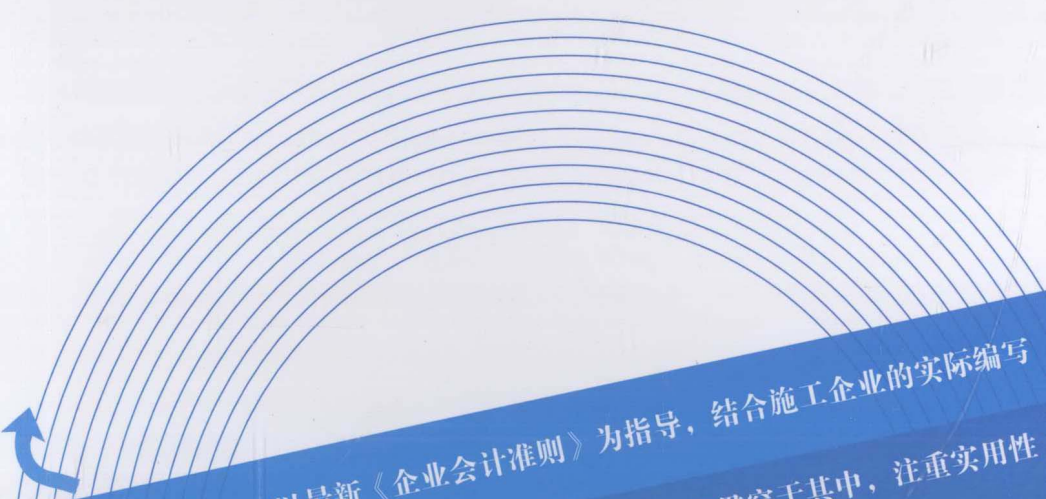


SHIGONG QIYE KUAJI
SHIZHANG MONI

施工企业会计 实账模拟

胡世强 刘金彬 编著



★以最新《企业会计准则》为指导，结合施工企业的实际编写

★将施工企业的特点和会计实务贯穿于其中，注重实用性和操作性



西南财经大学出版社

SHIZHANG MONI

施工企业会计 实账模拟

胡世强 刘金彬 编著



西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

施工企业会计实账模拟/胡世强,刘金彬编著. —成都:西南财经大学出版社,2012.2

ISBN 978 - 7 - 5504 - 0292 - 8

I. ①施… II. ①胡…②刘… III. ①施工单位—基本建设会计
IV. F407.967.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 100482 号

施工企业会计实账模拟

胡世强 刘金彬 编著

责任编辑:张明星

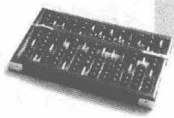
助理编辑:涂洪波

封面设计:墨创文化

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社.(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	148mm × 210mm
印 张	12.25
字 数	335 千字
版 次	2012 年 2 月第 1 版
印 次	2012 年 2 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 0292 - 8
定 价	29.80 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。



前言

目前我国大多数施工企业的会计核算仍然遵循《企业会计制度》和《施工企业会计核算办法》，而在2006年，我国的会计改革进入了一个新的里程碑，发布了《企业会计准则——基本准则》和38项《企业会计准则——具体准则》。虽然最新企业会计准则还没有在所有企业中实施，但按照我国财政部2010年发布的《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续全面趋同路线图》的要求，财政部2010年启动企业会计准则体系的修订工作，力争2011年完成，2012年起在所有大中型企业实施。这将意味着《企业会计制度》将被《企业会计准则》取代，施工企业执行新的会计准则势在必行。

施工企业在社会经济中是非常特殊的企业，与其他类型企业相比，从组织模式到经营方式、从生产产品到生产方式都具有鲜明的特征，因而带来了会计核算的特殊性，从会计核算形式到各种会计要素的确认、计量、记录与报告都具有自己的特点。

为了帮助施工企业及广大的会计人员适应会计环境的变化，指导读者针对施工企业的特殊性进行有效地会计核算工作，我们特地撰写了本书。本书将突出施工企业会计核算的特点，使之符合施工企业生产经营活动实际流程和施工企业的会计核算实际。

本书在保留《企业会计制度》和《施工企业会计核算办法》对施工企业会计核算仍具有价值内容的同时,遵循最新《企业会计准则》,结合国家最新的财务、会计、税收、金融等法规、制度、规范,利用会计核算的基本方法和基本原理,对施工企业主要经济业务的会计核算实务进行了有针对性地、通俗易懂的实账模拟,并配以大量的图、表及计算范例。

本书的特点是联系我国的会计改革实际编写,突出了本书的最新会计法规基础以及超前指导性;逻辑性强,层次分明,不仅具有一定的理论深度,更主要的是符合施工企业会计核算的实际情况,能够有效地指导施工企业进行会计核算工作。本书不仅将施工企业的日常主要经济业务实账模拟囊括在内,而且考虑到施工企业的发展状况以及受国际环境、市场经济的冲击,增加了施工企业今后不可避免要面对的一些特殊业务的实账模拟,进行案例讲解,注重实用性和操作性,让读者能够迅速完成从会计制度向会计准则的转换,准确地掌握《企业会计准则》精髓以及对施工企业的指导作用,掌握其施工企业会计核算的基本方法和技巧。

本书由胡世强教授和刘金彬副教授撰写。具体分工如下:胡世强撰写第1、2、3、4、7、12、14章;刘金彬撰写第5、6、9、10、11章;蔡玲撰写第8、13章。最后由胡世强对全书进行了修改、补充和总纂定稿。

在本书的撰写中,杨洪、杨健、胡永岗、王尚、胡杨等为本书收集了大量的信息资料,在此表示感谢。

由于作者水平有限,加之我国会计改革正在深入进行,书中难免有疏漏和不足,恳请广大读者批评指正。

作 者

2011年11月1日于成都光华村

第 1 章 施工企业会计核算基本原理 / 1

- 1.1 施工企业会计的特殊性 / 1
- 1.2 施工企业会计工作组织 / 5
- 1.3 施工企业会计要素的含义及内容 / 9
- 1.4 施工企业会计要素的确认 / 17
- 1.5 施工企业会计要素计量属性 / 20
- 1.6 施工企业会计基础 / 21
- 1.7 施工企业的会计科目与账户 / 23
- 1.8 施工企业的会计记账方法——借贷记账法 / 29

第 2 章 施工企业结算方式 / 33

- 2.1 施工企业结算方式的种类 / 33
- 2.2 现金结算方式 / 35
- 2.3 票据结算方式 / 39
- 2.4 信用卡结算方式 / 45
- 2.5 汇兑结算方式 / 47
- 2.6 托收承付结算方式 / 49
- 2.7 委托收款结算方式 / 50

第 3 章 施工企业货币性金融资产实账模拟 / 52

- 3.1 施工企业金融资产的分类 / 52
- 3.2 施工企业库存现金实账模拟 / 53
- 3.3 施工企业银行存款实账模拟 / 59
- 3.4 施工企业其他货币资金实账模拟 / 65
- 3.5 施工企业应收款项实账模拟 / 68
- 3.6 施工企业内部往来实账模拟 / 76

第4章 施工企业非货币性金融资产实账模拟 / 80

- 4.1 施工企业交易性金融资产实账模拟 / 80
- 4.2 施工企业持有至到期投资实账模拟 / 84
- 4.3 施工企业可供出售金融资产实账模拟 / 88
- 4.4 施工企业长期股权投资实账模拟 / 92
- 4.5 施工企业金融资产减值实账模拟 / 102

第5章 施工企业存货实账模拟 / 110

- 5.1 施工企业存货的特殊性 / 110
- 5.2 施工企业材料实账模拟 / 118
- 5.3 施工企业周转材料实账模拟 / 140
- 5.4 施工企业存货的期末计量实账模拟 / 148

第6章 施工企业固定资产和无形资产实账模拟 / 159

- 6.1 施工企业固定资产的内涵及确认 / 159
- 6.2 施工企业固定资产增加业务实账模拟 / 161
- 6.3 施工企业固定资产折旧和修理实账模拟 / 172
- 6.4 施工企业固定资产的后续支出实账模拟 / 178
- 6.5 施工企业固定资产处置实账模拟 / 183
- 6.6 施工企业无形资产实账模拟 / 185

第7章 施工企业投资性房地产实账模拟 / 196

- 7.1 施工企业投资性房地产的内涵及特征 / 196
- 7.2 施工企业投资性房地产的确认与账务处理方法 / 198
- 7.3 施工企业投资性房地产初始计量实账模拟 / 201
- 7.4 施工企业投资性房地产后续计量实账模拟 / 203
- 7.5 施工企业投资性房地产转换业务实账模拟 / 205
- 7.6 施工企业投资性房地产处置业务实账模拟 / 210

第8章 施工企业职工薪酬实账模拟 / 213

- 8.1 施工企业职工薪酬的内容及其确认与计量 / 213
- 8.2 施工企业职工薪酬的计算与发放实账模拟 / 217

- 8.3 施工企业职工薪酬的结算与分配实账模拟 / 221
- 第9章 施工企业工程成本与期间费用实账模拟 / 226**
 - 9.1 施工企业工程成本的组成及核算的特殊性 / 226
 - 9.2 施工企业材料费和人工费实账模拟 / 239
 - 9.3 施工企业机械使用费实账模拟 / 245
 - 9.4 施工企业其他直接费和辅助生产费用的实账模拟 / 251
 - 9.5 施工企业间接费用实账模拟 / 254
 - 9.6 施工企业工程成本实账模拟 / 259
 - 9.7 施工企业期间费用实账模拟 / 263
- 第10章 施工企业营业收入实账模拟 / 268**
 - 10.1 施工企业营业收入的特殊性 / 268
 - 10.2 施工企业工程收入实账模拟 / 270
 - 10.3 施工企业其他业务收入实账模拟 / 287
- 第11章 施工企业利润实账模拟 / 293**
 - 11.1 施工企业利润形成实账模拟 / 293
 - 11.2 施工企业利润分配实账模拟 / 301
- 第12章 施工企业财务报表编制模拟 / 308**
 - 12.1 施工企业财务报表概述 / 308
 - 12.2 施工企业资产负债表编制模拟 / 311
 - 12.3 施工企业利润表编制模拟 / 321
 - 12.4 施工企业现金流量表编制模拟 / 325
 - 12.5 施工企业所有者权益变动表编制模拟 / 343
 - 12.6 施工企业会计报表附注 / 347
- 第13章 施工企业借款费用实账模拟 / 350**
 - 13.1 施工企业借款费用的范围 / 350
 - 13.2 施工企业借款费用确认实账模拟 / 352
 - 13.3 施工企业借款费用计量实账模拟 / 356

第 14 章 施工企业非货币性资产交换业务实账模拟 / 364

14.1 施工企业非货币性资产交换的认定 / 364

14.2 施工企业非货币性资产交换的确认与计量 / 366

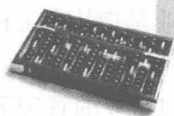
14.3 施工企业非货币性资产交换实账模拟 / 368

14.4 施工企业涉及多项非货币性资产交换业务实账模拟 / 374

参考文献 / 381

第1章

施工企业会计 核算基本原理



1.1 施工企业会计的特殊性

1.1.1 施工企业的特殊性

1.1.1.1 施工企业的内涵

施工企业是指依法设立的、从事建筑安装工程施工的生产单位，是实行自主经营、独立核算的一种盈利性经济组织。施工企业从事房屋建筑、公路、水利、电力、桥梁、矿山等土木工程施工。它包括建筑公司、设备安装公司、建筑装饰工程公司、地基与基础工程公司、土石方工程公司、机械施工公司等。本书的主要对象是建筑公司。

1.1.1.2 施工企业的分类

施工企业在国际上通称承包商。它按承包工程能力，分为工程总承包企业、施工承包企业和专项分包企业三类。

(1) 工程总承包企业。工程总承包企业是指从事工程建设项目

全过程承包活动的智力密集型企业。它应当具备的能力是：工程勘察设计、工程施工管理、材料设备采购、工程技术开发应用及工程建设咨询等。

(2) 施工承包企业。施工承包企业是指从事工程建设项目施工阶段承包活动的企业。它应当具备的能力是：工程施工承包与施工管理。

(3) 专项分包企业。专项分包企业是指从事工程建设项目施工阶段专项分包和承包限额以下小型工程活动的企业。它应当具备的能力是：在工程总承包企业和施工承包企业的管理下进行专项工程分包，对限额以下小型工程实行施工承包与施工管理。

1.1.1.3 施工企业的特点

施工企业与其他行业相比，其生产的产品、生产经营活动等都具有许多显著的特点，而这些特点又决定了施工企业会计具有与其他行业会计不同的特点：

由于建筑产品的固定性、多样性、施工周期长等特点，决定了施工企业生产经营活动具有以下几个方面的特点。

(1) 施工生产方面的特殊性。建筑产品不同于工业产品，它从开工建设到投产使用，位置始终不变，施工企业只能在建设单位指定的地点组织施工生产，企业的生产工人、机械设备等都必须随施工地点的改变而流动。

①施工生产的流动性。主要表现在：不同工种的工人都要在同一建筑物的不同部位进行流动施工；生产工人要在同一工地不同单位工程之间进行流动施工；施工队伍要在不同工地、不同地区承包工程，进行区域性流动施工；一个工程的施工过程中各种机械、电气设备随着施工部位的不同而沿着施工对象上下左右流动，不断转移操作场所。

②施工生产的单件性。主要表现在：每一种建筑产品都有其特定的用途和建设要求；施工条件千变万化，即使是同一张图纸，因地质、气象、水文等条件不同，其生产也会有很大的差别。

③施工生产的长期性。主要表现在：建筑产品规模都比较大，极少有当年施工当年完工的；施工作业要求有一定的保养期，否则，将严重影响建筑产品的质量。

④施工生产受自然气候影响。建筑产品由于位置固定、体积庞大，其生产一般是在露天进行，并且高空、地下、水下作业较多，受自然气候条件变化的制约。

(2) 施工企业产品形式的多样性特点。施工企业生产对象建筑物因其所处的自然条件和用途的不同，工程的结构、造型和材料亦不同，施工方法必将随之变化，很难实现标准化。

(3) 施工技术的复杂性。建筑施工常常需要根据建筑结构情况进行多工种配合作业，多单位（土石方、土建、吊装、安装、运输等）交叉配合施工，所用的物资和设备种类繁多，因而施工组织和施工技术管理的要求较高。

(4) 施工企业在布局上，队伍分散、项目点多、作业面广、施工战线长、人员流动性大、管理跨度大。

(5) 协作关系复杂。建筑工程规模较大，结构复杂，技术难度大，往往需要若干施工单位共同完成，所以常常采用总承包负责制的方式组织施工。这样施工企业与分包单位之间发生工程进度款的预付、收回业务，还可能与设计单位发生经济往来，协作关系复杂。

1.1.2 施工企业会计的特殊性

1.1.2.1 分级管理、分级核算

由于施工企业生产具有流动性大、施工生产分散、地点不固定等特点，为了使会计核算与施工生产有机地结合起来，直接反映施工生产的经济效果，需要采用分级核算、分级管理的办法，以避免集中核算造成会计核算与施工生产相脱节的现象；同时要更加重视施工现场的施工机具、材料物资等的管理和核算，及时反映它们的保管和使用情况。

所以,公司、分公司和工程项目部都要设置会计机构和配置会计人员,进行会计核算和会计监督。

1.1.2.2 成本核算的特殊性

(1) 以每一工程为对象组织成本核算。由于建筑产品的多样性和施工生产的单件性等特点,使得施工企业的工程成本核算对象经常发生变化,施工生产费用的归集和分配必须紧紧围绕着确定的工程成本核算对象来进行,严格遵循收入与费用配比的会计原则。因此,施工企业不能根据一定时期内发生的全部施工生产费用和完成的工程数量来计算各项工程的单位成本,而必须按照承包的每项工程分别归集施工生产费用,单独计算每项工程成本。要求采用定单成本计算法,并使实际成本与预算成本的计算口径相一致,以便于分析和考核。

(2) 施工企业工程成本的分析、控制和考核不以可比产品成本为依据,而以预算成本为依据。这是因为不同建筑产品之间的差异大、可比性差,不同建筑产品之间的实际成本之间不便进行比较所至。

(3) 施工企业除了主要计算建筑安装工程成本之外,还需要计算其附属工业产品成本、机械施工及运输单位的机械作业成本以及企业内部非独立核算的辅助生产部门所生产的产品成本和提供劳务的成本等。

1.1.2.3 工程价款结算方法独特

施工企业的建筑产品造价高、周期长等特点,决定了施工企业在施工过程中需垫支大量的资金。因此,对工程价款结算,不能等到工程全部竣工后才进行,这样势必会影响施工企业的资金周转,从而影响施工生产的正常进行。所以,除工期较短、造价较低的工程采用竣工后一次结算价款外,大多采用按月结算、分段结算等方法。为了进一步解决施工企业垫支资金较多的问题,须向发包单位或建设单位预收工程款和备料款,待办理工程价款结算时,再予以扣还。

此外,由于施工周期长,对于跨年度施工的工程,施工企业还需要根据工程的完工进度,采用完工百分比法分别计算和确认各年度的工程价款结算收入和工程施工费用,以确定各年的经营成果。

1.1.2.4 成本开支受自然力影响

施工企业由于建筑产品体积庞大,决定了施工企业一般只能露天施工,有些施工机械和材料也只能露天堆放,受自然力侵蚀的影响很大。因此,成本核算应考虑风、霜、雨、雪等气候因素造成的停、窝工损失;施工机械除使用磨损外,受自然力侵蚀而造成的有形损耗也较为严重,其折旧率相对较高;在进行材料核算时,也要考虑因自然损耗造成的损失。

1.1.2.5 会计科目设置的特殊性

施工企业因为经济活动的特点,需要单独设立一些中间科目,以汇集分类施工过程中发生的各项费用,并根据需要以产品或劳动量为基础将费用进行摊销计入成本,如“临时设施”、“临时设施摊销”、“临时设施清理”、“工程结算”、“工程施工”、“机械作业”等。

1.2 施工企业会计工作组织

1.2.1 企业会计工作的组织方式

企业会计工作的组织方式是指独立设置会计机构的单位内部组织和管理会计工作的具体形式。它一般分为集中核算和非集中核算两种。

1.2.1.1 集中核算组织方式

集中核算组织方式是指施工企业的会计核算工作都集中在财务会计部门进行,单位内其他各部门一般不单独核算,只是对发生的经济业务进行原始记录,填制或取得原始凭证并进行适当汇总,定期将原始凭证和汇总原始凭证送交会计部门,由会计部门进行总分类核算和明细分类核算一种核算组织的形式。

集中核算组织形式，由于核算工作集中，便于对会计人员进行分工，采用较合理的凭证整理方法，实行核算工作的电算化，从而简化和加速了核算工作，减少了核算费用；企业会计部门可以完整地掌握详细的核算资料，全面了解企业的经济活动。这种核算组织形式主要适用于规模不大的中小型企业单位。

1.2.1.2 非集中核算组织方式

非集中核算组织方式又叫分散核算组织方式，是指在企业会计工作中，把与本单位内部各部门业务有关的明细核算，在会计部门指导下分散在各有关部门进行，会计部门主要进行汇总性核算的一种核算组织形式。非集中核算组织方式有利于企业内部有关部门及时地利用核算资料进行日常的分析和考核，有利于企业的经济核算制原则和全面经济核算的实施，便于企业考核内部单位工作业绩。但是，在这种核算组织形式下，不便于采用最合理的凭证整理方法，会计人员的合理分工受到一定的限制，核算的工作总量较集中核算有所增加，核算人员的编制也要加大，核算费用支出也要增多。这种核算组织形式主要适用于大中型企业单位以及内部单位比较分散的企业单位。

企业采用集中核算还是非集中核算，要根据本单位的实际情况确定，可以在两者中选一种，也可以将两者结合起来进行。如在一个单位内部，对各部门发生的经济业务可以分别采用集中核算和非集中核算，也可以对一些业务采用集中核算，而对另一些业务采用非集中核算。具体核算形式的选择，应根据单位特点和管理要求，以有利于加强经济管理、提高经济效益为标准。

1.2.2 施工企业会计组织结构

1.2.2.1 大中型施工企业的会计组织结构

大中型施工企业一般实行公司、分公司、工程项目部三级管理体制，所以也相应设置三级会计组织机构。

(1) 公司设置财务会计部（处）。公司是独立核算单位，即一

级核算单位，设置财务会计部。其主要任务是依据会计法规确定本公司的会计政策，建立完整的账簿管理体制和会计核算体系，建立健全财务管理制度，有效、合理地使用资金，根据单位资金情况开展融资活动，处理公司管理部门的日常会计业务，监督所属单位的会计工作，编制所属单位的会计信息，全面核算公司的各项经济指标。

(2) 分公司设置会计科。分公司是内部核算单位，一般设置会计科。其主要任务是组织和指导工程项目部的会计核算，归集和分配分公司发生的施工管理费用，汇总工程成本，定期向公司报送财务报表等。

(3) 工程项目部一般配备成本核算员，负责本部日常经济业务的核算和工程直接成本的计算。

1.2.2.2 小型施工企业的会计组织结构

小型施工企业一般实行二级管理，公司直接领导工程项目部的工作。所以，公司设置财务会计科，全面核算公司的各种指标；工程项目部配备成本核算员，负责日常施工生产费用的核算和工程成本的计算。

1.2.3 施工企业的会计人员

1.2.3.1 施工企业会计人员具备的基本条件

施工企业配备的会计人员必须满足两个基本条件：一是必须配备持有会计从业资格证书的会计人员。会计从业资格证书是会计人员从事会计工作的必备条件，任何施工企业都不得配备和使用未取得会计从业资格证书的会计人员。二是配备的会计人员必须具备必要的会计专业知识和专业技能，熟悉国家有关法律法规和财务会计制度，遵守会计职业道德。

1.2.3.2 会计机构负责人和会计主管人员

会计机构负责人、会计主管人员是施工企业负责会计工作的中层领导人员，对包括会计基础工作在内的所有会计工作起组织、管

理的作用。他们的任职资格必须符合《中华人民共和国会计法》和《会计基础工作规范》的具体要求，即担任施工企业会计机构负责人、会计主管人员除必须取得会计从业资格证书外，还应当具备会计师以上专业技术职务资格或者从事会计工作三年以上经历。

1.2.4 会计工作岗位

施工企业应当在会计机构和会计人员中建立岗位责任制，定人员、定岗位，明确分工，各司其职，有利于会计工作程序化、规范化，有利于落实责任和会计人员钻研分管的业务，有利于提高工作效率和工作质量。

施工企业会计工作岗位主要有：会计机构负责人或者会计主管人员、出纳、财产物资核算、工资核算、成本费用核算、财务成果核算、资金核算、往来结算、总账报表、稽核、档案管理等。开展会计电算化的施工企业可以根据要求设置相应的电算化岗位。

施工企业设置会计岗位的基本原则和规范性要求有三个：一是会计岗位可以一人一岗、一人多岗或者一岗多人，但应当符合企业内部牵制制度的要求，出纳人员不得兼管稽核、会计档案保管和收入、费用、债权债务账目的登记工作；二是会计人员的工作岗位应当有计划地进行轮岗，以促进会计人员全面熟悉业务，不断提高业务素质；三是会计岗位的设置由施工企业根据会计业务的需要确定。

1.2.5 会计人员回避制度

目前，虽然有关的会计法规只对国家机关、国有企业、事业单位任用会计人员规定实行会计人员回避制度，但是施工企业也应当实行会计人员回避制度。即：施工企业领导人的直系亲属不得担任本企业的会计机构负责人或会计主管人员；会计机构负责人或者会计主管人员的直系亲属不得在本企业会计机构中担任出纳工作；出纳人员不得担任监管稽核、会计档案保管和收入、费用、债权债务