

施工企业会计

主 编 羿革涛

副主编 卢胜强 徐春兰



前 言

由于经济体制改革的不断深入,施工企业的财务活动日益丰富,财务关系日趋复杂,施工企业会计制度也随之发生了变化。为了适应客观形势变化的需要,帮助施工企业广大财务工作者系统学习,尽快熟悉新会计制度,尽快掌握基础理论和专业知识,我们编写了《施工企业会计》一书。本书可作为施工企业财务干部及各财经院校的培训教材,也可以作为自学财会专业的参考书。

本书以现行政策、法规、会计制度为依据,有文有图,有论有实,全面、系统地阐述了施工企业会计核算工作的对象、任务、内容、职能、原则等基础理论和核算方法,突出了对现金、票据、工资、固定资产、材料、工程成本、对外承包工程、多种经营、工程价款、利润、附属企业成本、基金、拨款、借款、投资和债券的核算以及会计报表的意义、作用、种类和编制要求。

参加本书撰写的人员有羿革涛、徐春兰、卢盛强、汪松、孙东生、胡盛东、金振新、王光伟。全书由卢盛强同志总纂、审查定稿。

本书在编写过程中得到了辽宁省财经学校和辽宁省建设银行的支持与帮助,特致谢意。

由于改革过程中各种新情况的不断出现及社会经济现象的复杂性,书中难免有疏漏和不当之处,敬请读者指正。

编 者

1992年10月

目 录

前 言

第一章 总论

- 第一节 施工企业生产经营特点..... (1)
- 第二节 施工企业会计的对象..... (3)
- 第三节 施工企业会计的任务 (11)
- 第四节 施工企业会计科目 (13)

第二章 货币资金与结算业务的核算

- 第一节 现金的核算 (17)
- 第二节 银行存款与银行结算的核算 (20)
- 第三节 其他货币资金的核算 (42)
- 第四节 备用金的核算 (44)

第三章 工资的核算

- 第一节 工资核算的意义和任务 (47)
- 第二节 工资总额组成及其管理 (48)
- 第三节 工资的计算和结算 (51)
- 第四节 工资的总分类核算 (55)
- 第五节 工资附加费的核算 (60)

第四章 固定资产与无形资产的核算

- 第一节 固定资产的核算 (66)
 - 第二节 固定资产的分类和计价 (68)
 - 第三节 固定资产增加的核算 (76)
 - 第四节 固定资产折旧的核算 (83)
 - 第五节 固定资产修理的核算 (90)
-

第六节	固定资产减少的核算	(94)
第七节	固定资产租赁的核算	(98)
第八节	固定资产清查盘点的核算	(104)
第九节	无形资产的核算	(106)
第五章 材料的核算		
第一节	材料核算的任务	(112)
第二节	材料的分类和计价	(113)
第三节	材料采购的核算	(119)
第四节	材料领用的核算	(130)
第五节	材料其他收发业务的核算	(138)
第六节	库存材料的明细核算	(144)
第七节	低值易耗品的核算	(148)
第八节	周转材料的核算	(153)
第九节	材料清查和价格调整的核算	(160)
第六章 工程成本的核算		
第一节	工程成本核算的意义、任务和基本 要求	(166)
第二节	施工费用的分类	(169)
第三节	工程成本核算对象及分类	(173)
第四节	工程成本的核算程序及帐户设置	(183)
第五节	辅助生产的核算	(188)
第六节	待摊费用和预提费用的核算	(196)
第七节	工程成本项目的核算	(197)
第八节	已完工程成本的计算与结转	(205)
第七章 对外承包工程支出和多种经营支出的核算		

第一节	对外承包工程支出的核算·····	(209)
第二节	多种经营支出的核算·····	(215)
第八章	附属企业成本核算	
第一节	附属企业成本核算的特点·····	(221)
第二节	附属企业成本核算·····	(230)
第九章	工程价款、销售和利润的核算	
第一节	工程价款的核算·····	(244)
第二节	销售的核算·····	(261)
第三节	利润的核算·····	(268)
第十章	基金、借款、拨款的核算	
第一节	固定基金和流动基金的核算·····	(283)
第二节	专用基金的核算·····	(290)
第三节	特种基金的核算·····	(302)
第四节	专用拨款的核算·····	(308)
第五节	银行借款的核算·····	(310)
第十一章	投资及专项应交款核算	
第一节	联营投资的核算·····	(317)
第二节	债券的核算·····	(323)
第三节	应交能源交通重点建设基金和预算调节 基金的核算·····	(330)
第十二章	施工企业会计报表	
第一节	会计报表的意义和作用·····	(332)
第二节	会计报表的种类和编制要求·····	(333)
第三节	施工企业资金报表·····	(337)
第四节	施工企业成本报表·····	(374)
第五节	施工企业利润表·····	(385)

第一章 总 论

第一节 施工企业生产经营特点

一、 施工企业的发展及在国民经济中的地位和作用

施工企业(也称建筑安装企业)是从事基本建设建筑安装施工生产活动的基层生产单位;是实行独立经营、独立核算的经济组织。不同的部门,根据专业的特点,施工企业名称叫法不一,如建筑工程公司、安装工程公司、工程局、工程处、建筑公司、住宅建设公司、市政工程公司、房屋修缮公司、机械施工公司等,施工企业是统称。在我国,施工企业是建筑业的主要组成部分。新中国成立 40 多年来,随着国家大规模经济建设的发展和固定资产投资任务的增加,我国的建筑业创造的社会总产值和国民收入在五大产业中占据第三位,仅次于工业和农业。施工企业担负着工业和民用房屋建筑、设备安装、矿山、铁路、公路、港口、桥梁和城市公用设施等各种构筑物的施工任务。40 多年来,我国的施工企业共建成各类工业项目达到 29 万多个;兴建学校、医院、影剧院、文化馆等文化教育、卫生福利设施 60 万多个;改扩建 200 多个城市和上千个县镇;竣工各类房屋建筑面积达 100 多亿平方米。为国民经济发展和社会主义建设事业做出了重大贡献,已成为国民经济的重要支柱产业之一。施工企业的作用主要表现是:(一)施工企业肩负国民经济各部门的基本建设和老企业技术改造的施工任务,以及房屋建筑和构筑物的大修理任务,它的

活动效果直接影响社会再生产和国民经济各个部门的发展速度,以及人民物质文化生活水平的提高;(二)施工企业是盈利性企业,可以为国家增加积累;(三)施工企业是容纳大量劳动力和消耗大量物资的企业,它对劳动就业、建筑材料生产以及机器制造业的发展具有积极的促进作用。

二、 施工企业生产经营的特点

施工企业的主要生产活动是进行房屋、建筑物的建造和设备安装等建设工程的。由于房屋建筑物的结构、形状和大小,都千差万别,并且每项房屋建筑物都是为特定目的建造的,各有其专门用途,要根据设计要求在指定地点分别建造,加之规模一般都很大,从工程开工到竣工,施工时间往往很长。这些决定着施工企业生产经营具有以下特点:(一)施工生产的流动性。建筑产品不同于工业产品,它从建设到使用,直至报废,始终固定在同一地点。建筑产品的这种固定性特点决定了施工企业生产活动的流动性。主要表现为:不同工种的工人都要在同一建筑物的不同部位上进行流动施工;生产工人要在同一工地不同单位工程之间进行流动施工;企业施工队伍在不同的工地、不同地区承包工程,进行区域性流动施工。(二)施工生产的单件性。建筑产品的多样性和固定性,决定施工生产的单件性。在一般工业部门,产品很多是标准的,规格相同,加工制造的过程也基本上相同,可以反复连续地进行批量生产。而施工企业的建筑产品都有其独特的结构和形式,需要组织单独设计、单独施工;即便是同一类型的工程或采用标准设计,由于在不同的地点进行建设的特定条件,如工程地质、水文地质和气候等自然条件的差异,以及能源、交通运输和材料供应等社会条件的不同,往往也需要对设计图纸、施工组织和施工方法等做适当的修改,从而也会为工程

施工带来一系列单件性的特点。(三)施工生产的长期性。一般工业部门的产品,大多体积较小,生产周期较短。而建筑产品一般都规模较大,这就决定了施工生产的周期相对较长,一般都要跨年度施工。另外,施工生产周期还受施工现场、工艺和自然气候条件的影响。例如:建筑工程一般都在有限的地面向空中伸展,垂直作业决定了只能投入有限的人力和机械循环施工;工艺要求有些结构需要经过较长的养护期才能承重,只能在养护期后才能继续施工。因此,施工工期都比较长。

施工企业生产经营的上述特点,决定了施工企业生产资金供应、产品价格形成、工程价款结算方式、成本核算及考核,以及生产经营方式等方面有着不同于其他行业企业的特点。

第二节 施工企业会计的对象

会计是核算和监督经济过程,管理经济的一种活动,也是实行计划管理,加强经济核算,提高经济效益的一种手段。管理经济,离不开会计,经济越发展,会计越重要。施工企业会计是应用于施工企业的一种部门专业会计,它以货币为主要计量参数,运用会计的一系列专门方法,对施工企业的经济活动进行全面地、连续地、系统地、综合地核算和监督的一项管理活动,是施工企业经营管理的重要组成部分。切实做好施工企业会计工作,充分发挥会计的职能作用,对于加强企业经营管理,维护财经纪律,完成施工生产任务,降低工程成本,提高经济效益,促进国民经济发展都有着十分重要的意义。

施工企业为了顺利地进行施工生产活动,完成各项施工生产任务,必须拥有一定数量财产物资(如各种房屋、设备、施工机

械、工具、材料以及用来购置材料、支付劳动者工资和各项费用的货币等)作为物质基础。这些财产物资的货币表现(包括货币本身),就是资金。同时,施工企业还必须加强经济核算,按合理要求使用资金,加速资金周转,增加收入、减少耗费,多创造盈利。因此,就必须借助施工企业会计对生产经营过程中的各项财产物资的增减和结存、活劳动和物化劳动消耗,已完工程的形成,工程价款收入的取得,财务成果的实现与分配等经济活动进行核算和监督。因此,施工企业会计的对象就是指其核算和监督的内容,即施工企业的资金及其资金运动。

施工企业的资金,主要是用于施工业务的经营资金。此外,还有用于专门用途和特定来源的专项资金。经营资金分为固定资金和流动资金。固定资金是指运用于施工机械、生产设备、房屋及建筑物等固定资产方面的资金;流动资金是指运用于主要材料、机械配件、周转材料等劳动对象,未完施工、已完工程和各种应收款方面的资金。施工企业所拥有的资金,在会计核算上,总是从两个方面进行反映的,即资金来源和资金占用。

一、 施工企业的资金来源

施工企业需要的资金,都是按照国家有关规定取得的。企业取得资金的渠道,称为资金来源。施工企业资金来源按其用途,可分为基本业务资金来源和专项业务资金来源两部分。

基本业务资金来源可分为自有资金来源和非自有资金来源两种。自有基本业务资金是指企业可以长期使用,不需归还的那一部分资金。自有基本业务资金又可以分为国家拨入的,企业内部形成的和其他来源三种。国家拨入的基本业务资金,主要包括国家拨款形成的固定资金和流动资金。企业内部形成的基本业务资金,主要包括企业按规定用专用基金等资金购置固定资产,

补充流动资金而形成的固定资金和流动资金。其他来源形成的基本业务资金,是指除了国家拨入,企业内部形成的固定资金和流动资金外,而形成的固定资金和流动资金,如企业偿还基本建设借款而形成的固定资金和流动资金。非自有基本业务资金是指企业使用一定时间后即要归还的那部分资金。非自有基本业务资金,根据其来源渠道不同,可以主要地分为借入、结算中形成和其他单位投资三种。企业借入的基本业务资金,主要包括企业通过各种途径借入的基本建设借款、流动资金借款以及发行债券等借入的资金。结算中形成的基本业务资金,主要包括向建设单位预收的备料款、工程款、应付供应单位货款等预收及应付款。其他单位投资形成的基本业务资金,主要是指企业与其他单位联营,用其他单位投入资金购置固定资产、流动资产而形成的固定资金和流动资金。

专项业务资金来源也可分为自有资金来源和非自有资金来源两种。自有专项业务资金主要可以分为国家拨入、企业内部形成和向发包单位收取的三种。国家拨入的专项业务资金,是指国家按规定的用途拨给企业完成专项业务的专项拨款,如新产品试制费拨款。企业内部形成的专项业务资金是企业按照规定从成本和利润中提取的各种专用基金,如更新改造基金、大修理基金、生产发展基金、后备基金、职工福利基金等。向发包单位收取的专项业务资金是指企业按规定向建设单位或总包单位收取的临时设施费、劳动保险基金和技术装备基金等。非自有专项业务资金,可主要分为借入和结算中形成两种。企业借入的专项业务资金是指向银行借入的各种专用借款,如大修理借款、技措借款以及为专项业务发行的债券。结算中形成的专项业务资金是指企业在专项业务结算中形成的应付款项,如专项应付款。

根据上述内容,施工企业资金来源的组成和分类见图

1-1。

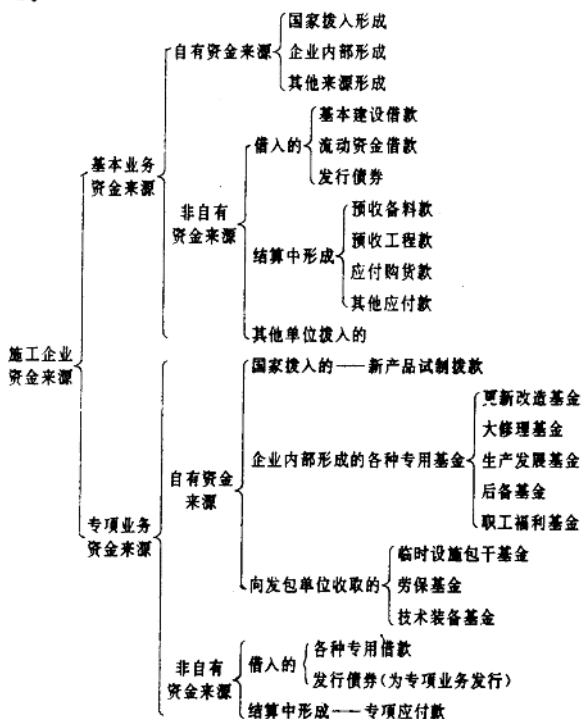


图 1-1

二、施工企业的资金占用

施工企业从各种渠道取得的资金,运用到施工生产活动的各个方面时,表现为各种具体的存在形态。资金的各种存在形态,称为资金占用或资金运用。

施工企业的资金占用,按其不同的用途,可分为基本业务资金占用和专项业务资金占用两部分。前者是指占用在施工生产业务方面的资金;后者是指占用在施工生产业务以外的具有专门用途的资金。

在基本业务资金占用中,按其在施工生产过程中的作用和价值转移方式的不同,可以分为固定资金、无形资产占用资金和流动资金。固定资金是施工企业拥有各项固定资产的货币表现,它被具体占用在房屋、建筑物、施工机械、生产设备、运输设备、仪器及试验设备等各种不同的固定资产上。流动资金是施工企业拥有的各项流动资产的货币表现,它被具体占用在储备资金、施工生产资金、产品资金、结算资金和货币资金等各种形态的流动资产上。储备资金是指企业为了保证施工生产的需要,而用于储备各种材料、物资等所占用的资金,如主要材料、结构件、机械配件、其他材料、低值易耗品、周转材料等项目占用的资金。施工生产资金是指企业已经投入工程或产品生产中,但尚未完工工程或产品所占用的资金,如未完施工、在产品 and 待摊费用等项目占用的资金。成品资金是指企业已经施工生产完毕,尚未点交办理价款结算或尚未出售的工程、建筑产品、工业产品所占用的资金。结算资金是指企业在结算过程中尚未收回的资金,如应收工程款、应收票据、备用金和其他应收款等所占用的资金。货币资金是指企业可以用于购买材料、物资、支付工资,以及其他开支的款项,如结算户存款、现金等。无形资产占用的资金是指企业拥有的各项无形资产的货币表现,它主要是运用在专利权、商标权等各种无形资产上的资金。

专项业务资金是企业按照规定已经投入专门用途或准备作专门用途而占用的资金,如专项工程支出、临时设施、有价证券、

专项物资、专项存款、专项应收款等所占用的资金。

施工企业的资金除了占用在基本业务和专项业务外,还有一部分资金是企业与其他单位联营,而向其他单位投资所占用的资金,包括投出的固定资产、投出的流动资产、投出的专项资产和投出的无形资产。

根据上述内容,施工企业资金占用的组成和分类见图 1—2。

三、 施工企业经营资金的运动

施工企业基本业务资金随着生产经营活动的进行,不停地运动和不断地发生变化。这种运动和变化,是以周期性地依次改变形态的方式来进行的。其运动的程序经历供应过程、施工(生产)过程和工程结算(销售)过程等三个阶段,并以货币资金形态开始,依次地从一种资金形态转化为另一种资金形态。

在供应过程中,企业用货币资金购买各种材料、物资,为施工生产储备必要的物资,从而使货币资金转化成了储备资金形态。

在施工(生产)过程中,企业将购入的材料、物资投入施工生产。这一阶段,一方面将储备资金转化成生产资金形态。同时,企业要用货币资金支付职工工资等劳动报酬,因此,这部分货币资金也转化成施工生产资金。此外,还有诸如管理费等各种费用支出,也直接由货币资金转化成生产资金形态。另外,企业的固定资金,由于固定资产使用而发生的磨损,要以折旧的形式转移到工程(产品)成本中,从而使固定资产的价值损耗转化为生产资金形态。当工程或产品完工时,生产资金转化为成品资金。

在工程结算(销售)过程中,企业将已完工程点交给建设单位,办理工程结算或将产成品销售,收取工程款或销售货款,成

品资金就转化为货币资金。如果已完工程点交后尚未收回工程价款,则成为结算资金。待实际收到工程价款后,即转化为货币

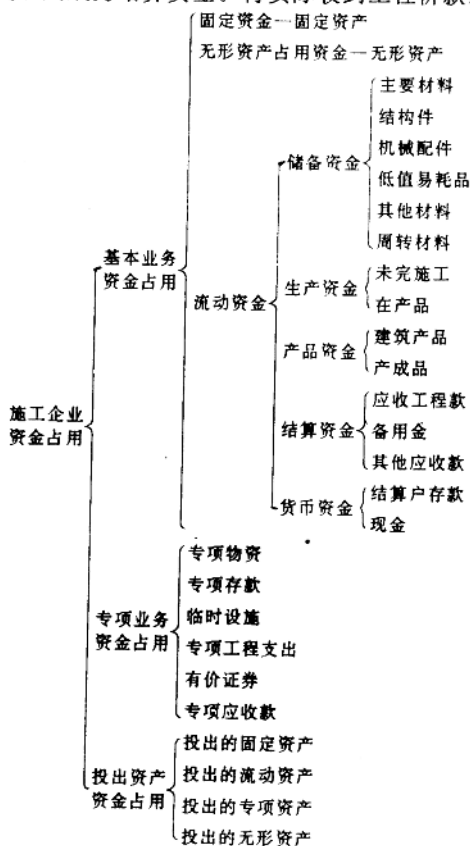


图 1-2

资金。

企业的资金从货币资金形态开始,依次通过供应过程、施工(生产)过程、工程结算(销售)过程三个阶段顺序地改变形态,最后又回到货币资金形态,这种运动过程称为资金循环。由于生产不断地进行而引起的连续不断的资金循环,称为资金周转。由此可见,施工企业的资金是循环周转的。

企业收回的货币资金,用来补偿资金耗费后所余数额就是企业盈利。因为,施工企业在经营活动过程,应为社会创造一部分新价值。因此,企业收回的货币资金数额应大于施工生产中消耗的资金数额,即资金的价值是增殖的。企业实现的利润,按规定以税金或利润形式上缴一部分给国家,这部分上交的税金或利润就脱离了企业的资金周转;另一部分作为企业税后留利,税后留利除了按规定将其中的一部分转作补充流动资金外,其余的形成企业的专用基金,一般也不再参与企业的基本业务资金的周转。

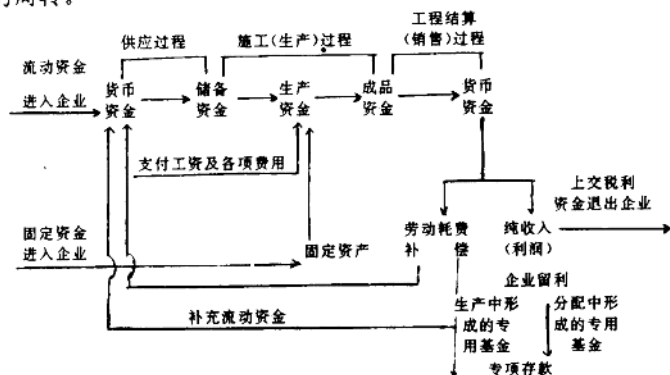


图 1-3

根据上述内容,施工企业基本业务资金运动过程见图1—3。

第三节 施工企业会计的任务

施工企业会计的任务,是由施工企业经营管理的要求所决定的,并受施工企业会计核算和监督的内容所制约。其主要内容可概括为以下几方面:

一、 核算和监督施工企业财产物资的保管和使用情况,保护社会主义财产

施工企业所拥有的各种财产物资,是社会主义财产,是企业进行施工生产的物质基础。因此,每个企业在生产经营过程中,除了充分利用各项财产物资,促进生产发展外,还要保护这些财产物资的安全、完整。为了管好、用好财产物资,必须利用会计手段正确及时地核算和监督各项财产物资的保管和使用情况,对于企业发生的一切货币资金的收支,财产物资的收发、领退和内部转移,都要建立必要的管理制度,填制有关凭证,据以登记入帐。为了使帐实相符,应定期地进行财产物资的清查、盘点和核对工作,做到财产物资家底清楚,管理责任明确,防止积压、浪费、损坏和丢失现象的发生。从而保护企业各项财产物资的安全、完整。

二、 执行党和国家的方针政策,维护财经法纪

施工企业的一切经济活动,都必须严格地执行党和国家的方针政策,遵守财经纪律和国家有关法律。以国家利益为中心,正确处理企业同各方面的经济关系。会计工作必须严格依据国家规定,划清资金渠道,按规定用途使用资金,必须及时足额地