

主编／李俊霞／聂丽洁／王孝林



房地产 开发企业 会计



陕西人民出版社

(陕)新登字 001 号

房地产开发企业会计

主 编 李俊霞 聂丽洁 王孝林

副主编 仪 铮 王学义 张宇楼

陕西人民出版社出版发行

(西安北大街 131 号)

新华书店经销 西安交通大学印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本 印张 8.5 215 千字

1994 年 9 月第 1 版 1994 年 9 月第 1 次印刷

印数:1—3000

ISBN 7-224-02089-3/F·228

定价: 8.60 元

前 言

随着城市住宅建设事业的发展和城市住宅商品化的推行及经济体制改革的深化,一个新兴的产业——房地产业从建筑业中独立出来,作为房地产开发企业重要经济管理活动的房地产开发企业会计也应运而生,它是一门新兴的专业会计。为了促使这一学科的发展和适应教学、科研及房地产开发企业会计实务的迫切需要,我们编写了这本“房地产开发企业会计”教材。本书既可以作为高等院校经济类学生和电大、夜大、函授、业大、高等自学考试的房地产会计教材,又可作为房地产开发企业财会人员、管理人员自学用书及业务培训教材。

本书严格按照“企业会计准则”和“企业财务通则”的要求,以“房地产开发企业会计制度”为依据编写而成。这本书在总结我国房地产开发企业会计工作经验的基础上,结合国际会计惯例,按照会计要素对房地产开发企业会计可操作性作了详细的分析和阐述,既注重理论性又注重实用性,包容了房地产开发企业会计的所有内容。

本书由西安交通大学、西北建筑工程学院等高等院校部分有丰富教学经验的老师和中国银行陕西省分行等部分有实践经验的同志合作编写而成。由西北建筑工程学院李俊霞、西安交通大学聂丽洁、陕西商业专科学校王孝林任主编,由陕西省国际信托投资股份有限公司仪铮、中国银行陕西省分行王学义、张宇楼任副主编,参于本书

编写的还有西安交通大学张禾、陕西省岳华会计事务所胡少华、中国工商银行北京分行杨金兰、中国工商银行西安分行姜国勇、陕西省轻工业厅贺积宇、西北建筑工程学院马恒升、陕西省经森贸易公司王传军等同志。最后由李俊霞、聂丽洁、王孝林对全部书稿进行了修改和总纂。

由于时间仓促，书中缺点、错误在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

1994 7.20 于西安

目 录

第一章 导论	(1)
第一节 房地产开发企业会计的意义	(1)
第二节 房地产开发企业会计核算的对象和任务	(4)
第三节 会计准则和房地产开发企业会计制度	(10)
第四节 房地产开发企业会计核算的方法	(18)
第二章 房地产开发企业流动资产的核算	(30)
第一节 货币资金的核算	(30)
第二节 应收帐项的核算	(48)
第三节 存货的核算	(57)
第三章 房地产开发企业长期资产的核算	(85)
第一节 固定资产的核算	(85)
第二节 无形资产、递延资产和其它资产的核算	(105)
第四章 房地产开发企业对外投资的核算	(114)
第一节 对外投资概述	(114)
第二节 短期投资的核算	(116)
第三节 长期投资的核算	(120)
第五章 房地产开发企业负债的核算	(136)
第一节 房地产开发企业负债的概述	(136)
第二节 流动负债的核算	(137)
第三节 长期负债的核算	(150)
第六章 房地产开发企业成本和费用的核算	(161)
第一节 房地产开发企业成本和费用核算的概述	(161)

第二节	土地开发成本的核算·····	(171)
第三节	房屋开发成本的核算·····	(180)
第四节	配套设施开发成本的核算·····	(190)
第五节	代建工程开发成本的核算·····	(199)
第六节	开发间接费用的核算·····	(202)
第七节	期间费用的核算·····	(204)
第七章	房地产开发企业所有者权益的核算 ·····	(212)
第一节	投入资本的核算·····	(212)
第二节	资本公积的核算·····	(216)
第三节	盈余公积的核算·····	(218)
第四节	未分配利润的核算·····	(221)
第八章	房地产开发企业经营成果的核算 ·····	(224)
第一节	经营收入的核算·····	(224)
第二节	利润形成的核算·····	(238)
第三节	利润分配的核算·····	(240)
第九章	房地产开发企业的会计报表 ·····	(248)
第一节	会计报表概述·····	(248)
第二节	资产负债表·····	(250)
第三节	损益表·····	(255)
第四节	财务状况变动表·····	(258)

第一章 导 论

房地产开发企业是随着城市住宅建设事业的发展,城市住宅商品化的推行以及城市土地使用制度改革的深化,逐渐从建筑业中分离出来的新兴的房地产业,它是专门从事房屋建设经营管理和维修服务的行业。房地产开发企业要持续、健康地发展和实现预期的经济目标,则离不开房地产开发企业会计。

第一节 房地产开发企业会计的意义

会计是对能够用货币表现的经济活动进行计量、记录、汇总和分析评价的一项经济管理活动,为企业管理和国民经济管理提供经济信息。房地产开发企业会计是应用于房地产开发企业的一种专业会计。要弄清房地产开发企业会计的意义,必须首先认识房地产开发企业的经济活动及其特点。

一、房地产开发企业经营及其特点

房地产开发企业是具有独立法人资格,实行自主经营、独立核算、自负盈亏,对社会独立承担经济责任的企业单位。房地产开发是房产和地产开发的总称。所谓房产,是指各种房屋财产如住宅、厂房以及商业、文教、办公、体育用房等;所谓地产,是指土地财产,是土地和地下各种基础设施的总称,如供水、供电、供气、供热、排水、排污等地下管线以及地面道路等。房产、地产是紧密联系,不可分割的,房屋是依土地而建,地下各种基础设施又为房屋主体服务,是房屋主体不可缺少的组成部分,人们常常把房产和地产统称为房地产。房地产是房地产开发企业开发经营的对象。

房地产开发企业的业务经营活动是一项综合性的生产经营活动。它是以土地开发和房屋开发为经营活动一体化的全过程。其开发内容从规划、设计、土地拆迁、土地开发(包括七通一平,即供水、供电、供热、供汽、排水、电讯、道路、场地平整等)、各类房屋建造、工程验收直至交付使用的全过程。同时也从事房地产市场营销(房屋的出售、转让及租赁等业务)及房屋的售后维修服务和房地产管理经营业务。

房地产开发企业虽从事房地产开发和房地产经营活动,但它不同于一般的建设单位和施工单位,它有自己的特点。

1. 房地产开发的宏观计划性

国家为了有效地控制基本建设规模,管理好房地产市场,对房地产开发企业的房地产开发活动,实行宏观计划管理和调控。因此,房地产开发企业只能在国家有关部门审核的宏观建设计划的范围内,按法定程序和手续进行房地产开发经营活动。

2. 房地产开发企业开发的产品具有位置上的固定性

房地产属于不动产,房屋是依地而建,而土地又是无法移动的。依地而建的房屋不论外形如何,性能如何,都必须固定在一定的土地上。它不能像其它商品那样具有空间的流动性。因此,房地产位置的固定性,使得房地产开发企业必须进行可行性研究,最大限度地提高土地利用率,以保证农林绿化维持生态平衡。

3. 房地产开发企业开发的产品具有单件性、差异性

由于房屋体积巨大、结构复杂、内容繁多、用途广泛及购买者的要求不同,它不可能像其它商品那样按照同一施工图纸大量大批地复制。即是同一施工图纸建造的房屋,也因建造时间、地点、气候等条件不同而相差甚远,完全相同的生产过程根本不存在。况且土地也是一种自然资源,每一块土地因其所处的水文地质条件、工程地质条件不同以及土地用途不同,其开发过程也有很大差别。因此,房地产开发企业必须按每一栋房屋和每一宗土地单件组织开发和经营。

4. 房地产开发企业开发的产品具有长期性

房地产是相当耐久的资产。土地是自然资源,具有永恒的使用价值,房屋一经建成,若无重大的自然灾害,使用期限一般可达几十年甚至上百年。因此,要求房地产开发企业要重视房地产开发工作的质量,做到百年大计质量第一。

5. 房地产开发建设周期长,耗费资金巨大

房地产开发建设需要经过可行性研究、勘察设计、工程施工、竣工验收等若干阶段,由房地产开发企业、建筑安装施工企业、物资供应部门、市政和勘察设计等单位共同协作完成,其开发建设周期比一般工业生产周期要长的多,仅其中建筑安装施工,就需要半年以上时间,再加上其它阶段工作,需要时间就更长。

房屋建造过程同时又是一个大量消耗人力、物力、财力的过程,尤其土地价格逐年上涨,每亩土地上万元乃至数十万元之巨,每平方米房屋造价数百元乃至数千元。因此,房地产开发建设需要巨额资金,且周转率极低,一般自筹资金远远满足不了生产需要,尚需要向银行取得长期贷款。

6. 房地产开发企业开发的产品具有保值性和增值性

随着社会生产力发展,人口增加和城市规模的不断拓展,人们的生活水平不断提高,对房屋需求日益增加,但土地资源是有限的,具有不可再生性,可供载房的土地更是有限。因此土地、房屋价格呈不断上涨趋势,且其寿命又极长,比其它物品更具有保值和增值的功能。

二、房地产开发企业会计的意义

房地产开发企业会计是随着房地产开发企业经营化的产生而产生,随着房地产开发企业经济的发展而发展。它是把会计学的基本理论和基本方法应用于房地产开发企业的一种专业会计,是核算、监督、管理房地产开发企业经济活动的专门学科。

房地产开发企业在管理和生产经营活动中,非常重视会计信

息的搜集和整理,运用会计信息的系统性,控制房地产开发企业的目标管理,指导房地产开发企业经营管理的全过程。因此,房地产开发企业会计是房地产经营管理活动的一项重要管理活动。如果说,房地产开发企业是一个管理信息系统,而房地产开发企业会计则是这个管理系统的一个子系统。它本身具有相对独立性,它是由房地产开发企业会计人员、资金和会计信息所构成。在经营管理活动中,会计工作过程就是信息处理过程,由会计人员对会计信息进行会计管理,以会计信息变换为特征,运用会计专门方法和特定技巧,有效地记录、处理、分析、传递会计信息,对资金运动进行预测、决策、计划、控制、分析、检查、考核,为房地产开发企业系统全面详尽地提供经营活动信息,引导房地产开发企业经营管理的控制方向和控制方法。与此同时,和其它职能部门相互协调,共同发挥房地产开发企业管理的整体功能,协调和控制房地产开发企业的投入与产出中经济活动的取向,以便提高房地产开发企业的经济效益。

综上所述:房地产开发企业会计是应用于房地产开发企业的一种专业会计,是房地产开发企业经济管理的重要组成部分,它以货币为主要计量单位,运用会计学的基本理论和基本方法,利用会计信息,预测经营前景,参与经营决策,为房地产开发企业加强经营管理,提供系统会计信息的一种管理活动。

第二节 房地产开发企业会计核算的对象和任务

一、房地产开发企业会计核算的对象

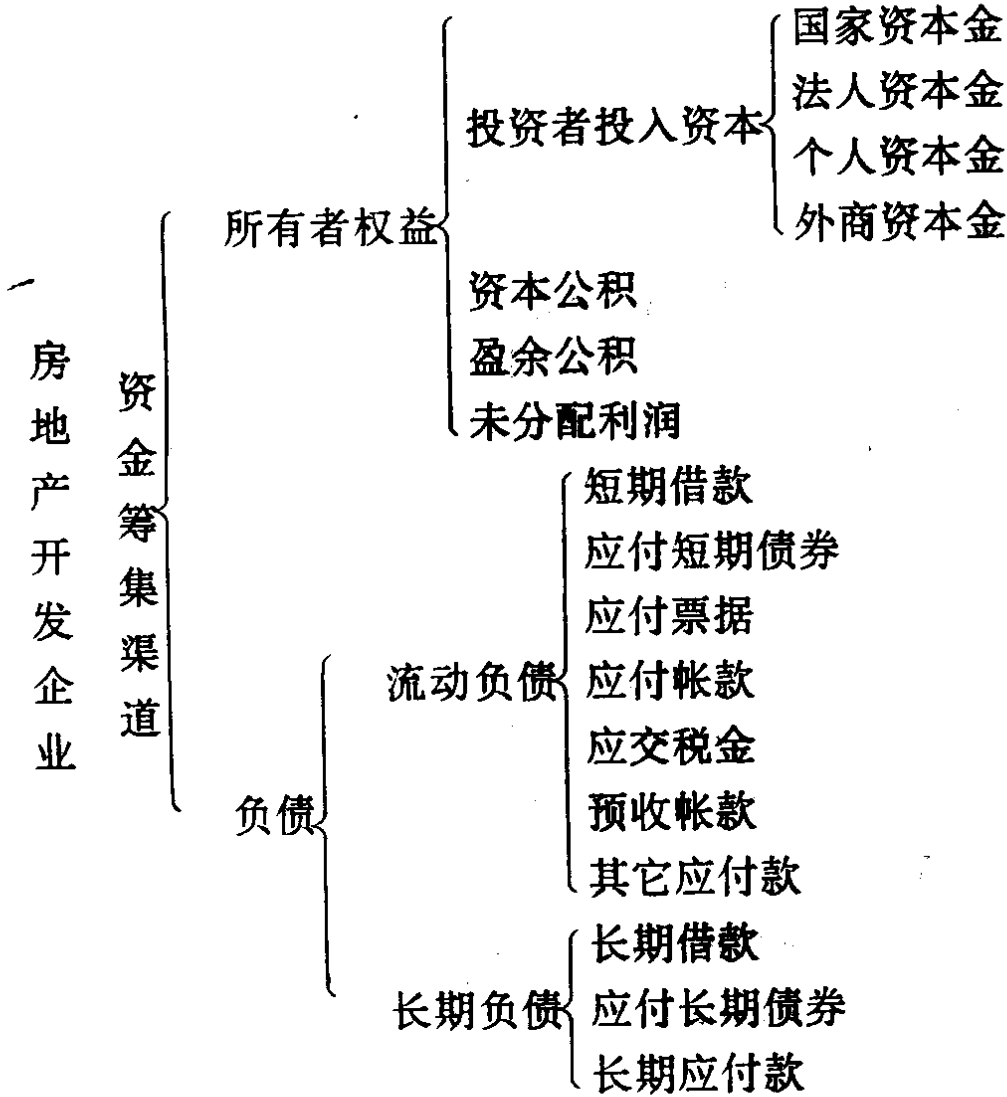
众所周知,会计核算对象是反映和监督社会再生产过程中的资金运动。房地产开发企业会计是会计学的一个分支,它是应用于房地产开发企业的一门专业会计,因此,房地产开发企业会计核算的对象就是反映和监督房地产开发企业经营活动过程的资金运

动。具体地讲,它是反映和监督房地产开发企业的资金筹集、资金运用、资金循环、资金周转及资金分配等经营活动的全过程。

(一)房地产开发企业资金的筹集与运用

房地产开发企业从事开发经营活动必须拥有一定数量的资金,这些资金的取得具有多源性的特点。它既包括投资者投入企业的资本金,即企业注册资金,有国家资本金、法人资本金、个人资本金、外商资本金;又包括企业从银行取得的贷款、发行股票及债券、预收购房定金等形成的负债;还包括房地产开发企业在开发经营过程中从外单位取得的资本公积及在内部形成的盈余公积和未分配利润等,这些统称为所有者权益。企业从这些多渠道筹集的资金是企业经营活动即资金运动的起点。见表 1-1。

表 1-1



房地产开发企业从不同渠道筹集的资金在生产经营活动中又分布在不同资产上,其构成内容见表 1-2。

表 1-2

房地产开发企业的资金运用（即资产构成）	流动资产	货币资金	现金
			银行存款
		其它货币资金	
		短期投资	
		应收及预付款项	应收票据
	应收帐款		
	预付帐款		
	其它应收款		
	存货	库存材料	
		库存设备	
		低值易耗品	
		在建工程	
		临时出租房和周转房	
长期投资	股票投资		
	债券投资		
	其它投资		
固定资产	房屋及建筑物		
	机器设备		
	运输设备		
	工具及器具		
无形资产	专利权		
	商标权		
	土地使用权		
	商誉		
递延资产	开办费		
	租入固定资产改良支出		
其它资产			

· (二) 房地产开发企业资金的循环与周转

房地产开发企业在房地产再生产过程中起着主导作用,它既进行着房地产开发建设,又从事房地产的市场经营和售后服务与管理。房地产开发企业经营活动包括供应、生产、销售三个阶段,随着供、产、销活动的进行,房地产开发企业的资金不断改变其形态,从货币资金开始,依次变为储备资金、结算资金、在建资金、建成资金,最后又回到货币资金,资金的这种运动过程叫资金的循环。随着开发产品再生产活动的不断进行,企业的资金就会周而复始地连续不断地循环,称为资金的周转。资金的循环和周转是房地产开发企业再生产过程的资金运动。

在房地产开发企业开发项目的初期阶段即供应阶段,房地产开发企业以现金、银行存款、其它货币资金为主要形态,企业以现金、银行存款购买各种材料物资,形成物资储备。对于采用出包方式施工的建筑安装工程,则还要按照合同的规定预付承包单位的工程款和备料款,企业的资金则由货币形态转化为储备资金、结算资金形态。

开发项目进入开发生产施工阶段即生产阶段,企业可采用自营方式或出包方式进行工程建设。当企业采用自营方式施工时,要发生物化劳动和活劳动的耗费。如材料物资耗费构成工程的实体,将其价值一次全部地转入开发工程成本;固定资产磨损,以折旧形式将其损耗价值转入开发工程成本;直接支付生产工人的工资,以人工费的形式转入开发工程成本。这样,资金由储备资金、货币资金转化为在建资金,待工程竣工验收时,在建资金又转化为建成资金。当企业采用出包方式施工的,出包工程要求按承包合同规定的结算办法结算工程价款,从而使结算资金、货币资金转化为在建资金,随着工程竣工验收又转化为建成资金。在销售过程中,房地产开发企业将开发完工的土地和房屋转让或出售给购买者实现其价值并收回货币资金。收回的货币资金远远大于投入的货币资金,这些资金扣除一切生产耗费后,一部分以上交税金的形式分配给国

家,其余部分留归企业用于扩大再生产。资金就是这样的周而复始不断地循环周转。

(三)房地产开发企业资金的分配

房地产开发企业销售开发的产品取得的销售收入,扣除一切费用、成本后,其余为企业实现的利润。利润在企业和国家之间进行分配,一部分按规定以所得税形式上交国家,其余留归企业,用于弥补以前年度亏损、提取盈余公积金用于扩大再生产,并向投资者分配利润。(见表 1-3)

综上所述,房地产开发企业会计核算的对象是房地产生产经营过程的资金运动。资金运动又表现为静态运动形式和动态运动形式,其中资金的筹集与资金的运用为静态状况下的资金运动;资金循环、资金周转及资金分配表现为资金动态状况下的资金运动。因此,房地产开发企业会计核算的对象是房地产开发企业生产经营过程的资金运动,它具体表现为企业的资金筹集、资金运用、资金循环、资金周转及资金的分配。

二、房地产开发企业会计的任务

房地产开发企业会计作为管理房地产开发经济活动的重要工作,在改革深入发展的市场经济竞争中肩负着重要的任务。

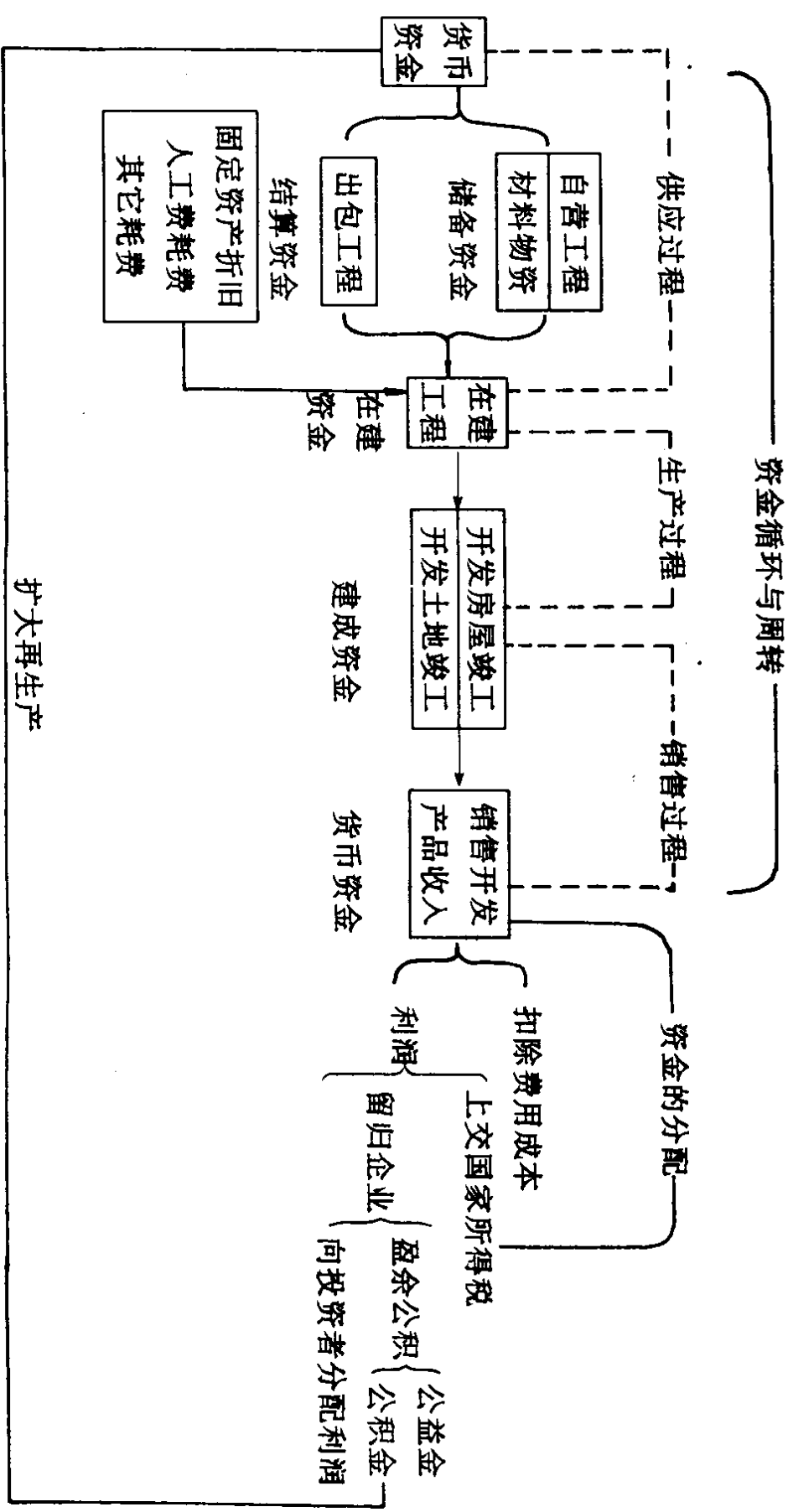
(一)加强会计核算,正确核算企业的开发经营活动,为加强企业经济管理提供准确的会计信息。

(二)实行会计监督,认真执行财经纪律,促进企业贯彻执行国家有关法规和制度,保护国家财产的安全与完整,实现资产的增值和保值。

(三)检查分析房地产开发企业资金运用、生产耗费、利润计划完成情况,促使企业不断提高经济效益。

(四)预测房地产开发企业的经营前景,参与决策,为企业领导当好参谋。

表 1-3



第三节 会计准则和房地产开发企业会计制度

一、会计准则

(一)会计准则概况及分类

会计准则是会计实践经验的总结和指导会计工作的规范,也是正确处理会计问题的准绳,它对会计核算具有强制性与约束力。

会计准则是商品经济发展到一定阶段的产物,用来总结长期会计实践的惯例,一般由会计界权威组织或政府有关机构制定。美国在 20 世纪 30 年代开始制定和发布会计准则,我国从 80 年代初期开始研究和介绍会计准则,于 1988 年底,着手会计准则的研究起草工作,1992 年底正式颁发我国的会计准则,1993 年 7 月 1 日在全国范围内推行。

我国会计准则分为基本准则和具体准则两个部分。

会计基本准则是对会计处理方法、会计核算基本内容和会计报表作出的原则性规定。基本准则包括四部分内容:

1. 会计核算的基本前提,即会计基本假设原则
2. 会计核算的一般原则
3. 会计要素的确认,即会计要素准则
4. 会计报表的基本内容和要求,即财务报表(告)准则

会计具体准则,是根据基本准则的要求,对会计核算的基本业务和特殊行业的会计处理作出的具体规定,即在会计假设原则和一般会计原则的指导下,进一步制定对具体会计事项处理的规范。它包括三部分内容:

1. 各行业共同业务的会计准则,如固定资产折旧会计、存货会计、成本计算、收入确认等。
2. 会计报表准则,对会计报表种类、内容、格式、列示方法等作出规定。

3. 特殊行业会计准则,对特殊行业的基本业务的核算作出规定。(见表 1-4)

表 1-4

会 计 准 则	基 本 准 则	会计核算基本前提(即基本假设原则)	会计主体假设 持续经营假设 会计分期假设 货币计量假设
		会计核算一般原则	客观性原则、相关性原则 可比性原则、一贯性原则 及时性原则 明晰性原则 权责发生制原则、配比原则 稳健性原则、实际成本原则 收益与资本支出划分原则、重要性原则
		会计要素确认	资产、负债、所有者权益 收入、费用、利润
		财务报告准则,即会计报表的基本内容与要求	
	具 体 准 则	各行业共同业务的会计准则 会计报表准则 特殊行业会计准则	

现将会计准则里的基本准则予以说明,至于具体准则不再阐述了。

(二)会计核算的基本前提(即基本假设原则)

会计核算的基本前提是对会计核算对象及其经济环境作出的基本规定,这是进行会计核算的前提条件。在西方称会计假设或会计假定。

由于会计准则的全部内容是在建立在会计假设的基础之上,是从会计假设错综复杂的相互关系中理出正确而公允的成份,使之