

# 房地产开发企业 会计纳税实务与经济法规指南

主 编：郭洪荣 薛晓萍  
副主编：罗 军 张 洋  
黄慕山 肖蔚然

地震出版社

# 房地产开发企业 会计纳税实务与经济法规指南

主 编:郭洪荣 薛晓萍

副主编:罗 军 张 洋 黄慕山 肖蔚然

地 震 出 版 社

**图书在版编目(CIP)数据**

房地产开发企业会计纳税实务与经济法规指南/郭洪荣 薛晓萍主编.

—北京:地震出版社,2006.3

ISBN 7-5028-2813-3

I. 房... II 郭 薛... III. ①房地产业—税收会计  
②房地产业—法规—中国 IV. ①F293.33②D922.181

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 007311 号

地震版 XT200500253

**房地产开发企业会计纳税实务与经济法规指南**

郭洪荣 薛晓萍主编

责任编辑:李小明

责任校对:庞娅萍

---

出版发行:地震出版社

北京民族学院南路 9 号

邮编:100081

发行部:68423031 68467993

传真:88421706

门市部:68467991

传真:68467991

总编室:68462709 68423029

传真:68467972

E-mail:seis@ht.rol.cn.net

经销:全国各新华书店

印刷:北京红星黄佳印刷厂

---

版(印)次:2006 年 3 月第一版 2006 年 3 月第一次印刷

开本:787×1092 1/16

字数:368 千字

印张:14.375

印数:0001~3000

书号:ISBN 7-5028-2813-3/F·297(3462)

定价:40.00 元

版权所有:翻印必究

(图书出现印装问题,本社负责调换)

## 出版说明

本书根据现行的会计制度、税收制度和房地产业的经济法规等编写。是房地产业会计核算、纳税实务和专业管理的工具书。本书具有如下特点:

- (1) 突出行业特色,以会计核算、纳税实务的操作为主,是会计人员的工具书。
- (2) 收集了房地产行业相关的经济法规,并进行了分类整理,是管理工作的参考书。
- (3) 本书与《房地产服务企业会计纳税实务与经济法规指南》、《施工企业会计纳税实务与经济法规指南》是三位一体的姊妹篇,与其他行业会计纳税实务与经济法规指南,共同构成《中华人民共和国纳税实务指南系列丛书》中的行业篇。该丛书包括法规篇、纳税篇、行业篇、投资篇、案例篇等五个系列篇目。行业篇的核心是商品与纳税。按行业分类,针对商品市场,分行业讲解会计核算、纳税实务和具体行业的相关经济法规。

(4) 本书可作为会计人员的工具书,也可作为机关部门管理人员的参考书。

读者欲了解书中所涉及法规内容的全文,可依据文号查阅中国纳税人网([www.taxpayers.com.cn](http://www.taxpayers.com.cn))。

2005 年 12 月

## 目 录

|                             |    |
|-----------------------------|----|
| 1 房地产开发企业概述 .....           | 1  |
| 1.1 开发业务 .....              | 1  |
| 1.2 代建工程 .....              | 1  |
| 1.3 出租产品 .....              | 1  |
| 1.4 产权式酒店 .....             | 2  |
| 1.5 合作式建房 .....             | 2  |
| 2 会计核算 .....                | 3  |
| 2.1 收入的核算 .....             | 3  |
| 2.1.1 主营业务收入的核算 .....       | 3  |
| 2.1.2 其他业务收入的核算 .....       | 8  |
| 2.2 成本的核算 .....             | 9  |
| 2.2.1 开发成本的种类 .....         | 9  |
| 2.2.2 开发成本核算对象的确定 .....     | 9  |
| 2.2.3 开发成本项目的设置 .....       | 10 |
| 2.2.4 开发成本的构成 .....         | 11 |
| 2.2.5 开发成本确认时间 .....        | 11 |
| 2.2.6 会计科目的设置 .....         | 11 |
| 2.2.7 土地开发成本的核算 .....       | 12 |
| 2.2.8 配套设施开发成本的核算 .....     | 14 |
| 2.2.9 房屋开发成本的核算 .....       | 15 |
| 2.2.10 代建工程开发成本的核算 .....    | 18 |
| 2.2.11 业务招待费的核算 .....       | 19 |
| 2.3 存货的核算 .....             | 19 |
| 2.3.1 存货概述 .....            | 19 |
| 2.3.2 材料的核算 .....           | 25 |
| 2.3.3 竣工开发产品的核算 .....       | 31 |
| 2.3.4 存货清查的核算 .....         | 36 |
| 2.3.5 存货的期末计价 .....         | 38 |
| 2.3.6 房地产开发企业应披露的存货内容 ..... | 39 |
| 3 内资企业所得税 .....             | 40 |

|                                   |    |
|-----------------------------------|----|
| 3.1 收入 .....                      | 40 |
| 3.1.1 收入实现的确认 .....               | 40 |
| 3.1.2 收入金额的确定 .....               | 44 |
| 3.1.3 收入的申报审核 .....               | 46 |
| 3.2 扣除项目 .....                    | 47 |
| 3.2.1 税前扣除项目的范围 .....             | 47 |
| 3.2.2 税前扣除项目的具体规定 .....           | 49 |
| 3.2.3 成本与费用的划分 .....              | 50 |
| 3.2.4 扣除项目的申报审核 .....             | 52 |
| 3.3 确认收入、成本的方法选择 .....            | 53 |
| 3.3.1 会计、税法差异比较 .....             | 53 |
| 3.3.2 建造合同的概念和分类 .....            | 54 |
| 3.3.3 建造合同收入确认原则的差异比较 .....       | 54 |
| 3.4 执行“国税发[2003]83”号文件的几点意见 ..... | 55 |
| 4 外资企业所得税 .....                   | 56 |
| 4.1 税额计算 .....                    | 56 |
| 4.1.1 税额计算方法 .....                | 56 |
| 4.1.2 收入的确定原则 .....               | 56 |
| 4.1.3 成本费用的确定原则 .....             | 57 |
| 4.1.4 预收款的征收规定 .....              | 57 |
| 4.1.5 竣工清算 .....                  | 59 |
| 4.1.6 房地产开发企业后期管理 .....           | 60 |
| 4.2 具体业务征收规定 .....                | 61 |
| 4.2.1 连片、滚动开发业务的征收规定 .....        | 61 |
| 4.2.2 房地产出租的征收规定 .....            | 61 |
| 4.2.3 委托境外企业包销、代销的征收规定 .....      | 61 |
| 4.2.4 以房地产抵押借款的征收规定 .....         | 62 |
| 4.2.5 投资各方分配房产的征收规定 .....         | 62 |
| 4.2.6 房地产开发企业不属于生产性外商投资企业 .....   | 62 |
| 5 营业税 .....                       | 63 |
| 5.1 征税范围 .....                    | 63 |
| 5.2 营业额的确定 .....                  | 63 |
| 5.2.1 总局的规定 .....                 | 63 |
| 5.2.2 地方补充规定 .....                | 64 |
| 5.3 减免税 .....                     | 64 |
| 5.3.1 按房改成本价、标准价出售住房的免税规定 .....   | 64 |
| 5.3.2 销售空置商品住房免税 .....            | 65 |

|                                          |    |
|------------------------------------------|----|
| 5.3.3 按政府规定价格出租公有住房和廉租住房免税 .....         | 67 |
| 5.4 纳税义务发生时间 .....                       | 67 |
| 5.5 纳税地点 .....                           | 67 |
| 5.5.1 总局规定 .....                         | 67 |
| 5.5.2 地方补充规定 .....                       | 68 |
| 5.6 关于营业税的几个具体问题 .....                   | 69 |
| 5.6.1 合作建房的征收规定 .....                    | 69 |
| 5.6.2 中外合作开发房地产的征收规定 .....               | 70 |
| 5.6.3 转让在建项目的征收规定 .....                  | 71 |
| 5.6.4 以不动产抵押贷款的征收规定 .....                | 71 |
| 5.6.5 以不动产作为股利进行分配的征收规定 .....            | 71 |
| 5.6.6 房地产包销业务的征收规定 .....                 | 71 |
| 6 土地增值税 .....                            | 72 |
| 6.1 纳税人 .....                            | 72 |
| 6.2 增值额的确定 .....                         | 72 |
| 6.3 房地产转让收入 .....                        | 72 |
| 6.4 土地增值税扣除项目 .....                      | 73 |
| 6.4.1 扣除项目的内容 .....                      | 73 |
| 6.4.2 取得土地使用权所支付的金额 .....                | 73 |
| 6.4.3 房地产开发成本 .....                      | 73 |
| 6.4.4 开发土地和新建房及配套设施的费用 .....             | 74 |
| 6.4.5 旧房及建筑物的评估价格 .....                  | 74 |
| 6.4.6 与转让房地产有关的税金 .....                  | 74 |
| 6.4.7 财政部规定的其他扣除项目(房地产开发加计 20% 扣除) ..... | 74 |
| 6.4.8 成片受让土地使用权、分期分批开发房地产扣除项目的确定 .....   | 75 |
| 6.5 计税单位的确定 .....                        | 76 |
| 6.6 税率 .....                             | 76 |
| 6.7 计算公式 .....                           | 76 |
| 6.8 建造普通标准住宅出售的免税规定 .....                | 77 |
| 6.8.1 减免税规定 .....                        | 77 |
| 6.8.2 普通住宅的解释 .....                      | 77 |
| 6.8.3 减免税申报审批程序 .....                    | 78 |
| 6.9 1994 年以前签订开发、转让合同的房地产的征免规定 .....     | 78 |
| 6.10 预售收入的征收规定 .....                     | 79 |
| 6.10.1 总局规定 .....                        | 79 |
| 6.10.2 地方省市补充规定 .....                    | 79 |
| 7 契税 .....                               | 81 |

|                                            |    |
|--------------------------------------------|----|
| 7.1 纳税义务人 .....                            | 81 |
| 7.1.1 基本规定 .....                           | 81 |
| 7.1.2 几点解释说明 .....                         | 81 |
| 7.2 税率 .....                               | 82 |
| 7.2.1 1997 年 10 月 1 日以前的规定 .....           | 82 |
| 7.2.2 1997 年 10 月 1 日以后的规定 .....           | 82 |
| 7.3 计税依据 .....                             | 82 |
| 7.3.1 以成交价格为计税依据 .....                     | 82 |
| 7.3.2 以土地使用权、房屋的价格差额为计税依据 .....            | 83 |
| 7.3.3 以出让费用或者土地收益为计税依据 .....               | 83 |
| 7.3.4 以税务机关核定的价格为计税依据 .....                | 83 |
| 7.3.5 计算公式 .....                           | 83 |
| 7.4 征收管理 .....                             | 83 |
| 7.4.1 纳税义务发生时间 .....                       | 83 |
| 7.4.2 纳税期限 .....                           | 84 |
| 7.4.3 征收方式 .....                           | 84 |
| 7.4.4 纳税地点 .....                           | 84 |
| 7.4.5 退税 .....                             | 84 |
| 7.4.6 征收机关 .....                           | 84 |
| 7.5 具体征免规定 .....                           | 85 |
| 7.5.1 国有土地使用权出让的征免规定 .....                 | 85 |
| 7.5.2 以补偿征地款方式取得房产的征税规定 .....              | 85 |
| 7.5.3 公有制单位集资建房的免税规定 .....                 | 85 |
| 7.5.4 城镇居民委托代建房屋的征税规定 .....                | 86 |
| 7.5.5 抵押贷款购买商品房的征税规定 .....                 | 86 |
| 7.5.6 承受土地使用权的征税规定 .....                   | 86 |
| 7.5.7 高消费性空置商品房的征收规定 .....                 | 86 |
| 7.5.8 房屋附属设施有的征收规定 .....                   | 86 |
| 7.5.9 军队离退休人员购买经济适用住房征收契税 .....            | 87 |
| 7.5.10 用于办公、教学、医疗、科研和军事设施的土地、房屋的免税规定 ..... | 87 |
| 7.5.11 因不可抗力重新购买住房的免税规定 .....              | 88 |
| 7.5.12 承受四荒土地用于农、林、牧、渔业生产的免税规定 .....       | 88 |
| 7.5.13 个人购买自用普通住宅征免规定 .....                | 88 |
| 7.5.14 空置商品住房的免税规定 .....                   | 88 |
| 7.5.15 外国驻华机构及其外交人员承受土地、房屋权属的免税规定 .....    | 88 |
| 7.5.16 社会力量办学的免税规定 .....                   | 88 |
| 7.5.17 独家发起、募集设立的股份有限公司的免税规定 .....         | 89 |

|                                          |     |
|------------------------------------------|-----|
| 7.5.18 商业用房、写字楼销售的免税规定 .....             | 89  |
| 7.5.19 财政部规定其他减征、免征项目 .....              | 89  |
| 7.5.20 使用拆迁补偿费、安置补助费承受土地、房屋权属的免税规定 ..... | 89  |
| 8 房地产开发企业的设立 .....                       | 90  |
| 8.1 设立房地产开发企业的条件 .....                   | 90  |
| 8.2 工商注册登记 .....                         | 91  |
| 8.2.1 登记的管辖 .....                        | 91  |
| 8.2.2 登记事项 .....                         | 92  |
| 8.2.3 名称预先核准 .....                       | 92  |
| 8.2.4 设立登记 .....                         | 93  |
| 8.2.5 变更登记 .....                         | 94  |
| 8.2.6 注销登记 .....                         | 95  |
| 8.2.7 分公司的登记 .....                       | 95  |
| 8.2.8 登记程序 .....                         | 96  |
| 8.3 税务登记 .....                           | 96  |
| 8.3.1 税务登记管理概述 .....                     | 96  |
| 8.3.2 设立登记 .....                         | 97  |
| 8.3.3 变更登记 .....                         | 99  |
| 8.3.4 停业、复业登记 .....                      | 99  |
| 8.3.5 注销登记 .....                         | 100 |
| 8.3.6 外出经营报验登记 .....                     | 100 |
| 8.3.7 证照管理 .....                         | 100 |
| 8.3.8 非正常户处理 .....                       | 101 |
| 8.3.9 法律责任 .....                         | 101 |
| 9 房地产开发程序 .....                          | 102 |
| 9.1 房地产开发概述 .....                        | 102 |
| 9.1.1 房地产开发的概念与特点 .....                  | 102 |
| 9.1.2 房地产开发的类型 .....                     | 102 |
| 9.1.3 房地产开发的基本程序 .....                   | 105 |
| 9.2 土地使用权的取得和转让 .....                    | 109 |
| 9.2.1 土地使用权概述 .....                      | 109 |
| 9.2.2 土地使用权出让 .....                      | 111 |
| 9.2.3 土地使用权划拨 .....                      | 120 |
| 9.2.4 土地使用权转让 .....                      | 124 |
| 9.2.5 土地使用权抵押 .....                      | 126 |
| 9.2.6 土地使用权出租 .....                      | 127 |
| 9.2.7 土地储备制度简介 .....                     | 129 |

|                              |     |
|------------------------------|-----|
| 9.3 房屋拆迁安置与补偿 .....          | 133 |
| 9.3.1 拆迁的法律关系 .....          | 133 |
| 9.3.2 拆迁的基本原则 .....          | 135 |
| 9.3.3 拆迁的程序 .....            | 136 |
| 9.3.4 拆迁协议 .....             | 137 |
| 9.3.5 拆迁补偿 .....             | 137 |
| 9.3.6 拆迁安置 .....             | 141 |
| 9.3.7 拆迁行政裁决 .....           | 143 |
| 9.3.8 强制拆迁 .....             | 145 |
| 9.4 工程项目保证担保 .....           | 146 |
| 9.4.1 工程保证担保制度的建立和发展 .....   | 146 |
| 9.4.2 工程保证担保制度在国内的实施状况 ..... | 147 |
| 9.4.3 工程保证担保制度的含义和作用 .....   | 148 |
| 9.4.4 工程保证担保制度的内容 .....      | 148 |
| 9.4.5 工程保证担保与工程保险的区别 .....   | 150 |
| 9.5 建设工程竣工验收 .....           | 151 |
| 9.5.1 建设工程竣工验收的条件 .....      | 151 |
| 9.5.2 建设工程竣工验收的程序 .....      | 151 |
| 10 房地产市场营销 .....             | 153 |
| 10.1 房地产市场的概念与分类 .....       | 153 |
| 10.2 房地产市场的运行规则 .....        | 154 |
| 10.2.1 一般市场运行规则 .....        | 154 |
| 10.2.2 房地产市场运行的规则 .....      | 154 |
| 10.3 商品房销售 .....             | 155 |
| 10.3.1 商品房的概念及分类 .....       | 155 |
| 10.3.2 商品房预售 .....           | 156 |
| 10.3.3 商品房现售 .....           | 158 |
| 10.3.4 商品房买卖合同 .....         | 159 |
| 10.4 房屋租赁 .....              | 163 |
| 10.4.1 房屋租赁的概念 .....         | 163 |
| 10.4.2 房屋租赁的范围 .....         | 163 |
| 10.4.3 房屋租赁的期限 .....         | 164 |
| 10.4.4 房屋租赁合同 .....          | 164 |
| 10.4.5 房屋租金的概念与分类 .....      | 165 |
| 10.4.6 几种特殊的房屋租赁方式 .....     | 166 |
| 10.5 房地产抵押 .....             | 167 |
| 10.5.1 房地产抵押概述 .....         | 167 |

|        |                        |     |
|--------|------------------------|-----|
| 10.5.2 | 房地产抵押权的设定程序 .....      | 169 |
| 10.5.3 | 房地产抵押权所担保的债权范围 .....   | 170 |
| 10.5.4 | 抵押物的范围 .....           | 171 |
| 10.5.5 | 房地产抵押权的实现方式 .....      | 172 |
| 10.5.6 | 房地产抵押的期限 .....         | 173 |
| 10.5.7 | 关于房地产抵押的几个具体问题 .....   | 174 |
| 10.6   | 房地产的价格 .....           | 176 |
| 10.6.1 | 房地产价格的特征 .....         | 176 |
| 10.6.2 | 房地产价格的分类 .....         | 177 |
| 10.6.3 | 房地产价格的构成 .....         | 180 |
| 10.6.4 | 影响房地产价格的因素 .....       | 182 |
| 11     | 房地产市场监管 .....          | 189 |
| 11.1   | 房地产开发建设管理概述 .....      | 189 |
| 11.1.1 | 房地产开发建设管理的涵义 .....     | 189 |
| 11.1.2 | 房地产开发建设管理的基本要求 .....   | 189 |
| 11.1.3 | 房地产开发建设管理的主要内容 .....   | 190 |
| 11.1.4 | 城市开发建设管理的领导机构 .....    | 190 |
| 11.2   | 企业资质的监督与管理 .....       | 191 |
| 11.2.1 | 资质管理的概述 .....          | 191 |
| 11.2.2 | 资质申请、审查程序 .....        | 191 |
| 11.2.3 | 资质等级标准 .....           | 192 |
| 11.2.4 | 资质年检制度 .....           | 194 |
| 11.2.5 | 违章处理 .....             | 194 |
| 11.3   | 建设工程质量的监督与管理 .....     | 195 |
| 11.3.1 | 建设工程质量管理概述 .....       | 195 |
| 11.3.2 | 建设单位的质量责任和义务 .....     | 196 |
| 11.3.3 | 勘察、设计单位的质量责任和义务 .....  | 197 |
| 11.3.4 | 施工单位的质量责任和义务 .....     | 197 |
| 11.3.5 | 工程监理单位的质量责任和义务 .....   | 198 |
| 11.3.6 | 建设工程质量保修制度 .....       | 199 |
| 11.3.7 | 处罚规定 .....             | 199 |
| 11.4   | 工程竣工验收的监督与管理 .....     | 202 |
| 11.4.1 | 工程竣工验收备案管理 .....       | 202 |
| 11.4.2 | 管理机构 .....             | 202 |
| 11.4.3 | 实行竣工验收备案制度的重要意义 .....  | 202 |
| 11.4.4 | 我国竣工验收备案制度的存在的问题 ..... | 203 |
| 11.4.5 | 完善竣工验收备案制度的几点建议 .....  | 204 |

---

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| 11.4.6 一户一验制度 .....      | 204 |
| 11.4.7 违章处理 .....        | 205 |
| 11.5 房地产价格的监督与管理 .....   | 206 |
| 11.5.1 房地产价格管理概述 .....   | 206 |
| 11.5.2 房地产价格评估制度 .....   | 206 |
| 11.5.3 房地产成交价格申报制度 ..... | 216 |
| 11.6 商品房销售的监督与管理 .....   | 216 |
| 11.6.1 管理机构 .....        | 216 |
| 11.6.2 预售款的管理 .....      | 216 |
| 11.6.3 法律责任 .....        | 217 |

## 1 房地产开发企业概述

房地产开发企业,是从事房地产开发和经营的营利性组织。房地产开发企业又称开发商或发展商,在有些法律中也称为建设单位。房地产开发企业是以营利为目的的企业组织,通常它组织为公司,因此又称为房地产开发公司。

房地产开发企业的特殊性在于从事房地产开发和经营。房地产开发是指在取得土地使用权的土地上进行基础设施和房屋建设的行为;房地产经营是对所从事开发的项目处分和转让、租赁或抵押其建设的房地产的交易行为。

在现实房地产开发活动中,还存在投资商这样的概念。房地产投资商是指投资于房地产开发、组成开发商(房地产开发公司)的投资人,他们是房地产开发公司的股东。像其他公司一样,投资商具有独立的资格,投资商投资组建或投资于某开发公司是为了获得利润。开发商在取得开发经营利润后,要分配给各投资人。实际上,开发公司只是投资商牟取利润的工具。一个投资商的实力和信誉往往也决定开发公司的实力和信誉,在购买房屋时,投资商也往往是重要的参考因素。

### 1.1 开发业务

房地产开发企业的开发产品主要有商品房、配套设施及商品性建设场地等。商品房可以整幢销售,也可以分套(单元)出售。分套出售时,应明确各套商品房的建筑面积及相应的土地使用权比例。商品房买卖双方达成协议后,应签订《房屋买卖合同》。企业转让开发的商品性土地(场地),应签订转让合同,并根据转让土地的地理位置、经济环境、土地用途、土地使用权转让期限、房地产市场情况等因素,决定土地转让价格。商品房、配套设施销售和土地转让,一般是在商品房、配套设施和土地等移交买主,并提交发票结算账单时作为销售实现,列入主营业务收入。

### 1.2 代建工程

房地产开发企业的代建工程包括代建房屋、场地和城市道路、基础设施等市政工程。房地产开发企业接受委托代建房屋及其他工程,不需办理土地使用权过户登记手续。在工程竣工验收办妥交接手续后,按照委托方确认的结算价款,计入营业收入,并结转代建工程相关成本。

### 1.3 出租产品

房地产开发企业开发的房屋和土地,除作为商品对外出售或转让外,还可以对外出租。出租房屋和土地以盈利为目的,以租出使用权作为经营获利的手段,是房地产开发企业的商品性经营活动之一。

## 1.4 产权式酒店

产权式酒店作为一种房地产模式,其经营环节包括的内容有:商品房销售、托管经营和固定回报分配。根据不同的售房形式,具体操作方法有多种情况,国际通用的产权式酒店大致有三种类型:一是时权酒店,即有约定期的使用酒店客房的权利;二是住宅型酒店,即投资者购买后可以先委托酒店经营,到一定期限转为自己长期居住的客居住宅;三是投资型酒店,即作为投资行为,逐年取得约定的回报,并期待着增值回收投资。

(1)时权酒店。这种业务形式是开发商将商品房按时段销售给多个购买人,产权人并不拥有民法意义上的产权,仅是享有了合同约定年限内某个时段的使用权。时段可能是几天,也可能是几个月。这类业务实质上是合同约定时段出租业务,酒店在取得收入时,应比照酒店业的经营业务交纳营业税、城建税和教育费附加。作为时权购买人,如果不对外转租,只是自用,一般不需要纳税。

(2)住宅型酒店。这种业务形式是开发商将酒店按套出售,每套房只有一个产权人,产权人用于委托租赁经营或本人居住旅游地。这项业务的纳税人有开发商、酒店管理公司和产权人。

房地产开发商,在销售商品房时,应按销售额交纳营业税、城建税、教育费附加和印花税;在将酒店经营权整体转让给酒店管理公司时,开发商收取的转让费应交纳营业税、城建税、教育费附加和印花税;随商品房销售的家具和分体式空调应交纳增值税、城建税和教育费附加;在向产权人分配固定回报时,如果产权人是个人,还应负责代扣代缴个人所得税。

酒店管理公司,在向产权人收取物业费和托管代理费时,应交纳营业税、城建税和教育费附加。

产权人,取得产权时,应交纳契税和印花税;取得托管出租收入时,应交纳营业税、城建税、教育费附加和个人所得税,这项税收一般由酒店管理公司代扣代缴。

(3)投资型酒店。这种形式产权人实际是对酒店进行的股权投资或债权投资。按现行税法规定,酒店经营性的收入,应由酒店负责交纳有关税费。对产权人分配投资回报时还应对个人代扣代缴个人所得税。作为产权人,没有其他的税费。

上述三种形式的酒店,在所得税方面的征收规定是一致的。

## 1.5 合作式建房

合作建房,是指由一方(以下简称甲方)提供土地使用权,另一方(以下简称乙方)提供资金,合作建房。合作建房的方式一般有两种:

第一种方式是纯粹的“以物易物”,即双方以各自拥有的土地使用权和房屋所有权相互交换。

第二种方式是甲方以土地使用权,乙方以货币资金合股,成立合营企业,合作建房。

## 2 会计核算

### 2.1 收入的核算

#### 2.1.1 主营业务收入的核算

##### 2.1.1.1 科目设置

为了总括核算和监督房地产开发企业主营业务收入的实现情况,以及与主营业务收入有关的成本的结转情况和税金的情况,房地产开发企业应设置如下会计科目:

(1)“主营业务收入”科目。

本科目核算房地产开发企业对外转让、销售、结算和出租开发产品等所取得的经营收入。企业实现的经营收入,应按实际价款记账,借记“应收账款”、“银行存款”等科目,贷记本科目。本科目应按经营收入的类别设置明细账,如“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”、“出租产品租金收入”等。期末,应将本科目余额全部转入“本年利润”科目,结转后,本科目应无余额。

(2)“主营业务成本”科目。

本科目核算房地产开发企业对外转让、销售、结算和出租开发产品等应结转的经营成本。月份终了,企业应根据本月已对外转让、销售和结算开发产品的实际成本,借记本科目,贷记“开发产品”、“分期收款开发产品”科目。本科目应按照经营成本的种类设置明细账,如“土地转让成本”、“商品房销售成本”、“配套设施销售成本”、“代建工程结算成本”、“出租产品经营成本”等。期末,应将本科目的余额全部转入“本年利润”科目,结转后,本科目应无余额。

(3)“主营业务税金及附加”科目。

本科目核算应由当月主营业务收入负担的营业税金及附加,包括按规定应缴纳的营业税、城市维护建设税和教育费附加和土地增值税等。月份终了,企业按规定计算出应由当月主营业务收入负担的营业税金及附加,借记本科目,贷记“应交税金”、“其他应交款”科目。值得注意的是,企业开展其他经营业务,按规定应缴纳的营业税、城市维护建设税和教育费附加等,应在“其他业务支出”科目核算,不在本科目核算。期末,应将本科目的余额转入“本年利润”科目,结转后,本科目应无余额。

##### 2.1.1.2 销售收入的确认

房地产销售,指房地产经营商自行开发房地产,并在市场上进行的销售。房地产销售与一般的销售商品类似,应按销售商品收入的确认原则确认收入。如果房地产经营商事先与买方签订了合同,按合同要求开发房地产的,相关的收入确认应按建造合同的处理原则处理。房地产销售中,房地产的法定所有权转移给买方,通常表明其所有权上的主要风险和报酬也已转移,企业应确认销售收入。但也可能出现法定所有权转移后,所有权上的风险和报酬尚未转移的情况。以下属于法定所有权转移后,所有权上的风险和报酬尚未转移的情况:

(1) 卖方根据合同规定, 仍有责任实施重大行动, 例如工程尚未完工。在这种情况下, 企业应在实施的重大行动完成时确认收入。

(2) 合同存在重大不确定因素, 如买方有退货选择权的销售。企业应在这些因素消失后确认收入。

(3) 房地产销售后, 卖方仍有某种程度的继续涉入, 如签订有销售回购协议、卖方保证买方在特定时期内获得既定投资报酬的协议等。在这些情况下, 企业应分析交易的实质, 确定是作为销售处理, 还是作为筹资、租赁或利润分成处理。如作销售处理, 卖方在继续涉入的期间一般不应确认收入。

在确认收入时, 还应考虑价款收回的可能性, 估计价款不能收回的, 不确认收入; 已经收回部分价款的, 只将收回的部分确认为收入。

#### 2.1.1.3 开发产品销售收入的核算

房地产开发企业预售商品房的, 必须按照国家法律、法规的规定取得预售许可证后, 方可上市交易。预售商品房所得的价款, 只能用于相关的工程建设, 并作为企业预收账款管理, 商品房竣工验收办理移交手续后, 再将预收账款转为营业收入。

房地产开发企业对已取得房地产权证的商品房采取先出租给承租人使用, 再根据合同、协议约定出售给该承租人的, 所取得的价款应按下列情况处理: 租赁期间取得的价款作为租金收入计入营业收入; 租赁期满, 承租人愿意购买该商品房, 企业取得的售房价款作为商品房销售收入计入营业收入。

房地产开发企业出售商品房时与买受人约定, 在出售后的一定年限内由企业以代理出租的方式进行包租的, 企业出售商品房时, 与买受人签订售房合同、协议并开具价款结算账单, 按照合同、协议约定的价款计入营业收入, 代理出租期间, 收取的房屋租金作为其他应付款处理; 合同、协议中约定, 租金收入可用于冲抵售房价款的, 将其他应付款冲转应收账款。

对于已经办理销售、交付手续, 而产权尚未移交的商品房、配套设施等开发产品, 企业应设置“代管房产备查簿”进行实物管理, 但不得将这部分财产入账, 也不得计提折旧或摊销。企业在代管房产过程中取得的收入和发生的各项支出, 应作为其他业务收入和其他业务支出处理。

下面对开发产品销售收入的账务处理进行举例说明。

某房地产开发公司本期发生如下经济业务:

(1) 对外一次收款销售商品房(写字楼)4套, 建筑面积共计560 m<sup>2</sup>, 每平方米售价5200元, 价款共计291.2万元。房屋已经移交, 并将发票账单提交买主, 价款收讫存入银行。

借: 银行存款 2912000

贷: 主营业务收入——商品房销售收入 2912000

(2) 销售商品房住宅小区配套设施商店用房1套, 销售价款163.3万元。房屋已经移交, 发票已提交买主, 同时收到买主开具并承兑的商业汇票。

借: 应收票据 1633000

贷: 主营业务收入——配套设施销售收入 1633000

(3) 公司开发的商品性建设场地A场地竣工验收合格, 根据转让协议, 将该场地6000 m<sup>2</sup>移交市旅游局, 协议规定的转让价格为800元/m<sup>2</sup>, 交接手续已办妥, 款项尚未收到。

借: 应收账款 4800000

贷:主营业务收入——土地转让收入 4800000

(4)以预售方式销售高级公寓两套,建筑面积 700 m<sup>2</sup>,售价 12000 元/m<sup>2</sup>,已按合同规定预收购房款 500 万元。该公寓楼现已建设完工验收合格,公司已将发票账单提交买主,并办妥移交手续,余款收讫存入银行。

①确认人已实现的营业收入。

借:应收账款 8400000

贷:主营业务收入——商品房销售收入 8400000

②冲转预收定金。

借:预收账款 5000000

贷:应收账款 5000000

③收到余款。

借:银行存款 3400000

贷:应收账款 3400000

(5)月末,结转本期已售开发产品成本,其中:一次收款销售商品实际开发成本 175 万元,商店用房实际开发成本 96 万元,土地开发成本 300 万元,采用预售方式销售的商级公寓实际开发成本 530 万元。

借:主营业务成本——商品房销售成本 7050000

——配套设施销售成本 960000

——土地转让成本 3000000

贷:开发产品——房屋(写字楼) 1750000

——房屋(公寓楼) 5300000

——配套设施(商店) 960000

——土地 3000000

#### 2.1.1.4 分期收款销售收入的核算

分期收款销售,是指商品已经交付,但货款分期收回的一种销售方式。分期收款销售的特点是销售商品的价值较大,如房产、汽车、重型设备等;收款期较长,有的是几年,有的长达几十年;收到货款的风险较大。房地产开发企业采用分期收款方式销售开发产品的,每期实现的销售收入,是按当期收到的价款或按合同约定的当期应收价款加以确定的。即不论价款是否实际收到,都应按合同规定的时间和金额确认销售收入的实现。而其销售成本的结转,应与分期收款销售收入实现的时间相一致,当期结转的销售成本则按开发产品全部销售成本占全部销售收入的比例(即销售收入成本率)进行计算,其计算公式为:

$$\text{本期开发产品应结转销售成本} = \frac{\text{当期收到(应收)}}{\text{某开发产品价款}} \times \frac{\text{某开发产品总成本}}{\text{某开发产品销售价款总额}}$$

下面对分期收款销售收入的账务处理进行举例说明。

某房地产开发公司采用分期收款方式销售高级公寓一栋,分期收款销售合同规定销售总价款为 647 万元。房屋移交时向买主收取总价款的 50%,余款分四年于年末等额收款。房屋已移交买主,其实际成本 452 万元。