

施工、房地产开发企业会计

沈义明 主编

中国科学技术出版社

967.2

施工、房地产开发企业会计

沈义明 主编

中国科学技术出版社

• 北京 •

中国科学技术出版社出版
北京海淀区白石桥路 32 号 邮政编码:100081
新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售
中央党校印刷厂印刷

*

开本:850×1168 毫米 1/32 印张:10.125 字数:270 千字
1994 年 12 月第 1 版 1995 年 12 月第 2 次印刷

ISBN7-5046-1351-7/F·183

印数:8101—11000 册 定价:10.00 元

序

1993年我国根据国际会计惯例进行的财务、会计制度改革,使我国传统的会计核算模式、会计管理体系及财务会计管理制度长期落后的局面得以改变。建设银行江苏省分行依据我国新颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》以及新颁布的《施工企业会计制度》、《房地产开发企业会计制度》和《施工、房地产开发企业财务制度》,组织有关专业教学工作者和部分长期从事建筑业财务管理工作的有关人员,编写了《施工、房地产开发企业会计》(以下简称本书),为我们在施工企业、房地产开发企业贯彻执行新会计制度,建立新的会计管理体系,作了积极有益的探索。

本书准确地体现了我国《企业会计准则》和《企业财务通则》的基本精神。新会计体系从我国社会主义市场经济的宏观需要出发,按照国际会计惯例和我国的具体国情,建立了“会计目标——会计一般原则——会计实施准则(即分行业制度)”的会计模式。

本书改革了过去一个行业、一套制度、一书教材的习惯做法。《施工企业会计制度》、《房地产开发企业会计制度》和《施工、房地产开发企业财务制度》是施工企业和房地产开发企业进行财务管理和会计核算的基本依据,本书将三个基本制度的内容融合一体,按新的会计模式编写为一本教材,对两个行业同类经济业务采用统一叙述、对特殊经济业务采用分别叙述的方法,既能够完整地阐述施工、房地产开发企业会计业务的核算方法,又便于读

者对现行会计核算方法的系统学习。

本书体现了1993年我国工商税制改革的要求。对施工企业、房地产开发企业来说,销售环节的税收政策没有发生多大变化,主要是所得税变化较大,本书根据现行所得税暂行条例和财务制度规定对计交所得税的处理方法和利润分配内容作了较为完整的阐述。

本书内容充实、结构严谨。资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润是构成现行会计核算内容的基本要素,本书紧紧把握这六大会计要素,将教材划分为三个部分。第一部分(第一章)总论,主要介绍和叙述施工、房地产企业会计核算的特点和会计一般原则;第二部分(第二章至第十章)会计要素业务核算方法,主要介绍施工、房地产企业会计要素业务的具体核算方法;第三部分(第十一章)财务报告,主要介绍施工、房地产开发企业财务报告的编制和财务状况的评价方法。本书运用通俗的语言对各类经济业务的财务特征和会计的基本理论进行了清晰的描述,对各类经济业务的核算方法进行了实证分析,较好地处理了会计理论与会计实务的相互关系。

综上所述,本书的编写出版,为施工、房地产开发企业的财务人员,建设银行建筑业财务、信贷管理人员以及大中专院校有关专业的教学人员理解、掌握新会计体系提供了良好的学习资料。

杨海泉

编写说明

1993年我国企业会计已发生重大变革,企业会计结构和会计体系已发生根本性变化。为满足施工企业、房地产开发企业会计人员、建设银行建筑业、房地产业金融管理人员进一步系统了解新会计体系内容,适应新形势下会计工作和财务管理之需要,我们根据《企业会计准则》、《企业财务通则》的基本精神,遵照财政部1993年颁发的《施工企业会计制度》、《房地产开发企业会计制度》和《施工、房地产开发企业财务制度》的规定,借鉴国际会计标准有关内容,结合我国施工企业、房地产开发企业的实际情况,组织了长期从事施工企业、房地产开发企业财务会计管理人员和教学人员编写了本书。本书也适用于中等专业会计教学和会计岗位培训使用。

由于施工企业、房地产开发企业的经营活动内容比较相近,且现行企业会计的结构和处理方法在不同行业间会计制度相同,故将施工企业会计、房地产开发企业会计合并编写。我们在编写本书过程中,将施工企业、房地产开发企业共同性会计事项处理采用统一阐述方式,对施工企业、房地产开发企业特殊性会计事项处理采用分别阐述方式。本书的初稿经过中专教学试用证明这种编写结构是可行的。

在编写本书过程中,得到建设银行总行建筑经济部、建设银行江苏省分行、建设银行常州市分行和常州财经学校有关领导和人员的支持和帮助,中国人民建设银行江苏省分行副行长杨海泉同志为本书作了序。在此一并表示衷心感谢。

本书由沈义明同志主编,周立忱、彭一青同志副主编,参加编写人员由陆荣达、金红梅、徐俊华、沈义明、彭一青、周立忱等同志,最后由周立忱同志对全书进行总纂。

《施工、房地产开发企业会计》编写组

1993年12月

目 录

第一章	总论	(1)
第一节	施工、房地产开发企业会计的意义	(1)
第二节	企业会计的特征和一般原则.....	(4)
第三节	施工、房地产开发企业会计工作组织.....	(13)
第四节	施工、房地产开发企业会计科目.....	(18)
第二章	货币性资产	(24)
第一节	现金业务	(24)
第二节	银行存款业务	(28)
第三节	外币存款业务	(37)
第四节	其他货币资金业务	(42)
第五节	应收款项业务	(44)
第三章	存货	(56)
第一节	存货的分类和计价	(56)
第二节	外购存货业务	(60)
第三节	已完开发产品业务	(76)
第四节	低值易耗品、周转材料、周转房和出租房摊销业务...	(82)
第五节	自制、委托加工物资业务.....	(93)
第六节	存货的明细核算	(95)
第七节	存货清查业务	(98)
第四章	固定资产	(101)
第一节	固定资产的分类和计价.....	(101)
第二节	固定资产增加业务.....	(106)
第三节	固定资产减少业务.....	(115)
第四节	固定资产折旧和修理业务.....	(118)
第五节	固定资产清查业务.....	(127)
第五章	对外投资和其他资产	(129)

第一节	对外投资的性质和分类·····	(129)
第二节	对外投资业务·····	(131)
第三节	无形资产业务·····	(140)
第四节	递延资产业务·····	(144)
第五节	临时设施业务·····	(145)
第六章	流动负债 ·····	(148)
第一节	短期借款业务·····	(149)
第二节	应付工资、应付福利费业务·····	(150)
第三节	应交税利业务·····	(166)
第四节	应付帐款和预收帐款业务·····	(170)
第五节	应付票据业务·····	(173)
第六节	其他应付款业务·····	(175)
第七章	长期负债 ·····	(177)
第一节	长期负债的性质和分类·····	(177)
第二节	长期借款业务·····	(179)
第三节	应付债券业务·····	(182)
第四节	长期负债业务·····	(187)
第八章	费用与成本 ·····	(189)
第一节	费用与成本的性质及分类·····	(189)
第二节	生产费用开支范围及核算要求·····	(192)
第三节	工程成本的核算·····	(196)
第四节	开发产品成本的核算·····	(218)
第五节	期间费用的核算·····	(237)
第九章	收入 ·····	(245)
第一节	收入的性质和确认·····	(245)
第二节	主营业务收入·····	(247)
第三节	附营业务收入·····	(256)
第四节	营业外收支业务·····	(258)
第十章	所有者权益 ·····	(262)

第一节	所有者权益的性质和分类·····	(262)
第二节	资本金业务·····	(266)
第三节	资本公积业务·····	(269)
第四节	利润总额形成业务·····	(271)
第五节	利润分配业务·····	(276)
第十一章	财务报告·····	(283)
第一节	财务报告的意义和编制要求·····	(283)
第二节	资产负债表·····	(285)
第三节	损益表和利润分配表·····	(289)
第四节	财务状况变动表·····	(297)
第五节	财务情况说明书及财务报告评价·····	(309)

第一章 总 论

第一节 施工、房地产开发企业会计的意义

建筑业和房地产是我国国民经济的支柱产业,建设业和房地产业的发展水平代表或影响国民经济发展的水平。施工企业、房地产开发企业作为经营实体,会计管理是其经营管理的重要内容。

施工企业是专门从事建筑、设备安装、矿山建设、铁路、公路、桥梁等工程施工的经济实体。它具有独立组织机构、实行独立经济核算,同时承担经济责任。施工企业的劳动产品是各种建筑产品。主要通过对外承揽工程合同,按施工设计要求,组织施工力量和储备物资、配备施工机械设备、进行工程施工,形成的建筑产品经检验合格销售给发包单位。

房地产开发企业是专门从事房地产开发、经营、管理和服务的经济实体。主要业务包括土地开发,房屋建设、维修、管理,土地使用权的有偿划拨和转让,房屋所有权的买卖、租赁等等。房地产开发企业的经营活动是根据地区或城市开发的总体规划,有偿取得土地使用权,进行房屋和城市基础设施建设形成房地产开发劳动产品,通过销售、租赁等形式获取销售收入。其中房屋和城市基础设施的建设主要通过出包方式由施工企业承建,也有房地产开发企业自行组织施工力量进行建设。

施工企业和房地产开发企业之间既有区别又有联系,从产业角度看,建筑业是完全的物质生产部门属第二产业,房地产企业兼生产、经营、管理和服务等多种性质属第三产业。联合国发布的《国际标准行业分类》中把建筑业列为第五类,房地产和经营服务业列为第八类。从施工企业和房地产开发企业经营活动的对象和形成

的产品来看,都是土地和与土地紧密相关的房屋建筑物,在日常经济活动中,施工企业与房地产开发企业往往形成承发包关系。

施工、房地产开发企业会计属财务会计范畴,它遵循公认的企业会计原则和政府有关政策法规,对施工、房地产开发企业经营活动进行核算和监督,定期向投资者、债权人、政府和社会公众提供财务信息;同时为企业内部经营提供计划、预算、决策、分析、评价等方面的有关财务信息。

施工、房地产开发企业的对象是其资金和资金运动。

施工、房地产开发企业的资金主要从三方面形成。

第一,投资者投入的资本金和由此形成的资本公积。从投资主体看,有国家(政府)投入的资本金、法人投入的资本金、个人投入的资本金、外商投入的资本金等。资本公积一般是企业在持续经营过程中形成的资本溢价、法定财产重估增值等,资本公积所有权属于投资人。

第二,企业以往经济事项形成的负债。负债是企业筹集经营资金的重要途径。从负债对象看,有向银行借入的借款;购买物资尚未支付给供应单位的货款;应支付给职工的工资和福利费;应按规定向财政税务部门缴纳的税金及其他款项;应向投资者支付的应付利润以及向其他单位和个人支付的其他应付款项等等。

第三,企业经营过程中形成的留成收益。一般而言,企业经营的目的主要是为获取经济效益,各期所实现的利润必须按规定程序进行分配,分配形成的盈余公积金和公益金、未分配利润都属于留成收益,它构成所有者权益,因而也是企业资金来源之一。

施工、房地产开发企业取得和形成的资金为满足企业经营活动的需要进行运用,具体表现为各种资产。施工、房地产开发企业资产包括下列几个方面。

第一,流动资产。流动资产是可以在一年内或超过一年的一个施工、开发周期内变现或者耗用的资产。包括现金、银行存款、其他货币资金、应收及预付款项、存货等。流动资产是施工、房地产开发

企业整个资产中最活跃的部分,它具有较强的变现能力,随着施工开发活动的进行不断变换资产形态。例如用银行存款购买材料,资产就从货币性资产转化为存货,出售存货资产就从存货转化为货币性资产等。

第二,固定资产。固定资产是指使用期限超过一年,单位价值在规定标准以上,并且在使用过程中保持原有物质形态的资产。包括房屋及建筑物,施工机械、设备、工具器具等。固定资产是企业从事施工、开发经营活动的重要物质条件,是施工、开发经营活动的重要劳动资料 and 经营环境。固定资产具有耐用时间长,价值逐步转移的特点。

第三,对外投资。对外投资是企业以现金、实物、无形资产等通过转让资产使用权以获取经济利益的行为。按对外投资期限的长短划分为短期投资和长期投资两类,一般把投资期限在一年以内的部分列为短期投资,一年或者超过一年的部分列为长期投资。短期投资通常列入流动资产的范围。

第四,其他长期资产。其他长期资产包括无形资产、递延资产和临时设施等。

上述施工、房地产开发企业的资金形成渠道和资产存在形态构成企业会计三大存量要素,即资产、负债、所有者权益会计要素。

施工、房地产开发企业资金运动的目的是为获取经营利润,它不仅表现为会计存量要素项目之间的变化(这里不排除会计存量要素项目之间的变化,转换本身也是生产经营活动的一部分),更重要的是利用企业控制的各种经济资源,进行施工、开发经营活动,通过销售施工、开发活动形成的劳动成果取得收入、以谋求资金的增值,因此,资金运动在施工、开发经营活动过程中又形成收入、费用和利润三大增量会计要素。

1. 收入。收入是指企业在施工、开发经营活动中,实现的工程结算收入、开发产品销售收入和其他业务收入等。收入是转移建筑产品、开发产品等所有权,或提供劳务作业为前提取得一定的现金

流入或索取价款的权利。

2. 费用。费用是企业由于工程施工、提供劳务作业、房地产开发等生产经营活动所发生的各种耗费,是企业取得收入的垫付费。发生费用必须与实现的收入按一定规定进行配比。

3. 利润。利润是企业本期收入与本期费用的差额。施工、房地产开发企业的利润由营业利润,投资净收益和营业外收支净额组成,它体现企业经营活动取得的财务成果。

综上所述,施工、房地产开发企业会计的对象是其资金运动所表现的资产、负债所有者权益、收入、费用和利润六大会计要素。

第二节 企业会计的特征和一般原则

施工、房地产开发企业会计从总体上看是属于财务会计的范围。现代会计理论把会计领域划分为财务会计和管理会计两大领域,财务会计侧重于企业外部有关部门单位和个人制定经济决策提供经济信息,这是企业财务会计的基本目标。管理会计侧重于企业内部管理提供信息。把企业会计划分为财务会计和管理会计两个领域首先不排除财务会计本身也有为企业内部管理提供信息的可能性,管理会计是以财务会计为基础的进一步发展,在实际会计工作中财务会计和管理会计的功能往往是相互交错一体的,例如,购置某项设备、在设备的选型、价格和购置成本的测算、投资报酬率高低的评价等等是属于管理会计的范围,而购置该项设备实际支出的发生,该项设备实际使用效果的评价属于财务会计的范围,事实上财务会计这些信息又为购置设备本身的有关决策提供依据。因此会计划分为财务会计和管理会计是一种理论的划分,只不过表现在提供信息的对象侧重点不同而已。

不管怎样划分,财务会计是会计最坚实的基础,相对管理会计来说,企业财务会计具有下列基本特征:

1. 提供通常财务报告。财务报告是财务会计对外提供信息的最重要形式,我国企业会计准则规定,财务报告由资产负债表、损益表、财务状况变动表和财务状况说明书构成,对外提供财务报告的经济信息必须是满足外部使用者的共同需要。因此,财务报告的经济指标不论是何种类型的企业必须是基本一致的,企业有特殊经济事项的可在财务状况说明书或以其他形式体现。

2. 以货币为主要计量单位。财务会计提供经济信息的主要计量单位是货币,同时货币计量也是建立财务会计核算体系的必然选择,尽管经济信息可以由多种计量形式表达,货币计量这种能将不同物品数量关系进行综合反映的特点决定这种必然性。

3. 以复式记帐为基础。财务会计信息处理过程中是以自身特有会计语言和方法进行的,即利用复式记帐法对会计事项进行完整而系统的反映,这也是区别其他经济信息系统的重要特征,从整个会计循环过程看,都体现复式记帐这一会计基础。

4. 遵循会计一般原则,在我国会计一般原则是由财政部以企业会计准则形式体现,从财务信息角度看,会计一般原则是规范和约束会计处理的基本依据,会计一般原则在会计事项的确定、计量、会计处理方法、财务报告的制定提供政府所规定的意见,实际上目前我国政府以法规形式颁布的会计一般原则是体现国际会计惯例的基本精神和社会利益关系各阶层的共同的一致性的意见。

由于会计一般原则在企业财务会计中是根本的指导原则,会计一般原则包括真实性原则,统一性原则,相关性原则,可比性原则,一致性原则,及时性原则,配比原则,权责发生制原则,谨慎原则,实际成本原则,划分收益性支出和投资性支出原则,重要性原则。

一、真实性原则

企业会计准则第十条规定:会计核算应以实际支出的经济业务为依据,如实地反映财务状况和经营成果。所谓真实性原则,是指会计核算各个环节所反映的经济业务及其数据都必须真实可

靠。

第一,真实性原则要求客观真实,即会计对经济业务的反映和计量应当是公正的,经济业务必须以客观真实情况为依据,而不受会计人员主观意志的支配,要有可以验证的证据(如各种发票凭证、合同、协议等)。来证实其客观性,结果应当是一致的。

第二,对真实性原则理解并不意味着所有会计信息都是客观的,而是把主观性、估计性和判断性的因素都相应减少到最小,在持续经营假定前提下,某一企业有可能在这一年经营形势较好,第二年由于外界因素影响而导致清算,这一情况并不意味着第一年按持续经营假定陈报的数据不真实;会计期间的划分是人为的,有些收入、费用并不能截然以该会计期划开,但会计处理尽可能以接近于事实的方法,手段来确定期间收入、费用,同样体现了真实性原则。

二、相关性原则

企业会计准则第十一条规定:会计信息应当符合国家宏观经济管理要求,满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业加强内部经营管理的需要。

相关性原则是指会计核算所提供的会计信息应满足企业内、外各方面的需要。

会计作为企业管理的组成部分,它提供的企业经营活动状况及其成果是企业各方利害关系人所关注的,这些信息的提供必须有利于利害关系人决策才是有用的,或者说是值得提供的。从企业外部来看,税务部门关心企业纳税情况,包括税额的计算和解缴;投资者关心企业经营成果及其分配情况;债权人关心企业的偿债能力,一旦企业经营与其预先的设想不相一致时,他们将会作出相应的决策,他们决策依据来源于企业会计提供的信息,因而,所提供的会计信息要能够满足企业外部方面的需要,首先必须披露相关重大的信息,其次披露方式应是可理解且不致引起误解的。从企业内部看,管理者当局利用这些信息,可据其对企业经营进行规

划、决策。

三、统一性原则

企业会计准则第十二条规定：会计核算应当按照规定的会计处理方法进行，会计指标应当口径一致，相互可比。

统一性原则是指各单位都要依据国家和主管机关规定的会计原则、程序和方法进行会计工作，各会计指标在内容上口径一致，可与其他企业单位同类指标相比可比。

第一，统一性原则要求会计提供信息时，应使用统一的会计原则和程序，有助于使用者在各企业之间进行比较。比如净收益指标在不同企业根据相同的会计核算原则和程序得出的才能相互比较，可以判断不同企业经营的好坏。假如没有统一性原则的约束，反映净收益数据信息也就难以判断企业经营业绩的好坏，决策人就无所适从。

第二，使用统一的会计原则和程序，可以堵住企业任意采用不合理的会计核算手段，以达到调节净收益的目的，最终结果反映出不真实的会计信息。

第三，统一原则并不意味着会计原则和程序要绝对统一，企业情况各自不同，不可能做到完全统一，统一性原则要求企业在一定范围内在一定程度上的统一，例如在国家允许的几种核算方法中根据企业自身特点，任选一种，同类企业之间统一程度要求相对较高。

第四，我国会计原则和程序，会计指标口径和计算方法是由国家财政部统一规定的，各单位会计处理必须按规定的原则、程序进行。在服从统一规定的前提下，各行企业单位可结合本身特点作一些必要补充。

四、一致性原则

企业会计准则第十三条规定：会计处理方法前后各期应当一致，不得随意变更，如确有必要变更应当将变更的情况，变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响在财务报告中说明。

一致性原则是指企业所采用的会计处理程序和方法在前后各期会计期必须一致,不得随意变动。它意味着同一会计信息在不同时期所包括的经济内容相同。

统一性原则是要求企业单位横向之间保持统一性,使得会计信息在企业单位之间可以横向比较,得出该企业与其他企业单位经营管理上的差距;一致性原则要求企业本身前后各期所采用的会计处理程序和方法保持一致,使得企业前后各期信息可以比较,得出企业发展趋势。如果某些会计处理方法不一致,比如折旧方法的变动,就会影响会计报表的信息,同时也为不法分子弄虚作假敞开了方便之门。

但这一原则并不排除有关计量和陈报的会计方法的变动,当会计方法的变动有正当理由,应当将变动的情况、变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响,在财务报告中说明,以便于信息使用者正确理解所提供的会计信息。

五、及时性原则

企业会计准则第十四条规定:会计核算应当及时进行。

及时性原则是指会计工作要求讲究时效,对会计信息的收集,处理和传递必须及时,并及时利用会计信息进行会计管理和调控。

信息本身带有时效性,会计信息也不例外,对于决策者来说,只有能够为决策提供及时的信息才是有效的,不仅要求会计信息真实,可靠与决策相关,同样必须及时。最有效的信息,一旦时过境迁也就失去它本来的坐标,这就客观上要求会计工作遵循及时性原则。

第一,会计信息的收集处理传递过程必须及时。会计核算过程就是会计信息的收集、处理、传递过程,在这一过程中,涉及各会计处理部门,因而确定适当的会计核算程序是保证及时性的前提条件,只有这样,才能保证各核算信息传递畅通,不致于因核算环节上的混乱而延误会计信息的处理,另外,合适的岗位责任制也是保证各个环节会计处理及时正确的重要方面,这样,才不会因个别环