运输生产手段使劳动对象发生空间的位置变化，完成生产量。一方面，企业因生产要发生各种费用支出，包括固定资产的折旧、燃材料的消耗、以货币支付工资和其他费用等，企业的固定资金、货币资金、储备资金部分地转化形成生产资金，表现为营运支出的增加，构成运输、装卸等各种业务成本；另一方面，企业在生产同时，完成了它所出售的东西，要取得运输、装卸等各种业务收入，表现为营运收入的增加，从营运进款中收回货币资金。由于在生产中，劳动者的劳动为社会创造了新的价值，所以，收入要大于支出，产生盈利。企业收回的货币资金要较原来付出的货币资金、储备资金(燃材料消耗)和固定资金消耗(固定资产折旧)的资金总量要多，这就为国家提供了货币积累。企业要依照国家规定，将所实现的盈利通过税金等形式，上缴国家财政，以及按规定提留一部分作为企业的专用基金。

以上是分析运输生产经营活动中资金周转的三个阶段。对港口装卸、堆存、及其他业务的营运进款，也有的是在完成业务工作以后计收的。



水运企业在资金周转过程中，必然要与各方面发生财务关系：

1. 与国家财政部门的资金缴拨关系，如国家拨给企业的固定资金和专用拨款，企业向国家缴纳税金等；
2. 与国家银行的存款和借款关系，如企业遵守国家的货币管理、结算、贷款制度的规定，向银行存取款项，委托付款和收款，借款和偿还借款；
3. 与企业以外的国内其他单位的业务往来结算关系，如购货往来、营业往来、联运及代理往来；
4. 与企业内部所属独立会计核算单位有关资金调拨及往来结算关系；

5. 与企业内部所属报帐单位有关备用金和周转金的结算关系;
6. 与职工有关工资的结算关系;
7. 与国外有关单位的国际结算关系。

综上所述,水运会计的内容是水运企业资金的增减变动及其结果,具体包括:

1. 企业的资金占用及其来源的增减变动和结存情况;
2. 企业在生产经营过程中的资金消耗,即各项费用和成本;
3. 企业在生产经营过程中的资金收回,即取得的各项收入;
4. 企业在生产经营过程中的资金盈损,即各项收入抵补费用和成本后的差额,表现为企业的盈利和亏损;
5. 企业资金盈损的分配和弥补;
6. 企业资金周转过程中与各方面的财务关系。

第三节 水运会计的特点、会计科目的设置 和水运企业会计人员的任务

一、水运会计的特点

水运会计的内容和核算方法,由于水运生产的特点,在水运企业的资金占用及其来源、资金的周转过程、费用和成本的组成、收入和财务成果的计算,以及内外的结算关系等方面与工业相比,主要有下述一些特点:

(一) 固定资金比重大,主要劳动资料经常移动。

水运生产是由劳动者通过劳动资料的位移直接完成的。所以,水运企业的全部资金中,固定资金占很大比重,投资大,生产流动资金的占用额所占比重较小。在固定资产中,又有移动性和固着性的两类资产。一类是船舶、装卸机械及设备(除固着者外)、车辆、集装箱等主要劳动资料是移动性的,数量多,随生产经营需要而移动,必须加强管理,切实掌握其动态;另一类是码头、仓库、房屋建筑物等则是固着性的,使用期限很长。水运企业增加生产,降低成本,提高经济效益的主要途径,在于保证生产安全的前提下,充分发挥固定资金的利用效果。

(二) 生产流动资金分散,定额流动资金范围不同。

水运产品是货物和旅客在空间中的位置转移。因此,水运企业具有:移动性的固定资产多、内部单位多、外部代理单位多、收支发生和结算地点多的特点。企业的生产流动资金为适应生产的需用也要分散。例如,生产需要的燃料等物资,必须随领用地点而储备或由外部代理单位供应,货币资金必须随支用地点而调拨,形成企业与内外单位有关流动资金的调拨频繁,内部单位的备用金和周转金的需要量大,内外单位的报帐和结算关系复杂。所以,水运企业的内部往来、联运及代理往来、基层单位周转金的拨付和报销、船员工资结算业务等是大量的,有它的特定内容和核算方法。

在生产流动资金中,属于定额流动资金范围,主要是为保证运输生产手段安全运转而储备的燃料(包括船存燃料)、材料和备品配件,而不是象工业企业,一般是构成产品实体的原材料,制造过程中的在产品以及制造完成的产成品。此外,在运输企业,由于收支发生和结算地点多的特点,企业经常占用在外部代理单位的营运进款、船舶使费备用金,以及占用在

内部单位的周转金数额很大。所以，“应收联运及代理款”、预付给代理单位的“船舶使 费 备 用 金”、“基层单位周转金”等结算资金，也纳入定额流动资金范围，这是与工业企业完全不同的。

（三）设备性费用多，固定性费用大。

水运企业不能储存产品，它是通过保持船舶运输能力和港口通过能力的办法来适应国民经济发展对运输的需要。在水运成本中，与运输和装卸生产量比例增减的变动性费用是绝无仅有的（一般说，除货物装卸费、客货运代理费、装卸工人计件工资费用等，似与生产量有比例增减关系）。这与工业产品的制造成本中，与产品比例增减的直接材料和人工费用占主要成份是完全不同的。进一步说，在水运成本中，大部分费用是固定性费用，包括固定资产折旧费、修理费、保险费等设备性费用，以及生产人员（船员、装卸工人等）和管理人员的工资。这些费用支出，都是与生产量没有直接增减关系的固定性费用，即使营运过程中的燃材料消耗，也不是与生产量相关的变动性费用。以船舶运输耗用的燃料来说，它只是航次的变动性费用，而不是生产量的变动费用。此外，船舶在港发生的港口使费，如吨税、灯塔费、船舶港务费、引水费、拖轮费、停泊费等等，都与运输生产量并无直接依存关系，也只是航次的变动性费用。因此，在水运企业的成本管理、核算和分析中，划分固定费用、变动费用及其影响的相关因素，是一个非常重要的问题。

由于设备性费用多，固定性费用大，发挥现有设备的能力，增加产量，控制燃材料消耗和各项费用支出，是水运企业降低成本的主要途径。在增加新的投资时，必须根据国民经济发展对运输的需要，切实计算投资效果。在水运会计中，对折旧费、修理费、燃料消耗、港口费以及安全措施和事故损失费用的反映和监督，比一般工业企业尤为重要。

（四）要适合多种多样的成本计算对象，制定相应的成本计算方法。

水运产品是客货位置的移动，产品随生产而消费，计算“位移”的计量单位，不论劳动对象和劳动条件都是统一的。如运输按吨海里（吨公里）、人海里（人公里）计算，装卸按装卸吨计算。但水运生产是在广大空间进行，它受自然影响比较显著，工作条件多种多样，变化很大。在不同的条件下，如货种、运输方式、运输距离、航线、运输手段、港口的装卸条件等等，所完成的生产量的耗费是不同的，有着很大差别，影响成本升降的因素非常复杂。为了保证成本的可比性以及成本与收入的配合，虽然水运综合成本的计量单位是统一的，但成本计算对象，要从成本管理和分析的需要确定，而成本计算对象又与直接费用和间接费用的划分紧密联系。所以，在水运成本会计中，要研究适合多种多样的成本计算对象，制定相应的成本计算方法，包括成本项目、直接费用和间接费用的划分、费用的归集和分配方法、成本计算程序等等。

（五）营运进款计算在先，营运成本计算在后，进款的结算环节多。

水运企业先要有货物的托运和旅客的乘船，才能进行营运生产。所以，在营运生产前，就要根据托运和承运契约，计算收入，发生进款。营运进款是按规定的运价和票价一次全程计收的，其中客运部分，在售票时收取现金；货运部分，无论起收和到收，一般都是通过银行收款。营运进款，包括已收取的现金和委托银行收取的应收款，还不是企业的营运收入，要待生产完成才实现收入。由于运输生产是连续不断地进行，运输产品是由许多艘船舶在不同的时间内完成。因此，如何保证产量、成本、收入三者的核算口径一致，则是水运会计中又一重要的核算问题。它不象工业企业可以同时归结商品产品的销售收入和成本。例如，内

河运输企业现在一般是以客、货的承运日期，即售出客票和开出货运票据日期为运输收入的发生日期，而运输成本中的各项费用，除燃料，按船舶已完航次计算外，其余都是按当月发生数计入当月成本。远洋运输企业虽然以船舶航次为准归结收入，统计生产量和计算航次成本，但营运进款，也是在客货运承运日期计算在先，然后在月终时计算当月所完成的航次成本。

此外，运输企业的进款是通过内部和外部的港口、代理单位向货物托运单位和旅客收取的，运输方式既有直达、非直达、联运、合作等多种方式；收款又有起收、到收、扣收等多种方法，运输票证又是大量的，这就形成多方的复杂的结算关系。由于结算票证多，结算环节多，结算时间也较长，为防止差错，解决结算的及时问题，在水运会计中，对运输收入的核算和结算，也有它的特定内容和核算方法。

二、水运企业会计科目的设置

会计科目是企业对各项经济业务进行归类 and 反映的重要工具，是企业处理帐务、设置帐户、登记帐簿的重要依据。企业只有正确使用会计科目，按照规定的会计科目的核算内容组织核算，才能把企业的经济活动情况，以货币为计量单位，正确、全面、系统地在会计帐簿中记录清楚，为编制会计报表，进行经济活动分析，经济预测和决策，提供可靠的、所需要的会计核算资料。

为了统一交通运输企业会计科目，交通部根据国家有关规定制定交通运输企业的统一会计制度，包括统一会计科目和使用说明，会计报表的内容、格式和编制说明，凭证和帐簿的设置，成本管理办法等规定。每一个水运企业应当从本企业的财务管理和经济核算的要求出发，制定本企业的会计制度。

建国以来，交通部于1952年就颁发了“统一交通会计科目和会计报表”。在这以后，1956年、1960年、1963年、1974年、1981年颁发实施的会计制度，随着国家财政制度的改革都有重大的修改。

为了加强国营交通运输企业会计工作，根据《会计法》第六条的规定，交通部将于1987年根据经济体制改革有关财政、财务制度的规定，制订《国营交通运输企业会计制度》。在新制度未颁发前，现以1981年颁发实施的会计制度，并以1986年以前已经明文通知修改的部分，将所规定的会计科目(总帐科目)列表如下：(见9—10页所列“会计科目表”)

企业可以根据实际需要，在会计科目表增加下列科目：

1. 有向其他企业投出固定资产、流动资金或专用基金的企业，可以增设“长期投资”科目。
2. 有接受其他企业投入固定资产、流动资金或专用基金的企业，可以增设“其他单位投入资金”科目。
3. 国家拨给特准储备资金的企业，可以增设“特准储备物资”科目和“特准储备基金”科目。

(附注)

交通部于1985年发交各企业讨论的《国营交通运输企业会计制度》修订稿中，有关会计科目的分类和科目名称(水运企业适用)摘录如下，供参考(仅列与现行规定不同的部分)。

第一类、固定资产。纳入“待处理固定资产盈亏”科目。

第二类、长期投资。设“长期投资”科目。

科目 编号	科目分类和名称	科目 编号	科目分类和名称
	第一类 固定资产	172	银行存款
101	固定资产	173	收入专户存款
102	折旧	179	其他货币资金
103	待核销基建支出		第七类 结算资金
	第二类 拨付所属资金	181	备用金
106	拨付所属资金	182	基层单位周转金
	第三类 材 料	183	进款
111	材料采购	184	联运及代理往来
121	燃料	185	营业往来
122	材料	186	销货往来
124	低值易耗品	187	购货往来
125	低值易耗品摊销	188	内部往来
126	轮胎(汽运企业专用)	189	其他往来
127	备品配件	190	工资结算
128	通信导航器材	191	应交税金
129	材料成本差异	192	应交折旧基金
131	委托加工材料	195	应交利润
135	超储积压物资	196	待扣税金
	第四类 产 成 品		第八类 固定基金和流动基金
161	产成品	401	固定基金
166	发出商品	403	流动基金
	第五类 待处理财产盈亏		第九类 银行借款
151	待处理固定资产盈亏	411	基建借款
152	待处理流动资产盈亏	412	流动资金借款
	第六类 货币资金		第十类 营运收入
171	现金	422	运输收入

科目 编号	科目分类和名称	科目 编号	科目分类和名称
423	装卸收入	621	应弥补亏损
424	堆存收入		第十五类 港务管理收支
425	外轮代理收入(外轮代理企业专用)	701	港务管理收入
426	其他业务收入	702	港务管理支出
	第十一类 营运支出	703	港务管理收支结余
501	运输支出	704	港务管理交拨款
502	装卸支出		第十六类 内部结算收支
503	堆存支出	711	内部结算收入
504	外轮代理支出(外轮代理企业专用)	712	内部结算支出
505	其他业务支出	713	内部收支成果
515	生产支出(附属工业专用)		第十七类 专项资金
516	辅助生产	801	专项存款
517	车间经费	802	专项物资
518	管理费用	803	专项工程支出
521	待摊预提费用	804	国库券
522	轮胎摊提费用(汽运企业专用)	805	专项往来
	第十二类 销 售		第十八类 专用基金
601	销售	811	专用基金
	第十三类 利 润	812	专用拨款
611	利润	813	专用借款
	第十四类 利润分配	814	应交能源交通建设基金
620	利润分配	815	应付引进设备款

第三类、拨付所属资金。设“拨付所属资金”科目。

第四类、材料。与现行第三类的差别，纳入“待处理流动资产盈亏”科目。

第五类、工资。设“工资”科目。

第六类、营运及生产支出。与现行第十一类的差别，增设“船舶固定费用”、“船舶共同费用”、“船舶维护费用”、“轮驳费用”、“集装箱费用”、“港埠费用”、“清理维护费”等科目。

第九类、结算资金。与现行规定的第七类同，另纳入“应弥补亏损”科目。

第十一类、其他单位投入资金。设“其他单位投入资金”科目。

第十五类、利润及利润分配。设“利润”和“利润分配”两个科目。将原来的第十三和十四类归为一类。

此外的分类名称和所属科目名称均相同，仅分类的编号不同，不再列举。

从上述归类和科目设置的变动中，主要是“营运支出类”，增加了若干科目。这些科目，属于原列各项营运支出的明细科目，也是计算各种营运业务成本的间接费用。单独设置科目，改变原来的科目设置体系是可取的。因此，本书在第七章中加以应用。

三、水运企业会计人员的任务

1985年1月21日第六届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过，我国颁布了《中华人民共和国会计法》，自1985年5月1日起实施。

《会计法》分六章，计三十一条。第一章“总则”、第二章“会计核算”、第三章“会计监督”、第四章“会计机构和会计人员”、第五章“法律责任”、第六章“附则”。

水运企业会计人员的基本任务，就是遵守《会计法》的规定办事。在《会计法》的第一章的第一条，就表明了立法精神：为了加强会计工作，保障会计人员依法行使职权，发挥会计工作在维护国家财政制度和财务制度、保护社会主义公共财产、加强经济管理、提高经济效益中的作用，特制定本法。在第二条和第三条中明确了会计人员的任务：“国营企业事业单位、国家机关、社会团体、军队办理会计事务，必须遵守本法。”“会计机构、会计人员必须遵守法律、法规，按照本法规定办理会计事务，进行会计核算，实行会计监督”。

《会计法》的第二章着重规定了会计核算必须遵守的基本原则，主要是：

1. 会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他会计资料必须真实、准确、完整；
2. 会计机构必须对原始凭证进行审核，并根据经过审核的原始凭证编制记帐凭证；
3. 会计机构必须根据经过审核的原始凭证和记帐凭证，按照会计制度关于记帐规则的规定记帐；
4. 各单位应当建立财产清查制度，保证帐簿记录与实物、款项相符；
5. 各单位应当按照国家统一的会计制度的规定，根据帐簿记录编制会计报表上报，经上级主管单位汇总后，报送财政部门 and 有关部门。

《会计法》的第三章，着重规定了那些同会计人员进行会计监督职责有关的内容，主要是：

1. 会计机构、会计人员对不真实、不合法的原始凭证，不得受理；对于记载不准确、不完整的原始凭证，予以退回，要求更正、补充；
2. 会计机构、会计人员发现帐簿记录与实物、款项不符的时候，应当按照有关规定进行处理；无权自行处理的，应当立即向本单位行政领导人报告，请求查明原因，作出处理；
3. 会计机构、会计人员对违反国家统一的财政制度、财务制度规定的收支，不予办理；本单位行政领导人坚持办理的，会计人员必须及时向上级主管单位的行政领导人提出书面报

告，请求处理，并报审计机关。上级主管单位的行政领导人在接到会计人员的报告之日起一个月内，必须作出答复。会计人员不向上级主管单位的行政领导人提出报告的，也负有责任。

《会计法》的第四章，规定“大、中型企业事业单位和业务主管部门可以设置总会计师。总会计师由具有会计师以上技术职称的人员担任。”“会计机构内部应当建立稽查制度。”“出纳人员不得兼管稽核、会计档案保管和收入、费用、债权债务帐目的登记工作。”并规定会计机构、会计人员的主要职责是：

1. 按照本法第二章的规定，进行会计核算；
2. 按照本法第三章的规定，实行会计监督；
3. 拟订本单位办理会计事务的具体办法；
4. 参予拟订经济计划、业务计划，考核、分析预算、财务计划的执行情况；
5. 办理其他会计事务。

《会计法》的第五章，明确了违反本法的法律责任：

1. 单位行政领导人、会计人员违反本法第二章关于会计核算的规定，情节严重的，给予行政处分。

2. 单位行政领导人、会计人员和其他人员伪造、变造、故意毁灭会计凭证、会计帐簿的，给予行政处分；情节严重的，依法追究刑事责任。

3. 会计人员对明知是不真实、不合法的原始凭证予以受理，或者对明知是违反国家统一财政制度、财务制度的收支予以办理，单位行政领导人、上级主管单位行政领导人对明知是违反国家统一的财政制度、财务制度规定的收支决定办理或坚持办理，情节严重的，给予行政处分；给国家造成重大经济损失的，依法追究刑事责任。

4. 上级主管单位行政领导人接到会计人员按本法第十九条第二款规定提出的书面报告（即上述第三章第3项的内容），无正当理由逾期不作出处理决定，造成严重后果的，给予行政处分。

5. 单位行政领导人和其他人员对依照本法履行职责的会计人员进行打击报复的，给予行政处分；情节严重的，依法追究刑事责任。

《会计法》的第六章的规定是：城乡集体经济组织的会计工作管理办法，根据本法的原则，由国务院财政部门会同有关主管部门另行规定，本法自1985年5月1日起施行。

为了保障会计人员依法行使职权，《会计法》从许多方面提供了法律保障，如第四条规定“各地方、各部门、各单位的行政领导人领导会计机构、会计人员和其他人员执行本法，保障会计人员的职权不受侵犯。任何人不得对会计人员打击报复。”、第二十三条规定：企业事业单位的会计机构负责人，会计主管人员的任免应经上级主管单位同意。会计人员忠于职守，坚持原则，受到错误处理的，上级主管单位应当责成所在单位予以纠正；玩忽职守，丧失原则，不宜担任会计工作的，上级主管单位应当责成所在单位予以撤换。第五章对法律责任又作了明确规定。

《会计法》的制订和颁布施行，是我国经济管理工作中的一件大事。它对于加强我国的会计工作，开创财会工作的新局面，对于提高我国经济管理水平和企业事业经营管理水平，都具有重要和深远的意义。

水运企业的会计人员，要在学好和掌握《会计法》的基础上，认真贯彻执行《会计法》，严格按《会计法》办事，履行职责，按照《会计法》的规定办理会计核算，实行会计监督。

第二章 固定资产的核算

第一节 固定资产核算的任务

固定资产是水运企业的主要劳动资料。企业在生产经营活动过程中,劳动资料连续地在生产中发挥作用,在长期使用中保持其原有的实物形态和使用效能。因此,它的价值是在全部使用期限内逐渐损耗的。固定资产的损耗价值是以计算折旧费转入生产成本,并以提取折旧基金的方法,加以积累,一直到固定资产废弃清理时,其价值得到全部补偿。

在实际工作中,企业所有的劳动资料并不是全部作为固定资产,而是根据其使用年限的长短和价值的大小分为固定资产和低值易耗品两类。列作固定资产的劳动资料应同时具备以下两个条件:1.使用年限在一年以上;2.单项价值在制度规定的金额以上(注)。凡不同时具备这两个条件的劳动资料,一般列为低值易耗品。但属于船舶、装卸机械、动力及传导设备、工作机器、建筑物、房屋、土地等资产都应列作固定资产;属于工作服、工作鞋、被褥、篷布、玻璃器皿等资产,一般都列作低值易耗品。

水运企业应根据上述划分标准,制订固定资产目录和低值易耗品目录加以确定。对同一品种、性质、用途的工具、器具、物品,由于规格不同,单项价值有的在规定金额上下的,可以按从属多数的原则进行划分。

在实际工作中,劳动资料按制度规定的标准分为固定资产和低值易耗品两类,把数量众多而价值较低,使用年限较短,更换较为频繁的劳动资料划作低值易耗品,纳入企业的流动资金范围,这就有利于对主要劳动资料(固定资产)的投资安排和加强管理,并简化核算工作。

企业的固定资产,除了生产用的主要劳动资料外,按国家规定,还包括符合上述固定资产标准的非生产用的财产。

固定资产的再生产是社会再生产的重要条件。水运企业必须按照国家规定,正确计算折旧,提取折旧基金,以保证固定资产再生产资金的需要。

为了管好、用好固定资产,企业必须依靠和发动群众,建立和执行有关固定资产的购建、调拨、保管使用、维修保养、报废清理等各项管理制度。

固定资产核算的基本任务如下:

(一)反映固定资产的增减变化情况,对固定资产的收进、拨出、使用、保管和清理进行严格的监督,保护国家财产的安全完整,充分发挥固定资产的使用效能。

(二)正确地计算固定资产的折旧,反映和监督折旧基金的提取和使用情况,保证固定资产再生产资金的需要和生产成本中折旧费计算的正确性。

(注)交通部(73)交财字第2850号文,关于颁发财务会计制度的通知中规定,部直属企业为800元以上(包括800元),地方企业按地方的规定。