

新会计制度操作读物

施工企业会计

主 编 张志才 王立慧 曲文涛

67.2



NEUPRESS
东北大学出版社

《施工企业会计》编辑委员会

主 编： 张志才 王立慧 曲文涛

编 委：（按姓氏笔划为序）

王 平 王立慧 曲文涛 李根华

张 鑑 张志才 赵林国 傅国兴

《施工企业会计》写作人员

主 笔： 张志才

执 笔：（按姓氏笔划为序）

王 平 王立慧 冯洪珍 曲文涛

刘岳峰 李兴武 李向群 李宗勇

李根华 何维成 张 鑑 张志才

赵林国 胡光友 韩 燧 韩素坤

傅国兴 蔡昌伟

前 言

为适应我国社会主义市场经济建立和发展的需要，广大会计人员从中央到地方，其势如暴风骤雨，迅猛异常，不管姓“资”还是姓“社”，无论什么力量也阻挡不住，冲破旧框框的束缚，朝着同国际会计惯例接轨的路上迅跑。

为了彻底改革我国施工企业传统的会计理论和会计制度，创建新的施工企业会计核算方法，我们编写了《施工企业会计》，在此书编写的过程中反复地学习了《企业财务通则》、《企业会计准则》、《施工、房地产开发企业财务制度》、《施工企业会计制度》，并搜集了许多专家论著精华，比较清楚完整地为执行新的会计制度提供理论指导。如果说此书对广大读者有所帮助的话，则不是此书编写人员的功劳，应该感谢那些无名的专家、学者，我们这几个人只是对会计科学知识信息的深加工和再传播。中华民族会计发展历史源远流长，从远古的四柱清册到当代的加减记帐法，从辛亥革命前后，引进借贷记帐法，到新中国初期套用苏联会计，总得有些充满激情的人从事这项工作，我们编写这本《施工企业会计》同样充满激情，希望能为我国今天的会计改革和会计发展尽自己一点力量。

本书主要内容除简单地论述施工企业会计核算的意义、前提、原则、要素、任务和组织；施工企业会计核算的记帐包括会计科目的设置、复式借贷记帐法，会计凭证和会计帐簿；会计报表的编制、检验和分析；更集中主要力量着重论述施工企业资产、负债、所有者权益、成本、损益五大类共

65个会计科目的管理与核算。在编写过程中注意了少说空话和套话，多在有用地方下功夫，应该说是通俗易懂，知识性、实用性、可操作性很强。

本书编写过程中得到很多朋友关心和支持，正式出版之前在新会计制度培训中又经过全国各地施工企业多次试讲，大家反映此书是一本实用新书，并可以作为施工企业全体财会人员和财经院校师生工作和学习参考。

时间仓促，水平有限，错漏之处，渴望各位读者赐教并正。

编 者

1993年12月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 施工企业会计的意义	(1)
第二节 施工企业会计核算的前提	(4)
第三节 施工企业会计核算的原则	(9)
第四节 施工企业会计核算的要素	(14)
第五节 施工企业会计核算的任务	(16)
第六节 施工企业会计工作的组织	(21)
第二章 施工企业会计核算的记帐	(27)
第一节 会计科目的设置	(27)
第二节 复式借贷记帐法	(32)
第三节 会计凭证	(37)
第四节 会计帐簿	(41)
第三章 流动资产的核算	(51)
第一节 现金的核算	(51)
第二节 银行存款的核算	(53)
第三节 外币业务的核算	(58)
第四节 其他货币资金的核算	(68)
第五节 应收及预付帐款的核算	(71)
第六节 应收票据的核算	(78)
第七节 存货的核算	(82)
第八节 业务往来的核算	(99)
第四章 固定资产的核算	(104)
第一节 固定资产的概念和特征	(104)

第二节	固定资产的分类和计价	(104)
第三节	固定资产增加的核算	(107)
第四节	固定资产减少的核算	(112)
第五节	固定资产折旧的核算	(114)
第六节	固定资产修理的核算	(120)
第七节	固定资产清查的核算	(122)
第五章	无形资产、递延资产和其他资产核算	(126)
第一节	无形资产的核算	(126)
第二节	递延资产的核算	(131)
第三节	其他资产的核算	(133)
第六章	对外投资的核算	(136)
第一节	对外投资的概念和分类	(136)
第二节	对外投资的方式和计价	(137)
第三节	短期投资的核算	(142)
第四节	长期投资的核算	(143)
第五节	投资收益的核算	(145)
第七章	流动负债的核算	(148)
第一节	流动负债的概念和分类	(148)
第二节	流动负债的核算	(150)
第八章	长期负债的核算	(170)
第一节	长期借款的核算	(170)
第二节	应付债券的核算	(176)
第三节	长期应付款的核算	(183)
第九章	所有者权益的核算	(186)
第一节	投入资本的核算	(186)
第二节	资本公积的核算	(192)
第三节	留存收益的核算	(196)

第十章 成本和费用的核算	(200)
第一节 成本和费用核算的概述.....	(200)
第二节 施工企业成本核算的要求.....	(201)
第三节 建筑安装工程成本的核算.....	(207)
第四节 附属企业生产成本的核算.....	(225)
第五节 施工企业的班组经济核算.....	(238)
第六节 施工企业期间费用的核算.....	(262)
第十一章 营业收入的核算	(269)
第一节 营业收入的范围.....	(269)
第二节 营业收入的确认.....	(270)
第三节 基本业务收入的核算.....	(272)
第四节 其他业务收入的核算.....	(275)
第五节 营业外收入的核算.....	(276)
第十二章 利润及利润分配的核算	(278)
第一节 利润总额的构成.....	(278)
第二节 利润总额的核算.....	(281)
第三节 利润分配的管理.....	(283)
第四节 利润分配的核算.....	(286)
第十三章 会计报表的编制	(289)
第一节 会计报表的概念和作用.....	(289)
第二节 会计报表的组成和要求.....	(291)
第三节 资产负债表的编制.....	(295)
第四节 损益表的编制.....	(306)
第五节 财务状况变动表的编制.....	(310)
第六节 利润分配表的编制.....	(320)
第十四章 施工企业设立变更终止有关会计核算 ...	(325)
第一节 施工企业设立变更有关会计事项.....	(325)

第二节	施工企业终止有关会计事项.....	(327)
第十五章	会计报表的检验与分析.....	(333)
第一节	会计报表的检验.....	(333)
第二节	会计报表的分析.....	(348)
附 录		(358)
附录 1	会计事项分录索引.....	(358)
附录 2	企业会计准则.....	(397)
附录 3	施工、房地产开发企业财务制度.....	(408)
附录 4	企业财务通则.....	(438)

第一章 总 论

第一节 施工企业会计的意义

施工企业，是从事工业与民用房屋建筑、设备安装、矿山建设、铁路、公路、桥梁等施工活动，依法自主经营、自负盈亏、独立核算的商品生产和经营单位。

在国民经济发展中，施工企业为各部门提供各种生产性和非生产性的固定资产，肩负着基本建设与技术改造所有固定资产投资施工任务。它的活动直接影响国民经济体系的独立完整，国防实力的增强，人民物质文化生活条件的改善和提高。

施工企业会计，是经营和管理建筑商品生产的一种工具，也是反映施工生产，监督施工生产，促进施工生产的一种手段，它是随着商品生产和交换的发展逐步完善的。在原始公社末期，由于生产力的发展，有了剩余生产物，这时对于剩余生产物有多少，怎样分配，需要有记录，于是产生了原始会计。随着生产力的进一步发展，生产、分配、交换和消费的活动日趋复杂，会计也逐渐地完善起来。在我国，早在周代就设立了掌管皇朝财物赋税的官职，进行“月计岁会”，随着生产力的发展到西汉出现了名为“计簿”或“簿书”的帐册，到宋朝末期采用了“四柱清册”的记帐方法，四柱的内容就是“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”。它相当于现代会计中的“期初结存”、“本期增加”、“本期减少”、“期末结存”。在中国的历史上，人们曾经用它计算

建筑产品成本，核算施工企业生产的经营成果。“四柱清册”是较为原始的单式的会计核算方法，随着社会的进步和生产力的发展，这种方法越来越满足不了时代的要求。鸦片战争以后，洋务运动兴起，这时建筑产品的生产也就复杂化了，“四柱清册”法也就满足不了建筑商品生产经营管理需要，外国的会计理论和方法，就在建筑业和其他行业逐步取代了“四柱清册”法。复式借贷簿记最早产生于13世纪初欧洲意大利，15世纪末—18世纪中叶为簿记学的产生与意大利借贷复式簿记的传播阶段，18世纪末—20世纪初为英式簿记的产生与借贷复式簿记体系的确定和完善阶段。在亚洲，1873年借贷复式记帐方法由英国传入日本，1905年又由日本传入中国，1910年（宣统二年）主要参照日本的做法大清银行进行了会计制度改良工作，这是旧中国效法外国会计核算的开端。大清银行改组为中国银行，开始把借贷记帐法引入我国银行。官办的户部银行、交通银行也采用以收为借，以付为贷的收付复式记帐法，1931年正式改为借贷记帐法。由于外国复式会计传入中国，1913年（中华民国二年）交通部聘请美国人充当交通部会计顾问，从事设计铁路会计制度，包括铁路施工会计和铁路运输会计，施工企业采用复式会计，就是从这时开始的。1949年新中国成立后，我国大部分企业曾一度沿用这种借贷复式记帐方法。由于我国大规模经济建设是在苏联帮助下进行的，1954年强调推广苏联先进经验，会计核算上主要采用苏联的借贷记帐法。1964年以后，国家政治生活提出坚持自力更生反对崇洋媚外，又出现了复式增减记帐法。1993年7月1日新会计制度实施以前，借贷记帐法和增减记帐法分别在全国各施工企业采用。为了满足建立社会主义市场经济体制和同国际会计惯例接轨的需要，全

国施工企业会计记帐，一律采用借贷记帐法。

施工企业会计，是会计科学应用于施工企业的专业会计。它着重运用价值形式来对施工企业的生产经营活动进行综合性的反映监督，是施工企业经济核算和经营管理的重要方面。施工企业会计机构掌管着本单位的资产、负债、所有者权益的帐目。资产，是指企业拥有或者控制的能以货币计量的经济资源，包括各种财产、债权和其他权利；负债，是指企业所承担的能以货币计量，需以资产或货币偿付的债务；所有者权益，是指企业投资人对企业净资产的所有权。施工企业会计机构同时还掌握企业的收入、费用、利润帐目。收入，是指企业在销售商品或提供劳务等经营业务中实现的营业收入；费用，是指企业在生产经营过程中发生的各项耗费；利润，是指企业在一定期间的经营成果。这些活动构成了施工企业会计记帐、算帐、报帐的主要内容，通过记帐、算帐和报帐，具体掌握企业资金的筹集和使用的来踪去迹，企业供、产、销各环节的工作质量和效果。

做好施工企业会计，不仅有利于加强企业经济核算，改善经营管理，贯彻执行国家财经政策和财经纪律，保证投资者权益不受侵犯，而且有利于国家对以公有制为主体的企业进行宏观管理和调控提供资料。为此，我们必须重视施工企业会计学习，加强施工企业会计工作，充分发挥施工企业会计在经济核算和经营管理中的作用，在熟习和掌握施工企业会计基础知识同时，努力做好施工企业会计工作，并要注意施工企业会计理论和施工企业会计史的研究，实现当代中国会计制度改革的总体目标。施工企业会计历史源远流长，我们每个施工企业会计工作者，都要围绕实现会计改革总体目标，为发展社会主义市场经济，为扩大对外开放，为提高

企业经济效益，为同国际会计准则接轨，发挥我们每个人的积极性、创造性，完成历史赋予我们的神圣任务。

第二节 施工企业会计核算的前提

施工企业会计核算的前提，是指施工企业会计核算工作赖以存在的一些前提条件，是施工企业设计和选择会计方法的重要依据。

会计所处的社会经济环境极为复杂，会计面对的是变化不定的社会经济环境，在这种情况下，会计人员有必要对会计核算经济环境作出判断。例如，企业在一般情况下是连续经营的，为了及时计算企业的损益情况，就有必要将企业连续不断的生产经营过程人为地划分为一定的期间，作为会计核算的期间；再如会计核算以某一手段反映企业的经营情况，就有必要选择确定一定的计量单位。会计核算的前提条件、是在长期的会计实践中、人们逐步认识和总结而形成的。会计前提包括：

一、会计主体

会计主体或称会计实体，是指会计工作为其服务的特定单位或组织。会计核算的对象是企业的生产经营活动。企业的生产经营活动是由各项具体的经济活动所构成的，而每项经济活动都是与其他有关的经济活动相联系的，企业本身的经济活动也总是与其他企业或单位的经济活动相联系的。从某一项经济活动来说，经济活动总是包括两个方面，如销售商品的业务，一方面是企业发出商品，取得收入；另一方面是另一企业支付价款，取得商品。对于企业会计来说，核算的只能是企业本身生产经营活动，企业的会计核算只能站在企

业自身的角度，来反映核算经济活动。在会计准则中规定，会计核算应当以企业发生的各项经济业务为对象记录和反映本身的生产经营活动。

会计主体是随着经济的发展和经营活动的组织形式的发展变化而产生的。在经营活动很小，由业主独资经营的情况下，经营活动与业主的活动是合二为一的。而当几人合伙经营时，合伙经营收支活动就必须与各业主的活动相区分，需要确定会计主体，即合伙会计的核算范围。特别是发展到股份制经营的情况下，企业是作为独立的主体进行会计核算。这样，会计主体的概念便应运而生。

会计主体认为企业的经济活动是独立于企业的投资者。会计主体主要是规定会计核算的范围，它要求会计核算应当区分自身的经济活动与其他企业单位的经济活动；区分企业的经济活动与企业投资者的经济活动，企业的会计记录和会计报表涉及的只是企业主体的活动，既不核算反映企业投资者或所有者的经济活动，也不核算反映其他企业或其他经济主体的经济活动。企业的会计核算只核算企业范围内的经济活动，这样才能正确反映会计主体的资产、负债和所有者权益情况，才能正确提供反映企业财务状况和经营成果的会计报表，才能提供会计信息使用者所需要的信息资料。也正是确定了会计核算的范围，企业的投资者、债权人，才可能从会计记录和会计报表中得到有用的会计信息。

会计主体可以是法人如企业事业单位，也可以是非法人如合伙经营活动；可以是一个企业，也可以是企业中的内部单位或企业中的一个特定的部分，如企业的分公司、企业设立的事业部；可以是单一企业，也可以是几个企业组成的联营公司或企业集团，如由若干子公司和母公司组成的企业

集团等。

二、持续经营

持续经营是指企业或会计主体的生产经营活动将无限期地延续下去，也就是说，在可预见的未来，不会进行清算。

在持续经营的前提下，企业在会计信息的收集和处理上所使用的会计处理方法才能保持稳定，企业的会计记录和会计报表才能真实可靠。也就是说，企业可以在持续经营的基础上，使用它所拥有的各种资源和依照原来的偿还条件来偿还它所负担的各种债务。会计核算上所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。如果没有规定持续经营的前提条件，一些公认的会计处理方法将缺乏存在的基础，一些公认的会计处理方法也将无法采用。企业在持续经营的前提下，企业对于它所使用的机器设备、厂房等固定资产应当按照成本记帐，企业在机器设备的使用年限内连续使用，按照其价值和使用情况，可以确定采用某一折旧方法计提折旧费用，对于其所负担的债务，如应付款项，企业可以按照规定的条件偿还。而在清算的情况下，资产的价值则必须按照实际变现的价值计算，负债必须按照资产变现后的实际负担能力清偿。在清算情况下的会计核算不能采用建立在持续经营前提基础上的公认会计原则和公认的会计处理方法。

三、会计分期

会计分期是指将企业持续不断的生产经营活动分割为一定的期间，据以结算帐目，编制会计报表，从而及时地提供有关财务状况和经营成果的会计信息。

企业在持续经营的情况下，要计算企业的净收益，反映企业的经营成果，从理论上来说，只有等到企业所有的生产

经营活动最终结束后，才能通过收入和费用的归集，从而进行准确的计算。但是，实际上是不允许的，也是行不通。因为，企业的投资者、债权人、国家财税部门需要及时了解企业的经营情况，需要企业定期地提供其决策和征税依据的财务信息。摆在会计人员面前的问题，就是要确定从何时开始，到何时截止经营活动过程，进行记录核算。也就是说，需要企业会计员人为地将企业持续不断川流不息经营活动划分若干个相等的时期来计算利润，反映企业的财务状况和经营成果，这种人为的分期就是会计期间。企业通常以一年作为划分会计期间的标准，也可以以其他的期间来划分会计期间，如可以六个月为一会计期间。以一年为会计期间的称为会计年度。会计年度可以以日历年度作为会计年度，也可以以某一日开始日至365天为一会计年度。确定的会计期间还可根据需要划分为更短的会计期间。我国会计准则规定我国企业的会计期间按年度划分，以日历年度为一会计年度，即从每年一月一日至十二月三十一日为一会计年度。每一会计年度还具体划分为季度、月份。规定我国以日历年度为会计年度，一是考虑到我国的财政年度采用的是日历年度，为了便于国家的财政管理，会计年度应当与财政年度尽量相一致；二是我国企业目前都是采用日历年度作会计年度。

会计期间的划分对于确定会计核算程序和方法具有极为重要的作用。由于有了会计期间，才产生了本期与非本期的区别；由于有了本期与非本期的区别，才产生了权责发生制和收付实现制，才使不同类型的会计主体有了记帐的基准。如，划分会计期间后，就产生了某些成本，要在不同的会计期间进行摊销分别列为当期费用和下期费用问题。采用权责发生制会计后，对于一些收入和费用按照权责关系需要在本

期和以后会计期间进行分配，确定其归属的会计期间。为此需要在会计处理上运用预收、预付、应收、应付会计方法。

会计期间的划分，使企业连续不断的经营活动分为若干个较短的会计期间，有利于企业及时结算帐目，编制会计报表，及时提供反映企业经营情况的财务信息，能够及时满足企业内部加强经营管理及其他有关方面进行决策的需要。

四、货币计量

货币计量是指企业在会计核算过程采用货币为计量单位，记录、反映企业的经营情况。

企业的生产经营活动具体表现为商品的购销、各种原材料的耗费等实物运动。由于商品和各种原材料的耗费在量上无法比较，为了全面反映企业的生产经营活动，会计核算客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的计量尺度。在商品经济条件下，货币是商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度。货币具有价值尺度、流通手段、价值贮藏手段和支付手段的职能。因此，会计核算就必然选择货币作为会计核算上的计量单位，以货币形式来反映企业的生产经营活动的全过程。尽管会计产生于货币之前，但货币一经产生便成为会计核算，计量反映企业资产、负债的计量工具。

会计核算以货币计量，使会计核算的对象——企业的生产经营活动统一地表现为货币运动，能够全面反映企业的财务状况和经营成果。

在我国，由于人民币是国家法定的货币，在我国境内具有广泛的流通性。所以，企业会计准则规定我国的会计核算以人民币为记帐本位币，企业的生产经营活动一律通过人民币进行核算反映。考虑到外商投资企业等业务收支以外币为

主的企业，规定这些企业也可选定某种外币作为记帐本位币，但这些企业编制和提供会计报表时，应当折合人民币反映。对于我国在境外设立的企业，一般是以当地的币种进行经营活动，通常是用当地的币种进行日常会计核算。但为了便于国内有关部门了解企业的财务状况和经营成果，在向国内报送会计报表时，应当折合为人民币，以人民币为单位反映企业情况。

第三节 施工企业会计核算的原则

会计核算的原则体现了不同社会制度下商品经济对会计核算的共同要求，是会计核算一般规律的概括和总结，它体现了社会经济环境对会计核算的要求。

一、客观性原则

客观性原则是指会计核算必须以实际发生的经济业务及证明经济业务发生的合法凭证为依据，如实反映财务状况和经营成果，做到内容真实，数字准确，资料可靠。

客观性是对会计核算工作和会计信息的基本质量要求。会计首先作为一个信息系统，其提供的信息是国家宏观经济管理部门、企业内部经济管理部门及有关方面，进行决策的依据。如果会计数据不能真实客观地反映企业经济活动的实际情况，势必无法满足各有关方面的要求，如果会计提供虚假和歪曲的会计信息，不仅不能发挥会计应有的作用，而且还将导致错误的经济决策。客观性原则要求在会计核算的各个阶段必须符合会计真实性的要求，在确认会计事项时必须依真实的经济活动；会计的计量，记录和报告不得伪造；会计报告必须如实反映情况，不得掩饰；等等。