



21世纪高等教育财经津梁丛书

# 施工企业会计

(第二版)

王玉红\编著

 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press



策划

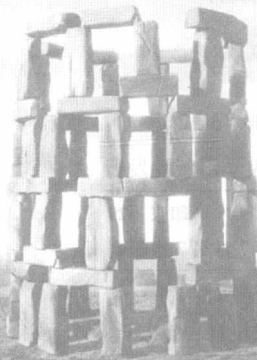
2009年5月第2版

21世纪高等教育财经津梁系列

# 施工企业会计

(第二版)

王玉红\编著



**FE** 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press  
大连

© 王玉红 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

施工企业会计 / 王玉红编著. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2009. 7

ISBN 978 - 7 - 81122 - 682 - 9

I. 施… II. 王… III. 施工单位 - 基本建设会计  
IV. F407.967.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 095857 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 172mm × 242mm 字数: 636 千字 印张: 29

2009 年 7 月第 2 版 2009 年 7 月第 7 次印刷

责任编辑: 谭焕忠 责任校对: 贺 鑫

封面设计: 张智波 版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 682 - 9

定价: 35.00 元

## 第二版前言

改革开放 30 年来,我国在财务会计改革方面取得了令人瞩目的成就。2006 年 2 月 15 日财政部发布了《企业会计准则——基本准则》、《企业会计准则第 1 号——存货》等 38 项具体准则,下半年又发布了会计准则应用指南,要求在上市公司范围内自 2007 年 1 月 1 日起实行,并鼓励其他企业执行。执行新准则的企业不再执行原准则和《企业会计制度》。至此,会计准则体系得到全面发展与完善,相对于 1992 年的会计改革来说,本次会计准则的建设是在会计要素的确认、计量等更深层次上,完善会计规则,规范会计秩序,实现国际趋同,其深度、广度都超过前一次,在中国会计发展史上具有里程碑的意义。

建筑业作为我国国民经济中的支柱产业,与整个国家经济的发展、人民生活的改善密切相关。截至 2008 年年底,我国施工企业上市公司近 40 家。会计准则体系以强调高质量会计信息的供给和需求为核心,要求财务报告在反映企业管理层受托责任履行情况的同时,应当向会计信息使用者提供决策有用信息。新会计准则发布之后,修订与完善“施工企业会计”教材便成为当务之急。

本书除了保留第一版的特色以外,还根据新准则的内涵和要求,调整了资产的分類,增加了投资性房地产以及会计调整的核算内容,注重前沿性和时效性。本书紧紧结合施工企业的实际,所有的例子都突出施工企业会计核算的特点,注重实用性。同时,本书还增加了本章小结、本章思考题和本章练习题,注重可读性和可理解性。本书既可作为施工企业财会人员的业务学习用书、财经院校工程管理专业施工企业会计课程的教材,也可作为注册建造师考试的参考书,以及与工程管理有关业务人员的自学教材和参考书。

在本书修订过程中,我所带的硕士研究生徐琳、孙磊、刘艳艳、霍红艳、孟丁、葛超、王美丽、孔佳和于佳分别参与了部分章节的修改和校对;2006 级工程管理专业本科生吴雪和王鑫也参与校对了第一章和第二章的内容。本书的再版得到东北财经大学出版社的大力支持,在此一并表示感谢。

王玉红  
2009 年 5 月

# 目 录

<b>第一章 总 论</b> .....	1
第一节 施工企业会计概述.....	1
第二节 会计基本假设和会计基础.....	8
第三节 会计信息质量要求.....	9
第四节 会计要素及确认与计量原则 .....	13
第五节 施工企业会计科目的设置 .....	20
本章小结 .....	24
本章思考题 .....	24
<b>第二章 货币资金</b> .....	25
第一节 现金的核算 .....	25
第二节 银行存款的核算 .....	28
第三节 其他货币资金的核算 .....	36
本章小结 .....	38
本章思考题 .....	39
本章练习题 .....	39
<b>第三章 应收及预付款项</b> .....	40
第一节 应收账款的核算 .....	40
第二节 坏账损失的核算 .....	42
第三节 应收票据的核算 .....	45
第四节 应收利息及应收股利的核算 .....	50
第五节 预付账款和其他应收款的核算 .....	53
第六节 长期应收款的核算 .....	57
本章小结 .....	59
本章思考题 .....	59
本章练习题 .....	60
<b>第四章 存 货</b> .....	61
第一节 存货的涵义和分类 .....	61
第二节 存货的初始计量和计价 .....	62
第三节 库存材料、周转材料与委托加工物资的核算 .....	67
第四节 存货清查的核算 .....	77
第五节 存货期末计价以及存货的披露 .....	79
本章小结 .....	83
本章思考题 .....	84
本章练习题 .....	84

<b>第五章 投资</b> .....	85
第一节 投资的分类 .....	85
第二节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算 .....	86
第三节 持有至到期投资的核算 .....	91
第四节 可供出售金融资产的核算 .....	98
第五节 长期股权投资的核算 .....	102
第六节 投资减值的核算及披露 .....	121
本章小结 .....	127
本章思考题 .....	128
本章练习题 .....	128
<b>第六章 投资性房地产</b> .....	130
第一节 投资性房地产的特征和范围 .....	130
第二节 投资性房地产的计量 .....	133
第三节 投资性房地产核算应设置的账户及会计处理 .....	135
本章小结 .....	143
本章思考题 .....	144
本章练习题 .....	145
<b>第七章 固定资产</b> .....	146
第一节 固定资产概述 .....	146
第二节 固定资产核算的内容 .....	148
第三节 固定资产取得的核算 .....	153
第四节 固定资产折旧的核算 .....	159
第五节 固定资产修理和租赁的核算 .....	165
第六节 固定资产处置及清查盘点的核算 .....	167
第七节 固定资产减值准备的核算以及固定资产的披露 .....	171
本章小结 .....	173
本章思考题 .....	174
本章练习题 .....	174
<b>第八章 无形资产</b> .....	176
第一节 无形资产概述 .....	176
第二节 无形资产的计量 .....	179
第三节 无形资产核算应设置的账户及会计处理 .....	186
本章小结 .....	188
本章思考题 .....	188
本章练习题 .....	189
<b>第九章 其他非流动资产</b> .....	190
第一节 商誉的核算 .....	190
第二节 长期待摊费用的核算 .....	193

第三节 临时设施的核算	194
本章小结	196
本章思考题	197
本章练习题	197
<b>第十章 负 债</b>	<b>198</b>
第一节 负债概述	198
第二节 流动负债的核算	200
第三节 非流动负债	228
第四节 借款费用	237
第五节 债务重组	242
本章小结	250
本章思考题	251
本章练习题	251
<b>第十一章 所有者权益</b>	<b>253</b>
第一节 所有者权益概述	253
第二节 投入资本的核算	254
第三节 资本公积的核算	259
第四节 留存收益的核算	262
本章小结	264
本章思考题	265
本章练习题	265
<b>第十二章 成本和费用</b>	<b>266</b>
第一节 费用的涵义和分类	266
第二节 成本、费用核算的基本要求	269
第三节 工程成本核算的意义、对象、组织和程序	272
第四节 成本核算应设置的账户	275
第五节 辅助生产费用的核算	277
第六节 工程实际成本的核算	280
第七节 期间费用的核算	293
本章小结	296
本章思考题	296
本章练习题	297
<b>第十三章 收入和利润</b>	<b>299</b>
第一节 收入概述	299
第二节 建造合同收入的核算	300
第三节 销售商品、提供劳务和让渡资产使用权收入的核算	314
第四节 利润形成的核算	321
第五节 所得税的核算	327

第六节 利润分配的核算	342
本章小结	347
本章思考题	348
本章练习题	348
<b>第十四章 会计调整</b>	<b>350</b>
第一节 会计政策及其变更	350
第二节 会计估计及其变更	359
第三节 前期差错更正	364
第四节 资产负债表日后事项	368
本章小结	376
本章思考题	377
本章练习题	377
<b>第十五章 财务报告</b>	<b>379</b>
第一节 财务报告概述	379
第二节 资产负债表	386
第三节 利润表	396
第四节 现金流量表	400
第五节 所有者权益变动表	424
第六节 附注	429
本章小结	453
本章思考题	454
<b>参考文献</b>	<b>455</b>



# 第一章 总论

## 第一节 施工企业会计概述

自从人类诞生以来,就有建造活动。我国改革开放 30 年来,建筑业得到了迅猛发展,取得了骄人的业绩,产生了一大批优秀的建筑企业。在国民经济行业分类中,建筑业和制造业一起列为第二产业,属于物质生产部门范畴,而施工企业与建筑业有着密切的关系。施工企业是建筑业的重要组成部分,担负着施工生产的艰巨任务,是从事基本建设建筑安装施工生产活动的基层生产单位。施工企业会计通过对施工企业在施工生产经营活动中所产生的会计信息的核算和加工,以反映、监督和控制施工生产的全过程,是施工企业的一项重要管理活动。

### 一、建筑业的涵义

建筑业是国民经济的一个重要物质生产部门,从事社会基础设施和其他设施的建造等生产经营活动,包括与之相关的勘察、规划、设计、采购、施工、安装、维护和运行等若干环节。

我国于 1997 年颁布了《中华人民共和国建筑法》,该法从所管辖范围的角度,将建造活动分为以下四大类:

1. 各类房屋建筑及其附属设施的建造与其配套的线路、管道、设备的安装活动。
2. 抢险救灾及其他临时性房屋建筑和农民自建低层住宅的建造活动。
3. 军用房屋建筑工程的建造活动。
4. 其他专业建筑工程的建造活动(指铁路、水利水电设施、公路、港口、码头、机场等)。

### 二、建筑业的构成界定

在国家标准《国民经济行业分类和代码》(GB4754—84)中,对建筑业的内部构成又进行了细分和明确的范围界定,将建筑业分为以下三大类:

1. 勘察设计业,包括持有工程勘察、工程设计资质证书,从事各行业的工程勘察与设计的独立经营单位。
2. 建筑安装业,包括各种从事“土木工程建筑业”、“线路、管道和设备安装业”以及“装修装饰业”的独立经营单位。
3. 建筑工程管理、监督及咨询业,包括从事工程监理、工程承包、工程质量监督和工程咨询的独立经营单位。

在建筑业的构成中施工企业应属于建筑安装业,故施工企业也称为建筑安装企业。

### 三、施工企业的业务范围

施工企业主要从事建筑工程、设备安装工程和其他专业工程的生产经营活动,是

具有独立的法人资格，实行自主经营、独立核算、自负盈亏的经济组织。施工企业既担负着国民经济各产业部门所需要的房屋<sup>①</sup>和构筑物<sup>②</sup>的建造、改造和各种设备的安装工作，也承担着非物质生产领域所需的房屋、公共设施和民用住宅等施工任务。目前，我国施工企业的业务范围主要包括以下几个方面：

#### （一）土木建筑工程

土木建筑工程包括对矿山、铁路、公路、隧道、桥梁、堤坝、电站、码头、机场、运动场、房屋（如厂房、剧院、旅馆、商店、学校和住宅）等建筑工程的施工生产活动，也包括专门从事土木工程和建筑物修缮和爆破等活动。但不包括房屋管理部门兼营的零星房屋维修，这部分应列入房地产业。

#### （二）线路、管道和设备安装工程

线路、管道和设备安装工程包括专门从事电力、通讯线路、石油、燃气、给水、排水、供热等管道系统和各类机械设备、装置的安装工程。施工企业从事土木工程时，在该工程内部铺设电路、管道和安装一些设备的活动，应列入土木建筑工程的施工生产活动中。

#### （三）装修装饰工程

装修装饰工程包括从事对建筑物内、外装修和装饰的施工和安装活动的工程，车、船和飞机等的装饰、装潢活动也包括在内。

此外，在社会主义市场经济条件下，施工企业还广泛开展多种经营业务。一方面，施工企业对国民经济的发展起着重要的支持和促进作用。根据建设部制定的我国建筑业发展规划，到2010年时，建筑业的增加值将达到1万亿元以上（按1995年不变价计），建筑业将真正成为国民经济的支柱产业；另一方面，施工企业对农业基本建设、国家宏观基础设施领域建设、城镇居民住宅建设以及在加快城市化进程中都起着极其重要的作用。

### 四、施工企业生产经营的特点

施工企业作为物质生产部门，主要从事房屋、建筑物的建设和设备的安装活动，并在这一过程中形成施工企业的产品，通常为不动产，具体表现为具有一定功能和美学要求的房屋建筑与构筑物。因此，施工企业的生产经营活动不同于一般的建设单位或房地产开发企业，也不同于一般的工商企业，其建筑产品也具有特殊性。

#### （一）建筑产品的特点

##### 1. 建筑产品的固定性

建筑产品的固定性是指建筑产品的位置是固定的，具有不能移动和搬运的性质。任何一个建筑产品都是建造在预先选定的地点之上，建成后就与地基牢固地连接在一起，不能移动，建筑物的全部荷载都由地基来承担。无论建筑物大小，大到几十层高的大厦，小到一幢单层的住宅，都是不可移动的，也不能进行拆卸和组装。若一经移

<sup>①</sup> 房屋是指直接供人们在其内部进行生产、生活或其他活动的场所，是经人工建造，由建筑材料、构配件与房屋设备（如给排水、采暖、电照、煤气、消防、通讯、电梯、安全监控等）组成的整体物，如住宅、写字楼、商场、宾馆、工业厂房、仓库以及文化、教育、体育、卫生等各类用房等。

<sup>②</sup> 构筑物是指人们一般不直接在其内部进行生产、生活或进行其他活动的建筑物，如道路、桥梁、大坝、电视塔等。

动、拆卸或组装，其物理、化学性质就会发生变化，其物质状态将会发生经济、功能的全部或部分损失。

## 2. 建筑产品的大型性

建筑物要满足使用和安全的要求，因此，建筑物在使用期间，在各种因素作用下，既要实现所要求的功能，又应具有足够的稳定性和可靠性。所以从外观上看，建筑产品的特点是形体大，甚至有些建筑产品其形体是巨大的，以满足使用的要求和抵抗自然力的作用。例如，大型水电站工程，一座混凝土大坝高可达二三百米，长可达数百米，甚至1 000米以上，混凝土量可达数百万立方米，这是一般的工业产品所无法比拟的。

## 3. 建筑产品的单件性

由于建筑产品的固定性和大型性的特点，建筑产品的生产难以按照同一模式简单、大量、重复地成批生产，而只能是一个一个地建造。由于每个建筑产品又都具有其特殊的个性，所以建筑产品是以单个产品来计量的，如一幢住宅楼、一栋车间厂房、一座桥梁、一个码头泊位、一座大坝等。建筑产品的单件性反映了建筑产品的特殊性，没有完全相同的建筑产品，即使它在建筑、结构及室内外装饰上完全相同，也很可能在周围环境上有所差异。因此，对于施工企业来说，几乎每一次新的建设任务都是一次新的开始、新的挑战。

## 4. 建筑产品的可分解性

建筑产品是一个完整的系统，是由若干个相互联系、相互作用、具有特定功能的子系统构成的有机整体。这个整体可以按其组成和结构特点进行分解，使之成为若干个子系统。例如，一个单项工程可分解为若干个单位工程，一个单位工程可分解为若干个分部工程，一个分部工程可分解为若干个分项工程；一幢住宅楼可以分解为基础工程、结构工程、屋面工程、装饰工程、水电暖工程等，基础工程、结构工程、屋面工程、装饰工程等还可以再分解为很小的单元。将建筑物整体进行分解是任何一个建筑产品在进行设计、施工、安装时所应遵循的原则。

## 5. 建筑产品寿命的耐久性

建筑产品寿命的耐久性又称效用长期性，土地具有不可毁灭性，在使用上具有永续性；建筑物虽然不像土地那样具有不可毁灭性，但只要建造完成、质量合格并进行正常的使用和维修，可以在很长的时间内发挥固定资产的作用。一个建筑物或构筑物，无论是钢结构、钢筋混凝土结构，还是砖木结构，寿命少则可达十几年，多则可达数十年、上百年，甚至更长。

## 6. 建筑产品的美观性

建筑产品是人居环境的重要组成部分，是城市和村镇的有机构件。建筑产品的功能是根据社会生产发展和人民生活水平提高的需要而决定的。对美的向往的天性，促使人们追求把人工环境与自然环境和谐地融为一体，以一种被普遍接受的美学原则去指导建筑业产品的生产，同时还要考虑建筑性质、地理条件、民族特征、风俗习惯以及社会条件等方面的影响，从而使人们在使用这些产品时，不仅满足了生理的需要，也得到了心理的愉悦。

## （二）建筑产品生产的特点

建筑产品的生产过程是一个特殊的、复杂的生产过程，其特殊性和复杂性主要表现在以下几个方面：

### 1. 施工生产的流动性

由于建筑产品本身具有不能移动的特点，这就造成了施工生产的流动性。所谓流动性是指建筑物在施工过程中，所有的生产要素，包括劳动力、建筑机械、建筑材料和预制构件等，都将随着建筑产品生产的进展而流动，在所形成的建筑产品的平面上和立面上流动，或在建筑工地的范围内，从一个正在建造的建筑物流向另一个正在建造的建筑物。不同工种的劳动力、不同类型的施工机械和机具、大量的各种建筑材料和构件，在一个建筑产品的范围内，形成在时间上和空间上的频繁交叉运动。为使这种运动有序、连续协调、高效地进行，对施工生产必须进行科学的组织和管理。

### 2. 施工生产的一次性

所谓建筑产品生产的一次性是指组织建筑产品施工生产的管理行为是一次性的。由于建筑产品的单件性，导致了建筑产品本身随着不同需求者在使用上的不同要求，其组成、功能、结构、尺寸、形体、风格以及所采用的材料都会有所不同；又由于受建造地点不同、承建者不同，采用的施工方法和手段不同、生产环境不同等因素的影响，在建筑产品施工生产过程中也不可能采用统一的管理模式。此外，建筑等级、建筑标准和施工技术水平的不同，也会导致工程建设的差异。因此，施工生产必须针对每一个建筑物的具体特点进行管理。

### 3. 施工生产的阶段性

建筑产品生产的阶段性是指建筑产品的施工生产是按一定的程序和逻辑关系分阶段进行的，它是建筑产品施工生产必须遵循的客观规律。从建筑产品生产的全过程来看，一个建筑物，特别是大中型工程项目，首先应进行可行性研究，经论证技术上可行和经济上合理后，才能决策兴建，然后进行选址和初步设计；初步设计批准后进行施工图设计；在施工图设计的基础上组织施工和安装，建成后必须经过竣工验收，才能投产使用。这一过程是分阶段按顺序进行的，一个阶段完成后，才能进入下一个阶段。

另外，从一个建筑产品本身来说，由于建筑产品的可分解性，分解成的子系统就形成了各个施工阶段，这些阶段按施工工艺要求具有严格的先后顺序。例如，房屋建筑工程必须遵循先地下后地上，先基础后结构，先主体后围护，先土建后安装的顺序；一个分部工程完成施工生产，经验收合格后才能进入下一个分部工程的施工，各阶段之间紧密衔接，协调有序。

### 4. 施工生产的波动性

建筑产品的生产一般都是在露天进行，暴露在自然环境中，受气象、水文、地质等自然因素的作用和约束，同时还受社会、技术、经济等因素的影响和干扰，而一些影响因素的出现和对施工生产的影响程度又具有不确定性，因而建筑产品生产的进度、质量和成本按计划实施就具有一定的波动性，往往容易产生偏差。因此，对建筑产品在施工生产过程中要进行动态控制，力争把自然气候条件对施工生产的影响或造成的损失减少到最低限度，以达到企业预定的生产目标。

### 5. 施工生产的长期性

由于建筑产品形体庞大、技术复杂,影响施工生产的因素很多,受自然因素的制约也比较突出,特别是大中型工程项目,往往要花费几千万、上亿甚至百亿元以上的投资,工程量巨大。因而客观上决定了施工生产的周期相对较长,一般都要跨年度施工,一个大中型工程项目往往需要几年、十几年甚至更长的时间才能建成。工期越长,在建造过程中,发生不确定性因素的机会就越多,因此,会给施工管理工作带来困难。

另外,由于建筑产品和施工生产的特殊性,与施工企业发生经济往来关系的对象很多,包括建设单位、勘察设计部门、材料供应单位、施工机具租赁公司、工程监理和工程质量监督部门等等。

### 五、施工企业会计的性质

财政部于2006年2月15日发布了新的会计准则,要求新会计准则于2007年1月1日起在上市公司中执行,其他企业鼓励执行。对于施工企业来说,其意义是重大的,因为我国有一些施工企业是上市公司,其会计核算以及财务报表的编制都要按照新会计准则的要求来进行。而不是上市公司的施工企业实施新准则,对其会计核算提出了更高的要求。我国新会计准则已与国际会计准则达到实质的趋同,走向融合。因此,有利于我国企业实现“走出去”的战略。

施工企业会计应按照《企业会计准则》的核算要求,以基本准则为核心,以具体会计准则为依据,结合施工企业生产经营的特点,以施工企业作为会计主体的一门专业会计,它以货币为主要计量单位,运用专门的方法对施工企业的经济活动进行全面、连续的核算和监督,对企业的资金运动进行反映和控制,并获取系统的会计信息,以取得最大的经济效益和管理效益为目的的一种管理活动。我国社会主义市场经济属于商品经济的范畴,一切商品的价值都要通过货币来表现,这是经济规律,也是市场规律。在社会主义市场经济体制下,施工企业会计对于反映和监督施工企业各项经济活动业务情况;对于加强经济核算,提高经济效益;对于完善企业财产物资管理,保护企业财产的安全完整、保值增值;对于企业进行经济预测和决策均具有重要意义。

施工企业的基本职能是为社会提供建筑产品和安装产品,完成工程建设任务。施工企业的基本经济活动是施工活动。与其他行业会计相比,施工企业会计主要有以下特点:

1. 分级核算。由于施工企业生产具有流动性大、施工生产分散、地点不固定等特点,为了使会计核算与施工生产有机地结合起来,直接反映施工生产的经济效果,需要采用分级核算、分级管理的办法,以避免集中核算造成会计核算与施工生产相脱节的现象。

2. 分别计算每项工程的成本。由于施工企业产品的多样性和施工生产的单件性特点,不能根据一定时期内所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,而必须按照承包的每项工程分别归集施工生产费用,单独计算每项工程的成本。因此,施工企业工程成本的分析、控制和考核应以工程预算成本为依据,并使实际成本与预算成本的计算口径相一致,以便于分析考核。

3. 工程成本核算与工程价款结算的分段性。由于建筑安装工程的施工周期比较长,如果等到工程全部完工后才进行成本核算与价款结算,施工企业就要垫支大量资

金，给施工企业的资金周转带来困难，而且不利于正确反映施工企业的各项经营成果。因此，施工企业应按照建造合同的有关规定，与建设单位、房地产开发企业等进行工程价款的结算。

## 六、施工企业会计的对象

会计的对象是指会计作为一项管理活动，它所核算和监督的内容。在商品经济条件下，会计的具体对象是社会再生产过程中的资金及其运动。

施工企业为了进行施工生产以及设备安装活动，必须拥有一定数量的房屋、设备、材料等财产物资，各种财产物资的货币表现，称为经营资金。企业利用这些财产物资从事供应、施工生产和工程结算（销售）三个主要经营过程的经济活动。随着施工生产经营活动的持续进行，便形成了施工企业的资金运动。资金运动是会计对象的重要组成部分，从其动态表现看可以归纳为：资金进入企业的运动；资金在企业内部的循环与周转运动；权益转化运动。从其静态表现看，则为资产与负债及所有者权益的相对平衡。

### （一）资金进入企业的运动

根据我国法律及有关规定，施工企业在设立时必须要有法定的资本金。所谓法定的资本金，又叫法定最低资本金，是指国家规定的开办企业必须筹集的最低资本金数额，即企业设立时必须要有最低限额的本钱，否则企业不能获准设立。资本金按照投资主体分为国家资本金、法人资本金、个人资本金以及外商资本金等。资金进入企业时一般有两种情况：一是企业所有者投入的资本金；二是企业举借债务，即企业资金不足时，可以向银行、金融机构、其他企事业单位、职工或个人借款。当施工企业收到投资者的资本金和借入款项时，就形成了资金进入企业的活动，资金的取得是施工企业资金运动的起点。在会计上，把企业所有者投入的资金称为所有者权益；把企业举借的债务称为债权人权益。所有者权益和债权人权益统称“权益”，它是指企业资产提供者对这些资产所拥有的要求权。也就是说，资金进入企业是以资产的形态出现的，企业的资产不属于所有者，便属于债权人，因此，可用公式表示为：

$$\text{资产} = \text{权益}$$

$$\text{资产} = \text{债权人权益} + \text{所有者权益}$$

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

上述等式叫“会计等式”，企业资产的数额，完全取决于负债和所有者权益的数额，因此，资产和权益在任何时候都是相等的。即使企业发生任何经济活动，也不会破坏这一恒等关系。

这一会计等式是一个静态的平衡公式，表明企业在某一特定时点所拥有财产状况，明确了资产、负债和所有者权益三者之间的关系。它是会计工作中设置会计科目和账户、复式记账、会计核算和编制财务会计报告的重要理论依据。

### （二）资金在企业内部的循环与周转运动

施工企业的施工生产经营活动包括供应过程、施工生产过程和工程结算（销售）过程三个阶段。在供应阶段，施工企业用货币资金购买各种材料物资，为施工生产进行必要的储备，这时货币资金就转化为储备资金形态。在施工生产阶段，企业领用各

种材料物资，发生材料物资的消耗；利用施工机械、运输设备等建造、安装产品，发生折旧费用；劳动者对劳动对象进行加工，发生工资费用，这时储备资金和一部分货币资金以及一部分固定资金就转化为生产资金。当施工生产过程结束，施工产品建造完成时，生产资金就转化为成品资金形态，即建筑产品。在工程结算（销售）阶段，施工企业将建筑产品转交给发包单位或出售给购买单位，收回工程价款时，成品资金又转化为货币资金形态。这样，资金从货币形态开始，经过三个阶段的运动，依次顺序转化，改变其原有的形态，最后又回到货币形态的过程，称为资金循环。资金周而复始地循环，称为资金周转。

资金在供应阶段和施工生产阶段，不断地变换其物质形态，从资产的一种形态变换成另一种形态，但资产的总量不变。但在工程结算（销售）阶段，则必然会发生收入，用收入补偿费用后的净损益，即成为施工企业的利润或亏损。可用公式表示如下：

$$\text{收入} + \text{部分利得} - \text{费用} - \text{部分损失} = \text{利润（或亏损）}$$

这是一个动态的公式，表明了施工企业在一定期间内的经营成果与相应期间的收入、计入当期损益的利得和费用、计入当期损益的损失之间的关系。企业的经营成果最终要影响到企业的财务状况，企业发生收入时可增加资产，支付费用和补偿成本时要减少资产；企业实现利润时，将使资产增加，或负债减少；企业发生亏损时，将使资产减少，或负债增加。因此，收入、利得和费用、损失的发生将影响企业的所有者权益，会计等式也可以写成下列形式：

$$\begin{aligned} \text{资产} &= \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润} \\ &= \text{负债} + \text{所有者权益} + (\text{收入} + \text{部分利得} - \text{费用} - \text{部分损失}) \end{aligned}$$

从上式可以看出，施工企业实现利润（或发生亏损）以后，将使资产和权益的总量同增或同减。

### （三）权益转化的运动

通过资金的循环与周转，一方面资产的总量有所增减；另一方面在权益内部，负债的种类有多种，在施工生产经营活动中，有时需要变换负债的种类，这将影响负债的总量；又由于企业是由所有者投资而组成的，因此企业实现的净利润只能属于企业所有者。利润的实现表明所有者在企业中的权益增加；反之，企业发生亏损，也只能由所有者承担，表明所有者在企业中的权益减少。企业实现利润（或发生亏损）以后，要进行利润分配（或亏损弥补），也就是要将利润（或亏损）转化为负债和所有者权益。另外，还包括负债与所有者权益之间，以及所有者权益各项目之间的增减变动。由于负债和所有者权益实际上都是对企业资产的权益，因此，以上各方面的运动可概括为权益转化运动。这项运动的平衡公式分为两步：

第一步：利润分配（或亏损弥补）前：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} + \text{利润（或亏损）}$$

第二步：利润分配（或亏损弥补）后：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益}$$

施工企业发生的任何一项经济业务，都将引起会计等式一边或两边各相应项目的金额发生增减变化，但无论怎样变化，都不会破坏会计等式的平衡关系，企业的资产

和权益永远相等。

综上所述,施工企业会计的对象是指社会再生产过程中的资金及其运动。了解和掌握施工企业资金及其运动的特点和规律,是合理组织会计核算、正确选择和确定施工企业会计核算方法和程序的前提和基础。

## 第二节 会计基本假设和会计基础

### 一、会计基本假设

会计作为一项经济管理工具,所面对的是变幻不定且复杂的社会经济环境。因此会计人员在核算过程中,就不得不作出一定的合理假设,建立会计核算的基本前提,即会计基本假设。

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提,是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

#### (一) 会计主体

会计主体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。会计主体不同于法律主体。一般来说,法律主体必然是一个会计主体。例如,一个企业作为一个法律主体,应当建立财务会计系统,独立反映其财务状况、经营成果和现金流量。但是,会计主体不一定是法律主体。例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母子公司虽然是不同的法律主体但是母公司对于子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表。再如,一个企业的业务可以与其他部门相区别的分厂、分公司,同样可以成为会计主体,应当对其进行会计确认、计量和报告。

#### (二) 持续经营

持续经营,是指在没有相反证据的情况下,会计主体在可以预见的将来,将会按当前的规模和状态继续经营下去不会停业,也不会大规模削减业务。在持续经营前提下,会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。在绝大多数情况下,持续经营假设是适用的,只有在清算的情况下才放弃这一假设,将企业的全部资产和负债按现行价值进行核算。

一般情况下,应当假定企业将会按照当前的规模和状态继续经营下去。企业持续经营,企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,固定资产就可以根据历史成本进行记录,并采用折旧的方法,将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中。如果企业不会持续经营,固定资产就无法采用历史成本进行记录并按期计提折旧。如某企业购入一套机械设备,预计使用寿命为12年,考虑到企业将会持续经营下去,因此可以假定企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用,并服务于生产经营过程,即不断地为企业生产产品,直至该机械设备使用寿命结束。

#### (三) 会计分期

会计分期,也称会计期间,是指人为地将一个企业持续经营的生产经营活动划分



为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的，在于通过会计期间的划分，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，从而及时提供有关企业财务状况和经营成果的信息。会计期间通常分为年度和中期。中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

根据持续经营假设，一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。由于会计分期，才产生了当期与以前期间、以后期间的差别，才使不同类型的会计主体有了记账的基准，进而出现了折旧、摊销等会计处理方法。例如，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的问题。

#### （四）货币计量

货币计量，是指会计主体在会计核算过程中以货币为计量单位，记录、反映会计主体的生产经营情况。

在会计的确认、计量和报告过程中之所以选择货币为基础进行计量，是由货币的本身属性决定的。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，具有价值尺度、流通手段、贮藏手段和支付手段等特点。其他计量单位，如重量、长度、容积、台、件等，只能从一个侧面反映企业的生产经营情况，无法在量上进行汇总和比较，不便于会计计量和经营管理，只有选择货币尺度进行计量才能充分反映企业的生产经营情况，所以，基本准则规定，会计确认、计量和核算选择货币作为计量单位，应以人民币为记账本位币。

## 二、会计基础

企业应当以权责发生制为基础进行会计的确认、计量和报告。权责发生制基础要求，凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，无论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用，计入利润表；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。

在实务中，企业交易或者事项的发生时间与相关货币收支时间有时并不完全一致。例如，款项已经收到，但销售并未实现；或者款项已经支付，但并不是为本期生产经营活动而发生的。为了更加真实地反映特定会计期间的财务状况和经营成果，基本准则明确规定，企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。

收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础，它是以收到或支付的现金作为确认收入和费用等的依据。目前，我国的行政单位会计采用收付实现制，事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外，其他大部分业务采用收付实现制。

## 第三节 会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是使财务报告中所提供会计信息对投资者等使用者决策有用应具备的基本特征，它主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

### 一、可靠性

可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量和报告，