

内容简介

● 房地产开发企业会计是一门新兴的专业会计学科，
为了促进这一学科的发展，
急需从其理论和实践的结合上进行总结和提高。
1993 年颁布的《企业会计准则》和
《房地产开发企业会计制度》奠定了这一学科的基础，
1994 年的税收制度改革对这一学科
有关内容产生了一定影响。

房地产开发 企业会计

- 本书以《企业会计准则》、
《房地产开发企业会计制度》和新税制为依据，
结合房地产开发企业的实际，
阐述了房地产开发企业会计的基本理论、
基本方法和具体操作技术。
内容新颖，通俗易懂，实用性强。
- 本书可作为大专院校财会专业学生的教科书或参考书，
也可作为房地产开发企业的会计人员
和其他相关人员的自学用书。
- 王保利 林春金 主编
- 中国财政经济出版社

96605

房地产开发企业会计

主 编 王保利 林春金
副主编 陈凯欣 郭茂祥 朱效功

127.1/33



200181418

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

房地产开发企业会计 / 王保利, 林春金主编.
北京: 中国财政经济出版社, 1995.6
ISBN 7-5005-2815-9

I. 房… II. ①王… ②林… III. 房地产业—会计
IV. F293.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 05013 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京东华印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 32 开 10.375 印张 210000 字

1996 年 7 月第 1 版 1996 年 7 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 定价: 12.80 元

ISBN 7-5005-2815-9 / F: 2668

(图书出现质量问题, 本社负责调换)

前 言

随着我国社会主义市场经济体制的建立，逐渐形成了一个包括房地产转让、租赁、抵押、拍卖等在内的新型市场。房地产业的发展，在一定程度上加速了我国经济建设的步伐，改善了城镇居民的居住条件，带动了相关产业的发展，同时也孕育了房地产开发企业的会计实务。

本书以《企业会计准则》、《房地产开发企业会计制度》和新税法为依据，结合房地产开发企业的实际情况，阐述了房地产开发企业会计的基本理论、基本方法和具体操作技术，具有较强的实用性。

本书由王保利、林春金同志任主编，陈凯欣、郭茂祥、朱效功同志任副主编，参加编写的还有王熙洽、陈荣华、陈孔尚、肖孙祺、纪奇山、吴俊龙、张斌同志。

在本书编写过程中，曾得到厦门农信会计师事务所有关同志的大力帮助，在此特表示感谢。

房地产开发企业会计在我国毕竟是一门新兴的专业会计，加之编著者的水平所限，书中可能存在论述不妥之处，敬请读者不吝赐教。

编 著 者

1994 年 12 月

目 录

前 言

第一章 绪论	(1)
第一节 房地产业与房地产开发企业	(1)
第二节 房地产开发企业会计的对象	(3)
第三节 房地产开发企业会计制度概述	(11)
第二章 货币资金的核算	(27)
第一节 现金的核算	(27)
第二节 银行存款的核算和结算业务	(31)
第三节 其他货币资金的核算	(41)
第四节 外币业务的核算	(43)
第三章 往来款项的核算	(48)
第一节 应收及预付帐款的核算	(48)
第二节 应付及预收帐款的核算	(56)
第三节 应付工资及应付福利费的核算	(61)
第四节 应交税金和应付利润的核算	(68)
第五节 其他应交款和其他应付款的核算	(76)
第四章 存货的核算	(79)
第一节 存货的内容和计价	(79)
第二节 设备和材料的核算	(86)
第三节 开发产品的核算	(96)
第四节 存货清查的核算	(102)

第五章 长期资产的核算	(104)
第一节 固定资产概述.....	(104)
第二节 固定资产增加的核算.....	(110)
第三节 固定资产减少的核算.....	(124)
第四节 固定资产折旧及修理的核算.....	(127)
第五节 固定资产清查的核算.....	(135)
第六节 无形资产的核算.....	(138)
第七节 递延资产的核算.....	(147)
第六章 长期投资和长期负债的核算	(151)
第一节 长期投资的核算.....	(151)
第二节 拨付所属企业资金的核算.....	(164)
第三节 长期负债的核算.....	(167)
第七章 开发产品成本和费用的核算	(186)
第一节 开发产品成本核算概述.....	(186)
第二节 开发产品成本核算的对象和程序.....	(190)
第三节 待摊费用和预提费用.....	(199)
第四节 开发间接费用.....	(202)
第五节 开发产品成本核算方法和完工产品 成本的结转.....	(208)
第六节 期间费用.....	(221)
第八章 营业收支的核算	(233)
第一节 营业收入及其确认.....	(233)
第二节 经营收支的核算.....	(234)
第三节 其他业务收支的核算.....	(240)
第九章 利润和利润分配的核算	(242)
第一节 利润的概念.....	(242)

第二节	营业外收支的核算·····	(243)
第三节	利润的核算·····	(244)
第四节	所得税的核算·····	(249)
第五节	利润分配的核算·····	(256)
第十章	所有者权益的核算·····	(260)
第一节	所有者权益的组成内容·····	(260)
第二节	实收资本的核算·····	(263)
第三节	资本公积的核算·····	(267)
第四节	盈余公积和未分配利润的核算·····	(269)
第十一章	会计报表·····	(272)
第一节	会计报表的意义、种类和编报要求·····	(272)
第二节	资产负债表·····	(275)
第三节	损益表·····	(284)
第四节	财务状况变动表·····	(287)
第五节	利润分配表·····	(293)
第六节	会计报表分析和财务情况说明书·····	(295)
第十二章	解散与清算的核算·····	(303)
第一节	企业解散的原因及形式·····	(303)
第二节	企业清算的一般程序及工作内容·····	(305)
第三节	企业清算的会计处理·····	(311)

第一章 绪 论

第一节 房地产业与房地产开发企业

一、房地产与房地产业

房地产是房产和地产的总称。房产是房屋的所有权，地产是土地的所有权。但不同的国家（地区）有着不同的土地制度，有的以土地所有权为地产，有的以土地使用权为地产。1988年第七届全国人民代表大会第一次会议通过的宪法规定：“任何组织或者个人，不得侵占、买卖或者以其他形式非法转让土地。土地使用权可以依照法律的规定转让”。房产和地产两者是不同的，但又密不可分，有的国家（或地区）以土地为主看待房地产，把房地产称为地产。因为房地产是固定在一定位置和面积的土地上，不能移动，所以称为“不动产”，作为一种财产，它是一种固定资产。

房地产业是从事房屋和土地开发经营的独立的行业，是商品经济发展的产物，它随商品经济的发展和扩大而发展和扩大的。

我国目前的房地产业，是从事房地产的开发和再开发（包括征用土地、拆迁安置、委托规划设计、组织开发建设及对旧城区土地的再开发）；房地产经营（包括土地使用权的出让转移、抵押，住宅买卖、租赁、抵押等）；房地产管理和服务（包括房屋及公共设施、设备的保养、维修，并为使用者提供安全、卫生以及优美的环境）；房地产市场的调控和管理

(即建立房地产市场、资金市场、技术市场、劳务市场、信息市场,制定合理的房地产价格,建立和健全房地产法规,以实现国家对房地产市场的调控)的一个行业。我国建设部在1987年11月20日《城乡建设环境保护部关于发展城市房地产业的报告》中指出:“房地产业包括:土地开发,房屋建设、维修、管理,土地使用权的有偿划拨、转让,房屋所有权的买卖、租赁,房地产抵押贷款,以及由此形成的房地产市场”。

二、房地产开发企业

房地产开发企业是指对土地、房屋进行综合开发,将开发完成的房地产作为商品出售,自主经营,独立核算,自负盈亏,按照规定注册登记,取得营业执照的经济法人。房地产开发企业在各地叫法不一,有的叫房地产开发公司,有的叫房地产经营公司,有的叫房地产建设开发公司。房地产开发企业经营范围包括:土地(建设场地)的开发和经营,商品房的建设,城市基础设施和配套设施的开发建设,代建房屋及工程,房屋出租和经营。很多房地产开发企业根据“一业为主,多种经营”的方针,也经营加工、商业、旅游、饮食服务等附属业务。有的房地产开发企业为不断拓宽业务,与国内外经济组织联合或合营企业。

房地产开发企业既不同于建设单位,也不同于施工企业。因为它所开发建设的最终产品,不是以满足本单位使用为目的,而是将这些最终产品作为商品,向社会和用户提供和出售。同时,它不象施工企业那样仅仅从事房屋建筑物和设备的建筑和安装活动,而是按城市建设的总体规划,从征地、动迁开始,直到建筑产品最终建成或销售为止全过程的开发经

营活动。因此，房地产开发企业一般具有投资额大，生产周期长，开发经营业务复杂、多样，往来对象较多的特点。

三、房地产业在国民经济中的作用

房地产业是国民经济的支柱产业之一。在美国，国民财富有一半以上是房地产，房地产税是美国地方政府最大的财政来源。在我国，截止1992年6月，房地产开发的国有土地面积2.5万平方公里，房屋总量为66亿平方米，已形成房地产总值38200亿元。房地产是一笔很大的财富。大力发展房地产，还可以带动一大批相关行业，如建材、建筑、金融、保险、冶金、化工、交通、旅游以及服务业等等的大发展。

对城市而言，房地产业是城市基础设施产业，是加速城市化的先导产业。新兴的开放城市深圳就是一个例证。我国几亿城镇人口对住宅建设的需要非常大，解决无房户和人均住房3—4平方米以下的困难户，还需要大力发展房地产业来改善人民的住房条件。

在居民消费中，住房应是第一消费。我国过去实行福利住房制度，住房基本上不要钱，住房大锅饭，无疑是一大弊病。通过发展房地产业，住房商品化，能有效改变人民的消费结构，有效引导投资，带动国民经济其他行业的发展。

第二节 房地产开发企业会计的对象

一、会计要素

要素通常是指事物或系统的基本组成部分或因素。会计要素是按会计对象的具体内容所作的分类，是会计对象的最基本组成部分，是对帐户所记录的经济业务的进一步归纳和概括。

将会计对象划分为会计要素，并以会计要素为中心确定其确认、计算、记录和报告的规则，按会计要素组织日常会计核算、编制会计报表，是现代会计的一个重要特点或惯例。

根据我国颁布的《企业会计准则》和《房地产开发企业会计制度》，会计要素有：资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等6项。它们可以分为两大类，一类是反映企业财务状况或静态的要素，即资产、负债、所有者权益；一类是反映企业经营成果或动态的要素，即收入、费用、利润。企业的经济业务虽然复杂多变，都不外乎是涉及这6个要素中的某个或某些要素的增减变化，其日常核算都是根据按这6个要素所规定的会计科目（帐户）来记录和反映的。同时，企业的会计报表及其构成的项目也是按会计要素来组成和排列并加以编制的。

（一）资产

房地产开发企业的资产是指该企业所拥有或者控制的、能以货币计量的经济资源。它能为企业提供经济利益。包括各种财产、债权和其他权利。资产按其流动性分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产、递延资产和其他资产。

1. 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耗用的资产。包括现金及各种存款；短期有价证券投资及其他投资，应收及预付款项（如应收工程款、应收销货款、其他应收款、应收票据、待摊费用、预付分包工程款、预付分包备料款、预付工程款、预付备料款、预付购货款等）；各种存货（如主要材料、其他材料、周转用材料，库存设备、低值易耗品、机械配件、在建工程、在产品、开发产品、结构件、商品和出租房、周转房等）。

2. 长期投资是指企业不准备在一年内变现的股票投资、债券投资及其他投资。

3. 固定资产是指使用年限超过一年的房屋及建筑物、机器、机械、运输工具以及其他与生产经营有关的设备、器具、工具等。对不属于生产经营主要设备的物品，如果单位价值在 2000 元以上，且可使用 2 年以上，也应作为固定资产。

4. 无形资产是指可供企业长期使用但没有实物形态的资产，包括企业拥有或开发的专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术和商誉等。

5. 递延资产是指不能全部计入企业当年损益，而应当在以后年度分期摊销的各种费用，如开办费、租入固定资产改良支出等。

6. 其他资产是指除以上各类资产以外的资产，包括临时设施、特准储备物资、银行冻结存款、冻结物资和未决诉讼财产等。

（二）负债

负债又称债权人权益，它是指企业所承担的能以货币计量，需以资产或劳务偿付的债务。按偿付期限长短可分为流动负债和长期负债。

1. 流动负债是指企业将在一年或者超过一年的一个营业周期内偿还的债务，包括短期借款、应付短期债券、应付票据、应交税金、应付购货款、应付分包工程款、应付工程款、应付工资、应付投资者利润、应付股利和其他应付款、预收工程款、预收备料款、预收销货款、预收购房定金、预收代建工程款、预提费用，以及从成本费用中提取的职工福利费等。

2. 长期负债是指偿还期在一年或者超过一年的一个经营周期以上的债务，包括长期借款、长期应付款（如应付引进设备款、融资租入固定资产应付款等）、应付长期债券等。

（三）所有者权益

所有者权益是指该企业投资者对企业净资产的所有权，由投资者实际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内容组成。

1. 投入资本包括国家或主管部门、其他企业及个人以有形或无形资产、货币或非货币的形式向企业的投资。如企业是股份制企业，投入资本实际是该企业通过发行股票而筹集的股本。

2. 资本公积金包括企业资本（股本）溢价，法定财产重估增值、接受捐赠资产价值以及资本汇率折算差额等。

3. 盈余公积金包括企业按规定从税后利润中提取形成的盈余公积和公益金。

4. 未分配利润即企业留于以后年度分配或待分配的利润。

（四）收入

会计要素中的“收入”是指营业收入，即企业销售商品或提供劳务等经营业务中实现的营业收入。房地产开发企业的“收入”包括经营收入和其他业务收入。

1. 经营收入包括土地转让收入、商品房销售收入、配套设施销售收入、代建工程结算收入、出租房租金收入等。

2. 其他业务收入包括商品房售后服务收入、材料销售收入、无形资产转让收入、固定资产出租收入等。

（五）费用

费用是指企业在开发经营过程中的各种耗费。按照费用的发生与开发项目和当期损益的关系，可将其划分为开发直接费用、开发间接费用和开发期间费用。

1. 开发直接费用是指直接为进行某种开发项目而发生的费用，如土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施建设费、公共配套设施费等，这部分费用于发生时直接计入开发项目的成本。

2. 开发间接费用是指企业所属直接组织、管理开发项目发生的费用，如工资、职工福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、劳动保护费、周转房摊销等，这部分费用发生后先归集、再分配计入开发项目成本。

3. 开发期间费用是指企业在各会计期内发生的行政管理费用、财务费用和销售费用，这些费用发生后先归集，然后以总额结转“本年利润”科目，作为当期损益，不能分配计入各开发项目成本。

（六）利润

利润是指企业在一定时期内的经营成果，利润分为所得税前利润和净利润。税前利润由营业利润、投资净收益和营业外收支净额构成。

1. 营业利润包括土地转让利润、商品房销售利润、配套设施销售利润、代建工程结算利润、出租房经营利润和其他业务利润。

2. 投资净收益是指对外投资收益减去投资损失后的余额。

3. 营业外收支净额是营业外收入减去营业外支出的差额。营业外收入包括固定资产盘盈和出售净收益，因债权人

原因而确实无法支付的应付帐款、罚款收入等等。营业外支出包括固定资产盘亏、报废、毁损和出售净损失、非季节性停工损失、非常损失、赔偿金、违约金等

净利润为税前利润总额扣减所得税以后的净额。

会计要素之间的关系可以用会计公式表示。常用的会计公式有：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{所有者权益} \quad (1)$$

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润} \quad (2)$$

公式(1)反映有关会计要素(资产、负债、所有者权益)之间的静态联系和平衡关系，因之，也叫会计平衡公式，“借贷记帐法”和“资产负债表”就是按此公式(原理)建立和设计的。公式(2)反映有关要素(收入、费用、利润)之间的动态联系与因果关系，是“损益表”构成的基本依据。

二、房地产开发企业会计核算特点

房地产开发企业会计是一门独具特色的专业会计，与其他专业会计比较，房地产开发企业会计核算具有以下特点。

(一) 资金筹集渠道的多源性

房地产开发企业开发经营所需的资金，不是由国家财政直接核拨的，而主要是由企业自行筹集，集资开发是我国房地产开发的一个显著特点。其主要形式有：

1. 预收购房定金或预收建设资金；
2. 预收代建工程款；
3. 土地开发及商品房贷款；
4. 发行企业债券；
5. 与国内外经济组织联合或合营；
6. 发行股票，筹集股本。

其中1—4属债务集资,是目前房地产开发企业筹资的主要渠道;5—6属资本集资,随我国开放改革的不断发展,资本集资也将成为我国房地产开发企业重要的集资方式。围绕债务集资和资本集资的会计核算是房地产开发企业会计的重要内容和特色。

(二) 资金运用形态的多元性

房地产开发企业的开发经营业务内容极为广泛,既有建设场地的开发,又有房屋的建设、基础设施、配套设施以及市政工程等项目的开发建设,有的还开展商业用房的出租或经营业务以及商品房售后服务等。因此,房地产开发企业的资金在由货币资金转化为成品资金的过程中,不仅表现为货币资金→储备资金→在建资金(在产品资金)→成品资金的依次直线运动,还表现为多向平行运动的特点。即在储备资金(结算资金)→在建资金,和在建资金→成品资金这两个阶段中表现为多向平行运动(见图1—1),从而使开发经营资

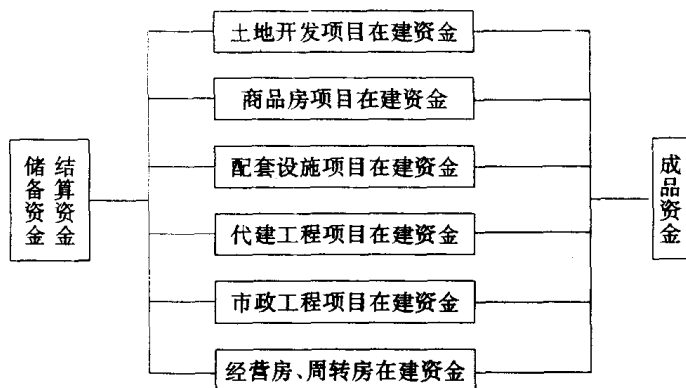


图 1—1

金在生产领域中，表现为多种不同的存在形态，具有多元性。

据此，反映到房地产开发企业会计核算就应按资金占用的多种形态组织详细的分类核算，并以各开发项目为对象，归集费用，核算并计算各开发项目成本。

（三）结算关系的频繁性和由此引起的财务关系的复杂性

房地产开发企业在开发经营过程中，与许多单位和个人发生经济往来关系，不仅包括材料物资供应单位、建筑产品购买单位，而且还包括勘察设计单位、施工企业、委托建房单位、房屋承租单位等，加之与这些单位与个人之间的经济往来经常采用预收预付结算办法，从而使企业因经济业务往来而引起的结算关系十分复杂。这些大量、频繁、复杂的经济往来业务又使得企业与各方面的财务关系和债权债务关系及相应的会计核算既重要又复杂。

（四）开发产品的商品性

房地产开发企业开发的各种产品（项目）是要用于销售或转让的商品。为此，必须正确地计算开发产品的成本，应将应计入开发产品成本的费用与企业自身固定资产建设的费用分开核算。真实、准确地计算开发产品成本是房地产开发企业不可缺少的核算内容。

（五）生产周期的长期性

房地产开发企业的生产周期一般都较长。开发项目经常要跨年度进行。这一特点要求企业在会计核算上特别注意按照权责发生制原则和配比原则处理好待摊预提、递延资产、递延收益与递延成本以及固定资产折旧和期间费用之间的关系，以保证各期损益计算的正确性。