

施工企业 会计纳税实务与经济法规指南



主 编 郭洪荣 薛晓萍
副主编 尹俊峰 魏永刚
李俊跃 宰 修

中国市场出版社

施工企业 会计纳税实务与经济法规指南

主 编:郭洪荣 薛晓萍

副主编:尹俊峰 魏永刚 李俊跃 宰 修

中国市场出版社

图书在版编目(CIP)数据

施工企业会计纳税实务与经济法规指南/郭洪荣 薛晓

萍主编. —北京:中国市场出版社,2006.6

ISBN 7-5092-0040-7

I. 施... II. ①郭... ②薛... III. ①施工单位-税

收会计-指南 ②建筑法-中国-指南

IV. ①F407.967.2-62②D922.297-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 040907 号

书 名:施工企业会计纳税实务与经济法规指南

主 编:郭洪荣 薛晓萍

副 主 编:尹俊峰 魏永刚 李俊跃 宰 修

责任编辑:郝向前

出版发行:中国市场出版社

地 址:北京市西城区月坛北小街2号院3号楼(100837)

电 话:编辑部(010)68032104 读者服务部(010)68022950

发行部(010)68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

经 销:新华书店

印 刷:北京市红星黄佳印刷厂

规 格:787×1092 1/16 13.375 印张 340 千字

版 本:2006年9月第1版

印 次:2006年9月第1次印刷

书 号:ISBN7-5092-0040-7/F·19

定 价:40.00 元

目 录

第一章 施工企业概述	1
1.1 施工企业的含义	1
1.2 施工企业的分类	1
1.3 施工企业生产经营管理的特点	2
第二章 施工企业会计核算	3
第一节 施工企业会计的特点	3
1.1 分级核算	3
1.2 单独计算每项工程成本	3
1.3 分阶段进行工程成本核算与工程价款结算	3
第二节 施工企业会计的内容	4
第三节 新旧会计制度的对比	4
3.1 新、旧会计制度会计科目的比较	4
3.2 新、旧会计制度会计科目的转换	8
3.2.1 保留原有科目,由旧账直接转换到新账	8
3.2.2 取消原有科目,相应经济业务通过新的科目核算	9
3.2.3 旧会计制度中存在的科目,新会计制度中没有保留,但规定可以由企业根据需 要自行决定是否继续设置	10
3.2.4 旧会计制度中没有而新会计制度增设的会计科目,按照新会计制度的核算规定 设账	10
3.3 建造合同收入成本新旧会计制度比较	13
3.3.1 关于建造合同收入的确认	13
3.3.2 关于办理工程价款结算时的会计处理	14
3.3.3 关于合同预计亏损	14
第四节 补充会计科目使用说明	14
4.1 “周转材料”科目	14
4.2 “存货跌价准备”科目	15
4.3 “临时设施”科目	16
4.4 “临时设施摊销”科目	16
4.5 “临时设施清理”科目	16
4.6 “工程结算”科目	17

4.7 “工程施工”科目	17
4.8 “机械作业”科目	17
4.9 “主营业务收入”、“主营业务成本”科目	18
第五节 存货的核算	18
5.1 存货的概念及特点	18
5.2 存货的范围及分类	19
5.3 存货成本的确定	19
5.4 存货成本确认的差异	20
5.4.1 存货取得	20
5.4.2 存货领用发出	21
5.4.3 存货损失	22
5.5 存货跌价准备	24
5.5.1 成本与可变现净值孰低法	24
5.5.2 可变现净值的计算	25
5.5.3 计提存货跌价准备的条件	25
5.5.4 成本与可变现净值比较的三种方法	25
5.6 原材料的核算	25
5.6.1 原材料的分类	25
5.6.2 原材料的计价	26
5.6.3 材料取得的核算	26
5.6.4 材料发出的核算	28
5.7 周转材料的核算	29
5.7.1 周转材料的分类	30
5.7.2 周转材料的计价	30
5.7.3 周转材料的摊销方法	30
5.7.4 周转材料的核算方法	31
5.8 存货的期末计量	35
5.8.1 存货数量的盘存方法	35
5.8.2 存货的期末计价原则	37
5.9 建筑企业应披露的内容	37
第六节 内部往来款项及拨付所属资金的核算	37
6.1 内部往来款项的内容和管理要求	37
6.1.1 内部往来款项的内容	37
6.1.2 内部往来结算的凭证	38
6.2 内部往来款项的核算方法	38
6.3 拨付所属资金的内容	40
6.4 拨付所属资金的核算方法	40

第七节 临时设施的核算	42
7.1 临时设施的概念	42
7.2 临时设施的建造	42
7.3 临时设施的摊销方法	43
7.4 临时设施的账务处理	44
7.4.1 临时设施购置的账务处理	44
7.4.2 临时设施摊销的账务处理	44
7.4.3 临时设施清理的账务处理	44
第八节 施工收入的核算	44
8.1 不跨年度劳务确认和计量的差异	44
8.2 跨年度劳务确认和计量的差异	45
8.2.1 会计制度规定	45
8.2.2 税收制度规定	46
8.2.3 差异分析	46
8.3 劳务收入处理方法的差异	47
8.3.1 完工测量法的运用	47
8.3.2 劳务比例法的运用	48
8.3.3 成本比例法的运用	49
8.3.4 劳务结果不能可靠估计	50
第九节 建造合同收入与费用的核算	51
9.1 建造合同概述	51
9.1.1 建造合同的概念	51
9.1.2 建造合同的特征	51
9.1.3 建造合同的类型	52
9.1.4 建造合同的分立与合并	52
9.1.5 建造合同和建设工程合同的关系	53
9.2 建造合同收入与费用的构成	53
9.2.1 合同收入	54
9.2.2 合同成本	56
9.3 建造合同收入与费用确认计量的差异	57
9.3.1 确认和计量的差异	57
9.3.2 记录的差异	60
9.4 预计损失的会计处理	65
9.5 建造合同应披露的内容	67
第十节 工程成本费用的核算	67
10.1 实行三级核算的成本组织体制	67
10.2 实行两级核算的成本组织体制	68

10.3 工程成本的核算对象	68
10.4 总分类核算的核算程序	68
10.5 明细分类核算的程序	69
10.6 工程成本的核算办法	69
10.6.1 人工费用的核算	69
10.6.2 材料费用的核算	70
10.6.3 机械使用费的核算	71
10.6.4 其他直接费用的核算	71
10.6.5 间接费用的核算	72
10.7 完工成本的结转	72
第十一节 劳务成本差异比较	73
11.1 劳务结果不能可靠地估计的处理方法不同	73
11.2 工程结算成本和施工成本概念的理解	74
11.3 特殊工种法定人身安全保险费	74
第三章 施工企业营业税	76
第一节 营业税征收范围与税目解释	76
1.1 建筑业的概念及范围	76
1.2 税目解释	76
第二节 营业税具体业务营业额的确定	76
2.1 建筑安装作业	76
2.1.1 2003 年 1 月 1 日以前营业额的确定	76
2.1.2 2003 年 1 月 1 日之后营业额的确定	77
2.2 管道安装等施工	77
2.2.1 2003 年 1 月 1 日以前营业额的确定	77
2.2.2 2003 年 1 月 1 日以后营业额的确定	77
2.3 建筑安装工程混合销售	77
2.3.1 2002 年 9 月 1 日以前的征收规定	77
2.3.2 2002 年 9 月 1 日以后的征收规定	78
2.4 总承包人将工程分包给他人	79
第三节 营业税具体征收规定	79
3.1 海洋石油勘探、定位、泥浆等工程作业	79
3.2 绿化工程	79
3.3 有线电视安装费	79
3.4 管道煤气集资费(初装费)	80
3.5 承包以工代赈工程	80
3.6 承担隶属单位建筑安装工程业务	80
3.7 电梯保养、维修收入	80

3.8 附属建筑安装企业承担本企业的建筑安装工程	81
3.9 地勘单位取得收入	81
3.10 建筑、修缮、装饰工程作业	81
3.11 工程承包公司与建设单位签订承包合同	81
3.12 铁路施工企业承建工程收取三项费用征收营业税	82
第四节 营业税具体减免规定	82
4.1 承包国防工程和军队系统工程	82
4.2 纳税人承包长距离输送管道工程的设备不纳营业税	82
4.3 青藏铁路建设期间的免税规定	82
第五节 按“服务业”税目征税的建筑安装工程业务	83
5.1 工程承包公司与建设单位签订承包合同的建筑安装工程业务	83
5.2 调整试验收入	83
第六节 纳税义务发生时间	83
第四章 施工企业内资所得税	84
第一节 纳税申报审核	84
1.1 2005 年 1 月 1 日以前的纳税申报与审核	84
1.1.1 填报“施工业务收入”的会计科目使用	84
1.1.2 建筑安装业收入的审核	84
1.1.3 填报“施工业务的营业成本”的会计科目使用	85
1.1.4 已完工程实际成本的计算和结转	85
1.2 2005 年 1 月 1 日以后的纳税申报与审核	86
1.2.1 填报“施工业务收入”、“施工业务的营业成本”的会计科目使用	86
1.2.2 “施工业务收入”、“施工业务的营业成本”的审核	87
第二节 纳税地点	87
2.1 外出经营活动纳税地点	87
2.2 铁道部所属施工企业	88
第三节 税收政策	90
3.1 劳务交易收入确认	90
3.2 军办建筑施工企业	91
3.3 交通部直属施工企业	91
3.4 电力部所属水电施工企业	92
3.5 西部大开发地区施工企业	92
3.6 乡镇建筑施工企业	93
第五章 施工企业外资所得税	94
第一节 承包工程作业	94
1.1 收入额的确定	94
1.1.1 与我国企业签订机器设备销售合同并提供安装等劳务的所得	94

1.1.2 外国企业在我国境内承包工程作业和提供劳务的所得	94
1.1.3 在境内承包建筑、安装等工程作业或对相关工程提供劳务的所得	94
1.2 对外商承包工程作业和提供相关劳务签订的合同的法规适用	94
1.3 外国企业在我国境内承包工程和提供劳务扣除项目的规定 1	95
1.3.1 外国企业在我国境内承包工程和提供劳务准予扣除的项目	95
1.3.2 外国企业在我国境内承包工程和提供劳务准予扣除的增列项目	95
1.3.3 外国企业在我国境内承包工程和提供劳务准予扣除项目的调整	95
1.4 日本海外经济协力基金贷款涉及的日本居民公司取得的所得	96
1.5 向从事工程承包及其劳务服务的境外机构收取的纳税保证金	96
第二节 人防工程建筑业	96
2.1 外商投资企业投资人防工程适用的税收优惠	96
2.1.1 总局规定	96
2.1.2 地方省市规定	97
2.2 从事我国人防工程建设、改造投资业务的税收优惠的适用	97
第三节 房屋建筑业	97
第四节 建筑工程的设计	97
4.1 外商接受境内企业委托设计完成后取得设计费收入免征所得税	97
4.2 委托外商设计的建筑项目取得的设计业务收入征收企业所得税	97
第五节 设备安装业	98
第六章 施工企业增值税	99
第一节 2002 年 9 月 1 日以前的征收规定	99
1.1 生产预制构件	99
1.2 生产销售并连续安装铝合金门窗、玻璃幕墙	99
1.3 工业企业生产销售及安装护栏、隔离栅	99
1.4 工业企业制售安装铁塔	99
第二节 2002 年 9 月 1 日以后的征收规定	100
2.1 分项计征的条件	100
2.2 自产货物的范围	100
第七章 国际工程承包	101
第一节 对外经济合作企业概念及有关条款	101
第二节 出口退税	101
2.1 对外承包项目、承接修理修配业务的退(免)税规定	101
2.1.1 修理修配的解释	101
2.1.2 退税应提供的资料	101
2.1.3 退(免)税办法	103
2.2 境外带料加工装配业务出口退税	104
2.2.1 总局规定	104

2.2.2 计算方法	104
2.2.3 须提供的凭证	104
2.2.4 北京市关于“二手设备”的解释	105
2.3 援外出口货物有关税收规定	105
2.3.3 利用中国政府的援外优惠贷款和合资合作项目基金出口货物的规定	105
2.3.4 名词解释	105
2.3.5 退税方法	105
2.3.6 援外企业退税的管理	105
2.4 国内采购并运往境外作为在国外投资的货物	107
2.4.1 退免税规定	107
2.4.2 对外投资的解释	107
2.4.3 需提供的资料	107
第八章 施工企业的资质管理	108
第一节 资质管理的意义	108
第二节 资质等级划分及承包工程范围	109
2.1 不同序列的类别	109
2.1.1 施工总承包企业类别	109
2.1.2 专业承包企业类别	109
2.1.3 劳务分包企业类别	111
2.2 建筑业企业资质等级标准	111
2.2.1 特级资质标准	111
2.2.2 一级资质标准	111
2.2.3 二级资质标准	112
2.2.4 三级资质标准	112
2.3 承包工程范围	113
第三节 外资施工企业资质管理	113
3.1 管理机构	113
3.2 资质申请和审批	114
3.2.1 审批机构	114
3.2.2 申请和审批程序	114
3.2.3 需报送的资料	114
3.3 资质的核定	115
3.4 工程承包范围	115
第九章 建设工程招投标	116
第一节 建设工程招投标的基本原则	116
1.1 合法原则	116
1.2 统一、开放原则	117

1.3 公开、公正、平等竞争原则	117
1.4 诚实信用原则	118
1.5 自愿、有偿原则	118
1.6 求效、择优原则	118
1.7 招标投标权益不受侵犯原则	119
第二节 建设工程招投标的分类	119
2.1 按照工程建设的程序,可以分为以下几类	119
2.2 按工程承包的范围,可以分为以下几类	119
2.3 按行业部门分类,可以分为以下几类	120
2.4 按照建设工程项目的构成,可以将建设工程招标投标分为以下几类	120
第三节 建设工程招标的范围	120
3.1 建设工程招标范围的概念	120
3.2 建设工程招标范围的确定依据	121
3.3 强制招标的范围及标准	123
3.3.1 《招标投标法》的规定	123
3.3.2 2000 年国家发展计划委员会第 3 号令的规定	125
3.3.3 《北京市工程建设项目招标范围和规模标准规定》	126
第四节 建设工程招投标的特点	128
4.1 工程施工招标投标的特点	128
4.2 建筑装饰装修招标投标的特点	128
4.3 材料设备采购招标投标的特点	128
4.4 总承包招标投标的特点	129
第五节 建设工程招标的方式及适用范围	129
5.1 招标方式的分类	129
5.2 招标方式的适用范围	130
5.3 公开招标应具备的条件	131
5.4 邀请招标的概念与特点	132
5.5 公开招标和邀请招标的区别	132
第十章 建设工程施工合同	134
第一节 施工合同概述	134
1.1 建设工程施工合同的概念	134
1.2 建设工程施工合同的特点	134
1.2.1 合同“标的物”特殊	134
1.2.2 合同履行周期长	136
1.2.3 合同条款内容多	136
1.2.4 合同涉及面广	136
1.3 建设工程施工合同的法律特征	137

1.4 建设工程施工合同与承揽合同的区别	137
1.5 建设工程施工合同的作用	138
1.5.1 明确建设工程在施工阶段发包人和承包人的权利和义务	138
1.5.2 建设工程施工阶段实行监理的依据	139
1.5.3 保护建设工程施工阶段发包人和承包人权益的依据	140
第二节 施工合同的订立	141
2.1 订立施工合同应具备的条件	141
2.2 订立施工合同应当遵守的原则	141
2.3 订立施工合同的程序	141
第三节 施工合同的主体资格	142
第四节 施工合同的主要内容	142
第五节 施工合同的进度控制条款	144
5.1 施工准备阶段的进度控制	144
5.1.1 合同双方约定合同工期	145
5.1.2 承包人提交进度计划	145
5.1.3 工程师对进度计划予以确认或者提出修改意见	145
5.1.4 其他准备工作	145
5.1.5 延期开工	145
5.2 施工阶段的进度控制	145
5.2.1 监督进度计划的执行	146
5.2.2 暂停施工	146
5.2.3 设计变更	147
5.2.4 工期延误	147
5.3 竣工验收阶段的进度控制	148
5.3.1 竣工验收的程序	148
5.3.2 发包人要求提前竣工	148
第六节 施工合同的造价管理条款	148
6.1 施工合同价款的约定与调整	148
6.1.1 总价合同价款的约定	149
6.1.2 单价合同价款的约定	149
6.1.3 成本补偿合同价款的约定	150
6.1.4 可调价格合同价款的调整	150
6.2 工程预付款的结算	150
6.3 工程款(进度款)的结算	150
6.3.1 工程量的确认	150
6.3.2 工程款(进度款)结算方式	151
6.3.3 工程款(进度款)结算的程序和责任	151

6.4 变更价款的确定	151
6.5 施工中涉及的其他费用	152
6.6 竣工结算	152
第七节 违约责任与合同争议的解决	153
7.1 发包人违约	153
7.1.1 发包人的违约行为	153
7.1.2 发包人承担违约责任的方式	154
7.2 承包人违约	154
7.2.1 承包人的违约行为	154
7.2.2 承包人承担违约责任的方式	154
7.3 合同解除	154
7.3.1 可以解除合同的情形	154
7.3.2 当事人一方主张解除合同的程序	155
7.3.3 合同解除后的善后处理	155
7.4 合同争议的解决	155
7.4.1 施工合同争议的解决方式	155
7.4.2 争议发生后允许停止履行合同的情况	155
附 录	156
关于印发《施工企业会计核算办法》的通知	156
施工企业会计核算办法	156
中华人民共和国建筑法	161
建设工程质量管理条例	168
建筑业企业资质管理规定	176
外商投资建筑业企业管理规定	180
《外商投资建筑业企业管理规定》的补充规定	184
建设部关于外商投资建筑业企业管理规定中有关资质管理的实施办法	185
关于印发《建筑安装工程费用项目组成》的通知	187
建筑安装工程费用项目组成	188
北京市实施建设工程施工人员意外伤害保险办法(试行)	196

第一章 施工企业概述

1.1 施工企业的含义

施工企业是指依法取得法人资格,具有独立的组织结构,在经济上实行自主经营、独立核算、自负盈亏的经济实体,主要从事建筑工程、设备安装工程和其他专门工程建筑的生产型企业,它主要包括各类建筑安装工程公司、机械化建筑公司、基础工程公司、电力建设工程公司、市政工程公司、装修和装饰工程公司等。

施工企业是国民经济中一个重要的物资生产部门,也是从事基本建设建筑安装施工生产活动的基层生产单位。它的基本经济活动是从事建筑生产活动,并通过建筑生产活动,把各种建筑材料转变为具有特定用途的各类房屋和建筑物,把各种机器设备组装起来形成具有生产能力的各种经济实体,为国民经济的发展和人民生活水平的提高创造新的社会财富。

1.2 施工企业的分类

根据施工企业的承包业务性质、承包工程的能力、专业工种、组织规模大小、经营组织形式、所处地位和作用的不同,同时结合施工企业的实际情况,可以从以下几个角度对施工企业进行分类:

(1)按承包业务性质不同,可以把施工企业分为综合施工企业 and 专业施工企业。综合施工企业是指集土建施工、设备安装、给排水工程、电气安装等多种业务于一体的综合性施工企业;专业施工企业是指专门从事某一项专业施工生产的企业,例如,基础工程公司、机械化施工公司、工业设备安装公司、给排水工程公司等。

(2)按承包工程的能力不同,可以把施工企业分为工程总承包企业、施工承包公司和专项分包公司。工程总承包企业是指可以对工程建设项目的设计和施工提供一体化、全过程服务的智力密集型施工企业,一般不直接拥有施工队伍和施工的大型装备等,但集中了大量工程建设全过程的专家。施工承包公司是指从事工程建设项目施工承包与施工管理的企业,这类企业数量大、门类多,是施工业中的骨干企业。专项分包公司是指从事工程施工专项分包活动的劳务型企业,一般不单独承包工程,只能为总承包企业或施工企业提供相关专业工种施工的劳务,这类企业数量很多,但一般规模比较小。

(3)按照专业工种的不同,可以把施工企业分为对象专业化企业、施工制品和构配件生产专业化企业、服务生产专业化企业和施工工艺专业化企业。

(4)按照组织规模的大小,可以把施工企业分为大型施工企业、中型施工企业和小型施工企业。

(5)按照经营组织形式的不同,可以把施工企业分为有限责任公司、股份有限公司、企业集团等。

1.3 施工企业生产经营管理的特点

施工企业是国民经济中一个特殊的行业,是为工农业生产和人民生活提供各种生产性和非生产性施工产品的物资生产部门,主要的业务活动是房屋、建筑物的建设和设备的安装,产品一般为不动产。因此,在建筑产品本身、建筑生产过程及其经营管理方面,施工企业具有不同于其他企业的特点。

(1)建筑产品具有固定性、单件性、形体庞大、多样性和使用寿命长等特点。

施工企业施工产品的位置一般是固定的,建造在选定的地点上,并与土地连成一体,位置一经确定,就只能在原处发挥作用,不能移动,如工厂的厂房、水库、铁路等。施工企业建造的施工产品都有不同的功能、结构和用途,只能按照建设要求和单个图纸组织单件生产,不能像工业企业那样批量生产。施工企业施工产品一般体积庞大,占用空间大,消耗的社会劳动量也大。

施工企业建筑产品在用途、性质、结构和标准上千差万别,形式多种多样,不仅满足社会生产和使用功能的需要,还能满足人们对建筑产品美观的要求,同时还受建筑性质、地理条件、民族特征、风俗习惯等的影响。

(2)建筑产品的特点,直接影响和决定施工过程,使施工过程具有施工生产的流动性、长期性、综合协作性等特点。

施工企业在不同地区、不同工地承包工程。工程结束后,生产建筑者都要随下一个施工建筑对象座落位置的变化而迁徙流动。并且,建筑产品建筑过程是一个规模大、消耗多、周期长的生产性消费过程,一个大中型建设项目往往要花费几千万、上亿甚至上百亿元以上的资金,因此也从客观上决定了建筑周期往往需要几年、十几年甚至更长的时间。施工企业从事建筑生产的社会协作关系非常复杂,必须处理好各种外部关系和内部关系,这就决定了它具有综合协作性特点。外部关系如建设工程施工单位、勘察设计单位、总包单位、分包单位、环保、公用事业、银行等,内部关系如人流、物流、资金流、工艺流等。

此外,由于施工生产一般是露天作业,所以还直接受到自然气候条件变化的影响和制约。

(3)建筑产品和施工过程的特点,直接影响和决定了施工企业生产经营管理具有生产经营业务不稳定、管理环境多变、机构人员变动大等特点。

由于建筑产品的类型繁多,而且建设单位对于建筑产品的需求往往因时而变,客观上决定了建筑生产经营的对象和业务是不固定和不稳定的,如本期建筑对象是钢筋混凝土结构建筑,下一时期对象很有可能变为砖混结构建筑为主。并且,建筑产品地点的固定性和建筑生产的流动性也决定了建筑企业管理环境复杂多变,地质、气候、市场竞争、劳动力来源、物资供应等不可预见性因素较多。施工企业机构人员变动也异常频繁,一般而言,施工企业只宜拥有精干管理人员、工程技术人员和适量的技术工人,工程需要时再根据实际情况临时雇佣工人。

第二章 施工企业会计核算

第一节 施工企业会计的特点

施工企业会计,是以施工企业为会计主体的一种行业会计,是以货币为主要的计量单位,按照现行会计法规体系的要求,运用一套专门的核算方法,对施工企业的经济活动进行全面、连续、系统的核算和监督的一种管理活动。施工企业会计可以对施工企业财产物资进行如实的记录,对生产经营过程中各种损耗费用进行全面的监督和控制,对取得的生产经营成果进行完整、真实和及时的反映。因此,施工企业通过会计计量、计算和登记,能及时取得生产经营管理所必需的各种信息和数据。这对于加强施工企业管理,提高经济效益有重要的意义。

施工企业生产经营的特点,决定了施工企业会计与其他行业会计有不同的特点:

1.1 分级核算

为了适应施工企业生产流动性大、建筑生产分散等特点,施工企业会计需要采取分级管理、分级核算的办法,使会计核算与建筑生产有机地结合起来,直接反映施工生产的经济效果,以避免集中核算造成会计核算与建筑生产相脱节的现象。

我国施工企业目前一般采取三级核算体制(即公司、工区和施工队)或者两级核算体制(即公司与工区)。此外,由于流动性大,施工企业经常需要转移到新的施工地点,客观上需要搭建各种临时设施,因此,施工企业会计还应做好有关临时设施的搭建、使用过程中价值摊销、维修、报废和拆除等方面的会计核算工作。

1.2 单独计算每项工程成本

对于工业产品,一般按照某种产品归集所有的生产费用,然后再除以该产品的数量,即可求出该产品的单位成本。对于施工企业而言,由于其产品的多样性和施工生产的单件性,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,必须按照每项工程分别归集施工生产费用,再单独计算每项工程的成本。同时,由于施工企业施工产品的多样性,即不同建筑产品之间差异大、可比性差,不便对不同建筑产品之间的实际成本进行比较,因此,施工企业工程成本的分析、控制和考核不是以产品成本为依据,而是以工程预算成本为依据,即只能将工程的实际成本与预算成本进行比较。

1.3 分阶段进行工程成本核算与工程价款结算

建筑安装工程的建筑周期比较长,一个工程如果等到工程全部完工后才进行成本核算和价款结算,施工企业就要垫付大量资金,给施工企业的资金周转带来严重的困难,而且不利于正确反映各项经营成果。施工企业应把已完成预算定额规定的工程内容作为已完成工程,分期计算预算成本和实际成本,并及时与建设单位进行工程价款的中间结算。工程全部竣工后,

再进行清算。另外,对于跨年度建筑的工程,施工企业一般采用完工百分比法分别计量和确认各年度的工程价款结算收入和工程建筑费用,以确定各年度的经营成果。

第二节 施工企业会计的内容

会计的内容是指会计作为一种管理活动所要核算和监督的具体内容,即在市场经济条件下,企业经济活动所表现的资本金的取得与使用,资产的取得与耗费,负债的清算以及经营成果的形成与分配过程。由于不同行业经济活动的具体内容和性质不同,会计的具体内容也不完全相同。

施工企业主要从事建筑工程、设备安装工程和其他专门工程建筑,是自主经营、独立核算、自负盈亏的独立的法人组织。施工企业资金有两大来源,一是股东的股权投资,二是债权人的债权投资。生产经营活动中施工企业各种资源的增减变化,集中表现为资金形态及总量的变化,具体表现为各种会计要素的变化。

会计要素是对会计具体内容所作的最基本分类,适用于反映会计主体的财务状况和确定其经营成果的基本单位。财务状况的静态反映形式有资产、负债和所有者权益三项会计要素,它们是资产负债表的构成要素;财务状况的动态反映形式有收入、费用和利润三项会计要素,它们是利润表的构成要素。六大会计要素随着企业生产经营的进行而不断发生变化,是企业会计核算的具体内容。

第三节 新旧会计制度的对比

3.1 新、旧会计制度会计科目的比较

对于施工企业的会计核算来说,新会计制度指的是财政部于2003年颁布的《施工企业会计核算办法》及2000年颁布的《企业会计制度》;旧会计制度指的是财政部于1992年颁布的《施工企业会计制度》。新制度的会计科目在《企业会计制度》规定的会计科目的基础上增加了《施工企业会计核算办法》中补充的会计科目。与《施工企业会计制度》规定的会计科目相比,新制度的会计科目发生了以下变化:

(1)新会计制度保留了一部分原有会计科目,其核算内容和方法基本没有发生变化,但是根据新的业务和事项更新或者增加了某些明细科目。例如“其他货币资金”科目增加了“信用卡”、“信用证保证金”、“存出投资款”三项明细科目;“短期投资”科目增加了“基金”明细科目。

(2)新会计制度取消了原有的一些会计科目,相应的经济业务由新的会计科目来核算,主要目的是为了统一会计核算。例如取消了“工程结算收入”、“工程结算成本”、“工程结算税金及附加”科目,相应的工程合同收入、工程合同费用及为取得工程价款所支付的各项税费分别通过“主营业务收入”、“主营业务成本”和“主营业务税金及附加”科目核算。

(3)新会计制度增加了一些新的会计科目,主要目的是为了适应对新的经济业务核算的要求。如增加了“短期投资跌价准备”等资产减值准备科目、“委托贷款”、“未确认融资费用”等科目。