

施工企业工程自主中间结算方法

江苏江都建设工程有限公司 经仁龙

施工企业承接的工程具有工期长、体量大、结算难的特点,即使是小体量工程也会由于种种原因难以及时进行正式结算。因此,如何进行正确、及时的中间结算一直是困扰企业会计人员的问题。

在《施工企业会计制度》中有采用工程竣工结算方法来确认收入的规定。在计划经济时期,采用这种收入的确认方法进行结算是正确且符合实际的。但近年来,施工企业为了承接工程,工程合同造价不断降低,甚至出现让利、垫资等现象,工程结算也常常因甲方原因使工程竣工后迟迟不能结算。这就使得施工成本长期得不到结算,预收账款长期虚挂,企业年终考核无法从账面上形成数字,严重违背了会计的真实性、及时性原则。

此前,财政部曾出台有关建造合同的会计准则,旨在解决施工企业工程结算及年终业绩考核的困难。但笔者认为,该准则中收入的确认过于模糊,仅依据合同中规定的阶段进行结算,且注明如果建造合同的结果能够可靠估计就可以确认收入,会给企业确认收入创造极大的空间,为企业调节利润带来方便,导致企业年终业绩考核失真。同时,对增设的“合同预计损失”科目在最后也未进行转账处理。而且该准则规定按完工百分比法确认收入与成本,忽视了当前众多施工企业是以预收账款进行工程款核算的,对如何将预收账款科目进行转化也未进行规定。

由于该准则弊端多且不切实际,出台后未能被广大施工企业会计人员所接受。笔者所在企业施工地点遍布全国各地,为了解决本企业中间结算以及年终对各分公司、各项目部业绩考核的问题,笔者提出了一种企业自主中间结算的方法,经实践证明,此方法操作简单、效果良好。现简述如下:

一、基础工作准备

1.成本确认工作的准备。中间结算的成本确认,是以单个项目为核算对象,以工程进度或施工时期对施工成本进行中间结转。

成本确认的基础工作包括材料、人工工资、间接费用的核算。材料核算要进行合理分类,并对各种材料按照类别、品种、名称、规格进行逐一编号,编制“材料目录”。对同一材料供应商所提供的材料一定要按使用去向准确计入每个工程项目,对不宜直接计入某一工程项目的材料(如水泥、黄沙、石子),应采用材料供应总量和工程工作量比例分配法确认成本。对于人工工资,由于同一企业在某一地方或某一城市存在几个或数个施工项目,一般情况下每个工程的班组及工人固定不动,但如果某一工程遇到抢工期等特殊情况就会出

现调拨其他工程工人的情况,这就需要考勤人员记好考勤,正确划分人工成本。对于间接费用的划分,要本着实事求是、按相关因素分配的原则进行。

2.收入确认工作的准备。中间结算的收入确认,是以单个项目为确认对象,以工程进度对照工程预计总成本采用完工百分比法来确认当期工程收入的,从而为报表使用者提供有关合同进度及本期业绩的有用信息。

在资产负债表日,根据完工百分比法确认合同收入和合同费用。由于建造合同的施工期较长,通常都跨越一个会计年度,为了正确核算和反映当期已完工部分的合同收入、费用和利润,根据权责发生制原则和配比原则,应采用完工百分比法。对于本年度开工本年度完工的建造合同,可在合同完工时直接确认当期收入和当期费用。

完工百分比法就是根据累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例来确定合同完工进度。计算公式表示如下:合同完工进度=累计实际发生的合同成本÷合同预计总成本×100%。

在采用完工百分比法确定合同完工进度时,累计实际发生的合同成本实际上是形成工程形象进度的工程实体和工作量所耗用的直接成本和间接成本之和。因此,累计实际发生的合同成本不包括下列内容:

(1)与合同未来活动相关的合同成本,如在施工中尚未安装、使用或耗用的材料成本。材料从仓库运抵施工现场,如果尚未安装、使用或耗用,则没有形成工程实体,就其资金的占用形态而言,仍属于材料占用的资金,而非在产品占用的资金。因此,为了保证所确定的完工进度的可靠性,不应将这部分成本列入累计实际发生的合同成本来确定完工进度。

(2)在分包工程的工作量完成之前预付给分包单位的款项。总承包商将其承包的工程项目中的单项工程或单项工程中的单位工程、分部分项工程分包给另一个承包商(即分包单位)进行施工时,分包单位所承包的那部分单项工程或单位工程、分部分项工程,即为分包工程。对总承包商来说,分包工程是其承建的总体工程的一部分,分包工程的工作量也是其总体工程的工作量的一部分,总承包商在确定总体工程的完工进度时,应考虑分包工程的完工进度。在分包工程的工作量完成之前预付给分包单位的款项,虽然是总承包商的一项支出,但是该项支出并没有形成相应的工作量,因此不应将这部分支出列入累计实际发生的合同成本来确定完工进度。但是,根据分包工程进度支付的分包工程进度款,应构成累计实际发生的合同成本。



如何运用现金流量表进行财务分析

云南磷化集团有限公司 吕庆波

现金流量表是以现金为基础编制的财务状况变动表,反映企业一定期间内现金的流入和流出情况,表明企业获得现金及现金等价物的能力。用现金流量表分析企业的财务状况,可采用两种方法进行。

一、用绝对数进行分析

现金流量及其结构分析包括对现金流入流出量、流入流出比例及其结构进行分析。通过分析现金流量及其结构,可以了解企业现金的来龙去脉、现金收支构成及资金实力,评价企业经营状况、资金实力、获现能力、筹资能力、偿债能力和投资能力。

1.经营活动产生的现金流量。①将销售商品、提供劳务收到的现金与购买商品、接受劳务支付的现金进行比较,可以掌握企业大体的供销状况。在企业经营正常、购销平衡的情况下,如果前者大于后者,说明企业的销售利润大,销售回款状况良好,变现能力强。在企业经营不正常、购销不平衡的情况下,如果前者大于后者,企业就可能在会计期内采用产品提价方法使收入增加。如果没有提价,企业就可能在“吃”库存,这时应结合资产负债表看存货的进出情况。若库存正

常,就要看本期是否收回大量的前期应收账款。如果后者明显大于前者,企业就可能处于库存积压状态。②将销售商品、提供劳务收到的现金与经营活动现金总流入进行比较,可大致掌握企业产品销售现款占经营活动现金流入的比重。比重大,说明企业主营业务业绩突出。③将本期经营活动现金净流量与上期进行比较,增长率越高说明企业发展越好。

2.投资活动产生的现金流量。当企业扩大规模或开发新的利润增长点时,需要进行大量的现金投入。如果投资活动产生的现金流入量补偿不了现金流出量,则投资活动现金净流量为负数;如果企业投资有效,就可以用未来现金净流入偿还债务,创造收益,企业就不会出现偿债困难。因此,分析投资活动现金流量应结合企业目前的投资项目进行,不能简单地凭借现金是净流入还是净流出论优劣。另外,通过“收回投资所收到的现金”、“取得投资收益所收到的现金”与企业原始投资的对应关系,结合资产负债表中“长期投资”、“短期投资”账户余额的变化情况,可分析企业的对外投资是否获利。

3.筹资活动产生的现金流量。一般来说,筹资活动产生的现金净流量越大,企业面临的偿债压力越大,但如果现金流入

二、会计账户设置

1.增设“工程结算”账户。该账户核算在资产负债表日按合同完工进度确认的中间结算收入。年终或一个工程阶段结束后,经预算、施工、财务部门确认的中间结算收入计入本账户的贷方,中间结算确认的工程施工实际成本转入本账户的借方。

2.增设“应收结算款”账户。该账户核算中间结算所产生的应收账款,年末或一个工程阶段结束后经中间结算小组确认的收入计入本账户的贷方,中间结算确认的预收账款转入本账户的借方。

3.增设“坏账准备——中间结算”明细账户。该账户核算因中间结算确认收入而提取的风险准备金。

4.增设“工程施工——结算差价”明细账户。该账户核算中间结算所确认的工程毛利。

三、注意事项

1.中间结算小组必须由预算、施工、财务部门重要成员组成,由施工部门提供形象进度,预算部门提供至中间结算日止的预算成本,由财务部门计算其实际成本,三部门在中间结算表上签字后交由负责人审批,经上级部门审核后入账务处理。即报批前采用表结账不结的形式,待批准后再进行账务处理。

2.正式结算时,要对前一次或前几次的中间结算账务进行红字冲正。目前,大部分施工企业承接的工程工期都在1~3年,而中间结算一般一年才进行一次,若按三年工期计算,则需要两次中间结算。而预收账款工程施工的平时发生额都在贷方和借方反映,且中间结算时都是在反方向,冲正时也以红字反映,即此账簿记录都是在预收账款的借方或工程施工的贷方,不影响其账簿的清晰度。

3.中间结算收入的坏账准备金的计提比例以5%为宜,最多不能超过10%。

4.中间结算时未涉及提取税金有两方面考虑:一是在当前税收政策下,未提及企业自主中间结算的纳税问题;二是既然未进行正式结算收入的确认,从企业的角度考虑,就不必提前计税。

5.自主中间结算旨在解决现阶段企业施工工程长期得不到结算和不能按会计年度核算经营成果的问题。但企业内部对工程项目的考核还是应以项目核算为主,因此不能以年末中间结算业绩作为项目和企业管理人员的奖金发放标准,应参照其中间结算业绩进行预发,待正式结算后再进行调整。

6.若在中间结算过程中发现该款项可能无法收回或发生严重亏损,可设置“已完工程”和“结算亏损”账户,将“工程施工”转入此类账户。☐