

立信会计丛书

房地产开发企业会计

(第三版)

俞文青 编著

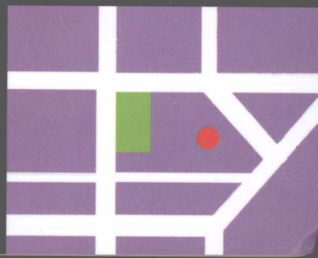


**FANGDICHAN KAIFA
QIYE KUAIJI**



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE



房地产开发企业会计

(第三版)

俞文青 编著

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

房地产开发企业会计/俞文青编著. —3版. —上海:立信会计出版社, 2008. 2

(立信会计丛书)

ISBN 978-7-5429-1957-1

I. 房… II. 俞… III. 房地产业—会计 IV. F293.33
中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 017294 号

责任编辑 赵志梅

封面设计 周崇文

房地产开发企业会计(第三版)

出版发行	立信会计出版社
地 址	上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235
电 话	(021)64411389 传 真 (021)64411325
网 址	www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net
网上书店	www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071
经 销	各地新华书店

印 刷	上海申松立信印刷厂
开 本	890 毫米 × 1240 毫米 1/32
印 张	15.75 插 页 2
字 数	430 千字
版 次	2008 年 2 月 第 3 版
印 次	2008 年 2 月 第 1 次
印 数	1—6 000
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 1957 - 1/F · 1727
定 价	28.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

第三版前言

本书是在1999年出版的第二版的基础上修订的。2001年以后,财政部相继颁发了《企业会计制度》、《企业会计准则》和《企业财务通则》,这些会计制度、会计准则和财务通则,对规范、完善房地产开发企业会计核算、提高企业会计信息质量有着积极的意义,也使企业会计更加适应我国市场经济发展和对外开放的需要。现根据这些会计准则、制度和通则,结合房地产开发企业的开发经营的特征,对本书再加修改。考虑到目前除上市股份制房地产开发企业以外的其他房地产开发企业,大都还采用企业会计制度,因此本书在修订时,对企业会计制度和企业会计准则应用指南中所用的会计科目和会计报表及其核算、编制方法,都作了同时的叙述,并对采用企业会计准则可能发生的一些问题进行了讨论,以满足不同房地产开发企业的核算需要。在这次修订时,曾得到上海市有关房地产开发公司的协助,附志于此,表示衷心的感谢。书中不妥之处,恳请读者批评指正。

俞文青

2008年1月

第一版前言

房地产开发企业会计是在城市建设综合开发、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的需要发展起来的专业会计。它是根据企业会计准则、企业财务通则和房地产及其开发经营的技术经济特点,系统论述房地产开发企业会计的理论和方法。

本书在编写时,力求联系实际,体现现行房地产开发企业会计制度的基本精神,并对当前房地产开发企业会计中存在问题展开讨论。在每章之后,附有复习题和习题,可作为房地产开发企业财会人员的业务学习用书和财经院校有关专业房地产开发企业会计课程的教材。

本书在编写过程中,曾得到财政部会计事务管理司、建设部、中国建设银行上海市分行等单位的协助。王人己同志编写了第十一章,赵远军同志参加了部分习题的编写,附志于此,表示衷心的感谢。限于水平,本书在内容和编写方法上如有不妥之处,恳请广大同行和读者批评指正,以便续加修订。

俞文青

1994年3月

目 录

第一章 总论	1
第一节 房地产开发企业是房地产综合开发的产物	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的目标	7
第四节 房地产开发企业会计工作的组织	10
复习题	15
第二章 货币资金的核算	16
第一节 现金的核算	16
第二节 银行存款的核算	21
第三节 外币收支业务的核算	25
第四节 其他货币资金的核算	30
复习题	34
习题	34
第三章 材料和设备的核算	36
第一节 材料、设备的核算内容和计价	36
第二节 材料采购的核算	40
第三节 材料收发的核算	48
第四节 材料委托加工的核算	60
第五节 设备的业务核算	63
第六节 设备采购、收发的核算	65

第七节 周转材料的核算	67
第八节 低值易耗品的核算	72
第九节 材料、设备盘点盈亏和跌价准备提取的核算	77
复习题	81
习 题	83
 第四章 固定资产和无形资产的核算	89
第一节 固定资产的特征和计价	89
第二节 固定资产收入的核算	93
第三节 固定资产折旧和减值准备提取的核算	98
第四节 固定资产修理的核算	108
第五节 固定资产清理和盘点盈亏的核算	110
第六节 租赁固定资产的核算	114
第七节 无形资产的核算	120
第八节 长期待摊费用的核算	128
复习题	129
习题	130
 第五章 开发产品成本的核算	133
第一节 开发产品成本的内容	133
第二节 自营开发工程成本的核算	135
第三节 发包开发工程及其价款结算的核算	152
第四节 开发间接费用的核算	156
第五节 土地开发成本的核算	161
第六节 配套设施开发成本的核算	167
第七节 房屋开发成本的核算	174
第八节 代建工程开发成本的核算	183
复习题	184
习题	185

第六章 开发商品及其销售、转让、出租的核算	193
第一节 开发商品及其销售、转让的核算	193
第二节 分期收款开发商品及其销售的核算	198
第三节 出租开发商品及其出租经营的核算	201
第四节 周转房的核算	206
第五节 开发产品、商品跌价准备提取的核算	211
第六节 投资性房地产的核算	212
复习题	218
习题	219
第七章 利润及其分配的核算	223
第一节 房地产开发企业利润总额的组成	223
第二节 主营业务和其他业务利润的核算	225
第三节 营业费用、管理费用和财务费用的核算	233
第四节 投资净收益、资产减值损失和营业外收支的核算	242
第五节 本年利润的核算	248
第六节 所得税的核算	250
第七节 利润分配的核算	259
第八节 以前年度损益调整的核算	265
复习题	267
习题	268
第八章 所有者权益的核算	271
第一节 投入资本金的核算	271
第二节 资本公积金的核算	277
第三节 盈余公积金和未分配利润的核算	282
第四节 资本金增减变动的核算	287
复习题	295
习题	296

第九章 负债的核算	298
第一节 流动负债的核算.....	298
第二节 长期负债及其资金成本的核算.....	303
第三节 长期借款的核算.....	306
第四节 应付债券的核算.....	313
复习题.....	323
习题.....	324
第十章 对外投资和固定资产投资支出的核算	326
第一节 短期投资和交易性金融资产的核算.....	326
第二节 长期股权投资的核算.....	333
第三节 长期债权投资和持有至到期投资的核算.....	343
第四节 可供出售金融资产的核算.....	354
第五节 固定资产投资支出的核算.....	357
复习题.....	364
习题.....	365
第十一章 资产、负债重组和企业合并的核算	367
第一节 非货币性资产交换的核算.....	367
第二节 债务重组的核算.....	372
第三节 企业合并的核算.....	383
复习题.....	392
习题.....	393
第十二章 财务会计报告	396
第一节 财务会计报告的作用和种类.....	396
第二节 资产负债表及其附表.....	400
第三节 利润表及其附表.....	419
第四节 现金流量表.....	431

第五节 合并会计报表.....	447
第六节 成本报表.....	464
第七节 会计报表附注.....	469
第八节 财务情况说明书.....	479
复习题.....	488
习题.....	488

第一章 总 论

第一节 房地产开发企业是房地产综合开发的产物

房地产综合开发,也叫城市建设综合开发,它是根据国民经济计划、土地利用计划和城市建设总体规划,对一个开发区域内基础设施、民用住宅、工业通用厂房、办公楼等,实行统一规划设计、统一征地拆迁、统一组织兴建,以取得房地产开发的经济效益、社会效益和环境效益的最佳结合,为城市的未来发展提供有效的物质技术基础。

房地产综合开发,可将土地和房屋合在一起开发,也可将土地和房屋分开开发。分开开发的,第一步先开发土地,进行旧城改造、房屋建设与土地相关联的前期工作,如征地、动迁、七通一平(即给水、排水、供电、供热、供气、电讯、道路畅通、场地平整)等;待土地开发后,将其有偿有期转让给房屋开发公司或其他企业单位;第二步再由房屋开发公司或其他企业单位兴建各类住房、厂房、办公楼等。

我国房地产综合开发,大体经历了小统建——大统建——开发企业综合开发这样一个发展过程。

从1949~1978年的30年间,我国城市房屋的建设,都由国家把投资分配给企业单位或由企业单位自行筹建,各企业单位自行征地、自行设计、自行组织施工分散自建的。这种分散自建方式,不仅浪费了大量的人力、物力和财力,而且由于缺乏科学统一的城市规划,使城市建设布局不合理,配套设施不齐全,社会综合效益不高。为了改变城市房屋建设中的散、乱、差、费状况,1978年以后,我国许多城市开始了房屋建设的“小统建”试点,即由主管部门牵头,组织所属建设单位集中资金统

一建设房屋。但参加“小统建”的范围一般仅限于部门系统内部。1979年以后,“小统建”形式逐步发展成为“大统建”,即由一个部门牵头统筹协调各方面的力量,实行“统一规划、统一投资、统一设计、统一施工、统一分配、统一管理”的六统一。“大统建”以房屋社会化大生产的方式,代替了传统的分散自建的方式。

城市房屋统建的方式,把国家、地方投资捏在一起,实行局部统建和组织企业单位集资统建,在一定程度上加快了房屋建设的速度,适应了城市建设统一规划和建设的客观要求。但是由于统建本身具有临时性和非经营性,客观上限制了统建的范围和内容。统建实质上还是产品经济的产物,它不能从根本上解决旧的诸如房屋投资分配管理体制带来和产生的一系列问题,如投资的回收问题、房屋商品化问题等。

1980年,国务院在批复第二次城市规划工作会议纪要中,明确提出了要实行城市建设综合开发和土地有偿使用。各地区在贯彻这个会议纪要过程中,结合本地区的城市发展和房屋建设的实际,注意把城市综合开发、土地有偿使用和房屋建设有机地结合起来,开始组建城市建设综合开发企业,即现在的房地产开发企业,开展综合开发的试点。在国家政策的大力扶植下,我国商品房屋和城市建设综合开发事业有了较快的发展,房地产开发企业的数量和开发经营规模,都有了迅速的发展。实践证明,把房屋建设和城市建设相结合,建立一支相对稳定、独立经营、独立核算、自负盈亏、自我发展、自我约束、以房地产开发经营为主要业务内容的房地产开发企业,是社会主义市场经济条件下,解决城市建设、房屋建设的较佳选择。

房地产综合开发是城市建设、房屋建设日益现代化的客观需要,它较之分散建设和统建有很大的优越性。

第一,有利于按照城市总体规划统一建设,解决长期以来存在的规划与建设脱节的问题。由于综合开发是有计划地进行统一建设,按规划成街、成片地改造旧城、建设新小区,统一审查设计方案,重视群体建筑的美化,使规划由被动的控制,变为主动的实施建设,城市的总体规划得以顺利的实现,城市建设的社会效益和环境效益得以提高。它克

服了分散建设、条块分割、各自计划、东建一栋楼，西盖一座房，使计划与规划脱节，布局缺乏整体性，建筑群体与环境、景观不协调等弊端。

第二，有利于房屋和公用设施同步配套建设，开发一片，受益一片。实行综合开发，整个住宅区是在城市规划统一部署下进行的，可以有计划地把基础设施、配套工程和住宅工程同步建设，交付使用时，做到水通、电通、商店营业、学校开学、托幼开班、文化娱乐场所开放、公共汽车通行、行政管理部门开始服务，开发一片，受益一片。而用房单位分散建设的住宅，往往布局缺乏整体性，主体工程与配套工程脱节，市政公用工程、附属工程以及配套工程，无人负责建设，结果不少房屋盖好后，水不通，路不畅、灯不亮，长期不能交付使用，特别是地下设施，你填我挖，造成很大浪费。

第三，有利于合理利用土地，提高土地利用系数。实行综合开发，不但有利于改变分散建设而造成多征地、征好地、圈大院等浪费土地的现象，而且可以通过精心规划，合理布局，统筹安排公用设施，提高土地利用系数。

第四，有利于缩短建设周期，降低工程造价，提高投资效益。实行综合开发，可以统一征地拆迁，规划设计，有利于控制工程造价，降低开发成本。可由开发公司统一使用财力、物力，统筹施工，招标多家建筑工程公司开展竞争，进行大的平行流水、立体交叉作业，促使施工单位提高劳动生产率，加快建设进度，缩短工期，提高投资效益。

第五，有利于促进房地产的商品化经营。综合开发采用经济管理办法，以商品的形式进行开发和销售，促使房地产商品化经营。实行综合开发，开发区设施配套、功能齐全，购买住房方便，能有效解决无建房能力的单位和个人的住房问题，既为房屋商品化提供了房源，又为综合开发集聚了资金，为房地产的商品化经营铺平了道路。

第二节 房地产开发企业会计的对象

为了多快好省地进行房地产的开发和经营，每个房地产开发企业

都必须认真做好会计工作。因为会计是管理经济的一个工具,它通过对开发经营活动的计量、登记、综合和分析,了解开发经营过程,考核开发经营活动的成果,促进房地产开发经营事业的发展。

房地产开发企业会计是应用于房地产开发企业的专业会计,它主要运用价值形式来对企业开发经营过程进行综合的反映和考核。

房地产开发企业是从事房地产开发和经营的企业,它要从事开发经营活动,除了要有这个决定性因素外,还要有材料、施工机械、运输设备等生产资料,即财产物资。在会计中,这些财产物资,叫做资产。

房地产开发企业的资产,按其在开发经营过程中所起的作用,分为流动资产、固定资产、无形资产、长期投资等。

流动资产包括货币资金、结算资金、短期投资、劳动对象和劳动产品。属于货币资金的有库存现金、银行存款和外埠存款等其他货币资金。属于结算资金的有各项应收、预付款项。属于短期投资的有企业购入能随时变现、持有时间不超过一年的各种股票、债券。属于劳动对象的有材料、设备等生产储备以及正在开发中的未完工开发产品。劳动对象在经过开发过程后,大都改变或消失其原有的物质形态,并把它们本身的物质加到开发产品的物质里去。属于劳动产品的有商品性土地、商品房、出租房、周转房等开发商品。劳动对象和劳动产品在会计中统称为“存货”。

固定资产包括企业所有机械设备、运输设备等劳动资料和非开发经营用房屋、设备。它能在较长时期内发挥其效能,并在许多开发周期中一直保持着自己的物质形态,而不把其本身的物质加到开发产品的物质里去。但是,它本身的价值,却随着使用而逐渐损耗,并通过折旧的方式将其损耗的价值计入开发产品的成本,然后从开发产品的销售收入中获得补偿。

无形资产是指那些不具备实物形态、而以某种特殊权利、技术、知识、素质、信誉等价值形态存在于企业并对企业长期发挥作用取得经济效益的非货币性资产,包括专利权、非专利技术、商誉、租赁权、商标权等。它与固定资产相似,其价值要在有效年限内分期摊入开发产品

成本。

长期待摊费用,是指企业发生的不能全部计入成本、费用,应在以后年度内分期摊销的各项费用,包括固定资产、出租房和周转房的大修理费用,以经营租赁方式租入的固定资产的改良支出等。

长期投资是指企业不准备在一年或一年内变现的对外投资,包括股票投资、债券投资以及其他债券投资、其他股权投资。

上述流动资产以外的固定资产、无形资产、长期投资等资产,在企业会计准则中,统称为非流动资产。

房地产开发企业的资产,是由企业投资者和债权人投入的资金形成的,因而投资者和债权人对企业资产有提出要求的权利。在会计中,对一个企业的资产可以提出要求的权利,叫做权益。它由负债和所有者权益两个部分组成。

负债也叫债权人权益。它是指将来要在一个固定的或可以确定的日期,对企业提出偿还要求的权利。负债按其债务偿还期限的长短,分为流动负债和长期负债。

流动负债是指在一年或一年以内企业必须偿还的债务,包括向银行借入的短期借款以及在开发经营过程中暂时取得或占用的各种应付、预收款,如应付账款、应付票据、预收账款、其他应付款、应付工资、应付福利费、应交税金、应付利润等。

长期负债是指企业向银行借入期限在一年以上的各种借款,以及为筹集长期资金而向企业债券持有人确认的应付债券等。在企业会计准则中,长期负债又称为非流动负债。

所有者权益也叫净权益,是指企业投资者对企业净资产(即资产总额减负债总额后的余额)所可提出要求的权利,包括资本金、资本公积金、盈余公积金和未分配利润。国有房地产开发企业的资本金,由有权代表国家投资的机构以国有资产投入企业形成。有限责任公司的资本金,由有权代表国家投资的机构、其他法人单位、社会个人等股东以其依法可以支配的资产投入企业形成。股份有限公司的资本金,由有权代表国家投资的机构、其他法人单位、社会个人等股东通过认购公司股

份形成。这些由有权代表国家投资的机构、其他法人单位、社会个人等投资者以所有者身份投入企业供长期使用的资本金,在一般企业叫做“实收资本”,在股份有限公司叫做“股本”。资本公积金是指属于资本性质,但不能作为资本金将它记作“实收资本”或“股本”的资本溢价、股本溢价、接受捐赠资产等,在会计中叫做“资本公积”。盈余公积金是指企业按照规定从净利润中提取的有特定用途的企业积累资金,包括法定盈余公积金、任意盈余公积金,在会计中叫做“盈余公积”。未分配利润是指企业未作分配的净利润。

房地产开发企业的资产,在开发经营过程中,要依次经过供应、开发和开发商品销售、转让、出租过程,不断发生增减变动。在每一过程中,都相应地表现为不同的形态。负债和所有者权益,在企业开发经营过程中,也要发生变动。所有这些变动,在会计中都要加以反映。

在供应过程中,企业通过合同用货币向供应单位征用、批租土地及购买开发房地产所需的各种劳动对象。这样,企业的货币资金转变为待开发土地和材料、设备储备。企业待开发土地和储备的材料、设备,在开发房地产需要时,即进入房地产开发过程。

在房地产开发过程中,被消耗材料和被安装设备的价值转移于在开发产品成本中。与此同时,工人付出了劳动,企业必须以工资形式支付给工人报酬。货币资金通过支付工资而转入在开发产品成本中。此外,由于使用固定资产,使固定资产发生了损耗,已损耗的固定资产的价值也转移于在开发产品成本中。

随着开发过程的进行,企业的在开发产品开发完成,并在销售、转让、出租过程中,将开发完成产品销售、转让或出租,从购房、用地、租房等单位或个人处重新获得了货币资金。企业利用从购房、用地、租房等单位或个人处获得的货币资金,再度征用、批租土地及购买材料、设备,支付工资,投入开发过程。但是由于开发过程中支付给工人的工资,仅包括工人必要劳动创造的那一部分开发产品的价值,因而企业在开发商品销售、转让、出租过程中收回的货币资金的数额,要比原来投入的资金的数额大。这部分增加的货币资金,就形成了企业的纯收入即利

润。此项纯收入,要根据国家有关规定,一部分以税金形式上交国家,一部分以投资回报的形式分配给投资者,一部分以积累形式留存企业成为盈余公积金。这就使企业的资产和所有者权益发生变动。此外,企业在开发经营过程中,还会发生诸如:借入或归还银行借款,发售企业债券和偿还债券本息,购买其他单位股票、债券和向其他单位投资,以及购建固定资产等业务。这些业务都要引起资产、负债和所有者权益的变动。

通过以上说明,可知房地产开发企业的开发经营过程,是房地产开发企业会计对象的内容,它决定资产、负债和所有者权益的变动。资产、负债和所有者权益的变动,是房地产开发企业会计对象的形式。房地产开发企业开发经营过程的完成和资产、负债、所有者权益的变动,是一个经济现象两个方面观察的结果,两者是有机统一、不可分割的。

第三节 房地产开发企业会计的目标

会计的目标,是根据客观的需要和要求确定的,它受会计对象的制约。房地产开发企业会计的目标,是对房地产开发企业会计对象进行核算和监督所要达到的目的和要求,主要有以下三个方面。

一、为管理者和投资者提供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、债权人进行决策的需要

我国实行的是社会主义市场经济,每个房地产开发企业,都须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。为了不断改善企业开发经营管理,增强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,为企业扩大再开发所需的资金。同时,要使银行等债权人了解企业的偿债能力和盈利能力,能为企业提供施工生产所需的资金。这就要求企业必须做好会计工作,及时