

工业财务会计

●主编 傅迎新



967.2

青岛海洋大学出版社

95
F407.967.2
33
2

施工企业财务会计

主 编 傅迎新

副主编 文 磊 杨庆春

高 伟 赵 蔚

XAH68114



3 0084 5123 3

青岛海洋大学出版社



C 140640

鲁新登字 15 号

施工企业财务会计

主 编 傅迎新

·
青岛海洋大学出版社出版发行

青岛市鱼山路 5 号

邮政编码 266003

济南市中印刷五厂印刷

·
1994 年 6 月第 1 版 1994 年 6 月第 1 次印刷
32 开本 (850×1168 毫米) 12.75 印张 317 千字

印数 1—7000

ISBN 7-81026-637-3

F·139 定价: 9.50 元

编委(按姓氏笔划为序)

文 磊	王胜平	王洪杰	石庆文
朱相宇	刘桂初	宋丽珍	陈俊德
赵君祥	赵 蔚	邱朝晖	杨庆春
姚凤鸣	张建平	张乐贡	高 伟
曹元吉	傅迎新		

前 言

为适应社会主义市场经济发展的需要，财政部在颁布《企业会计准则》和《企业财务通则》之后，又陆续制定发布了《施工企业会计制度》，并于今年七月一日起实施。这是加快我国企业财务会计制度改革的一项重要措施。为使施工企业财会人员及金融、财税、审计等部门的同志准确地理解、贯彻新的财务会计制度，我们依据所颁布的《施工企业会计制度》、《施工、房地产开发企业财务制度》及所出台的税收政策等，组织长期从事教学科研和管理工作的专家、学者，编写了这本《施工企业财务会计》一书。

该书内容丰富、针对性强，既可作施工行业培训教材用，又可用于财会人员和管理干部的指导性教材。

全书共分十四章，分别由刘瑞波、姚凤鸣、郭爱萍、王胜平、文磊、张建平、师庆学、赵尉、杨庆春、郭胜、邱朝晖、李晓华等同志执笔编写。本书由傅迎新同志审定，文磊、杨庆春、刘端波、邱朝晖等同志总纂校对。本书编写过程中得到了山东财政学院及有关地市建行的大力支持，在此一并致谢。

由于我们水平有限，编写过程中缺点错误在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

一九九三年十二月

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 施工企业会计概述.....	(1)
第二节 施工企业会计的基本前提和一般原则.....	(3)
第三节 施工企业会计的对象要素	(14)
第四节 施工企业会计的平衡公式	(19)
第五节 施工企业会计科目与帐户	(22)
第二章 货币资金及应收款项	(28)
第一节 货币资金概述	(28)
第二节 现 金	(29)
第三节 银行存款及其结算业务	(32)
第四节 其他货币资金	(48)
第五节 备用金	(51)
第六节 应收帐款	(52)
第七节 坏帐准备	(54)
第八节 应收票据	(59)
第三章 存 货	(64)
第一节 存货的分类与计价	(64)
第二节 材料物资的采购收发	(71)
第三节 材料物资的其他收发业务	(98)
第四节 低值易耗品和周转材料.....	(105)
第五节 存货的清查.....	(115)
第四章 固定资产	(119)
第一节 固定资产的分类与计价.....	(119)

第二节	固定资产的增加	(123)
第三节	固定资产的减少	(132)
第四节	固定资产的折旧	(137)
第五节	固定资产的修理	(143)
第六节	专项工程支出	(144)
第七节	固定资产的清查	(147)
第五章	无形资产、递延资产及其他资产	(148)
第一节	无形资产	(148)
第二节	递延资产	(157)
第三节	其他资产	(159)
第六章	对外投资	(163)
第一节	对外投资概述	(163)
第二节	短期投资	(165)
第三节	长期投资	(169)
第七章	负 债	(184)
第一节	负债的涵义及种类	(184)
第二节	流动负债	(186)
第三节	长期负债	(206)
第八章	所有者权益	(222)
第一节	所有者权益的涵义与分类	(222)
第二节	投入资本	(224)
第三节	资本公积	(230)
第四节	盈余公积	(235)
第九章	工程成本和费用	(238)
第一节	工程成本核算的意义和要求	(238)
第二节	施工费用的确认和分类	(240)
第三节	工程成本核算的对象、组织和程序	(244)
第四节	待摊费用和预提费用	(251)

第五节	机械作业	(254)
第六节	辅助生产	(256)
第七节	工程成本和竣工成本	(258)
第八节	期间费用	(275)
第十章	营业收入	(284)
第一节	收入的涵义与分类	(284)
第二节	营业收入的确认	(286)
第三节	工程结算收入	(290)
第四节	其他业务收入	(303)
第五节	投资收益和营业外收入	(305)
第十一章	利润和利润分配	(311)
第一节	利润的涵义及构成	(311)
第二节	利润的确定	(316)
第三节	利润分配	(318)
第十二章	外币业务	(327)
第一节	外币业务的基本概念	(327)
第二节	汇兑损益的确认	(330)
第三节	外汇调剂	(337)
第四节	资本金折算	(343)
第十三章	企业清算	(346)
第一节	企业清算的程序和方法	(346)
第二节	清算财产的范围及其作价	(348)
第三节	清算损益	(350)
第四节	债务清偿及剩余财产的分配	(351)
第五节	企业的破产清算	(354)
第十四章	会计报表	(355)
第一节	会计报表的意义及种类	(355)
第二节	资产负债表	(359)

第三节	损益表与利润分配表.....	(369)
第四节	财务状况变动表.....	(376)
第五节	会计报表的分析与评价.....	(382)

第一章 绪 论

第一节 施工企业会计概述

建筑业是国民经济中的一个独立的物质生产部门。建筑业的产品是建筑物和构筑物。建筑产品具有固定性、单件性、多样性和体积庞大等特点。这些特点，使得建筑业的生产具有流动性、露天高空作业、受自然条件的影响较大、生产周期长等特征。建筑产品及其生产的这些特点，是建筑业区别于其它产业部门的基本标志。在社会主义条件下，建筑产品按其用途，或用于满足社会扩大再生产所需要的生产资料，或用于满足人民不断增长的物质文化生活需要的消费资料。建筑业向社会提供的建筑产品的数量和质量，直接关系到社会主义生产的发展和人民物质文化生活条件的改善。

建筑业在许多国家是构成国民经济的重要支柱产业。在西方发达国家，建筑业是工、农、商、建筑、交通五大行业之一，它完成的工作量约占国民生产总值的十分之一。我国建筑业，无论是拥有固定资产、职工人数，还是历年完成的工作量，也都占有相当大的比重，是构成我国国民经济的重要组成部分。

我国实行社会主义市场经济，作为建筑业主体的施工企业，是相对独立的商品生产者。它行政上具有独立的组织机构，经济上实行独立核算，主要从事建筑安装工程和其它专业工程施工活动。具体讲，施工企业一方面要根据社会需要组织生产，为社会提供合格的建筑产品；另一方面又要加强核算，为企业增加积累，为国家提供税收。

施工企业会计是一种行业会计,是一种以货币为计量单位,运用一定的程序和方法,将施工经营过程中大量的、日常的业务数据,经过一系列的记录、分类、汇总、分析而转化为有用的会计信息的应用技术。施工企业会计是施工企业经营管理的组成部分,也是企业的语言。

施工企业会计的任务,是由社会主义生产的目的和企业管理的客观要求所决定,也受企业会计核算和监督的具体内容所制约。具体讲,在社会主义市场经济条件下,施工企业会计的任务,可以概括为以下三个方面:

一、正确、及时、完整地记录和反映施工企业的经济活动和财务收支情况,为企业的经营管理提供准确可靠的会计核算资料。

施工企业会计的基本任务之一是要准确地反映情况,对各项资产的增减,各项负债及所有者权益的变化,成本的高低,损益的发生等一切经济活动和财务收支情况,进行及时、准确的揭示,为企业有关方面推动增产节约、增收节支、提高经济效益提供会计核算资料。

二、实行会计监督,促进企业全面贯彻、执行国家的各项政策、制度和法令。

施工企业的全部经济活动,都必须按照一定的规范来进行。这种规范就是通过行政的和立法的程序所形成的各项政策、制度和法令。因此,施工企业会计要在如实反映情况的同时,实行必要的会计监督。施工企业会计必须监督各项财产的收发、转移、保管、使用和报废是否按照规定的程序和制度进行;各项资金的收支使用是否按照计划、预算和制度办事;各项收入、支出和费用是否合法合理;各项成本和盈亏是否正确。通过会计监督,促进企业全面贯彻和执行国家颁布的各项政策、制度和法令。

三、参与企业决策，利用会计资料提出建议和预测。

施工企业会计核算资料不仅能够提供企业已经发生或已经完成的经济活动的有关情况，而且还能够对企业的未来给予预测和展望。因此，施工企业会计要在掌握历史资料的基础上对未来的企业经济活动作出预测并加以规划，尽可能提供可供选择的优化方案，积极参与企业决策，使会计工作在指导企业未来经济活动中发挥重要的作用。

第二节 施工企业会计的基本前提和一般原则

一、施工企业会计基本前提

施工企业会计的基本前提是指组织会计工作应当具备的前提条件，也称为会计假设。

会计假设是指明会计在一定设定条件下的适用范围及其理论基础，是会计原则的基础。当然，假设不是毫无根据的幻想，而是对客观事物所做出的逻辑性推断。为了建立一个比较完整的会计理论体系，需要对会计领域里存在的某些尚未确认或尚无法论证的事物，作出合理的假设。会计假设的最终目的是为了**保证会计资料的有用性、可靠性和合理性**。会计假设包括四项内容：会计主体假设、持续经营假设、会计期间假设和货币计量单位假设。

（一）会计主体假设

在组织会计核算以前，首先应当明确会计为之服务的特定单位，即会计主体。会计主体指控制经济资源及从事经济活动之任何单位。会计主体的弹性较大，凡具有经济业务的任何特定的独立实体都需要进行独立核算，成为一个特定的会计主体。即是说作为一个会计主体，必须具备**实体、统一体和独立体**这

样三个特点。

会计主体的组织形式是多种多样的。可以是赢利性的独资企业、合伙企业和公司或公司内部的某些责任部位（如分公司、分部、部门）；可以由若干个具有法人地位组成的集团公司，也可以是一个具有经济业务的特定的非赢利组织。会计主体不等同于法律主体（即法人）。会计主体有时等同于法律主体，但有时又不同于法律主体。如独资企业（是指一人出资单独投资经营企业）和合伙企业（指几个人出资共同投资经营的企业）通常不具有法人资格，它们所拥有的财产与债务。在法律是体现为业主或合伙人的财产与债务，但在会计核算中则需把它们作为独立的会计主体来处理，把企业的经营活动与业主或合伙人的个人财务活动严格区分开。即从法律的意义讲，独资企业和合资企业不具备公司、企业所具备的“法人”资格，他们只是一个经济实体而不是法律实体。

会计主体应该看作是一个独立的整体。其一，它在经济上是独立的，所以不仅要把会计主体之间的经济关系划清楚，而且还应把企业的财务活动与企业职工的个人财务活动相分离。例如，企业按规定在成本中提取一笔职工福利基金，这表示企业增加了一笔债务。而企业在使用职工福利基金时，就不能再看作是企业的支出或作为营业费用开支。其二，会计主体是一个整体，反映和处理企业的生产经营活动与财务问题都要从企业整体出发，这是因为企业内部的资金资产的调拨，既不会增加企业的收益或损失，也不会增加企业的资产和负债。例如，一个总公司在编制会计报表时，分公司之间相互销售的产品只能视为产品内部转移，而不能作为总公司的营业收入，也不应因此增加总公司的本期利润。同样道理，总公司与分公司之间、分公司与分公司之间的应收应付款亦应相互抵销，不能由于内部资金的划拨而增加企业的资产和负债。很显然，只有在会计主

体这一概念的基础上，即从会计主体整体出发，才能正确计算它在经营活动中获得的收益和损失，正确计算它的资产和对外承担的债务，从而为经济决策提供有用的信息。

（二）持续经营假设

持续经营是指假设会计主体的经营方针、生产经营活动将按照现在的形式和目标无限期地继续下去。换言之，会计主体在可预见的未来都不会面临破产清算，它所持有的资产，将按预定的目的在正常生产经营过程中被耗用，出售或转让。它所承担的债务，也将按期偿还。正是在这一前提条件下，才可以建立起会计计量和确认的原则，解决很多常见财产计价和收益确定问题。例如，资产和负债在这一假设下可以按流动和固定分类，都按实际成本估价。收入和费用的确定都按权责发生制的原则进行。

在市场经济条件下，按照优胜劣汰的商品竞争原则，企业的关、停、并、转，甚至破产清算并不鲜见，事实上每个企业都存在经营失败的风险，都可能会变得无力偿债而被迫宣告破产或进行法律上的改组。如果有证据说明一个会计主体已无法履行它所承担的义务，正常的经营活动亦无法维持下去，即持续经营这一前提已不能成立，那么，建立在这一基础之上的各种会计准则都不再适用，而只能采用另外一些特殊的会计准则。例如，对破产清算的企业来说，资产和负债不需要按流动和固定分类，因为资产立刻要变卖，资产和负债的估价是当时的清算价值而不是实际成本。当然，从总体上讲，破产清算的企业终究是少数，所以对绝大多数企业而言，持续经营这一基本前提是合理的。

（三）会计期间假设

大多数现代企业的生产经营活动具有连续性的特点。显而易见，为了完成“对过程的控制”，为了充分发挥会计管理的积

极作用，不可能等到企业全部经济活动都结束，各项资产都已转化为现金，各项负债都清偿完毕后再进行结算和编制会计报表。所以会计核算应当划分会计期间，即人为地把持续不断的企业生产经营活动划分为一个个首尾相接，等间距的会计期间，从而确定每一个会计期间的收入、费用和利润，确定每一个会计期间期初期末的资产、负债和所有者权益的数量，进行结算帐目和编制会计报表。不难看出，会计期间就是将一个企业的全部经营期间人为地划分为相等的较短期间——月度、季度、年度，编制各个期间的财务报表和报告。但应注意，会计期间的长度必须是相等的，以便将各期报表进行比较。

会计期间通常是一年，称为会计年度，会计年度可以与日历年度相一致，也可以不一致。在后一种情况下，通常以每年中企业经济活动的最低点作为会计年度的起点和终点，如美国联邦政府的会计期间是从10月1日开始到9月30日终止。我国规定以日历年作为企业会计年度，即以公历1月1日起至12月31日为一个会计年度。此外企业还需按季度、按月份编制会计报表，即把季度和月份也作为一种会计期间。

会计期间假设给会计核算带来了一系列新问题。例如，为了正确计算会计期间的经营成果，需要对跨会计期间的经济业务采用合理的帐务处理方法。如折旧、摊销及配比的方法，等等。由于企业之间的情况很不一致，所以很难找到单一的方法适用于所有的企业，在这种情况下，需要会计人员根据会计准则的需求，作出合理的选择。

（四）货币计量单位假设

货币计量单位假设是指财务报表以货币作为基本衡量单位，而且假设货币是一种稳定的价值单位。

这一假设需求对所有会计核算的对象采用同一种货币作为统一的尺度来予以计量，并把企业经营活动和财务状况的数据

转化为按统一货币单位反映的会计信息，具体来说，这一前提包括以下三方面的内容：其一，财产物资可以采用不同的计量单位，如自然单位、物理单位、劳动时间单位、货币单位等等，但在会计核算中，只有货币计量单位是前后一致，贯穿始终的，也唯有采用货币计量单位，才能系统全面连续地记录、汇总、分析和揭示企业的经营过程和财务成果。从这个意义上讲，货币单位是会计的基本计量单位，其它计量单位都是辅助性质的。当然，在财务报告中还需要用文字或附注方式揭示企业经营中重大的、不能用货币计量的信息。很显然，这些内容是无法进入复式簿记系统的。其二，在多种货币存在的条件下，或某些业务是用外币结算时，就需要确定某一种货币为记帐本位币。编制分录和登记帐簿时，需要用某种汇率折算为记帐本位币单位登记入帐。在我国境内，应以人民币作为记帐本位币，有外币收支的企业，也可采用某种外币作为记帐本位币，但向中国有关方面编送会计报表时，必须折算为人民币反映。其三，货币计量单位实际上是借助于价格来完成的，而价格是在市场的交换中形成的。但某些经济业务没有客观形成的价格可作为计量的依据，如企业内部财产的转移、以货易货交易、接受的捐赠财产等，这就需要选择合理的计价、计估方法来完成计量工作。

以货币作为统一计量单位，包含着币值稳定的假设，即假设货币本身的价值是稳定的，货币购买能力的波动可以不予考虑。按照各国的会计惯例，当货币本身的价值波动不大，或前后波动能抵销时，会计核算中可以不考虑这些波动，仍然认为币值是稳定的。但在发生恶性通货膨胀时（如年通货膨胀率达26%，或三年的通货膨胀率达100%）就需用特殊的会计准则来加以处理。

二、施工企业会计的一般原则

会计原则有时也称为会计准则，它与自然法则不同，它可以随着企业经济环境的变动和人们管理和决策需要的变动而不断演变或补充。因此，会计原则是概述了在特定时间内恰当地进行会计工作的规范。

会计原则是会计假设的具体化，其目的是为了保证会计的程序方法和财务报表等符合会计假设。简言之，会计原则必须依循我们认为是最重要的财务报表目的来发展。

根据《企业会计准则》，会计一般原则主要包括客观性原则、相关性原则、可比性原则、一致性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比性原则、稳健性原则、历史成本计价原则、划分资本性（或投资性）支出和收益性支出原则、全面性和重要性原则等十二条原则。

1. 客观性原则

客观性原则是指对于企业经济业务的内容和计量必须以客观的事实为依据，并有真凭实据，而不受主观意念的支持。或者说，几个合格的会计人员，根据相同的证据，对同一经济业务的内容和计量，能得到相同的结果。换言之，资产的评价和净利的衡量尽可能以不偏不倚的客观凭证为依据且可能经超然独立的专家予以验证。客观性包括两个方面：可验性与无偏见性。

可靠性和正确性是对财务资料和报表的最重要的质量要求，客观性原则则可确保财务资料的可靠性和正确性。此外，会计数据的使用会常常持有相反的利益，因此会计数据也必须保持中立的地位。

2. 相关性原则

相关性原则又称有用性原则。它是指会计核算提供信息必