

施工企业会计学

邹德烈 张纪兰 编著
杜铁瑛 熊昌周



7.2

冶金工业出版社

施工企业会计学

邬恒烈 张纪兰 编著
杜轶莎 鲍昌周

北 京
冶金工业出版社
1994

(京)新登字 036 号

图书在版编目(CIP)数据

施工企业会计学/邬恒烈等编著. —北京:冶金工业出版社, 1994. 12

ISBN 7-5024-1664-1

I. 施… II. 邬… III. 施工单位-基本建设会计 IV. F4
07.967.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 14545 号

出版人 卿启云 (北京沙滩嵩祝院北巷 39 号, 邮编 100009)

香河县第二印刷厂印刷; 冶金工业出版社发行

1994 年 12 月第 1 版, 1994 年 12 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/32; 16 印张; 359 千字; 503 页; 1—4050 册

12.00 元

前 言

为了适应和促进社会主义市场经济的建立和发展,经国务院批准,财政部颁发了《企业会计准则》和《企业财务通则》并相应发布了包括施工企业会计制度、施工企业财务制度在内的一系列新的财务会计制度。这是我国对企业财务会计制度进行的重大改革,具有深远的意义。

为了帮助广大施工企业财务会计人员和相关人员掌握和运用新的财务会计制度,培养新的财务会计人员,我们编写了本书。参加本书编写的同志有:邬恒烈、张纪兰、杜轶莎、鲍昌周。在杜轶莎同志主持下,张耀庭、王文殿、俞康侯、杨忠诚、胡中原、边永峰、程樟根、叶国光、胡彦玲等同志参加了本书审稿工作。在此致以谢意。

水平所限,书中不妥之处难免,欢迎读者批评指正。

作 者

1994年9月

目 录

第一章 总论	1
第一节 会计与《企业会计准则》	1
第二节 施工企业会计的对象	6
第三节 施工企业会计的任务	10
第四节 施工企业会计科目	11
复习题	13
第二章 货币资金和备用金	15
第一节 货币资金核算的意义和任务	15
第二节 货币资金结算方式	16
第三节 现金的核算	29
第四节 银行存款的核算	34
第五节 其它货币资金的核算	41
第六节 备用金的核算	46
复习题	48
第三章 应收及预付款和短期投资	49
第一节 应收票据的核算	49
第二节 应收帐款的核算	55
第三节 其它应收款的核算	62
第四节 预付帐款的核算	64
第五节 内部往来结算的核算	66
第六节 短期投资的核算	69
复习题	74
第四章 存货的核算	76

第一节	存货概述	76.
第二节	存货的数量核算与计价	80
第三节	材料采购收入的核算	87
第四节	材料发出的核算	105
第五节	材料其它收发业务的核算	118
第六节	库存材料明细分类核算	124
第七节	低值易耗品的核算	128
第八节	周转材料的核算	133
第九节	产成品的核算	144
第十节	存货清查的核算	150
	复习题	154
第五章	固定资产	155 .
第一节	固定资产的概念及特征	155
第二节	固定资产的分类和计价	158
第三节	固定资产增加的核算	164
第四节	固定资产减少的核算	174
第五节	固定资产折旧的核算	181
第六节	固定资产修理的核算	191
第七节	固定资产的明细分类核算	196
第八节	固定资产清查的核算	200
第九节	专项工程的核算	204
	复习题	209
第六章	无形资产、递延资产、其他资产和长期	
	投资	210
第一节	无形资产的核算	210
第二节	递延资产和其他资产的核算	217
第三节	长期投资	221

复习题.....	233
第七章 流动负债	234
第一节 短期借款的核算.....	235
第二节 应付票据的核算.....	237
第三节 应付及预收帐款的核算.....	240
第四节 应交及其他应付款项的核算.....	244
第五节 应付工资和应付福利费的核算.....	252
复习题.....	268
第八章 长期负债	269
第一节 长期负债概述.....	269
第二节 长期借款的核算.....	270
第三节 应付债券的核算.....	275
第四节 长期应付款的核算.....	287
复习题.....	290
第九章 所有者权益	291
第一节 所有者权益概述.....	291
第二节 投入资本的核算.....	294
第三节 资本公积的核算.....	297
第四节 留存收益的核算.....	300
复习题.....	303
第十章 成本和费用	304
第一节 产品成本和期间费用概述.....	304
第二节 生产费用的分配和归集.....	321
第三节 产品成本 计算的基本方法	339
第四节 期间费用的核算.....	346
复习题.....	353
第十一章 工程成本核算	355

第一节	人工费的核算.....	355
第二节	材料费的核算.....	357
第三节	机械使用费的核算.....	367
第四节	其他直接费的核算.....	371
第五节	间接费用的核算.....	373
第六节	工程成本的结算.....	377
第七节	工程成本报表.....	387
	复习题.....	392
第十二章	附属企业成本核算.....	393
第一节	附属企业成本概述.....	393
第二节	附属工业企业产品成本核算.....	395
第三节	机械作业成本核算.....	415
第四节	成本报表.....	420
	复习题.....	422
第十三章	营业收入和利润.....	424
第一节	工程结算收入的核算.....	424
第二节	其它业务收入的核算.....	434
第三节	利润总额形成的核算.....	443
第四节	利润分配的核算.....	449
	复习题.....	455
第十四章	财务报告.....	457
第一节	财务报告概述.....	457
第二节	资产负债表.....	464
第三节	损益表与利润分配表.....	474
第四节	财务状况变动表.....	482
第五节	会计报表的分析.....	495
	复习题.....	502

第一章 总 论

第一节 会计与《企业会计准则》

会计是经济管理的重要组成部分,它是以货币为主要计量单位,运用专门的方法,对经济活动进行反映和监督的一种管理活动。

人类要生存,社会要发展,就要进行物质资料的生产。生产活动是人类最基本的社会实践,是人类社会赖以存在和发展的基础。在生产活动中,一方面生产产品,另一方面消耗人力、物力和财力。人们总是力求以尽可能少的劳动耗费取得尽可能多的劳动成果。为此,就必须对生产过程中的劳动耗费及其取得的劳动产品等经济现象进行观察、计量和登记,以获得有关管理生产所必需的数据,并对生产流动进行适当的调节和干预,不断提高生产活动的经济效益。会计就是适应这种客观需要而产生的,并随生产的发展而发展。在商品经济条件下,社会再生产过程中一切物质资料的生产、分配和交换都要通过货币来计量,以价值形式来综合反映生产经营过程及其结果,会计就逐渐成为以价值为主要形式来管理生产活动的工具,并在实践中形成了一套用价值形式管理经济的技术方法。

反映和监督是会计的基本职能。会计反映即会计核算,它

贯穿于经济活动的全过程。从时间看,它既包括事后核算,也包括事前、事中的核算;从内容看,它既包括记帐、算帐和报帐,又包括预测、分析和考核。但从会计工作的现状看,会计核算的职能主要是从数量方面综合反映企业单位已经发生或已经完成的各项经济活动,即事后核算。记帐、算帐、报帐是会计执行事后核算职能的主要形式。会计监督就是会计人员通过会计工作对经济活动进行监督,其核心是通过干预活动,使国家财政制度、财务制度得以贯彻执行,并从本单位的经济效益出发,对经济活动的合理性、有效性进行事前、事中和事后监督,以防止损失浪费,提高经济效益。

施工企业会计,是应用于从事建造房屋、建筑物和设备安装活动等生产企业的专业会计。它以货币为主要计量尺度,运用会计专门方法,对施工企业的经营过程和经营成果进行连续、系统、全面、综合的核算,并根据核算资料进行分析和检查,真实、正确、及时地为管理企业经济和整个国民经济提供必要的信息,监督企业的施工经营活动严格按照国家的财经政策、财经制度和财经纪律办事,不断提高经济效益。它是施工企业经营管理的重要组成部分。

为了适应我国改革开放和发展社会主义市场经济的需要,经国务院批准,财政部发布了《企业会计准则》。企业会计准则,是处理会计工作的规范,制订会计制度的依据,也是评价会计信息质量的标准。

《企业会计准则》共分 10 章 66 条,归纳起来可分为总则、一般原则、会计要素准则和财务报告四个部分。现将其中会计的基本前提和一般原则介绍如下。

会计的基本前提也称会计假设,它对会计核算的范围、内容作出某些限定,对收集、加工处理会计信息加以过滤和筛

选,从而保证会计工作的正常进行和会计信息的质量。《企业会计准则》第四、五、六、七条规定了会计的四项基本前提,它们是会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

1. 会计主体

会计主体为会计工作规定了空间范围。特定主体的会计所提供的信息,只能反映该主体的经营成果和财务状况。会计主体是一个独立的整体。在一般情况下,企业、事业、机关都是会计主体,但典型的会计主体是经营企业。

2. 持续经营

持续经营,也称继续经营,它为会计工作作出了时间规定,假定会计主体的生产经营和业务活动将按既定的目标持续不断地经营下去,在可预见的将来,企业不会面临破产清算;它所持有的资产,将按预定的用途在正常的生产经营过程中使用;它所承担的债务将按原先承诺的条件按期归还。

3. 会计分期

会计分期是对持续经营的必要补充,它是在无限期经营假设的基础上,人为地规定会计信息的提供期限,即把企业单位连续不断的经营活动划分为较短的经营期间,以确定每一会计期间的收入、费用和经营成果,确定每一会计期末的资产、负债和所有者权益。会计期间分为年度、季度和月度。

4. 货币计量

货币计量规定会计提供的信息是以货币为计量尺度,以人民币为记帐本位币。业务收支以外币为主的企业,也可以选定某种外币作为记帐本位币,但编制的会计报表应当折算,以人民币反映。境外企业向国内有关部门编报会计报表,应当折算,以人民币反映。以货币量度来记录和反映企业的经济活动,还要以币值不变为前提,使会计信息真实和正确。如果发

生通货膨胀、货币贬值,则应采取通货膨胀会计方法来进行处理。

会计的一般原则,是对会计核算的基本要求,是会计核算中处理经济业务和编制报表时所依据的一般准则。《企业会计准则》在总结我国多年来会计核算实践经验的基础上,借鉴国际会计惯例,规定了会计核算一般原则 12 项。这 12 项一般原则,可归纳为总体要求的原则、对会计信息质量要求的原则和对会计要素确认、计量要求的原则三类。

1. 总体性要求的原则

(1)可比性原则。可比性原则(也称统一性原则) 是指会计核算必须按国家统一规定的方法进行处理,提供相互可比的会计信息。可比性原则保证不同会计主体之间会计指标口径一致,相互可比,以便于比较、分析和汇总,从而更好地满足国家宏观调控与管理的需要,并为投资者作出正确决策提供依据。

(2)一致性原则。一致性原则也称一贯性原则,是指企业对会计事项的处理一贯地采用相同的方法,使企业在各个会计期间的会计信息具有可比性,以提高会计信息的使用价值。如确有变动会计处理方法的必要,则应将变动情况、变动原因及其对企业财务状况和经营成果的影响,在会计报告中加以说明。

(3)谨慎原则。谨慎原则也称稳健原则,它要求合理预计可能发生的损失和费用,而不预计收益,使企业在市场竞争中提高应付风险的能力,保全资产的完整。

2. 对会计信息质量要求的原则

(1)真实性原则。真实性原则也称客观性原则,是指会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况

和经营成果,使会计所提供的信息能客观地反映企业经济活动情况,做到内容真实,数据准确,资料可靠。

(2)相关性原则。相关性原则也称有用性原则,是指会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足有关各方面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。

(3)及时性原则。及时性原则,是指处理会计业务必须及时,以便于会计信息的及时利用。它要求及时取得会计资料,及时进行会计处理,并及时将会计信息传递出去。

(4)清晰性原则。清晰性原则也称明晰性原则,它要求会计记录和会计报表必须清晰明了,便于理解和利用。

(5)重要性原则。重要性原则是指会计核算在全面反映企业的财务状况和经营成果的同时,对影响经营决策的重要经济业务应当分别核算、分项反映,并在会计报告中作重点说明。

3. 对会计要素确认、计量要求的原则

(1)权责发生制原则。权责发生制又称应计制,它以收入和费用是否已经发生为标准来确认本期收入和支出。凡是当期已经实现的收入和已经发生的应负担费用,不论款项是否收付,都应作为当期的收入或费用处理;凡是不属于当期的收入与费用,即使款项已在当期收付,也不应该作为当期的收入和费用入帐。

(2)实际成本核算原则。实际成本核算原则也称历史成本原则,是指企业的各种资产应当按其取得时的实际成本计价。物价变动时,除国家另有规定外,不得调整其帐面价值。

(3)配比原则。配比原则是指企业的收入与其相关的成本、费用应当相互配比。在同一会计期间内发生的各项收入

与其相关联的成本、费用,应当在同一会计期间内登记入帐,以便正确计算当期的净收益。

(4)划分收益性支出与资本性支出原则。划分收益性支出与资本性支出的目的,是为了正确计算损益和资产,如实反映企业的财务状况和经营成果。凡支出的效益仅与本会计年度相关的,应当作为收益性支出;凡支出的效益与几个会计年度相关的,应当作为资本性支出。

第二节 施工企业会计的对象

会计的对象是指会计所要反映和监督的内容,概括地说,是能够用货币表现的经济活动,即价值运动或资金运动。

施工企业会计的对象是施工企业和社会再生产过程中的资金运动。社会再生产过程,由生产、分配、交换和消费四个相互联系的环节所组成,它包括多种多样的经济活动。会计并不能反映和监督全部经济活动,而只能反映和监督能够用货币表现的经济活动。这些能够用货币表现的方面可以概括为资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六个会计要素。会计要素使会计对象具体化。会计利用会计要素形式,使会计对象和会计凭证、帐簿、报表具体联系起来,从而使会计信息更好地反映会计主体的经营特点。会计要素是会计对象最基本的组成部分,是帐户所要反映和监督的内容的高度归并与概括,也是构成会计报表的基本因素。

1. 资产

资产是企业拥有或控制,能以货币计量,并能为企业经济效益的经济资源,包括流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其它资产。

流动资产是指可以在一年或者超过一年的一个营业周期内变现或者耗用的资产,包括现金及各种存款、短期投资、应收及预付款项、存货等。

长期投资是指不准备在一年内变现的投资,包括股票投资、债券投资和其他投资。

固定资产是指使用年限在一年以上,单位价值在规定标准以上,并在使用过程中保持原来物质形态的资产,包括房屋及建筑物、施工机械、运输设备、生产设备、仪器及试验设备、工具器具等。

无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产,包括专利权、专有技术、商标权、土地使用权、商誉等。

递延资产是指不能全部计入当年损益,应当在以后年度内分期摊销的各项费用,包括开办费、租入固定资产的改良支出等。

其它资产是指除以上各项资产以外的资产。

2. 负债

负债是企业所承担的能以货币计量,需以资产或劳务偿付的债务,分为流动负债和长期负债。

流动负债是指将在一年或超过一年的一个营业周期内偿还的债务,包括短期借款、应付票据、应付帐款、预收帐款、应付工资、应交税金、应付利润、其他应付款、预提费用等。

长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个营业周期以上的债务,包括长期借款、应付债券、长期应付款等。

3. 所有者权益

所有者权益是指企业投资人对企业净资产的所有权,即企业全部资产减去全部负债后的净额,包括企业投资人对企业的投入资本以及形成的资本公积金、盈余公积金和未分配

利润等。如有未弥补亏损,应作为所有者权益的减项反映。

4. 收入

收入是指企业在销售产品或者提供劳务等经营业务中实现的营业收入,包括基本业务收入(施工企业的工程结算收入)和其它业务收入。

5. 费用

费用是指企业在生产经营过程中发生的各种耗费,按其归属不同,分为直接费用(如工程施工发生的直接材料、直接人工、机械使用费、其它直接费)、间接费用(指企业各施工生产单位为组织和管理施工生产所发生的支出)和期间费用(包括管理费用、财务费用和销售费用)。

6. 利润

利润是指企业在一定期间的经营成果,包括营业利润、投资净收益和营业外收支净额。利润引起所有者权益的增加,亏损则引起所有者权益的减少。

营业利润为营业收入减去营业成本、期间费用和各种流转税及附加费后的余额。

投资净收益是指企业对外投资收入减去投资损失后的余额。

营业外收支净额是指与企业生产经营没有直接关系的各种营业外收入减营业外支出的余额。

以上六个会计要素可分为以下两组:资产、负债、所有者权益三个要素构成一组,称为资产负债表要素,它们以下列平衡式静态反映企业一定日期的财务状况: $\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$ 。收入、费用、利润三个要素构成另一组,称为损益表要素,它们以下列基本公式动态反映企业一定期间的经营成果: $\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$ 。

企业的各项会计要素,随着生产经营活动的进行而不断变化,这种变化构成了企业资金的循环周转。

施工企业的生产经营活动,主要包括供应、施工和点交三个过程。供应过程是施工的准备阶段,主要是采购各种材料物资,形成生产储备,使货币资金转化为储备资金。施工过程是生产经营活动的中心环节,在这一过程中,施工企业利用劳动资料对劳动对象进行加工,使之形成建筑安装产品,储备资金转化为生产资金,同时使一部分货币资金(支付的工资和其它费用)和固定资金(固定资产折旧)也转化为生产资金。工程完工时,生产资金转化为成品资金。点交过程是在建筑安装工程竣工后,施工企业将建筑安装产品点交给建设单位并收取工程价款的过程,它使成品资金转化为货币资金,是施工企业生产经营活动的最后阶段。施工企业通过工程点交,使施工过程中的耗费得到补偿,同时形成利润。利润的一部分按规定以所得税形式上交国家,税后利润按规定进行分配。

企业的资金,从货币资金开始,依次通过供应、施工、点交过程,分别表现为储备资金、生产资金、成品资金等形态,然后又回到货币资金。这种周而复始的资金循环,称为资金周转。施工企业的资金周转如图 1-1 所示。

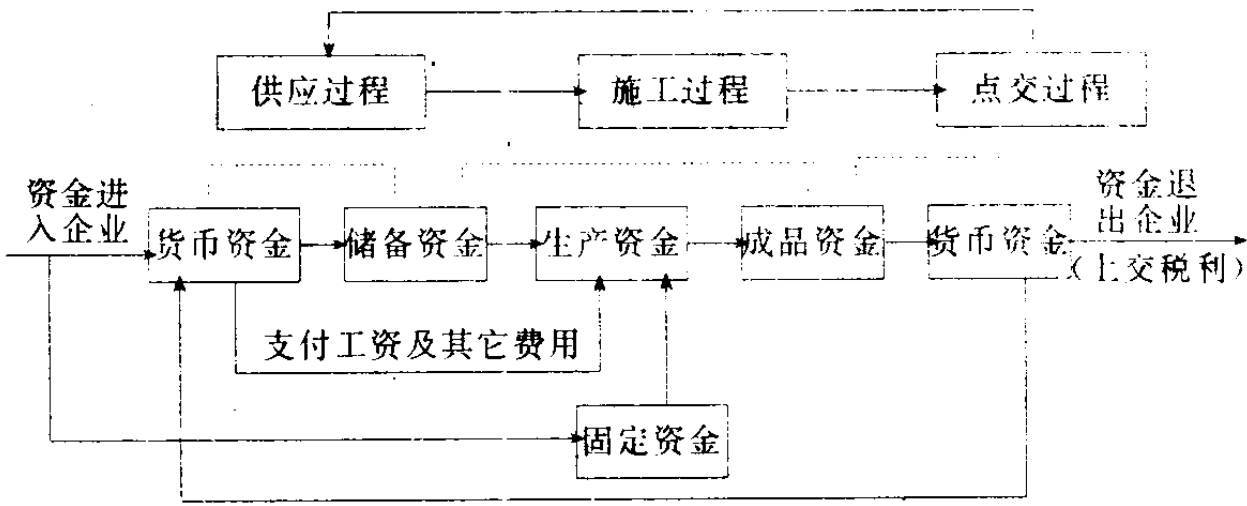


图 1-1 施工企业资金周转示意图