

FANGDICHAN KAIFA
QIYE KUAIJI
房地产开发企业会计

周龙腾 编著

- 跟踪最新的会计准则
- 透析新旧准则的差异
- 剖析复杂的经营活动
- 涵盖全面的会计核算
- 展示直观的业务处理
- 传授完整的业务流程

中国宇航出版社

FANGDICHAN KAIFA
QIYE KUAIJI
房地产开发企业会计

周龙腾 编著

中国宇航出版社

· 北京 ·

版权所有 侵权必究

图书在版编目(CIP)数据

房地产开发企业会计 / 周龙腾编著. — 北京: 中国宇航出版社,
2010.2

ISBN 978-7-80218-691-0

I. ①房… II. ①周… III. ①房地产业—会计 IV. ①F293.33

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 006823 号

策划编辑 董琳
责任编辑 李立

责任校对 刘香玲
装帧设计 03 工舍

出版 中国宇航出版社

社址 北京市阜成路8号 邮编 100830
(010)68768548

网址 www.caphbook.com/www.caphbook.com.cn

经销 新华书店

发行部 (010)68371900 (010)88530478(传真)
(010)68768541 (010)68767294(传真)

零售店 读者服务部 北京宇航文苑
(010)68371105 (010)62529336

承印 三河市君旺印装厂

版次 2010年2月第1版 2010年2月第1次印刷

规格 787 × 960 开本 1/16

印张 20.25 字数 348千字

书号 ISBN 978-7-80218-691-0

定价 42.00元

本书如有印装质量问题, 可与发行部联系调换

前 言

近几年,我国财会制度的变革与更新较快,《公司法》确立了公司财务法定审计制度,新企业会计准则体系、《企业财务通则》、《企业内部控制基本规范》、企业所得税法和增值税、营业税、消费税条例等相继发布实施,对企业加强管理、规范财务行为提出了更高的要求。这就需要会计人员不断学习了解新法规,适应财会制度的新变革,结合本企业特点开展相关业务规范的研究,准确执行好新制度。

与此同时,企业集约化经营和精细化管理对企业“信息流”的要求越来越高,对作为决策信息重要组成部分的会计信息质量提出了更高的要求。这一切都要求房地产开发企业必须尽快根据企业会计准则再造并统一会计处理流程,统一会计政策与标准,实现会计工作的程序化与规范化,提高会计工作效率,保证会计信息质量及时、准确、完整,保障企业经营目标的实现。

为了适应房地产开发企业财务会计核算与管理的要求,提高房地产开发企业的整体管理水平,我们编写了《房地产开发企业会计》一书。本书以会计准则为依据,参照财政部颁布的企业会计基础工作规范与相关法规,紧密结合企业会计准则执行情况和有关问题以及房地产开发企业实际,系统地阐述了房地产开发企业会计核算和基础工作,翔实地说明了房地产开发企业具体业务各阶段的操作内容、程序、步骤、账务处理、会计凭证附件要求、应把握的重点等。房地产开发企业会计核算实务是本书的重点,为此我们特别提供了直观的业务处理案例。

我们编写本书旨在为广大财务会计人员学习新准则、运用新准则提供具体指导,帮助会计从业者提高业务素质、业务水平和专业技能,提高会计准则的应用质量。在编写过程中,本书力求体现以下特点与要求:

一、着眼于财务流程规划。一个企业会计工作能否顺畅、快捷地开展,取决于企业有没有形成规范的、适合本企业特点的业务流程。本书在介绍账务处理的过程中,高度重视账务处理的流程,在每一业务的时点中均强调先处理哪一个步骤,后处理哪一个步骤,力图使每个读者都建立起合理规划财务流程的理念。

二、着手于实务问题解决。本丛书融会计学知识与具体操作为一体,既讲述

会计基础理论知识,又讲授会计实务操作技能,围绕房地产开发企业会计工作的实际解疑释难,尤其注重会计实务的规范操作。从如何建账、编制会计分录、采用何种记账方法、如何编审会计凭证、如何登记账簿、如何进行对账和结账、如何进行各类业务核算、如何编制会计报表、如何核算和申报缴纳税款等各方面详解,将整个会计流程以手把手的形式教给读者应该怎样具体操作,切实提高读者的实际工作能力和水平。

三、着重于经济业务分析。从会计工作的本质而言,会计是对各类经济活动进行描述的商业语言,也就是说,经济业务是本,会计工作是表。只有清楚地分析了各类经济业务的来龙去脉以及它对企业财务状况和经营成果的影响后,才能给予准确的账务处理。本书在讲解账务处理的过程中,特别强调对经济业务的深入分析,使财务人员始终站在“知其然又知其所以然”的高度上来从事会计工作。

四、着力于工作能力提高。一个优秀的会计人员不应该仅仅是熟记各类财经法规的“书柜”,更要是善于解决实际问题的高手。本书在内容的安排上,既安排了大量的会计核算案例,又引入了房地产开发企业会计实务工作中的特有问題,拓宽了财务人员的视野,提高了会计人员解决实际问题的能力。

参与本丛书的编写人员有周龙腾、邢铭强、廖佳佳、王莹、华蕾、陶帅、张兴玉等。在本套丛书编写过程中,尽管我们力争做到体系完整、结构严谨、以求准确表达新准则的思想内容和操作方法,但限于我们的水平有限,时间仓促,难免存在这样或那样的不足,恳请各位同仁不吝指正,以便进一步充实和完善。我们的电子邮箱是 suoxh@139.com。

编者

2010年1月

10	.....	10
15	.....	15
25	.....	25
87	.....	87
12	.....	12
目 录		
1	第一章 房地产会计理论基础	1
1	第一节 房地产开发企业的经营	1
5	第二节 房地产会计的概念与特点	5
8	第三节 我国房地产企业的会计核算法规体系	8
13	第二章 货币资金	13
13	第一节 库存现金	13
17	第二节 银行存款	17
20	第三节 其他货币资金	20
23	第四节 外币交易	23
34	第三章 应收款项	34
34	第一节 应收票据	34
39	第二节 应收账款	39
42	第三节 预付账款	42
43	第四节 其他应收款	43
46	第五节 应收款项减值	46
52	第四章 存货	52
52	第一节 存货概述	52
56	第二节 存货的计价	56
60	第三节 库存材料的会计核算	60

第四节	委托加工物资	67
第五节	低值易耗品	69
第六节	周转材料的核算	71
第七节	开发产品的内容及核算	75
第八节	存货清查	78
第九节	存货跌价准备	81
第五章	固定资产	88
第一节	固定资产的概念与确认	88
第二节	固定资产的初始计量	90
第三节	固定资产折旧	103
第四节	固定资产后续支出	109
第五节	固定资产的处置	117
第六节	固定资产清查	119
第七节	固定资产减值	121
第六章	金融资产	122
第一节	交易性金融资产	122
第二节	持有至到期投资	127
第三节	长期股权投资	130
第七章	投资性房地产	138
第一节	投资性房地产的概念与确认	138
第二节	取得投资性房地产的会计核算	139
第三节	投资性房地产的后续计量	140
第四节	投资性房地产的转换	143
第五节	投资性房地产的处置	149

第八章 无形资产和其他资产	151
第一节 无形资产概述	151
第二节 无形资产的会计核算	156
第三节 其他资产项目	159
第九章 负债项目的核算	161
第一节 负债的概念与分类	161
第二节 短期借款	164
第三节 应付票据	165
第四节 应付账款	166
第五节 应付职工薪酬	168
第六节 应交税费	173
第七节 非流动负债	179
第十章 所有者权益	191
第一节 所有者权益的性质及内容	191
第二节 实收资本	192
第三节 资本公积	197
第十一章 房地产开发企业的成本核算	201
第一节 开发成本概述	201
第二节 自营开发工程成本的核算	206
第三节 发包开发工程及其价款结算的核算	228
第四节 开发间接费用的核算	230
第五节 土地开发成本的核算	234
第六节 配套设施开发成本的核算	240
第七节 房屋开发成本的核算	248

第八章	代建工程开发成本的核算	254
第十二章	房地产开发企业收入的核算	256
第一节	房地产开发企业收入概述	256
第二节	房地产开发企业销售开发产品的核算	261
第三节	开发产品跌价准备提取的核算	268
第十三章	期间费用与利润的会计核算	271
第一节	期间费用的核算	271
第二节	利润的核算	273
第十四章	财务报告	282
第一节	财务报告概述	282
第二节	资产负债表	287
第三节	利润表	295
第四节	现金流量表	298
第五节	所有者权益变动表	309
第六节	附注	313

第一章 房地产会计理论基础



本章纵览

房地产开发，也叫城市建设综合开发，它是国家的土地利用计划和城市建设总体规划，对一个区域内的基础设施、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。在本章中，我们重点学习以下内容：

- (1) 房地产行业的主要经营活动有哪些？
- (2) 如何理解房地产企业在业务经营上的特点？
- (3) 房地产会计在会计核算中具有哪些特点？
- (4) 房地产会计职能与任务是什么？
- (5) 规范我国房地产企业的会计核算的法规有哪些，主要的内容与要求是什么？

第一节 房地产开发企业的经营

房地产业是我国国民经济发展的重要支柱产业。房地产开发企业是主要从事房地产开发、经营、管理和服务的经济组织。房地产会计具有不同于其他行业会计的特点，其任务是向企业投资者及内部经营管理者提供真实的会计信息，以保障企业财产物资的安全完整。房地产会计具有反映、监督、预测、决策、控制和分析等职能。

一、房地产和房地产行业

房地产是房产和地产的总称，包括土地、建筑物及固着于土地、建筑物不可分离的部分。房产指建筑在土地上的各种房屋财产，包括住宅、厂房及商

业、文教、体育、医疗和办公用房等。地产指土地财产，是土地、地面和地下各种设施的总称，包括土地使用权、地面道路以及地下供水、供电、供气、供热、排水排污、通讯等线路和管网。

房地产有3种存在形式：单纯的土地、单纯的建筑物、土地和建筑物结合的“房地”。就物资形态而言，房产与地产结合在一起。房屋依地而建，地面和地下各种基础设施又是为房屋主体发挥效能服务的房屋主体不可分割的部分。从经济形态上看，其经济内容和运行过程也具有内在整体性和统一性。

房地产作为基本生产要素和稀缺资源是人类赖以生存的基础。房屋建筑和建筑地块组成的有机整体，既是现代生产中最基本的生产要素，也是最基本的生活资料，是我们生活中最基本的条件。我国法律规定土地为国家所有，地产经营是有偿让渡土地使用权的经营活动；而房产在其投资、经营与转让等方面则具有完全的商品交换性质。

房地产业是从事房地产开发、建设、经营、管理和服务的综合性行业，其按国民经济体系划分属第三产业。房地产开发企业的经营活动是根据城市建设的总体规划和经济、社会发展计划的要求，以土地开发和房屋建设为对象，选择一定区域内的建设用地，按照使用性质，有计划、有步骤地进行的房地产开发和建设。

二、房地产开发企业的经营方式

与其他行业内的企业经营方式相比较，房地产开发企业的经营方式主要有以下3种：

（一）定向开发

即房地产开发企业事先与买方签订买卖合同，然后根据合同确定的目标进行开发建设。

（二）投标开发

即房地产开发企业对于有关部门组织的招投标项目进行投标，争取一定的开发项目，开发建设完成后，根据不同情况，既可以定向销售，也可自寻买主。

（三）自行开发

自行销售。房地产开发企业经过当地人民政府批准，在城市总体规划指定的地区，自行开发和销售，另外还可建立房地产二级开发市场。

三、房地产开发企业的主要经营活动

房地产开发企业的经营是根据城市建设的总体规划和经济、社会发展规划的要求,以土地开发和房屋建设为对象,选择一定区域内的建设用,按照使用性质,有计划、有步骤进行的房地产开发和建设。主要包括以下几方面:

(一) 土地开发

土地开发指对土地进行平整、建筑物拆除、地下管线铺设和道路等基础设施建设。土地开发应按照城市建设总体规划进行,即由各省、市、自治区、县人民政府统一审批、统一征用、统一管理,具体工作通常交由房地产开发企业进行开发。土地开发通常包括新城区土地开发和旧城区土地再开发。新城区土地开发通过征用农村集体所有制土地、受让土地使用权和城市基础设施建设实现。旧城区土地再开发通过拆迁和改造实现,主要包括道路和基础设施等按城市规划的要求进行改造。土地开发好后有偿转让给各单位兴建工程项目,但土地使用权仍归国家所有。

(二) 房屋开发

房屋开发,是指按照开发经济业务的要求,建筑、装修房屋。房屋的开发,是房地产企业的主要经营业务。企业开发的房屋,有以下几类:一是为销售而开发的商品房;二是为出租经营而开发的出租房;三是为安置被拆迁居民周转使用的周转房;四是有的开发企业受其他单位的委托,代为开发的住宅或其他用途的代建房。

(三) 房地产经营

广义的房地产经营指从房地产开发到房地产售后服务的全过程。狭义的仅指房地产出售、租赁和抵押。房地产出售是土地使用权和房屋所有权的转让;房地产租赁是房地产使用权的转移,并不改变其所有权,可视为使用权的出售;房地产抵押是指房地产所有者将其房地产所有权作为抵押物赋予抵押权人,以此作为取得贷款的还款保证。目前我国的房地产经营主要指房地产出售和租赁,是房地产从生产进入消费过程的两种基本形式,也是房地产开发企业经营收入和经济效益的主要来源。

(四) 代建工程开发和建设

代建工程是指房地产开发企业接受当地政府和有关单位委托,代为开发的

各种工程项目,包括土地开发工程、房屋建设工程、道路敷设工程,供热、供气、供水管道以及其他市政公用的设施等。

(五) 配套设施开发和建设

配套设施开发和建设指根据城市建设总体规划开发建设的大型配套设施项目,包括市政、公用、动力、通讯等城市基础设施建设,也包括开发小区内营业性公共配套设施,如商店、银行、邮局等;开发小区内非营业性配套设施,如中小学、文化站、医院等;开发项目外为居民服务的给排水、供电、供气的增容增压、交通道路等;开发小区内公共配套设施,如居委会、自行车棚、幼儿园等。

四、房地产开发企业的经营特点

房地产开发企业的生产经营与施工企业不同。其经营特点主要有以下几点:

(一) 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控制在国家计划范围之内,按照规划、征地、设计、施工、配套、管理“六统一”原则和企业的建设计划、销售计划进行开发经营。

(二) 开发产品的商品性

房地产开发企业的产品全部都作为商品进入市场,按照供需双方合同协议规定的价格或市场价格作价转让或销售。

(三) 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、销售到售后服务全过程。②涉及面广,经济往来对象多。企业不仅因购销关系与设备、材料物资供应单位等发生经济往来,而且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,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。

(四) 开发建设周期长,投资数额大

开发产品要从规划设计开始,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。另外,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。

（五）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，使企业资金周转不灵，导致企业陷入困境。

第二节 房地产会计的概念与特点

一、房地产会计的概念

房地产企业和其他企业一样，是自负盈亏的经济组织，必须以会计为管理工具，对房地产开发经营的经济活动的业务过程进行反映、监督和控制，为企业管理和外界提供会计信息。因此，房地产会计就是运用会计的基本原则和核算方法，以货币的形式，对房地产开发经营的全过程进行反映和监督的管理活动，是房地产行业的专业会计。

二、房地产会计的特点

从以上所表述的房地产会计的概念和房地产企业的经营业务内容可以看出，房地产会计既有开发经营的核算内容，也有工程施工核算的内容。其主要特点有如下几点：

（一）会计核算对象具有多样性的特点

房地产开发企业经营的工程项目，都具有各自独特的形式和结构。在实际工作中，需要单独地设计图纸，采用不同的施工方法和施工组织。一般很少有完全一样的工程项目，即使采用相同的标准设计，由于建造地点的地形、地质和水文等自然条件与运输等客观条件不同，也需要对设计图纸、施工方法及施工组织作适当的改变，以适应其施工要求。房地产开发企业开发、生产经营多样性的特点，使得企业的开发经营也就具有单件性的特点。因此，在会计核算中，必须按照不同的开发、施工项目进行成本核算。凡是能直接计入某项开发工程项目的费用，应直接计入该项工程开发项目。凡是不能直接计入某开发项目而要由各项工程共同负担的费用，要先按照发生时间、发生地点进行汇总归集，然后按照它们受益的情况，确定一定的分配标准，定期分配计入相关的工

工程项目。

由于房地产企业的开发经营具有固定性和多样性的特点，使得它的成本不能按实物计量单位（如平方米建筑面积、立方米建筑体积）与上期同类工程成本进行对比。一般情况下，只能将实际成本与预算成本进行对比。为了使实际成本能与预算成本进行比较分析，按实际成本计算的项目与按预算成本计算的项目其口径要基本一致，方法要基本相同。

（二）会计核算对象具有野外施工、露天作业的特点

房地产开发企业开发经营的工程项目，特别是土地开发，土建工程都是在露天进行的，其施工机械设备受自然力侵蚀的影响很大。因此，在核算这部分固定资产折旧费时，除了要考虑在使用上的价值磨损因素以外，还要充分考虑受自然力侵蚀的因素。还有，开发经营的项目，不像工业生产那样，可以均衡地进行，而是受气候、时令的不同而有较大的差异，如雨季严重影响施工，北方严冬季节也不利于野外施工。在会计核算中，为了合理分摊机械设备的折旧费、修理费等费用，应采用台班折旧费和预提、待摊的核算方法，而不宜将发生的费用全部计入发生月份的工程成本。

（三）会计核算对象具有开发经营周期长的特点

由于开发经营项目的周期长，对工程进行成本核算时，可以结合经济责任制的需要，按开发项目的部位划分成本核算对象，对其进行成本核算，使其核算方法和要求更切合于实际。

（四）房地产会计的存货有别于其他行业的特点

1. 存货的计价有别于其他行业

非房地产开发的一般纳税人企业的存货计价，只要是取得了增值税专用发票而又耗费于损益性业务的，不计入存货成本，而计入应交增值税属下的进项税额。而房地产企业购进的材料、设备以及低值易耗品，不论其是否取得了增值税专用发票，都应作为构成存货的成本计价。

2. 开发的产品类似于其他行业的固定资产

房地产开发企业完成开发过程，竣工的房屋和其他配套设施，其实物形态类似于其他行业的固定资产，但在房地产开发企业中，则作为待售和出租的存货——产成品。但若此类存货用于企业开发经营的劳动资料，则又视作固定资产。所以，在进行核算时，对于同样的事物，如果用作不同的用途，其会计业务的处理方法便会有很大的不同。

三、房地产会计的核算内容

房地产开发是通过土地、建筑材料、市政设施、公共配套设施、劳动力、资金、技术和服务等多种资源的组合使用而为人们提供入住空间，并改变人们生存的物质环境的一种活动。一般情况下，房地产开发过程主要分为5个阶段，即投资机会选择和决策阶段、开发前期工作阶段、建设施工阶段、租售阶段、售后服务阶段。房地产开发企业的资金运动在不同阶段表现为不同的资金形态，形成资金的循环与周转。会计也应适应不同阶段的资金运动需要而进行会计核算。

（一）投资机会选择和决策阶段

主要是进行开发投资项目的可行性论证工作，包括机会寻找、机会筛选和可行性研究3项内容。这时，会计主要是对发生的相关研究费用进行核算，所发生的各项费用应当计入“开发成本——前期工程费”科目。

（二）开发前期工作阶段

主要涉及与开发工程有关的招投标、各种合同、条件的谈判和签约工作，包括取得土地使用权、规划和方案报批（如获得《选址规划意见通知书》、《建设用地规划许可证》、《规划设计方案审批通知书》、《建设工程规划许可证》等）、签署土地使用权出让或转让合同、融资合同、建筑工程承包合同等。这时，会计除对发生的相关费用进行核算，将发生的各项费用计入“开发成本——前期工程费”科目外，还应通过向银行等金融机构借款、向社会发行公司债券、以发行股票等方式吸收投资、预收购房定金和委托代建工程款等方式对开发项目所需资金进行筹集，将筹集资金所发生的费用计入“财务费用”科目核算。

（三）建设施工阶段

主要涉及土地征用及拆迁补偿、基础设施建设、建筑安装工程建设、公共配套设施建设、竣工验收等过程。这些工程一般都发包给建筑承包商进行，由施工企业进行施工，房地产开发企业的主要任务是保证工程成本不突破预算，并按照合同支付工程款。对发生的工程成本，分别计入“开发成本”科目及相关明细科目核算。工程竣工验收后，应计算开发项目的总成本和出售、出租房屋的单位成本，并根据相关证明及时结转工程成本，借记“开发产品”科目，贷记“开发成本”科目。

（四）租售阶段

开发工程竣工验收后，房地产开发企业将产品投放到市场，根据市场需要，采取适当的经营方式出售或出租，通过出售或出租产品，取得销售收入，计入“主营业务收入”科目，交纳营业税金等。同时，应当按照配比原则进行财务成果的会计核算，计算利润，计提留存收益，交纳企业所得税等。将收回的货币资金归还银行贷款、公司债券，支付股利。

（五）售后服务阶段

房地产开发企业应当对出售或出租的产品提供有效的售后服务，必要时还可对开发产品进行物业管理。对开发产品提供售后服务所发生的各项费用，应按会计制度的规定，计入“管理费用”、“营业费用”等科目。实行物业管理的，应当按照物业公司会计制度的规定进行会计核算。

第三节 我国房地产企业的会计核算法规体系

会计工作应遵循一定的规范，自1992年我国开始建立社会主义市场经济制度以来，我国的会计核算法规也经历了一系列深层次、全方位的改革。尤其是2006年以来，我国在多年摸索、试点的情况下，推出了新的《企业会计准则体系》，使得我国的会计核算标准逐步与国际惯例相接轨。时值今日，我国已经初步形成了以《会计法》为核心，以会计准则和会计制度为主体的一个比较完整的会计核算法规体系。

一、我国房地产会计核算规范的演变

我国房地产会计核算所依据的核算规范，自1993年以来前后经历过3次大的变革：

第一阶段为1993年—2001年的行业会计制度阶段，由于不同的房地产开发企业在管理体制、会计核算范围、费用结算办法等各方面存在较大的差异，财政部针对房地产开发企业制定并颁布《房地产开发企业会计制度》。

第二阶段为2001年—2006年的企业会计制度阶段，按照《会计法》的要求，财政部制定了不分行业的、统一的会计制度《企业会计制度》，由于《企业会计制度》在规范中过于笼统，忽略了各个行业在会计核算中的特点，后财