

基本建设财务会计核算 实务例解

蔡文元 主编

中国农业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

基本建设财务会计核算实务例解/蔡文元主编. —北京: 中国农业出版社, 2001.12

ISBN 7-109-07368-8

I. 基... II. 蔡... III. 基本建设-财务会计
IV. F285

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 088531 号

中国农业出版社出版

(北京市朝阳区农展馆北路 2 号)

(邮政编码 100026)

出版人: 沈镇昭

责任编辑 姚 红

北京东光印刷厂印刷 新华书店北京发行所发行
2001 年 12 月第 1 版 2001 年 12 月北京第 1 次印刷

开本: 850mm × 1168mm 1/32 印张: 6 插页: 4

字数: 148 千字 印数: 1~2 000 册

定价: 20.00 元

(凡本版图书出现印刷、装订错误, 请向出版社发行部调换)

前 言

近年来，为规范固定资产投资领域的各项财务收支活动，提高建设资金的使用效益，国家加大了对基本建设项目的监督检查力度。就河北省而言，省财政厅自 1997 年起，连续几年委托会计师事务所对基本建设财务决算进行全面、详细的检查。本书的编者代表业务主管部门配合会计师事务所参加了对本部门的历次检查，发现项目建设单位特别是县级基层建设单位在账簿设置、会计科目、核算方法、资金往来、决算报表、资产移交等方面存在一些普遍问题。究其原因，就基本建设财务制度而言，由于近年投资领域管理体制不断改革，基建财务管理核算制度变化较为频繁；就项目单位来说，由于建设项目不是年年都有，单位领导、会计人员对基本建设财务制度、核算较为生疏；特别是对于一些国民经济的基础产业部门，利用国家各级预算内投资较多，而这些单位的会计核算往往多采用行政事业单位会计制度，会计人员进行基本建设项目财务核算管理中，出现会计科目运用不规范，成本、费用归集不合理、原始票据不合规等一系列问题。

针对上述问题，结合工作中遇到的实际情况，根据财政部“财会字〔1995〕45号”颁布的《国有建设单位会计制度》、财政部 1998 年“财基字〔1998〕4号”《财政部关于印发〈基本建设财务若干规定〉的通知》、《农业部基本建设财务管理实施办法（试行）》（农财发〔1999〕1号）、《国债专项投资项目资金管理工作指南》（财政部基本建设司编）、《国债资金管理制度手册》（河北省财政厅基建处编）、《公司使用法规选编》（河北省建设投

资公司编)等,参照《基本建设财务管理若干规定讲解》,编写了这本《建设项目财务会计核算实务例解》,就基本建设财务会计核算改革、建设资金筹集、材料物资采购、建设成本的核算、基建拨款冲转、基本建设收入及结余资金分配、年度决算报表、竣工决算报批等内容进行了诠释和例解,旨在通过此举提高基层会计人员的业务核算水平,切实把基本建设项目管理核算工作提高到一个新水平。

本书第一、二、七、八章由陈彦军执笔,第三、四章由崔惠芹执笔,第五、六章由邸文峰执笔。由于时间仓促,编者水平及对政策、制度理解有限,不妥之处恳请读者批评指正。

本书由中国农业大学经济管理学院杨秋林教授审阅。

此外,在编写过程中,河北华安会计师事务所关玉芹注册会计师给予了大力支持,在此深表感谢。

编 者

2001年10月



蔡文元



陈彦军



(以姓氏笔画为序)

王江平

史家益

刘兰季

邸文峰

陈彦军

赵玉萍

崔惠芹

蒋繁峥

蔡文元

薛艳华

目 录

第一章 基本建设单位会计概述	1
第一节 概述	1
第二节 基本建设单位会计的特点与对象	4
第三节 基本建设单位财务制度改革的主要内容	9
第四节 国债专项资金及其管理特点	13
第五节 基本建设单位会计科目	16
第二章 建设单位资金筹集的核算	21
第一节 建设资金的筹集方式	21
第二节 基建拨款的种类及核算	22
第三节 经营性项目资本金的构成及核算	33
第四节 基本建设借款和企业债券资金的核算	40
第三章 设备材料及固定资产的核算	53
第一节 设备的核算	53
第二节 材料的核算	63
第三节 固定资产核算	68
第四章 建设成本的核算	74
第一节 建设成本概述	74
第二节 建筑安装工程投资的核算	77

第三节	设备投资的核算	85
第四节	待摊投资的核算	87
第五节	其他投资的核算	96
第六节	交付使用资产、待核销投资和转出投资的 核算	99
第五章	基建投资冲转的核算	107
第一节	基建拨款冲转的核算	107
第二节	项目资本金冲转的核算	111
第三节	基建投资借款冲转的核算	112
第四节	拼盘建设项目资金冲转的核算	114
第六章	建设单位业务收入的核算	117
第一节	基本建设收入的核算	117
第二节	投资包干节余的核算	123
第三节	竣工结余资金及留成收入的核算	127
第七章	建设单位会计报表	132
第一节	建设单位会计报表概述	132
第二节	会计月报、季报的编制方法	133
第三节	年度会计决算报表的编制	137
第八章	基本建设竣工财务决算	158
第一节	基本建设竣工财务决算的意义及基本要求	158
第二节	编制竣工财务决算的依据及准备工作	160
第三节	竣工财务决算的编制	162
附件：	财政部关于印发《基本建设财务管理若干规定》 的通知	173

第一章

基本建设单位会计概述

第一节 概 述

基本建设单位会计是基本建设单位经济管理活动的重要组成部分，它是以货币为主要计量单位，采用一系列会计特有的记账方法，对基本建设单位经济活动进行连续、系统、完整地核算和监督的一门专业财务会计。它为基本建设项目提供准确、及时、完整的会计核算，对促进基本建设单位加强投资管理，降低建设成本、提高投资效果，具有重要的意义。近几年来，随着财务会计制度的不断改革完善，资产负债理论逐步取代了原有的资金来源、资金占用理论，而基本建设单位会计由于各方面的原因，一直没有形成一个比较完善的财务管理系统，整个基本建设财务制度比较零散，缺乏可操作性，从而淡化了基本建设单位财务会计的核算和监督职能。

随着社会主义市场经济体制改革的不断深入，国家财税体制、金融体制和财务会计制度改革取得重大成果，并逐步实现了与国际接轨，建设领域投资主体日趋多元化，基本建设项目管理面临的情况发生了变化，特别是 1998 年财政部颁布了《基本建设财务管理若干规定》（以下简称《规定》），对 1995 年颁布的《国有建设单位会计制度》进行了修订，基本建设单位会计核算得到了充分的肯定，在制度中确定了基本建设单位财务会计作为一门独立的会计学科而存在，基本建设单位财务会计是其他任何会计学科暂时都无法取代的一门专业会计。

一、基本建设单位财务会计是国家宏观经济管理要求的需要

“九五”期间，国家实施积极的财政政策，连续增发国债资金用于加快基础设施建设，改善生态环境，实施西部大开发战略，一大批关系国计民生的建设项目开工建设，实行独立核算的基本建设单位数量、项目建设过程中占用的资金规模急剧增大，根据我国基本建设财务决算资料分析，目前全国按照基本建设财务制度管理，实行独立核算的国有建设单位每年都有 10 多万个，1994 年度为 11.2 万个，1995 年度为 9.7 万个，这些单位的在建资金总规模超过万亿元，1994 年度约为 1.1 万亿元，1995 年度为 1.7 万亿元。在这些建设项目中，对国民经济发展起重大作用的国家重点建设项目和大中型建设项目每年约为 400 ~ 500 个，项目的概算总投资超过万亿元。这样大规模的项目和资金，要顺利实现货币资金向建设基金的转化，有效地实现投资效益，一刻也离不开建设单位财务会计的核算。如果不通过有效的财务会计核算，对建设资金加以控制和监督，不仅难以保证提高投资效益、出现管理混乱等严重后果，而且还会助长铺张浪费、挪用建设资金等违法违纪问题。

二、基本建设财务管理活动的特点需要建立财务会计体系

基本建设是固定资产投资的重要内容，在国民经济中起着十分重要的作用，是扩大再生产、增加社会物质财富、推进技术进步、调整国民经济结构和实施调控的重要手段。对于基本建设管理，与企业生产经营中的财务核算和行政事业单位经费管理相比，有明显不同的特点。从宏观管理的角度看，基本建设投资不仅是财政支出的重要内容，也是国家运用财政政策调控国民经济的重要手段。由于基本建设本身具有涉及面广、综合性和技术经济性强等特点，因此对管理的要求比较高。基本建设规模安排得是否合适，管理得好坏，不仅直接涉及投资效益的好坏，而且对

国民经济发展产生重大影响。从微观看，对基本建设项目（单位）的财务管理，是搞好基本建设管理的重要环节。基本建设的产品具有单件性、一次性，项目建设周期长、技术经济性强，产品的采购过程与制造过程同步，通过项目概算、工程预（决）算控制产品价格等特点。这些特点决定了基本建设财务管理的重点是保证建设资金顺利、有效地形成资产。为此要严格控制项目概算和工程预、决算，从时间和空间上全面反映和监控建设成本，保证项目进度，提高建设资金使用效益等。基本建设财务会计正是按照这些要求形成一个体系，全面系统地对基本建设单位财务活动进行核算和监督。

三、基本建设单位会计是建设单位预测投资效果，进行投资决策的需要

基本建设单位财务会计制度是基本建设财务管理的依据，基本建设财务管理的核心是资金管理，基本建设单位会计制度明确了建设单位财务管理要做好资金预算，对资金使用全过程进行控制和监督。建设项目的必要性如何，投资效果的好坏，国有资产是否能够实现保值增值等，是进行基本建设的首要问题。基本建设主管部门和单位领导可以利用会计所提供的信息资料，进行可行性研究，预测经济发展和生产技术发展的趋势，预测投资前景，进行有效的投资决策和编制基本建设计划，从而使基本建设项目减少损失浪费、降低建设成本和投资风险，提高投资效益。

由此可见，基本建设单位财务会计是一门独立于企业财务会计和行政事业单位会计之外的专业会计，它对建设成本的管理和核算具有一套比较完整的体系和专门的方法。它不但在建设期间对建设成本进行有效的核算和监督，而且对加强经济核算、提高投资效益、实现宏观调控具有十分重要的意义。

第二节 基本建设单位会计的特点与对象

研究基本建设单位会计的对象，必须先明确基本建设单位会计的核算范围及基本建设单位与计划、财政部门的关系。

一、基本建设单位会计的核算范围及与计划、财政部门的关系

基本建设单位会计的会计范围是指实行独立核算的建设单位。包括当年安排基本建设投资，当年虽未安排投资但有在建工程，有停缓建项目和资产已交使用但未办理竣工决算项目的建设单位。通常，建设单位是根据建设项目确定的，按照基本建设项目管理的需要，将建设项目划分为经营性建设项目和非经营性项目。经营性项目的建设单位也就是企业性的建设单位，包括国有企业、有限责任公司（含国有独资公司）、股份有限公司等，这些企业性建设单位，既可能是独立的法人企业（公司），也可能是依托原有企业（公司）法人的改扩建单位；非经营性项目的建设单位，就是行政事业性的建设单位，包括国家机关、农林水利气象、文教卫生事业和有关社会团体等项目单位。不论是经营性还是非经营性建设项目都应当设置单独会计账簿，从事有效的会计核算和监督。基本建设单位在会计核算过程中，应根据计划部门下达的年度投资计划，按照有权机关批复的项目实施方案（初步设计）进行施工建设，并接受财政部门的管理和监督，正确处理好与计划、财政部门的关系。

二、基本建设单位会计对象

基本建设单位会计的对象是指基本建设单位会计核算和监督的内容。概括来讲，就是基本建设单位的资金及其资金运动过程。具体包括以下内容：

(一) 资金来源

基本建设单位资金都是通过一定渠道取得的。取得这些资金的渠道称为资金来源。由于建设单位分经营性建设项目和非经营性建设项目，它们在资金来源方面有所不同。

1. 非经营性项目建造单位的资金来源主要来源于国家财政、主管部门和行政事业单位拨入的基建拨款。主要包括预算拨款、自筹资金拨款、专项拨款和其他拨款。

预算拨款包括资金划拨方式和资金转账方式，前者拨入的是资金，后者是拨入建造单位的材料物资。资金划拨方式拨款包括本年预算拨款（地方财政）、基本建设基金拨款（中央财政）、国债专项资金拨款和预收下年度预算拨款等；资金转账方式投入的预算拨款包括进口设备转账拨款和器材转账拨款。

自筹资金拨款是指由主管部门和项目单位自筹取得、纳入基本建设计划管理，财政专户储存、审批、核拨，建造单位的无偿使用的基本建设资金。

专项拨款是指由主管部门拨入其有指定用途的基本建设资金，如国债专项资金拨款、煤化油专用基金拨款。

其他拨款是指除上述拨款以外的其他基本建设拨款。主要包括其他单位无偿移交的未完工程，与其他单位共同建设工程而由其他单位拨入的基建资金，其他单位、团体或个人无偿捐赠用于基本建设的资金或物资等。

2. 经营性项目建造单位资金来源主要包括投资者的权益资本、基建投资借款和企业债券资金等。其权益资本又包括项目资本和项目资本公积。

项目资本是指投资者按合同规定投入项目的资本金。包括国家资本、法人资本、个人资本和外商资本。投资者在建设期间内不得随意抽走资本金。资本金是经营性项目建造单位的主要资金来源。

项目资本公积是指由于投资者投入资本本身引起的各种增

值。主要包括资本溢价、法定财产重估增值和接受捐赠等。

基建借款是指建设单位为完成基建任务而借入的负债性资金、主要有基建投资借款和其他借款。基建投资借款主要有拨改贷投资借款、国家开发银行投资借款、建设银行投资借款等，其他借款主要有国内储备借款、周转借款等。

企业债券资金是指企业通过发行债券筹措的资金拨入建设单位的基本建设投资资金。

经营性项目和非经营性项目建设单位除了上述资金来源之外，还有其他一些资金来源。比如建设单位的应付款、未交款、上级拨入资金等，而对于非经营性项目除了基建拨款还有少量的基建借款等。

(二) 资金占用

建设单位的资金占用与资金来源是同一事物的两个方面，资金来源说明资金从哪里来，它体现了建设单位与其他单位或部门发生的经济关系；资金占用说明所取得资金用到何处，以何种具体形态存在，它体现了资金在基本建设过程中的物质要素。不管是经营性建设项目还是非经营性建设项目，在资金进入建设单位后，都表现为相应的资金占用。资金占用按其表现形态分类，可分为货币资金、储备资金、在建资金、建成资金、应收生产单位投资借款、结算资金和其他占用资金。①货币资金包括银行存款和现金。②储备资金包括库存材料和库存设备。③在建资金包括建筑安装工程投资、设备投资、待摊投资和其他投资。④建成资金包括交付使用资产、待核销基建支出和转出投资。⑤应收生产单位投资借款是指实行投资借款的建设单位将建成资金交付生产使用单位时，应向生产单位收取的基建投资借款。⑥结算资金是指建设单位在结算中形成的预付及应收款，包括预付备料款、预付工程款、预付大型设备款、应收有偿调出器材及工程款和其他应收款等。⑦其他占用资金主要包括固定资产、有价证券等。

三、资金运动过程

基本建设单位的资金运动不同于企业的资金运动，有其特殊性，主要表现为以下几个特征：

1. 建设单位资金运动是一次性的，不存在资金周转。建设单位资金进入后，经过基本建设过程，将形成资产交付生产使用单位后，即便完成运动过程，在同一建设单位不存在二次运动过程。

2. 建设单位资金运动是连续不断的，直到资金退出为止。当基建资金进入基建单位以后，资金运动就已开始，随着工程进度而逐渐运行，是连续不断的。尽管在项目建设过程中可能存在停建、缓建等情况，但这并不等于建设资金运动停止，而是资金运动中的一种特殊形态。只有在资产交付使用并进行工程决算、下年度有关科目相互冲销后，才算资金运动过程的结束。

3. 建设单位资金运动过程表现为建设资金的筹集、使用和资金退出等过程。

资金筹集活动是基本建设财务活动的起点，也是基本建设能否正常运行的关键，从其筹集来源看，表现为基建拨款、基建借款、权益资本等形式，从具体形态上看，表现为银行存款和实物等。

资金使用过程是指建设单位资金在不同形态中逐渐转化的过程。主要包括货币资金转化为储备资金、储备资金转化为在建资金、在建资金转化为建成资金、建成资金转化为应收生产单位投资借款等过程，资金使用过程是基本建设资金运动的主要实体，也是基建会计核算和监督的主要内容。

资金退出过程是指基建工程建成后，交给生产单位使用，应冲转各种拨款、借款和权益资本，通过冲销，基本建设单位资金才算正式退出基本建设单位，资金运动过程全部完成。

基本建设单位资金运动过程图形表示如下（如图 1-1）：

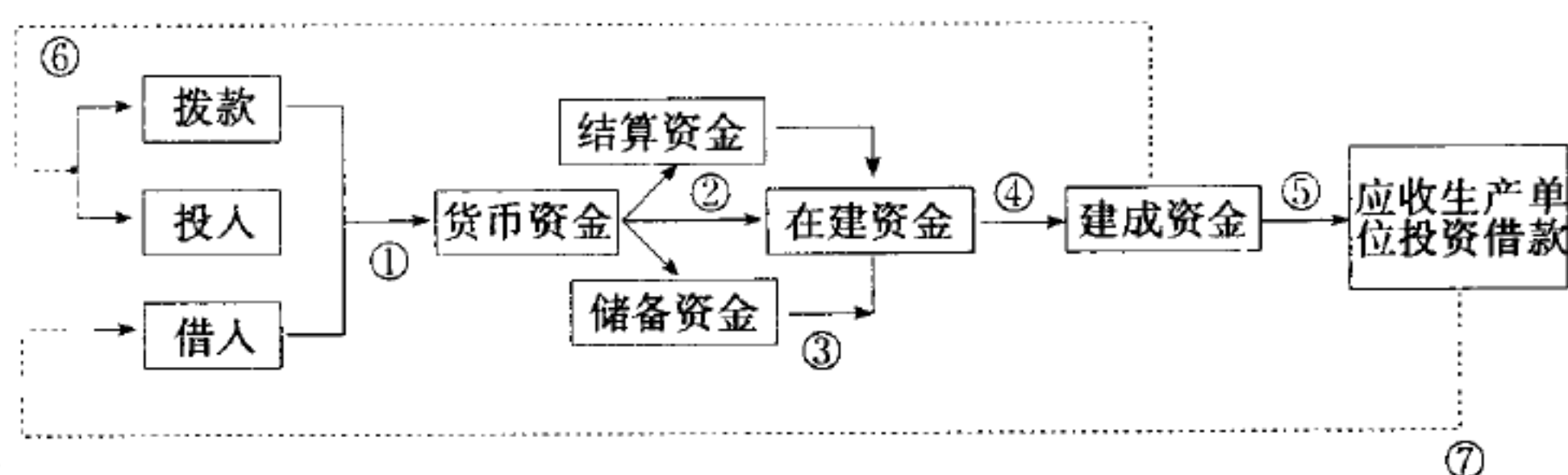


图 1-1

注：①资金进入建设单位，表示形态可能是货币资金，也可能是储备资金；

②购入库存材料、库存设备、支付工程款及产生结算资金；

③建设工程耗用工程物资；

④工程竣工交付使用；

⑤将基建投资借款资金转化为应收生产单位投资借款；

⑥冲销基本建设拨款和权益资本；

⑦收回基本建设投资借款，归还借款，资金运动结束。

四、资金平衡关系式

建设单位资金平衡关系式表现为：资金占用 = 资金来源。反映一项资金两个不同方面，有资金来源必有资金占用，资金占用永远恒等于资金来源，是建设单位会计的平衡式。它不同于企业会计的“资产 - 负债 = 所有者权益”的关系式。企业会计的关系式能够体现出负债和所有者权益的产权关系，明确投资者的主体地位；建设单位会计的关系式，只反映整个资金来源和整个资金占用，不能全面地区分债务资金与非债务资金的比例关系，这是因为建设单位会计重在核算整个项目的成本构成，在投资来源多元化后，新的基建财务制度将建设单位区分经营性项目与非经营性项目，对经营性项目的建设单位要求明确产权关系，正确地区分权益资本与债务资本的构成比例，减少基建项目的财务风险，这是基建财务会计向企业财务会计靠拢的重要表现。而非经营性项目核算遵循原制度不变。为了保持基建财务会计的统一性，利于会计人员进行基本建设财务核算，故现行财务制度规定，不管

是经营性项目还是非经营性项目，都执行统一的基本建设单位的财务会计制度，都根据“资金占用=资金来源”的原理进行核算和编制会计报表。随着市场经济的发展，各建设单位自主权不断增强，投资渠道多元化，基本建设单位会计制度也将会作进一步深层次的改革。

第三节 基本建设单位财务制度改革的主要内容

财政部在 1998 年 2 月制定了《基本建设财务管理若干规定》(详见附件)，适应了新形势的需要，对基本建设财务管理进行了比较全面、系统地规范，对各地区、各部门和各建设单位做好基本建设财务管理工作、节约建设资金、控制建设成本、提高投资效益具有重要作用。

新颁布的《基本建设财务管理若干规定》的内容从总体上看，对基本建设财务管理作了比较系统的规范，包括总体要求、资金筹集、建设成本、基本建设收入、竣工财务决算等，是比较完整的基本建设财务制度。在制度《规定》的过程中，针对实际工作，改革了近年来基本建设财务管理中突出的问题。其内容主要表现在以下几个方面：

一、基本建设财务制度的适用范围

以往由于没有比较系统的基本建设财务管理规定，也就没有专门规定基本建设财务制度的适用范围。为了加强管理，满足投融资体制改革的要求，《规定》将基本建设财务制度的适用范围界定为独立核算的建设单位，在现行投资体制下，就是执行国家基本建设投资计划、按照基本建设程序进行建设的建设单位。这样规定，既可包括行政事业单位，也包括企业，有利于打破所有制界限，突出对基本建设全过程的财务管理。

二、明确基本建设财务管理的任务

针对基本建设过程的特点，建设单位财务管理应有明确的任务，包括三个方面：一是要遵守国家的有关法律、法规和方针政策；二是对基本建设的资金要进行自预算、控制、核算到分析考核的全过程管理；三是要依法、合理、及时筹集建设资金，合理安排使用建设资金，并将管理的目标落到降低成本和提高投资效益上来。

三、明确财政部门与建设单位的财务管理关系

为了切实保证经营性建设项目在市场经济中的主体地位和自主投资、自负盈亏的自主权，同时又有利于发挥财政部门对建设单位财务工作的管理和监督作用，《规定》明确了财政部门与建设单位的关系：一是规定了必须由财政部门监督管理有关业务活动，即应包括基本建设过程中的所有财务活动；二是规定建设单位必须向财政部门提交文件资料和财政部门认为需要时有权要求建设单位提交的文件资料。这样规定，不仅所有的建设单位都明确哪些活动应接受财政部门的管理监督，也为财政部门加强基本建设财务资金管理提供必要的依据。

四、对经营性建设项目实行资本金管理

经营性项目的建设，必须筹集一定的非负债资金作为资本金。此项规定是结合投资体制和企业财务会计制度改革对基本建设会计制度的一项重大修改，也是基本建设财务制度的一项重要突破，使得基本建设财务制度能够适应市场经济的需要。经营性项目设立了资本金，实际上是将经营性项目的资金来源分为两类，一类属于投资者权益（包括资本金、资本公积等），另一类属负债资金，其重要意义在于：一是从投资建设阶段就确立了经营性项目（企业）的自主筹资、自负盈亏的地位；二是在投资阶