

施工企业会计 核算实务

古继洪 卢圣佑 主编



中国财政经济出版社

欲
知
學
知

PDG

施工企业会计 核算实务



ISBN 978-7-5095-1546-4



9 787509 515464 >

定价：58.00元

施工企业会计核算实务

·
古继洪 卢圣佑 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

施工企业会计核算实务/古继洪, 卢圣佑主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2009.4

ISBN 978 - 7 - 5095 - 1546 - 4

I. 施… II. ①古… ②卢… III. 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 (2009) 第 053515 号

责任编辑: 陈志伟

责任校对: 王 英

封面设计: 郁 佳

版式设计: 汤广才

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

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 31.75 印张 574 000 字

2009 年 5 月第 1 版 2009 年 5 月北京第 1 次印刷

印数: 1—6 000 定价: 58.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 1546 - 4/F·1339

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744



序

我国国民经济的快速发展与社会主义市场经济的建立，在为建筑施工企业提供了良好发展环境的同时，也对建筑施工企业的管理提出了更高的要求。近几年，我国财会制度的变革与更新较快，《公司法》确立了公司财务法定审计制度，新企业会计准则体系、《企业财务通则》、《企业内部控制基本规范》、企业所得税法和增值税、营业税、消费税条例等相继发布实施，对加强企业管理、规范企业行为、提高经济效益具有重要的作用。这也需要企业适应财会制度变革，结合本企业特点开展相关业务规范的研究，准确执行好这些新制度。

施工企业是一个微利行业，但我国目前基础设施建设市场较大，为建筑施工企业创造了更多的业务机会。施工企业应抓住机遇，趁势而上，实行集约化经营和精细化管理，提高经济效益，增强发展后劲。企业集约化经营和精细化管理对企业“信息流”要求越来越高，对作为决策信息重要组成部分的会计信息质量自然提出了更高要求。这迫切要求施工企业根据企业会计准则再造并统一会计处理流程，统一会计政策与标准，实现会计工作的程序化与规范化，提高会计工作效率，保证会计信息质量及时、准确、完整，保障企业经营目标的实现。

2006年财政部发布的《企业会计准则》体系，是一项重要的现代企业管理制度。企业只有严格执行我国的会计准则、规范核算方法、完善信息披露内容与体系，才能在竞争日益激烈的市场环境下站稳脚跟，不断向前发展。

为了适应施工企业财务会计核算与管理的要求，提高施工企业的整体管理水平，古继洪、卢圣佑等同志在完成相关科研课题的基础上，编写了《施工企业会计核算实务》一书。本书以会计准则为依据，参照财政部颁布的企业会计基础工作规范与相关法规，紧密结合企业会计准则执行情况和有关问题以及施工企业实际，系统地阐述了施工企业会计核算和基础工作，施工企业会计核算实务是本书的重点。本书翔实地说明了施工企业具体业务各阶段的操作内容、程序、步骤、账务处理、会计凭证附件要求、应把握的重点等，而且附有业务处理范例。有部分规范对特殊业务，如建造合同核算与列报时抵消、应收工程质保金折现、临时

设施与分包工程核算等，如何运用企业会计准则进行了探讨，并结合企业实践进行了实证分析；本书对部分规范，如日常费用报销核算规范、固定资产核算规范、债权债务核算规范、税费核算规范等，结合会计业务对企业加强相关基础管理工作提出了建议，可直接供相关管理工作借鉴和参考。

综观全书，我认为，本书内容通俗易懂、简便实用，兼顾了企业会计准则的通用性与施工企业会计规范的特殊性，实现了会计一般理论与具体实务的结合；兼顾了具体会计处理业务与企业内部管理需求，实现了财务会计与企业管理的协调与统一；兼顾了新、老财务人员，满足了各业务层次的需求。同时，有助于规范会计基础工作，规范会计业务流程，减少自行摸索的时间，全面提高工作效能和效率；是一本理论与实务相结合，指导性和操作性强的好书。

中南财经政法大学教授、博士生导师

罗希

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 施工企业的特点	(1)
第二节 施工企业会计核算及报告的特点	(3)
第三节 施工企业会计基础工作	(4)
第四节 本书特点	(5)
第二章 货币资金核算	(8)
第一节 货币资金管理的相关规定	(8)
第二节 现金的核算	(10)
第三节 银行存款的核算	(13)
第三章 金融资产核算	(20)
第一节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	(20)
第二节 持有至到期投资	(24)
第三节 贷款和应收款项	(33)
第四节 可供出售金融资产	(36)
第四章 材料核算	(41)
第一节 材料的分类	(41)
第二节 材料采购业务的核算	(42)
第三节 材料点收入库	(44)
第四节 材料出库	(45)
第五节 材料成本差异的分摊	(47)
第六节 材料盘点及工程余料、废旧料处理	(48)
第七节 委托加工材料的核算	(49)
第五章 周转材料及低值易耗品核算	(55)
第一节 公司管理的周转材料的有关规定及账务处理	(55)
第二节 项目部自行管理的周转材料的核算	(58)

第三节	周转材料对外租赁的核算·····	(59)
第四节	低值易耗品的核算·····	(59)
第六章	固定资产核算·····	(63)
第一节	固定资产日常管理·····	(63)
第二节	固定资产增加的核算·····	(64)
第三节	固定资产计提折旧的规定和核算·····	(67)
第四节	固定资产后续支出的核算·····	(68)
第五节	固定资产清查的核算·····	(69)
第六节	固定资产处置的核算·····	(70)
第七章	投资性房地产核算·····	(75)
第一节	外购或自行建造投资性房地产的核算·····	(75)
第二节	投资性房地产转换的核算·····	(76)
第三节	投资性房地产后续计量核算·····	(78)
第四节	投资性房地产处置核算·····	(79)
第八章	租赁核算·····	(81)
第一节	经营租赁核算·····	(81)
第二节	融资租赁核算·····	(87)
第九章	无形资产核算·····	(92)
第一节	无形资产取得的核算·····	(92)
第二节	无形资产摊销的核算·····	(94)
第三节	无形资产处置的核算·····	(96)
第十章	临时设施核算·····	(98)
第一节	临时设施取得的核算·····	(98)
第二节	临时设施摊销与减少的核算·····	(101)
第三节	临时设施的清查与列报·····	(102)
第十一章	长期股权投资核算·····	(104)
第一节	长期股权投资的分类·····	(104)
第二节	长期股权投资的初始计量·····	(105)
第三节	长期股权投资的后续计量·····	(111)
第四节	长期股权投资核算方法的转换及处置·····	(119)
第十二章	非货币性资产交换核算·····	(125)
第一节	非货币性资产交换的确认和计量·····	(125)
第二节	非货币性资产交换的核算·····	(127)

第十三章 资产减值核算	(136)
第一节 资产减值核算内容.....	(136)
第二节 资产减值准备的规定或计算要求.....	(137)
第三节 资产减值准备计提及会计处理.....	(138)
第十四章 职工薪酬核算	(155)
第一节 职工薪酬的组成.....	(155)
第二节 企业人员分类.....	(156)
第三节 工作时间和工程数量的计算.....	(157)
第四节 职工工资的计算和支付.....	(160)
第五节 职工薪酬的核算.....	(164)
第十五章 债权债务核算	(174)
第一节 债权债务核算内容及管理要求.....	(174)
第二节 分项目核算.....	(175)
第三节 债务重组核算.....	(186)
第十六章 或有事项	(191)
第一节 或有资产和或有负债.....	(191)
第二节 或有事项的确认和计量.....	(193)
第三节 或有事项会计处理及其列报.....	(197)
第十七章 所有者权益核算	(204)
第一节 实收资本的核算.....	(204)
第二节 资本公积的核算.....	(210)
第三节 留存收益的核算.....	(213)
第十八章 建造合同核算	(219)
第一节 建造合同分立与合并.....	(219)
第二节 合同收入和成本.....	(220)
第三节 合同结果能够可靠估计的建造合同核算.....	(223)
第四节 合同结果不能可靠估计的建造合同核算.....	(230)
第五节 财务报表列报.....	(231)
第十九章 收入核算	(233)
第一节 销售商品收入.....	(233)
第二节 提供劳务收入.....	(236)
第三节 让渡资产使用权收入.....	(238)
第四节 房地产开发企业收入.....	(240)

第五节	物业管理收入的核算	(245)
第二十章	日常费用报销核算	(246)
第一节	办公费报销的核算	(246)
第二节	差旅费报销的核算	(247)
第三节	业务招待费报销的核算	(248)
第四节	低值易耗品报销的核算	(248)
第五节	行政固资使用费报销的核算	(249)
第六节	诉讼费核算	(249)
第七节	绿化费核算	(250)
第八节	税金的核算	(250)
第九节	合同公证费的核算	(251)
第十节	机械修理费的核算	(251)
第十一节	食堂炊具购置费的核算	(252)
第十二节	财产保险费的核算	(252)
第十三节	小型临时设施的核算	(253)
第十四节	职工教育经费的核算	(253)
第十五节	其他费用的报销	(254)
第二十一章	分包工程核算	(256)
第一节	分包工程程序及核算	(256)
第二节	分包工程资金的管理	(269)
第二十二章	研发支出核算	(270)
第一节	研发支出的范围及核算要求	(270)
第二节	研发支出会计核算	(271)
第三节	研发费用管理模式及账务处理	(273)
第二十三章	工程成本核算	(279)
第一节	工程成本的核算对象及组成	(279)
第二节	工程成本核算	(282)
第三节	扣款项目的管理与核算	(288)
第二十四章	借款费用核算	(289)
第一节	借款费用概述	(289)
第二节	借款费用的确认	(290)
第三节	借款费用的计量	(294)
第二十五章	税费核算	(300)

第一节	建筑安装企业主税种相关规定	(300)
第二节	一般税费项目的核算	(303)
第三节	增值税的核算	(305)
第四节	企业所得税的核算	(314)
第二十六章	利润核算	(322)
第一节	利润的构成	(322)
第二节	其他业务的核算	(323)
第三节	营业外收支的核算	(325)
第四节	政府补助的核算	(330)
第五节	本年利润的核算	(334)
第二十七章	财务报表列报	(336)
第一节	财务报表列报要求	(336)
第二节	资产负债表	(339)
第三节	利润表	(353)
第四节	现金流量表	(358)
第五节	所有者权益变动	(376)
第六节	附 注	(378)
第七节	关联方的披露	(380)
第二十八章	合并财务报表	(383)
第一节	合并财务报表范围及列报程序	(383)
第二节	合并资产负债表	(388)
第三节	合并利润表	(407)
第四节	合并现金流量表	(416)
第二十九章	会计政策、会计估计变更和差错调整	(421)
第一节	会计政策变更	(421)
第二节	会计估计变更	(429)
第三节	前期差错更正	(432)
第三十章	资产负债表日后事项	(436)
第一节	资产负债表日后事项概述	(436)
第二节	资产负债表日后调整事项的会计处理	(440)
第三节	资产负债表日后非调整事项的处理	(446)
第三十一章	外币折算	(447)
第一节	外币核算	(447)

第二节 外币财务报表的折算·····	(450)
第三节 合并财务报表的抵消·····	(452)
附录：中铁××公司会计基础工作管理办法·····	(455)
参考文献·····	(493)
后 记·····	(494)

第一章 绪 论

在社会化大生产的条件下，出现了许多靠从事生产、服务和流通贸易等以追求利润为目的的经济组织，这类组织就叫做企业。企业以生产服务满足社会需要，自主经营、独立核算、依法设立、具有经济法人资格。企业根据特征的不同有很多分类，如按出资方式分为联营企业、合伙企业、独资企业；按投资者的身份不同分为内资企业、外资企业，内资企业又分为国有及国有控股企业、私有企业；按生产方式不同分为工业企业、建筑安装企业（又叫施工企业）、金融企业、房地产企业、商品流通企业等。施工企业虽然被划分为第三产业，但在社会主义建设中发挥了不可或缺的作用。特别是改革开放后，为国家的基础设施建设做出了卓越贡献。

第一节 施工企业的特点

施工企业是从事建筑工程、设备安装工程以及其他专项工程施工的生产型企业，通过组织、利用生产资料将劳动对象建造或安装成为特定的工程产品，即通过施工生产活动，把各种建筑材料转变为具有特定用途的各类建筑产品。如某企业利用人力资源、技术和专有建筑设备，建设一座桥梁、隧道、高层建筑或安装一座发电站等等。

施工企业按在建筑市场上所处领域、发挥的作用、企业规模或施工方式不同有多种分类，这些分类有利于规范市场，使建筑市场竞争有序、和谐发展。如施工企业按生产方式不同分为建筑企业、安装企业、修缮装饰企业；按施工的资质等级分为特级资质、壹级资质等；按承接工程的能力和规模分为总承包、专业承包、专业分包、劳务分包。建筑企业还可进一步细分为房屋建筑、土木工程建筑等。

施工企业是特殊的生产领域，其生产、经营、管理有着明显的特点，主要表

现为：

一、经营模式的特殊性

在经营方式上，施工企业与其他企业有显著的不同，它一般是通过招投标或议标等方式取得工程项目承包合同。这种合同投资额大、建设周期长，需要分期或分段验工计量来确认合同完成情况和工程款支付。从项目开工建设到项目完工验收、交付使用、质保金支付完毕是一个长期的复杂过程。除施工企业外，业主和监理对项目建设全过程进行监控，项目建设过程或完工后还要进行政府审计。

二、生产方式的特殊性

首先，施工企业是通过建筑、安装、修缮等方式完成其施工产品，具有其独特性；其次，施工企业的生产是流动的，它由其产品的固定性所决定，因此，它的人员、机构、施工设备等要在不同地区、不同项目、不同类别的工程间流动施工；第三，施工企业要借助大量的临时辅助工程和专项设备才能完成项目建设，这些临时工程和专项设备也许可以周转使用，也许只能一次在本项目中使用。

三、生产产品的特殊性

施工企业建造的产品主要是房屋、建筑物、道路、桥梁、码头和设备的安装等，涉及国家基础建设项目和国计民生工程。这些产品一般为不动产，具有固定性、使用年限长、产品单一性、多样化等特点，每一项建筑产品都有其特定的用途和建设要求；施工企业野外施工，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。现在许多建筑产品与人文环境结合在一起，除功能化以外还突出其美观而成为该城市、该地区的标志性工程或地标工程。

四、组织模式的特殊性

施工企业是订单式生产，其产品一般又是固定的不动产，施工企业必须在现场施工生产才能完成产品设计要求。要求施工企业的机构、设备和人员围绕项目建设变动的特性决定了施工企业组织模式的特殊性。目前施工企业采用项目法施工模式组织生产经营，即以完成该项目为核心来配置资源，以项目为成本或利润中心来考核经营业绩。项目部作为内部独立机构管理项目，包括施工组织、生产经营、安全质量管理、验工计量、会计核算等等；项目部为临时机构，项目建设完成竣工交付后，该项目部撤销，新项目上马后再重新组建另一项目部。

五、企业风险的特殊性

企业风险的特殊性主要表现在，一是国家宏观经济的影响。国家往往通过调节固定资产的投资规模达到调节宏观经济的目的，如通过投资基础建设拉动经济发展或者压缩基建规模来减缓经济过热。这些宏观经济政策的调控，对大型建筑集团将产生重大影响。二是建筑工程自身特点所带来的风险。由于建筑一般是野外作业，时间长、投资大、隐蔽性工程多，施工中不确定性因素非常多，如地震、洪水、飓风、滑坡、溶洞、地质水文变化等，都将给施工企业带来损失。三是社会上的风险。施工企业移动施工，由于受利益驱使，当地阻工现象普遍存在，严重影响了工程建设，既使施工企业遭受损失，也使国家建设受到严重干扰。

第二节 施工企业会计核算及报告的特点

改革开放后，我国会计核算制度进行了一系列的改革，逐渐建立了统一的会计制度，改变了以前多行业、多种会计制度的复杂局面，提高了会计信息的准确性、可比性。但是，由于以上所述施工企业的特殊原因，决定了施工企业会计核算及财务报告自身的特性。归纳起来主要有以下特征。

一、会计核算体制的多级性

我国施工企业的机构体系基本由计划经济时代的体系转变而来，施工企业由多级构成，如有总公司、集团公司、子公司、分公司、项目部等级次。企业多构架决定了会计核算的多层次，因此，施工企业的会计核算是多层次、多级性的。

二、营业收入确认依据和方法的独特性

建筑产品投资大，建设时间长，往往超过一个会计年度，甚至达到4年、5年或更长，其营业收入不能待工程完工、合同履行结束后才确认。施工工期超过1年的工程，其营业收入（合同收入）需按工程完工程度来确认。

三、工程价款结算的独特性

同样由于工程项目投资大、建设周期长的原因，施工企业在建设过程中会垫付大量的流动资金和工程设备款，建设过程中扣留工程质保金，有的还需要向业

主（建设单位）支付现金履约保证金等，造成施工企业资金紧张、周转困难；所以业主一般按月、按季或分段确认已完工程量，按合同约定的付款规则向施工企业支付工程价款。

四、资产核算与管理的特殊性

施工企业野外流动施工，资产流动快、损耗大，必须加强统一管理，所以施工企业的资产一般由企业本部设专门机构统一管理、统一调拨、统一核算；施工企业在施工生产过程中，还需利用大量的辅助设施、辅助材料，这类资产的价值需要按一定的标准分摊计入工程成本；另外，施工企业应收质保金金额大、时间长，其初始金额需采用现金流量折现方法来确认。

五、产品成本核算的独特性

施工企业的产品成本，也叫工程成本、合同成本。由于建筑产品的单件性和多样性，每一个建筑产品的成本数额和成本构成都是不一样的，所以，施工企业不仅要核算总成本，还要以单项工程或单位工程为核算对象计算成本；施工企业的成本构成还包括直接成本和间接费用，不能直接计入工程核算对象的成本费用需要用特定的方法归集后再分摊计入成本。

六、财务报告的特殊性

施工企业的特点和机构体系决定了其财务报告的特殊性。首先，施工企业的管理级次多，除层层行政机构外，甚至同一工程项目由两到三级机构参与管理，所以，施工企业财务报告多级，财务信息要经过多级汇总、合并、抵消后才能反映完整的经营结果；另外，施工企业的成本费用种类繁多、金额大，建设过程中情况不断变化，加上产品的不可比性，财务信息可比性程度差，分析困难大。

第三节 施工企业会计基础工作

会计基础工作是会计工作构架中基本的组成部分，是会计行为、会计核算和会计管理工作的最基本环节，是会计实现其职能的基础保证，也是其他经济管理工作的基础。会计基础工作的基本内容包括：会计机构的设立和会计人员、会计岗位设置及职责、会计账簿、会计账户的建立、会计的记账、结账、核算流

程、会计报告、会计监督、会计信息管理、会计档案管理、各种会计信息载体的格式等等。会计基础工作是一个比较广泛的概念，大部分工作与会计核算和管理工作紧密联系或衔接。

施工企业流动施工，机构处于流动状态，会计人员变化较快，会计基础工作不易规范，还存在着很多薄弱环节。一是参与施工的单位 and 人员多，地方参与多，不规范因素多，给企业会计核算的规范化带来难度，如原始凭证问题；二是项目部是临时机构，项目部本身对会计基础工作重视不够，不按规定设置会计机构和配备相应的会计人员、会计人员不具备规定从业资格，会计部门缺乏必要的支持；三是没有统一规范的基础工作标准，也缺乏必要的检查与考核，会计核算时随意性较大，不按规定设置和使用会计科目、会计账簿不全、会计核算流程混乱；四是缺乏科学的财务内部控制制度，内部控制执行不严格。

会计基础工作的作用是不可忽视的。会计基础工作质量直接影响到会计工作质量，影响到会计信息质量、报告质量，进而影响到企业管理、企业决策、投资人利益，甚至影响到国家经济秩序、宏观政策制定等。提高企业会计基础工作质量，可以加强和带动企业的各项基础管理，提高企业管理水平；可以保证企业依法经营，维护各方经济利益；可以提高会计队伍素质，培养会计人员职业道德；可以加强内部控制，防止或减少企业资产损失；可以提高会计信息质量，保证财务报告准确真实；可以防止腐败滋生，从源头上扼制贪污腐败行为。随着企业管理水平的不断提高，对会计基础工作的要求也不断提高，对会计基础工作管理也要不断加强；要实现会计核算工作的统一规范，也需要标准化会计基础工作来支持。

第四节 本书特点

企业会计准则颁布实施后，较多地强调会计人员的职业判断，而规范会计核算的规章制度散见于不同时期，对会计人员的理论水平和职业要求明显越来越高；经济市场化、企业管理精细化、财务信息化、公司公众化（上市）和国际化、集团集中化等对会计的信息量越来越大，对其质量要求也越来越严格。随着生产经营领域拓展和经营规模扩大，施工企业集团大多采用多级核算制，地域分布较广，组织层次较复杂，管理跨度较大，企业财务管理和会计工作难度和风险越来越大。而目前，大部分施工企业会计从业人员中新手较多，业务素质参差不齐，设置会计科目不统一，会计信息不可比，会计基础工作不规范，会计信息化