

公路运输企业承包挂靠业务的会计核算

刘家乡 卫茜茜

(长安大学经济与管理学院 西安 710054)

20世纪90年代至今,公路运输行业总体规模不断壮大,公路运输企业得到了长足的发展,公路运输行业的上市公司不断增加。公路运输企业自1993年以来一直将《运输(交通)企业会计制度》作为财务核算的基本标准,该制度也为公路运输企业提供了较为详尽的行业会计核算办法。2007年,新的企业会计准则开始在上市公司施行,中央交通运输企业根据国务院国资委的要求于2008年开始施行新的企业会计准则,其他交通企业根据财政部要求分别在2009年和2010年开始实施新的会计准则,这就意味着交通运输行业将不再执行原来的行业会计制度。

但是公路运输企业在会计处理中行业特色比较明显,目前在公路运输企业中,单车承包、挂靠业务等一些特殊业务因其机制灵活、抗风险能力强等优势而占据了主导地位。特殊业务的大量存在,在应用新会计准则的过程中必然会出现很多问题。承包经营的会计实务主要存在的问题是如何核算收入的问题,怎样将超承包收入合理分配到运输成本;而挂靠业务的主要问题是产权问题,虽然属于自主经营、自负盈亏的模式,但是一旦发生事故,公路运输企业又要负赔偿责任。本文就单车承包业务和挂靠经营业务在新会计准则应用过程中的会计核算问题进行分析与探讨。

一、单车承包业务的会计核算

1. 固定资产的核算与折旧计提。1996年12月,财政部、交通部制定出台了《汽车运输企业内部单车承包租赁产权转让经营会计核算办法(试行)》(财会字[1996]65号),提出了规范相关业务会计核算的一些具体要求。该办法将内部单车承包经营界定为“企业核定承包者的承包费指标,变动成本由承包者自理,超承包收入返还,欠交弥补的一种经营方式”。按照这一界定,单车承包业务应当不涉及承包车辆的产权问题。在承包经营期内,如遇抢险、战备、救灾等重大紧急任务,承包的车辆必须无条件服从企业调遣,可见企业实质上拥有和控制这些承包车辆,因此,承包车辆如果符合固定资产确认条件应该作为企业的固定资产。

但是考虑到企业只把承包费部分确认为收入,如果固定资产计提的折旧计入到成本就会导致成本与收入不相匹配,因此,该承包车辆的折旧不能计入到成本里。为此,笔者认为可以参考以下的会计处理:如果是由承包者个人出资购买的

车辆,确认为企业的固定资产时,应该借记“固定资产”科目,贷记“长期应付款”科目;按照承包经营期限确定折旧年限,计提折旧时,借记“长期应付款”科目,贷记“累计折旧”科目。如果是由企业和承包者共同出资购买的车辆,在确认为企业的固定资产时,应该借记“固定资产”科目,按照承包者出资的份额,贷记“长期应付款”科目,按照企业出资的份额,贷记“银行存款”科目;计提折旧时,企业出资部分的折旧计入成本,承包者出资部分的折旧冲减“长期应付款”科目,即借记“长期应付款”,贷方记“累计折旧”科目。

2. 收入的确认问题。公路运输企业中的内部单车承包业务承包期限均相对较长,按照收入的定义以及收入的确认原则,公路运输企业应该分期确认收入,而不是在收到承包款时一次性全部确认为收入。在实际的公司运营中,承包经营业务下的全部收入是由公路运输企业统一进行管理的,每月结算时,若收入总额超过承包收入的部分返还给承包者,用以补偿由承包者自行负担的工资、行车津贴、燃料、修理费、车辆通行费、轮胎费用等;若收入总额未到达承包费的指标,则从承包经营保证金中进行扣除。

有的运输公司具有开具税务发票的资质,如果企业为承包车辆开具税务发票的话,为了和向税务机关上报的收入一致,则应把全部的收入金额也就是税务发票上开具的应纳税所得额作为企业的营业收入,营业收入与承包费用之间的差额则作为营业成本来核算。若公司没有开具税务发票的资质,或者企业不为承包者开具税务发票,则应该按照谨慎性的原则和实质重于形式的原则,只把承包费作为企业的营业收入,做到不虚增收入,因为超过承包费的部分是要返还给承包者的,不属于企业的收入,企业只是暂时代收。所以企业在每次收到和承包经营有关的收入时,借记“银行存款”科目,贷记“其他应付款”科目;月底时,以承包费的金额为标准把一部分其他应付款转为营业收入。

二、挂靠业务的会计核算

虽然现阶段挂靠经营属于不规范的运营行为,但是它大量存在很多客运企业和物流企业,如果不规范其会计核算,则无法真实反映企业的经济活动,也无法为税务机关提供真实可靠的会计资料。

1. 挂靠车辆的确认。目前企业挂靠车辆主要来自于两方

中外国防经费审计比较与启示

刘 寰¹ 周 聿¹ 陈 莉²

(1.军事经济学院襄阳士官学校基层财务系 湖北襄阳 441118 2.军事经济学院军队审计系 武汉 430045)

【摘要】对国防经费开支实施审计监督是国家审计的重要职责,世界各国普遍高度重视国防经费审计工作,大多建立了内外结合、分工合理的监督体系,并赋予了各级审计机构明确、具体的责任范围与职责要求,确保了对国防经费开支的有效监督。本文对美、日、俄三国的国防经费审计情况进行了介绍和比较,以期取长补短。

【关键词】国防经费审计 审计责任 监督机制

国防开支是国家财政支出的重要组成部分之一,与国家国防安全和国民经济建设都有密切关系。因此,国防经费审计始终是各国审计部门的重要职责。由于各国审计体制、监督理念和审计力量有所不同,国防经费审计的责任范围和履责方式也各有特色,对我国国防经费审计责任的确立、强化对国防经费的审计监督具有重要的借鉴意义。

一、美国国防经费审计

美国对国防经费的监督十分重视,已经建立起了一套比较完整的审计监督体系,主要包括外部审计、内部审计和合同审计三类,不同审计主体的责任范围和内容是不同的。

面:一是以前年度单车内部产权转让经营产生的,即公路运输企业通过合理评估车辆,在保证国有资产保值甚至增值的前提下,根据线路经营的实际情况确定运输车辆的转让价格,受让者一次支付所有费用,取得车辆及线路的经营权,但车辆仍挂靠公路运输企业,受让者有很大的经营自主权,自揽货源,自负盈亏,只需要定期向公路运输企业缴纳各种由企业代收代付的款项和管理费。

二是社会车辆。可见,在挂靠经营模式下,公路运输企业不参与该车辆具体的经营活动,不具有占有、使用、收益和处分权,只是名义上的车主,并不真正拥有和控制这些车辆,相关的收益和风险实际上是由挂靠者承担的。根据企业会计准则对资产的定义:资产是由过去的交易或事项形成的,由企业拥有或者控制的,预期会给企业带来经济利益的资源。显然,根据实质重于形式的原则,企业并不能真正拥有或者控制该车辆,不符合资产的定义,所以不能把这些车辆作为企业的固定资产。如果把挂靠车辆作为企业的固定资产来核算的话,会夸大企业的资产,不符合谨慎性原则。

2. 收入的确认。在实际生活中,挂靠者自揽货源,自负盈亏,发生的收入和费用也不用通过公路运输企业,所以不能把挂靠者的全部收入作为企业的收入来核算。从公路运输企业

1. 政府问责总署(GAO)。GAO是对国防经费实施外部审计的主体,它把国防部门作为一个特殊的政府机构置于国家审计的监督之下,由一位副审计长专门负责国防方面的工作,并设有负责国防事务审计的专门机构和专业审计组,如国防能力和管理局负有对国防部、空军部、陆军部、海军部等部门的审计职责,涉及的具体内容包括国防基础设施、国防计划和部队结构、国防资源和业务改革、本土防御和临时战争、后勤、军事人员、战备等。

GAO在西雅图、旧金山、洛杉矶等设立的十余个派出机构,也负有军事采购审计、国外驻军审计等职责。同时,GAO

的角度来考虑,只需把挂靠者定期缴纳的管理费作为收入来处理,而公司代收的款项作为其他应付款来处理,剩余的挂靠者的收入和企业是完全脱钩的,企业不需要核算。具体的会计核算为:收到属于当期的管理费时,借记“银行存款”科目,贷记“其他业务收入”科目;收到代收的款项时,借记“银行存款”科目,贷记“其他应付款”科目。和收入相配比的成本为管理挂靠业务的部门所发生的职工薪酬及其他费用。

3. 事故赔偿。虽然说挂靠车辆相关的风险和收益是由挂靠者承担的,但是一旦挂靠车辆发生事故,其挂靠的公路运输企业要承担赔偿责任,赔付由事故造成的损失,即使运输公司能够向车主追偿相应的损失,但是,由于挂靠车辆的车主经济能力有限,可能不能赔付全额的损失。根据会计准则中的谨慎性原则,运输企业可以通过以往的调查研究估计出挂靠车辆可能带来的风险和损失,分期向挂靠者收取安全基金,若出现事故则用这部分安全基金进行赔偿,若未出现事故,则可以带息还给挂靠者。对企业来说,不仅多了一部分资金来供自己使用,而且保证了财务的稳定性;对于挂靠者来说,若没有发生事故,则视同自己进行投资,若发生事故,则不用一次性承担过多的负担。企业在收到安全基金时,借记“银行存款”科目,贷记“其他应付款——安全基金”科目。○