

◆根据最新准则编写
◆强调理论，注重实战

◆内容通俗易懂
◆案例丰富全面

实例解析 房地产开发企业 会计实务

张天河◎著

FANGDICHANKAIFAQIYE
KUAJISHIWU

广东省出版集团
广东经济出版社

实例解析 房地产开发企业 会计实务

张天河◎著

SHILIJIE XI
FANGDICHANKAIFAQIYE
KUAIJISHU

——广州——

广东省出版集团
广东经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

实例解析房地产开发企业会计实务 / 张天河著. —广州: 广东经济出版社, 2013. 2

ISBN 978—7—5454—1885—9

I. ①实… II. ①张… III. ①房地产业—会计 IV. ①F293.33

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 021728 号

出版发行	广东经济出版社 (广州市环市东路水荫路 11 号 11~12 楼)
经销	全国新华书店
印刷	广东新华印刷有限公司 (广东省佛山市南海区盐步河东中心路)
开本	730 毫米×1020 毫米 1/16
印张	16.25 2 插页
字数	245 000 字
版次	2013 年 2 月第 1 版
印次	2013 年 2 月第 1 次
印数	1~5 000 册
书号	ISBN 978—7—5454—1885—9
定价	35.00 元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 请与承印厂联系调换。

发行部地址: 广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话: (020) 38306055 38306107 邮政编码: 510075

邮购地址: 广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话: (020) 37601950 营销网址: <http://www.gebook.com>

广东经济出版社新浪官方微博: <http://e.weibo.com/gebook>

广东经济出版社常年法律顾问: 何剑桥律师

· 版权所有 翻印必究 ·

前 言

房地产开发企业会计是在城市建设综合发展、土地有偿使用和住房商品化的经济条件下，适应房地产开发企业经营管理需要而发展起来的专业会计。

房地产行业连续 9 年被国家税务总局列为全国税务专项检查重点行业，足见房地产行业的重要性。本书根据我国 2006 年颁布的《企业会计准则》及《企业会计准则应用指南》，结合房地产开发企业生产、经营的实际过程，针对房地产开发企业会计的特点，全面介绍房地产开发企业会计实务处理过程、房地产企业有关税金的核算等等。

和传统的会计理论书籍不同，这是一本介绍会计实务的图书，它摒弃了传统的以会计要素为线索的行业会计模式，而采用了以房地产开发企业设立、获取土地、开发建设、转让预售、税收筹划等业务流程为线索的方式一一列示和分析。本书从务实的基点出发，在国家有关法律、会计税收法规的前提下，运用通俗的语言讲述。有些观点是站在房地产开发企业会计人员的角度考虑问题的。同时，由于本书是普及版的图书，和注册会计师考试的理论书籍不同，暂不涉及有关债务重组、或有事项等复杂的会计内容。

笔者撰写此书，旨在将多年从事房地产开发企业会计工作的实践经验与心得与大家分享，内容涉及账务核算、税务处理等等。因本人学识有限，加上政策的不完善和各人的理解不尽相同，书中疏漏和不足在所难免，敬请广大读者批评指正，不吝指教！

顾问手机：15201402522，QQ：1961576637。欢迎读友加入 QQ 群号 65477848，加入呱呱号 74283762 或多玩 YY 号 289910401 为好友，进教室讨论。

目 录

第一章 房地产开发企业成本的核算

一、房地产开发企业会计的特点、核算内容与职责 / 2

(一) 房地产开发企业会计的特点 / 2

(二) 房地产开发企业会计的核算内容 / 3

(三) 房地产开发企业会计的任务与职责 / 3

(四) 房地产开发企业会计核算的会计科目和账簿设置 / 6

二、房地产开发企业成本费用的核算 / 14

(一) 房地产开发企业成本费用项目构成 / 14

(二) 开发成本的核算程序 / 26

(三) 开发成本的确定 / 28

(四) 前期工程费用的核算 / 30

(五) 基础设施费用的核算 / 31

(六) 配套设施开发成本的核算 / 31

(七) 开发间接费用的核算 / 37

(八) 自营开发工程成本的核算 / 41

(九) 发包开发工程及其价款的核算 / 54

(十) 代建工程开发成本的核算 / 57

(十一) 期间费用的核算 / 58

三、房地产开发企业成本控制要点 / 61

(一) 立项环节的成本控制要点 / 61

(二) 规划环节的成本控制要点 / 62

- (三) 招、投标环节的成本控制要点 / 66
- (四) 施工环节的成本控制要点 / 68
- (五) 材料及设备采购环节的成本控制要点 / 70
- (六) 销售环节的成本控制要点 / 72
- (七) 工程预决算环节的成本控制要点 / 74
- (八) 期间费用的成本控制要点 / 75
- (九) 物业管理的成本控制要点 / 77

第二章 企业设立阶段的会计核算

- 一、企业设立阶段业务简介 / 80
- 二、企业设立阶段的会计核算 / 85
 - (一) 设置“实收资本”和“资本公积”两个会计科目 / 85
 - (二) 新设立公司的会计核算 / 86
 - (三) 公司增加注册资本的核算 / 88
 - (四) 公司实收资本减少的核算 / 90
 - (五) 开办费的核算 / 91
- 三、企业设立阶段的税务处理 / 93
 - (一) 印花税 / 93
 - (二) 契税 / 93
 - (三) 税收的账务处理 / 93
 - (四) 开办费的税务规定 / 94

第三章 获取土地阶段的会计核算

- 一、获取土地阶段业务简介 / 98
- 二、获取土地阶段的会计核算 / 98
 - (一) 土地开发成本核算对象的确定和成本项目的设置 / 98

(二) 土地开发成本的核算 / 100	
(三) 已完工土地开发成本的结转 / 104	
三、获取土地阶段的税务处理 / 105	
(一) 土地使用税 / 105	
(二) 耕地占用税 / 106	
(三) 契税 / 107	
(四) 印花税 / 107	
 第四章 开发建设阶段的会计核算	
一、开发建设阶段业务简介 / 110	
(一) 材料及设备供应 / 110	
(二) 工程发包 / 110	
(三) 工程分包 / 111	
二、开发成本及费用的会计核算 / 111	
(一) 计税成本的核算程序 / 112	
(二) 间接成本的分配方法 / 112	
(三) 房屋开发的成本核算 / 113	
(四) 房屋开发成本的结转 / 118	
(五) 房屋开发成本核算方法举例 / 118	
(六) 开发间接费用的核算 / 123	
(七) 期间费用的核算 / 125	
三、材料、设备、资产、出包工程的核算 / 129	
(一) 材料的核算 / 129	
(二) 库存设备的核算 / 136	
(三) 固定资产的核算 / 137	
(四) 出包工程的核算 / 151	

四、职工薪酬、职工教育经费、工会经费的核算 / 155

(一) 应付职工薪酬核算的内容 / 155

(二) 应付职工薪酬的核算 / 157

五、开发产品的核算 / 162

(一) 应设置的会计账户 / 162

(二) 开发产品增加的核算 / 163

(三) 开发产品减少的核算 / 164

六、开发建设阶段的税收及税务处理 / 165

(一) 城镇土地使用税 / 166

(二) 印花税 / 166

(三) “甲供材” 涉税处理 / 166

(四) 关于代扣税金的处理 / 166

第五章 转让及销售阶段的会计核算

一、转让及销售阶段业务简介 / 170

(一) 营业收入的确认 / 170

(二) 商品房销售的会计核算 / 172

(三) 其他业务收入的核算 / 176

二、转让及销售阶段的会计处理 / 178

(一) 开发产品销售、转让收入的核算 / 178

(二) 出租开发产品及其出租收入的核算 / 179

(三) 代建房屋和工程结算收入的核算 / 182

三、转让及销售阶段的税收及税务处理 / 184

(一) 营业税及附加税费 / 184

(二) 企业所得税和土地增值税实行预征的制度 / 185

(三) 税目税率 / 185

第六章 投资性房地产的会计核算

- 一、投资性房地产业务简介 / 190
 - (一) 投资性房地产的确认和初始计量 / 190
 - (二) 投资性房地产的后续计量 / 192
 - (三) 投资性房地产的转换和处置 / 197
- 二、投资性房地产的会计核算 / 203
- 三、投资性房地产的税务处理 / 205

第七章 房地产开发企业的纳税筹划

- 一、土地增值税的纳税筹划 / 208
 - (一) 收入分散筹划法 / 208
 - (二) 费用转移筹划法 / 208
 - (三) 费用分摊筹划法 / 209
 - (四) 利息支出筹划法 / 209
 - (五) 建房筹划法 / 211
 - (六) 利用税收优惠政策 / 212
- 二、营业税的纳税筹划 / 216
 - (一) 合理拆分业务，剥离价外费用 / 216
 - (二) 将房屋的装潢、装饰以及设备安装费用单独签订合同 / 218
 - (三) 改变收入性质 / 219
- 三、企业所得税的纳税筹划 / 220
 - (一) 收入的筹划 / 221
 - (二) 税前列支费用的筹划 / 222
- 四、城市维护建设税的纳税筹划 / 224
- 五、房产税的纳税筹划 / 225

(一) 降低房产原值的纳税筹划 / 225

(二) 降低租金收入的纳税筹划 / 226

(三) 利用税收优惠政策进行纳税筹划 / 226

(四) 选择计征方式的纳税筹划 / 227

六、印花税的纳税筹划 / 227

七、耕地占用税的纳税筹划 / 235

八、土地使用税的纳税筹划 / 237

(一) 从经营用地的所属区域上考虑节税 / 237

(二) 从纳税人身份的界定上考虑节税 / 237

(三) 从所拥有和占用的土地用途上考虑节税 / 238

(四) 从纳税义务发生的时间上考虑节税 / 239

(五) 从纳税地点上考虑节税 / 239

九、契税的纳税筹划 / 239

(一) 签订等价交换合同, 享受免征契税政策 / 240

(二) 签订分立合同, 降低契税支出 / 240

(三) 改变抵债时间, 享受免征契税政策 / 242

(四) 改变抵债不动产的接收人, 享受免征契税政策 / 242

(五) 改变投资方式, 享受免征契税政策 / 243

十、个人所得税的纳税筹划 / 244

(一) 均衡法: 削平收入起伏 / 244

(二) 福利转化法: 降低名义收入 / 245

(三) 公积金法: 尽量多缴 / 246

(四) 次数筹划法 / 247

(五) 投资避税 / 247

(六) 慈善捐赠免税 / 248

第一章 房地产开发企业成本的核算

-  一、房地产开发企业会计的特点、核算内容与职责
-  二、房地产开发企业成本费用的核算
-  三、房地产开发企业成本控制要点

一、房地产开发企业会计的特点、核算内容与职责

（一）房地产开发企业会计的特点

房地产开发企业的生产经营与施工等企业不同。其经营特点主要有以下几点：

1. 开发经营的计划性。

企业征用的土地、建设的房屋、基础设施以及其他设施都应严格按照国家建设部门核定的规划指标范围，按照规划、征地、设计、施工、配套、管理“六统一”原则和企业的开发计划、销售计划进行开发经营。

2. 开发产品的商品性。

房地产开发企业的产品大部分（安置房、廉租房和自营商业除外）都作为商品进入市场，按照供需双方协议规定的价格或市场价格作价转让或销售。

3. 开发经营业务的复杂性。

所谓复杂性包括两个方面：

（1）经营业务内容复杂。企业除了土地和房屋开发外，还要建设相应的基础设施和公共配套设施。经营业务囊括了从征地、拆迁、勘察、设计、施工、销售到售后物业管理的全过程。

（2）涉及面广，经济往来对象多。企业不仅因购买设备、材料等与物资供应单位发生经济往来，而且还因工程的发包和招标与勘察设计单位、施工单位发生经济往来，此外，还会因受托代建开发产品、出租开发产品等与委托单位和承租单位发生经济往来。

4. 开发建设周期长，投资数额大。

开发产品从规划设计开始，经过可行性研究、征地拆迁、安置补偿、七通一平、建筑安装、配套工程、绿化环卫工程等几个开发阶段，少则一年，多则

数年才能全部完成。上述每一个开发阶段都需要投入大量资金，加上开发产品本身的造价很高，需要不断地投入大量的资金。

5. 经营风险大。

开发产品单位价值高、建设周期长、负债经营程度高、不确定因素多，一旦决策失误，销路不畅，将造成大量开发产品积压，易造成资金链断裂，使企业陷入破产。

（二）房地产开发企业会计核算的内容

房地产开发企业会计核算的内容是房地产开发企业从事房地产开发建设、出售、出租、自营等经营过程中的资金运动。这些资金运动具体表现为六大会计要素：即资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。房地产开发企业的会计核算，就是对上述六大会计要素的增减变动进行监督、核算和反映的过程。

（三）房地产开发企业会计的任务与职责

房地产开发企业会计的任务与职责，是对房地产开发企业会计对象进行核算和监督，主要包括以下三个方面：

1. 向管理者和投资者反映企业开发经营活动和开发经营成果的会计信息，满足国家宏观经济管理的要求和企业投资者进行决策的需要。

房地产开发企业根据自身的开发能力和房地产市场的需求，充分利用生产潜力，合理安排房地产开发任务。为了不断改善企业的开发经营管理活动，增强企业在房地产市场的竞争能力，一方面要接受国家综合管理部门的指导，使自己的开发经营活动符合城市建设总体规划和国家产业政策的要求；另一方面要接受投资者的监督，使投资者关心企业，为企业提供扩大再开发所需的资金。这就要求企业必须做好会计工作，及时提供会计信息，真实反映企业的财务状况和开发经营成果，以满足国家宏观经济管理的要求，满足企业投资者和潜在投资者进行投资决策的需要。

要及时真实地提供会计信息，必须遵循客观性原则，真实、客观地反映企业的财务状况和经营成果；遵循相关性原则，以满足各有关方面对会计信息的需要；遵循可比性原则和一贯性原则，以便于会计信息的相互比较和利用；遵循及时性原则和明晰性原则，及时、简明易懂地进行会计核算，以便于会计信息及时、有效地运用；遵循权责发生制原则和配比原则，正确地核算收入和费用，以便准确地计算当年损益；遵循谨慎性原则，充分考虑企业经营风险和财务风险，合理核算可能发生的损失和费用，并对减值资产计提减值准备；遵循实际成本核算原则，采用实际成本进行核算；遵循划分收益性支出与资本性支出原则，正确区分计入当期费用性支出与资本性支出，正确反映企业的资产价值和当期损益情况；遵循重要性原则，在全面核算企业开发经营情况的同时，对重要的经济业务，单独进行核算反映。在日常核算工作中，必须按照会计制度的规定，记好账、算好账、编好表，做到内容真实，数字准确，账目清楚，日清月结，按期报账。在办理年度会计决算之前，必须全面清查库存财产物资，核实库存数量，查清盘点盈亏的原因。

2. 反映和监督财产物资保管、使用情况，不断降低开发成本，节约使用资金。

为了适应房地产市场公平竞争的需要，房地产开发企业必须追求和提高经济效益，多快好省地进行开发活动，一方面要搞好规划设计、征地拆迁、批租土地等前期工程，择优挑选施工单位；另一方面要做好财产物资的保管工作，合理使用材料、设备，保证财产物资的安全完整，不断减少财产物资消耗，节约资金，降低开发成本。

要保证财产物资的安全完整，就必须做好会计管理工作，全面反映和监督各项财产物资的存在和变动情况。对于一切货币资金的收支，财产物资的收发，要据实填制凭证，认真进行审核，及时登记账簿；要定期进行财产清查盘点，查明账实不符的原因，明确保管人员的经济责任。

要减少物资消耗，节约使用资金，降低开发成本，就必须及时计算开发成本，反映开发产品在开发过程中的生产耗费。开发成本包括土地、房

屋建筑物、配套设施和代建工程等开发产品在开发过程中发生的各项生产费用，它能反映土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、基础设施费、建筑安装工程费、配套设施费的发生和各项开发间接费用的开支情况。如果提高了开发管理水平，减少了征地拆迁和前期工程费，降低了基础设施费、配套设施费和建筑安装工程费，控制了开发间接费用的开支，那么，必然反映为开发产品成本的降低。因此，通过开发产品成本的计算和分析，可及时发现开发过程中存在的问题，采取降低开发成本的有效措施，达到节约资金的目的。

房地产开发企业要进行开发活动，必须有一定数量的材料、设备和固定资产。但是，这个量不是绝对不变的。如果加强了材料、设备和固定资产的管理和核算工作，及时反映和监督材料、设备和固定资产的利用情况，就可以促使企业合理组织材料、设备的供应，充分利用固定资产，压缩材料、设备的储备量和减少固定资产的需要量，从而减少企业资金的占用量，这就有可能把节约下来的资金用于企业的扩大再开发。

3. 反映并监督执行财经制度和法律法规的情况，促使企业经营符合国家经济发展方向。

房地产开发企业的开发经营过程，也是贯彻国家财经制度和法律法规的过程。每个开发企业，都必须执行国家的财经制度，遵守国家的财经纪律。由于房地产开发企业所有的财产物资和各项经营活动，都要在会计核算过程中反映，因而通过对凭证的审查和账表资料的分析和考核，以及由此进行的深入调查研究，就可以了解企业各项开发经营活动是否遵守财经制度和财经纪律。例如，通过固定资产和材料、设备的核算，可以发现有无将应资本化的支出，作为收益性支出计入当期损益，有无在前后年度采用不同折旧方法和材料计价方法，使会计资料无法相互比较。通过开发成本的核算和分析，可以发现在征地、拆迁过程中，有无任意提高征用土地和拆迁补偿费的标准，在发包基础设施和建筑安装工程过程中，有无收取回扣，提高工程造价，在企业盈利水平较高的情况下，有无任意扩大成本开支范围，虚增开发成本，调节年度间盈利水

平等情况。通过管理费用的核算,可以发现有无假公济私、铺张浪费以及擅自提高开支标准、扩大福利待遇等违反财务制度情况的发生。通过利润分配的核算,可以发现有无不按有关规定,不提或少提法定盈余公积金和公益金,在所有者之间多分利润的情况。通过财产清查,可以发现有无贪污盗窃、遗失等现象。做好会计工作,就能促使企业遵守国家的财经制度和财经纪律,同一切违法乱纪的行为作斗争,促使企业坚持正确的经济发展方向。

(四) 房地产开发企业会计核算的会计科目和账簿设置

1. 房地产开发企业会计科目的设置。

为了对房地产企业的经营活动进行会计核算,必须设置相应的会计科目,并且要根据设置的会计科目在账簿中开设账户。

会计科目是对各大会计要素所做的进一步分类。为了会计核算的需要,将每一会计要素又划分为若干具体项目,每一个项目就是一个会计科目。

房地产开发企业根据《企业会计准则应用指南》的统一规定,并根据房地产企业会计核算的特点,应设置如下会计科目(见表1-1)。

《企业会计准则应用指南——会计科目和主要账务处理》明确规定,企业可以设置156个一级会计科目,它是针对所有行业而言的,不仅包括一般的工业企业、商业企业等,而且包括了银行、金融、证券、保险、租赁、农业、建筑、石油天然气开采等特殊企业。那么,房地产开发企业到底需要设置多少会计科目,才能满足会计核算的要求呢?房地产开发企业是比较特殊的行业,其特点决定了它的成本核算、收入确认、成本结转、税金缴纳等方面的会计处理不同于其他行业。笔者按照新会计准则的要求,结合房地产开发企业会计工作的实践,总结出了新准则下房地产开发企业一级会计科目一览表,如表1-1所示。

表 1-1 房地产开发企业会计科目表

顺序号	编号	科目名称
		一、资产类
1	1001	库存现金
2	1002	银行存款
3	1012	其他货币资金
4	1101	交易性金融资产
5	1121	应收票据
6	1122	应收账款
7	1123	预付账款
8	1131	应收股利
9	1132	应收利息
10	1221	其他应收款
11	1231	坏账准备
12	1401	材料采购
13	1402	在途物资
14	1403	原材料
15	1404	材料成本差异
16	1405	开发产品
17	1406	发出商品
18	1408	委托加工物资
19	1411	周转材料
20		周转房
21	1461	融资租入资产
22	1471	存货跌价准备
23	1501	持有至到期投资
24	1502	持有至到期投资减值准备
25	1503	可供出售金融资产
26	1511	长期股权投资
27	1512	长期股权投资减值准备
28	1521	投资性房地产