

铁路运输企业会计

(第二版)

《铁路运输企业会计》编委会



中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

铁路运输企业会计

(第二版)

《铁路运输企业会计》编委会

中国铁道出版社

2005年·北京

内 容 简 介

本书依据《企业会计制度》和各项具体会计准则及《铁路运输企业会计核算办法》，分别对会计要素、会计报告及特定会计事项进行了论述。同时，针对铁路运输会计实务，结合实例，对《企业会计制度》及具体会计准则在铁路运输企业中的运用与实施作了详细的讲解和阐述。

本书对于铁路运输企业会计人员是一本不可或缺的会计实用教材，是全路会计人员学习《企业会计制度》和开展继续教育培训的主要用书，同时也可作为高等院校工商、经管、财务、会计、运输等专业的辅助教材。

图书在版编目(CIP)数据

铁路运输企业会计/《铁路运输企业会计》编委会编.

2版. —北京:中国铁道出版社, 2005. 9

ISBN 7-113-06727-1

I. 铁... II. 铁... III. 铁路运输—运输企业—会计 IV. F530.68

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 115688 号

书 名: 铁路运输企业会计(第二版)

作 者: 《铁路运输企业会计》编委会

出版发行: 中国铁道出版社(100054, 北京市宣武区右安门西街8号)

责任编辑: 赵 静 王应玲

编辑部电话: 市电(010)51873133 路电(021)73133

封面设计: 陈东山

印 刷: 北京市兴顺印刷厂

开 本: 730×988 1/16 印张: 34.25 字数: 620 千

版 本: 2005年5月第1版 2005年10月第2版 2005年10月第4次印刷

书 号: ISBN 7-113-06727-1/F·409

定 价: 48.00 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版的图书,如有缺页、倒页、脱页者,请与本社发行部调换。

发行部电话: 路电(021)73124 市电(010)51873124

编 委 会

主 任:于 川

副主任:余邦利 孙新军 张志农 张秋生

成 员:(按姓氏笔画排列)

于 川	王其勇	王明轩	王银炉	刘 军
孙新军	孙 敏	毕晓霞	余邦利	张志农
张玉虎	张丽娜	张秋生	沈 烨	周绍妮
胡彬华	夏保和	郭好收	黄少松	

FOREWORD

第二版前言

为了规范企业的会计核算行为,提高我国企业的会计信息质量,建立健全国家统一的会计制度,财政部于2000年12月29日发布了《企业会计制度》。自2001年1月1日起,暂在股份有限公司范围内实施。但同时,为了尽快提高企业的会计信息质量,财政部也鼓励其他企业先行实施《企业会计制度》,并在财企〔2002〕310号文件中规定,国有企业从2002年开始,用3年左右的时间逐步推行《企业会计制度》。本书是为配合铁路运输企业顺利执行企业会计制度而编写的。

《企业会计制度》追求不同行业会计信息的统一性,要求不同行业的企业执行基本相同的确认、计量、记录和披露要求。但是统一性并不排斥行业的特殊性。铁路运输企业作为一个网络型交通运输企业,其生产经营具有鲜明的行业特征,如运作的整体联动性、调度的统一指挥性、产销的协同完成性等特点。这些生产经营的特征决定了铁路运输企业会计核算的内容和方法具有特殊的一面,这些特殊性无论在《企业会计制度》中还是在具体会计准则中都是无法体现和顾及的。因此,财政部针对铁路运输企业专业性较强的会计核算,发布《铁路运输企业会计核算办法》予以解决。

本书于2004年5月初版,此次再版增加了许多新内容,其中包括了《铁路运输企业会计核算办法》、《关于执行〈企业会计制度〉和相关会计准则有关问题解答(四)》、《国家铁路及其控股的铁路运输企业执行〈企业会计制度〉实施办法》、《铁路运输企业高价互换配件管理办法》、《铁路运输企业合并会计报表暂行办法》等相关内容。同时,针对铁路运输管理体制改革的变化和运输生产力布局的调整等,修改了部分例题。

本书在编写过程中,力求内容新颖,观点正确,概念清楚,通俗易懂,是铁路运输企业会计人员执行企业会计制度的操作指南和继续教育的教材。也可以作为其他会计人员的参考资料。

本书初版由孙敏统稿,本次再版由孙敏、张玉虎、郭好收、沈烨对全书进行了修订。第一章、第十二章、第十七章、第十九章、第二十一章由孙敏编写;第二章、第四章、第十一章(不含第四节)由南昌铁路局王其勇编写;第三章、第十六章由南昌铁路

局胡彬华编写;第五章、第十一章第四节、第十八章由上海铁路局沈烨编写;第六章、第十五章由呼和浩特铁路局郭好收编写;第七章、第八章、第九章由上海铁路局刘军编写;第十三章、第二十三章由吉林铁路经济学校王明轩编写;第十四章、第二十章、第二十二章由北京交通大学周绍妮编写。

由于编者的水平有限,此次再版疏漏和错误之处在所难免,希望会计界同仁提出批评意见,并将意见反馈到铁道部财务司。

《铁路运输企业会计》编委会

2005年7月20日

FOREWORD

第一版前言

我国企业的会计核算制度伴随着我国社会主义市场经济体制的建立和我国经济融入全球经济的过程,发生了根本性的变革。我国企业会计核算制度的改革起步于1988年。1992年11月30日财政部发布并于1993年7月1日开始执行《企业会计准则》和《企业财务通则》(俗称《两则》),其法律地位仅次于《会计法》,属于我国的基本准(通)则;与“两则”同时出台的是“两制”——13个行业会计制度和10个行业财务制度,以对我国各行业(不分部门和所有制)的会计核算方法进行具体的规范。“两则”、“两制”的出台,将我国企业的会计核算引上了规范化的道路。

会计作为一种商业语言,要通过其所提供的会计信息实现企业间的交流。随着跨行业企业的增多以及跨国公司的出现,我国顺应国际潮流,自1997年开始陆续颁布针对特定业务的具体会计准则,以通过会计准则体系实现企业会计核算制度的统一。具体会计准则的出台,克服了原来分行业执行不同的行业会计制度致使会计信息可比性差的缺点,同时也有利于企业的国际间交流和合作。

由于具体会计准则是针对业务立项、分期分批出台的,同时其原则性较强,与目前我国会计人员职业判断能力相对较低的现状不符,因而难以满足会计实践的需要。2000年7月1日开始实施的修订后的《会计法》第八条规定:国家实行统一的会计制度。其意在统一目前实行的分行业会计制度,增强不同行业的企业之间会计信息的可比性,同时又可以弥补具体会计准则目前规范内容不全面的缺陷。同时《会计法》第八条还规定:国务院有关部门可以依照《会计法》和国家统一的会计制度制定对会计核算和会计监督有特殊要求的行业实施国家统一的会计制度的具体办法或者补充规定,报国务院财政部门审核批准。

《企业会计制度》追求不同行业会计信息的统一性,要求不同行业的企业执行基本相同的确认、计量、记录和披露标准。但是统一性并不排斥行业的特殊性。铁路运输企业作为一个网络型交通运输企业,其生产经营具有鲜明的行业特征,如运作的整体联动性、调度的统一指挥性、产销的协同完成性等特点。这些生产经营的特征决定了铁路运输企业会计核算的内容和方法具有特殊的一面,这些特殊性无论在《企业会计制度》中还是在具体会计准则中都是无法体现和顾及的。按照财政部设计的国家统一会计制度体系,在铁路运输企业执行《企业会计制度》时,对于铁路运输企业特有的一些业务应该如何进行会计核算,铁道部财务司于2002年设立了铁路行业特殊会计业务研究小组,并分别以“铁路行业特殊会计业务核算办法的研究”

和“铁路运输企业执行《企业会计制度》有关理论和实务问题的研究”科研课题在铁道部立项。

研究小组深入学习了《企业会计制度》、《运输(铁路)企业会计制度》、《运输企业财务制度》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计准则——固定资产》等具体会计准则以及其他相关法规、规章和规定,并比较其差异;学习税收法规,比较税收规定与《企业会计制度》的差异,为会计政策选择的设计奠定基础;深入沈阳铁路局及其控股的大连铁龙实业股份有限公司、呼和浩特铁路局、上海铁路局杭州铁路分局以及广深铁路股份有限公司进行调研;到财政部等国家有关部门以及已经开始执行《企业会计制度》的大型国有集团公司进行调研。在过去的两年多中,研究小组共进行了5次集中研究。铁道部财务司于2003年9月在济南铁路局青岛铁路分局组织召开了专家研讨会,邀请有关方面的人员对研究的初步成果进行了交流与讨论;2003年12月在上海铁路局福州铁路分局召开了审稿会。我们对帮助和支持本研究的各有关单位和个人表示感谢。

研究小组在铁道部财务司的领导下开展工作,铁道部财务司余邦利、黄少松、王银炉、张丽娜、夏保和、毕晓霞、张玉虎,铁道部资金清算中心毕守锋,北京交通大学张秋生、孙敏、周绍妮、门塔、刘恩、赵莉娜,吉林铁路经济学校王明轩,南昌铁路局胡彬华、王其勇,上海铁路局刘军、厉民、沈烨、胡东明,呼和浩特铁路局郭好收,北京铁路局刘红艳、刘晓强,沈阳铁路局王砚军,广州铁路(集团)公司张锐,广深铁路股份有限公司李兴芳,兰州铁路局柏晓红,郑州铁路局张宏中,济南铁路局梅逸宁,成都铁路局冯高歌、陈海燕,柳州铁路局曹志萍,乌鲁木齐铁路局徐建民、尹君美,哈尔滨铁路局祝洪龙,中路华会计师事务所戴其林,中一会计师事务所杨炜东等参与了本项目的研究。

本书由孙敏统稿,并编写了第一章、第十二章、第十七章、第十九章、第二十一章;第二章、第四章、第十章、第十一章(不含第四节)由南昌铁路局王其勇编写;第三章、第十六章由南昌铁路局胡彬华编写;第五章、第十一章第四节、第十八章由上海铁路局沈烨编写;第六章、第十五章由呼和浩特铁路局郭好收编写;第七章、第八章、第九章由上海铁路局刘军编写;第十三章、第二十三章由吉林铁路经济学校王明轩编写;第十四章、第二十章、第二十二章由北京交通大学周绍妮编写。

由于财政部尚未最终公布《铁路运输企业会计核算办法》,铁路运输固定资产、收入、成本费用核算等管理办法还没有根据核算办法进行修订,体现公允价值和谨慎性原则的8项减值准备在实务中难以把握。本书难免存在遗漏或错误等各种问题,请读者批评、指正并将意见反馈到 railaccounting@126.com。

《铁路运输企业会计》编委会

2004年3月13日

CONTENTS

第一章 总论	1
第一节 会计与会计信息	1
第二节 会计核算的基本前提	3
第三节 会计核算的一般原则	5
第四节 会计报表要素	9
第五节 我国企业会计法规体系	12
第六节 铁路运输企业会计核算	15
第二章 货币资金及应收项目	19
第一节 货币资金	19
第二节 应收票据	34
第三节 应收账款	38
第四节 其他应收及预付款项	46
第三章 存 货	52
第一节 存货概述	52
第二节 存货取得及发出的计价	54
第三节 铁路运输企业原材料的核算	61
第四节 铁路运输企业专用料的核算	73
第五节 铁路运输企业其他存货的核算	80
第六节 存货的期末清查	82
第七节 存货期末计价	85
第四章 投 资	88
第一节 短期投资	88
第二节 长期债权投资	93
第三节 长期股权投资	101
第四节 长期投资的期末计价	119
第五章 固定资产	122
第一节 固定资产概述	122

第二节	固定资产的取得	125
第三节	固定资产折旧	134
第四节	固定资产的后续支出	141
第五节	固定资产处置	143
第六节	固定资产的期末计价	148
第七节	铁路运输企业高价互换配件	149
第六章	无形资产及其他资产	153
第一节	无形资产	153
第二节	其他资产	166
第七章	流动负债	169
第一节	流动负债概述	169
第二节	短期借款	170
第三节	应付票据	171
第四节	应付账款	173
第五节	应付工资和应付福利费	175
第六节	应交款项	179
第七节	铁路特殊流动负债	194
第八节	其他流动负债	197
第八章	长期负债	203
第一节	长期负债概述	203
第二节	长期借款	204
第三节	应付债券	205
第四节	其他长期负债	207
第九章	所有者权益	211
第一节	所有者权益概述	211
第二节	实收资本	212
第三节	资本公积	218
第四节	留存收益	222
第十章	运输进款	228
第一节	运输进款概述	228
第二节	运输进款会计处理	235
第十一章	收入、费用和利润	238

第一节	收 入	238
第二节	费 用	257
第三节	利 润	262
第四节	其他业务收支	267
第十二章	所得税会计	275
第一节	所得税会计概述	275
第二节	所得税会计处理方法	279
第十三章	财务会计报告	292
第一节	财务会计报告概述	292
第二节	资产负债表	294
第三节	利 润 表	312
第四节	现金流量表	320
第五节	会计报表附注	337
第六节	中期财务报告	343
第十四章	外币业务	349
第一节	外币业务及外币业务会计处理	349
第二节	外币会计报表折算	358
第十五章	债务重组	368
第一节	概 述	368
第二节	债务重组的会计处理	372
第十六章	非货币性交易	393
第一节	非货币性交易概述	393
第二节	非货币性交易会计处理	395
第十七章	借款费用	403
第一节	借款费用概述	403
第二节	借款费用的会计处理	405
第十八章	租 赁	415
第一节	租赁的定义与分类	415
第二节	经营租赁的会计处理	419
第三节	融资租赁的会计处理	422
第四节	售后租回交易的会计处理	430

第十九章 或有事项	433
第一节 或有事项概述	433
第二节 或有事项的会计处理	434
第二十章 会计政策、会计估计变更和会计差错更正	440
第一节 会计政策及其变更	440
第二节 会计估计及其变更	449
第三节 会计差错更正	453
第二十一章 资产负债表日后事项	459
第一节 资产负债表日后事项概述	459
第二节 资产负债表日后事项的会计处理	462
第二十二章 关联方关系及其交易	470
第一节 关联方关系及其披露	470
第二节 关联方交易及其披露	476
第三节 关联方交易的会计处理	483
第四节 应重点关注的问题	492
第二十三章 合并会计报表	495
第一节 合并会计报表概述	495
第二节 铁路运输企业合并会计报表的编制	504
第三节 合并资产负债表	510
第四节 合并利润表和合并利润分配表	520
第五节 合并现金流量表	535

第一章 总论

第一节 会计与会计信息

一、会计信息

会计是以货币为主要计量单位,反映和监督企业经济活动的一种经济管理工作,是组织并总结经济活动信息的主要工具。会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。随着社会的前进、经济的发展,会计越来越重要。会计(以凭证、账簿、报表为载体)通过确认、计量、记录、报告所提供的会计信息,是任何现代经济组织进行决策所必需的。

从某种意义上说,几乎每个人每天都会用到会计信息。会计信息是我们计量和传递经济事件的手段,会计通过一系列的确认、计量和报告程序所提供的会计信息,既能够为企业内部的会计信息使用者做出决策提供保证,如企业的管理者可以根据相关的会计信息采取最有效的措施,降低和控制成本,提高盈利能力,实现有利的净现金流量;也能够为企业外部的会计信息使用者提供决策依据,如企业的投资人和债权人可以根据企业所提供的会计信息寻求高报酬、低风险的投资和信贷机遇。

二、会计信息使用者

会计信息的使用者分为外部使用者和内部使用者两大类。

(一)会计信息的外部使用者

会计信息的外部使用者主要是指不参与企业的日常经营活动,但与企业有经济利益关系的个人和组织,包括投资者、债权人、工会、政府管理部门、供应商、顾客、商业协会和公众等。这些使用者通常从公开披露的会计报表中得到会计

信息。

1. 投资者

投资者一般根据会计信息决定是否向某一企业进行投资或者是否保留其在某一企业的投资。所以,投资者一般比较关心企业的获利能力和投资风险方面的会计信息。同时,投资者也比较关注企业的现金流量,因为良好的现金流状况既可以使企业能够顺利地维持其经营活动,又可以使企业在分红时能考虑分发适度的现金股利。

2. 债权人

债权人主要指企业的贷款提供者,根据企业提供的会计信息,决定是否贷款给该企业。债权人关心的是企业是否有能力归还本金和利息。因此,他们通过会计信息来了解贷出款项的安全性:企业的负债水平和获利性如何,即企业有无偿还借款的能力;企业偿债的流动性如何,亦即企业在当前的状况下有无即刻偿还借款的能力。如果上述条件能够满足,则债权人认为是安全的,否则会认为企业面临财务危机,贷出款项是不安全的,可能会拒绝提供贷款。

3. 政府管理部门

政府管理部门主要是工商管理部门及税务管理部门,他们通过企业的会计信息对企业进行监管。如税务管理部门需要确切地知道企业的利润,以便征缴税款。此外证监会要对上市公司所提供会计信息的真实性、公允性进行监管。

4. 商品和劳务供应商

商品和劳务供应商通过会计信息判断该企业能否支付所购商品和劳务的价款,从而决定是否销售商品或提供劳务给该企业。他们关注的是:企业是否会持续经营,获利能力如何;在商业信用条件下,是否能够根据合约按时支付货款以及收回货款的可能性有多大等等。

5. 顾客

顾客一般通过会计信息判断企业是否具有连续提供商品或劳务的能力。他们关注的是:企业的生存能力,产品的定价水平以及提供商品、提供售后服务的能力。

此外,会计信息的外部使用者还应该包括竞争对手。竞争对手一般通过会计信息了解对手的财务状况、损益情况及现金流量,确定企业间的相对效率,或为未来可能出现的企业兼并提供决策支持。

(二)会计信息的内部使用者

会计信息内部使用者,主要包括企业内部各阶层的管理者以及企业的雇员。

1. 管理者

会计信息最重要的内部使用者是企业的管理者,即接受投资者和股东委托,

参与日常经营的董事、经理及各级管理人员。管理者对会计信息的需要因其目的不同而不同,一般包括管理、计划、控制与决策。如管理层可能需要对企业的产品做长期计划、研究开发计划、资本预算以及制定竞争策略,或可能对产品进行成本控制等,这些都需要利用会计信息来支持相应的筹资决策、投资决策、生产决策、营销决策和人事决策等。

企业的管理人员由于所处的层次不同,对企业的会计信息关心的侧重点也会有所不同。较高层次的管理者会关心企业的全部信息,较低层次的管理者一般只关心与自己决策范围有关的会计信息。

2. 雇员

企业的雇员主要是通过企业的会计信息了解企业的获利能力,以判断是否与企业保持长久的关系。

第二节 会计核算的基本前提

会计核算的基本前提,亦称会计核算的基本假设或基本假定,是对会计核算所处的复杂的、变化不定的社会经济环境所作的合理设定。会计核算的基本前提是进行会计核算工作的基本条件,是确定会计核算对象、选择会计核算方法和程序以及制定会计法规的重要依据。

会计核算的基本前提共有四个,分别为会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

一、会计主体

会计主体又称会计实体或会计个体,是指会计信息所反映的特定单位。会计的目标是提供会计信息,反映一个企业的财务状况、经营成果和现金流量,为与企业有经济利害关系的团体和个人提供决策依据。因此,会计必须严格划清其所要反映的对象与其他经济实体的界限,才能保证会计工作的正常进行,实现会计目标。

会计主体的确定,可以避免混淆各会计主体之间的经济业务,即会计所反映的是一个特定会计主体的经济业务,而不是其他经济组织或个体的经济业务,会计只核算会计主体本身发生的经济业务。

会计主体的确定,将企业所有者的个体主体发生的事项同企业主体发生的经济业务区别开来。当企业所有者与经营者为同一个人时,为正确反映企业主体的财务状况、经营成果和现金流量,必须将业主的个人消费与企业开支分开。例如购入存货是企业这一会计主体的会计交易,而企业的所有者购买个人家用

电器则属于个人交易，二者不可混淆。

另外，会计主体不同于法律主体。会计主体可以是法人，如按照会计制度的要求，具有法人资格的企业，应当建立会计核算体系，以反映其财务状况、经营成果和现金流量。会计主体也可以是非法人主体，如企业为了内部管理的需要，对企业内部的某个部门单独加以核算，作为一个会计主体编制内部会计报表。

二、持续经营

持续经营是指会计主体在可以预见的未来，将长期地以现在的形式经营下去，即假设会计主体的经营活动不会停止、进行清算。

持续经营假设为会计主体选择会计处理方法奠定了基础。根据这一假设，企业现有的资产将按持续经营主体的原来目的去使用，而不是全部到市场上出卖，因此，企业取得资产的价值应以历史成本计价，而不是采用重置成本或清算价格计价。

三、会计分期

会计分期又称会计期间，是指将会计主体持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，并据以结算账目和编制报表，从而及时提供有关财务状况、经营成果和现金流量的会计信息。

根据持续经营假设，一个企业的经营活动将无限期地持续下去。从理论上讲，必须等到这个企业的经营活动全部结束时，才能通过收入和费用的归集与比较，核算其盈亏，这显然是不现实的，也是不可能的。所以有必要将持续不断的经营活动，人为地划分为一个个相等的期间。

会计分期假设对于确定会计核算程序和方法具有重要的作用。正是由于有了会计分期，才产生了本期与非本期的区别，由于有了本期与非本期的区别，才产生对权责发生制和收付实现制的选择，进而出现了应收、应付、递延、预提、待摊等会计处理方法。

我国会计期间分为年度、半年度、季度和月度，均按公历起讫日期确定。会计法规定，以日历年作为企业的会计年度，即从1月1日至12月31日为一个会计年度。半年度、季度和月度均称为会计中期。

四、货币计量

货币计量是指企业采用货币作为计量单位，记录和反映企业的生产经营情况。企业在日常的经营活动中所涉及的大量资产表现为一定的实物形态，这些实物形态资产的计量单位多种多样，为了正确反映企业的财务状况、经营成果和

现金流量,客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的计量尺度,而货币是一般等价物,因此会计上选择以货币作为计量各种交易的通用单位。

我国会计制度规定,企业应采用人民币作为记账本位币。如果企业经济业务以人民币以外的货币为主,可以选择其中一种外币作为记账本位币,但是提供给境内的财务会计报告应折算为人民币。

第三节 会计核算的一般原则

会计核算的一般原则即会计核算的基本规则,是对会计核算和会计信息的基本要求。为了规范会计核算行为,保证会计信息质量,必须明确会计核算的一般原则,我国《企业会计制度》中规定了企业进行会计核算应遵循 13 项基本原则。

1. 客观性原则

客观性原则即企业进行会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据,如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。客观性原则是企业进行会计核算的基本要求。

根据客观性原则,会计核算应当做到真实,即真实地反映企业的财务状况、经营成果,保证会计信息的真实性。

根据客观性原则,会计核算还应当做到可靠性。无论是原始凭证、会计记录,还是最终的会计报告都不允许作假,会计过程应如实地记录影响企业的事项,使会计信息使用者确信企业所提供的会计信息已正确表达了企业所发生的事件或情况。

2. 相关性原则

相关性原则要求会计核算能够满足各方面的需要,即企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,以满足会计信息使用者的需要。

相关性原则也称有用性原则,会计信息必须对会计信息的使用者有用,才能有助于会计信息使用者进行决策,即只有企业所提供的会计信息与会计信息使用者的要求相关联,才能使会计信息具有使用价值。因此,会计信息的质量是否符合要求,除了看其是否真实客观,还要看其所提供的信息是否能够满足会计信息使用者的需要。

3. 可比性原则

可比性原则即横向可比性,要求会计核算应当按照规定的会计处理方法进行,会计指标应当口径一致、相互可比。