

高等财经专科学校试用教材

房地产 开发企业 会计

主编 陈国珍

东北财经大学出版社

ZHIBANJINGJIAOXIAO
DONGBEICAIJINGDAXUECHUBANSHE

FANGDICHANKAIFA
QIYEKUAIJI
GAODENGCAIJINGZHUANKEXUEXIAO
SHIYONGJIAOCAI

(辽) 新登字10号

图书在版编目(CIP)数据

房地产开发企业会计/陈国珍主编. —大连: 东北财经大学出版社, 1996.2

高等财经专科

ISBN 7-81044-100-0

I. 房… II. 陈… III. 房地产业-企业管理-会计-高等学校-教材 IV. ①F293.3②F275.2

中国版本图书馆CIP数据核字 (95) 第 23948 号

高等财经专科学校试用教材

房地产开发企业会计

主编 陈国珍

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

大连印刷工业总厂印刷

开本: 850×1168 1/32 印张: 6 5/8 字数: 166 000

1996年2月第1版

1996年2月第1次印刷

责任编辑: 郭捷

责任校对: 孙萍

印数: 1—5 000

ISBN 7-81044-100-0/F·851

定价: 9.50元

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为高等财经专科学校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1995年8月25日

编写说明

根据财政部 1995 年 5 月山西省太原市“统编大、中专教材编审会议”的安排,为满足全国高等财经(政)专科学校的教学急需,我们编写了大专层次《房地产开发企业会计》教材。它适用于专科层次的投资经济专业,也可供专科层次和成人高校的其他专业以及广大财经干部学习使用。

本书根据我国现行《房地产开发企业会计制度》、《房地产开发企业财务制度》以及有关房地产开发与经营的最新法规,结合我国房地产开发企业的业务实践和教学经验编写而成。其结构安排和内容体现以下特点:

1. 务实性。具体体现在以下三方面:一是编排上以企业设立和投入资本核算开篇,避免所有者权益核算与有关章节的重复,重点突出当前房地产开发企业设立与开发经营的有关规定,具有开门见山的效果;二是将存货核算一分为二,把开发产品核算移至成本费用与营业收入之间,突出房地产开发企业成本核算程序和方法的连续性,具有较强的可操作性;三是吸收有关会计教材的优点,按会计要素顺序编排,以会计报表和财务评价收尾,符合人们阅读会计报表和从事会计核算的习惯。

2. 既注意学科完整性,又保证重点突出。本书的内容包括了房地产开发企业所有的资产项目、负债项目及所有者权益项目,有些章节与其他行业会计具有较多的共同性特点,我们作为一般章节处理,内容适当简化。这主要为了避免教学内容的简单重复。另外,这样考虑主要还是为了保持学科的完整性,以便教材使用者在充实了有关内容之后,能够系统地掌握房地产开发企业的会计

核算理论和方法体系。对于那些能够体现房地产开发企业会计业务特点的章节，例如成本费用和营业收入等，我们作为重点章节处理，内容尽量详尽，力求突出房地产开发企业会计的特色。

本书由集美财政专科学校陈国珍同志担任主编，负责拟定全书的编写提纲，执笔编写第一章、第四章、第九章，并对全书进行修改、总纂。沈阳财经学院金永利同志编写第二章、第八章；陕西财经专科学校张变琴同志编写第三章、第十章、第十一章；河南财税专科学校杨华同志编写第五章、第六章、第七章。

本书经财政部教材编审委员会会计专业编审小组有关专家教授审查，并提出了许多宝贵意见，在此表示感谢。

由于我国房地产开发业务实践在不断发展，加上时间仓促，编者水平有限，书中难免存在不足之处，恳请读者批评指正。

编 者

1995年6月

目 录

第一章 企业设立与资本金核算.....	(1)
第一节 房地产开发企业及其设立.....	(1)
第二节 资本金筹集及核算.....	(5)
第二章 货币资产核算	(11)
第一节 现金的核算	(11)
第二节 银行存款的核算	(14)
第三节 外币业务的核算	(21)
第三章 应收帐项核算	(27)
第一节 应收帐款的核算	(27)
第二节 预付帐款的核算	(31)
第三节 应收票据与其他应收款的核算	(33)
第四章 存货核算	(40)
第一节 存货的分类与计价	(40)
第二节 设备与材料的核算	(44)
第五章 对外投资核算	(52)
第一节 短期投资的核算	(52)
第二节 长期投资的核算	(56)
第六章 长期资产核算	(64)
第一节 固定资产及其增减的核算	(64)
第二节 固定资产折旧和修理的核算	(73)
第三节 无形资产与递延资产的核算	(79)

第七章 负债核算	(86)
第一节 流动负债的核算	(86)
第二节 长期负债的核算	(96)
第八章 成本与费用核算	(105)
第一节 成本与费用核算的原则与要求	(105)
第二节 成本核算对象与成本项目	(109)
第三节 土地与房屋开发成本的核算	(112)
第四节 配套设施与代建工程开发成本的核算	(121)
第五节 期间费用的核算	(124)
第九章 开发产品与营业收入核算	(133)
第一节 开发产品的核算	(133)
第二节 营业收入的范围与实现	(142)
第三节 营业收入的核算	(144)
第十章 利润与利润分配核算	(157)
第一节 利润总额与利润形成的核算	(157)
第二节 所得税的核算	(164)
第三节 利润分配的核算	(171)
第十一章 会计报表与财务评价	(176)
第一节 会计报表的作用及其种类	(176)
第二节 资产负债表	(178)
第三节 损益表	(184)
第四节 财务状况变动表	(187)
第五节 利润分配表	(194)
第六节 财务评价	(196)

第一章 企业设立与资本金核算

第一节 房地产开发企业及其设立

一、房地产开发企业的设立

房地产开发企业,是指从事房地产开发和经营的经济组织,包括房地产开发的专营企业和兼营企业。其中,专营企业是指以房地产开发经营为主的企业;兼营企业是指以其他经营项目为主,兼营房地产开发经营业务的企业。它是伴随着我国土地使用制度的改革、城乡住宅建设事业的发展以及城乡住宅商品化的推行发展起来的一种新兴产业。

土地以及城乡住宅、工程设施作为一种特殊商品,其开发经营关系到国家利益及稀缺资源的合理配置、城镇功能及城乡居民生活质量等许多方面。为促进房地产开发经营的健康发展,国家对房地产开发企业实行严格的资质管理。按现行规定,设立房地产开发企业应当具备以下条件:①有符合公司法人登记的名称和组织机构;②有适应房地产开发经营需要的固定的办公用房;③注册资本100万元以上,且流动资金不低于100万元;④有4名以上持有专业证书的房地产、建筑工程专业的专职技术人员,两名以上持有专业证书的专职会计人员;⑤法律、法规规定的其他条件。以上各款可视为企业设立的最低资质条件,国家根据各企业的资本金构成、专业技术人员素质及数量、企业经营业绩等实际情况,实行五级资质等级管理制度。例如,企业注册资本及自

有流动资金 2 000 万元以上；各类专业技术人员 40 人以上，且具有中级以上职称的管理人员不少于 20 人；具有五年以上从事房地产开发的经历、近三年累计竣工 30 万平方米以上的房屋建筑面积或与此相当的房地产开发投资，连续四年建筑工程质量合格率达 100%，优良率达 20% 以上等，可核定为资质一级企业。企业资质等级由各级建设行政主管部门审批。经资质审查合格的企业，由资质审批部门发给《资质等级证书》，其中专营企业可按规定申请资质等级。兼营企业不定资质等级。房地产开发企业的资质每年核定一次，对于不符合原定资质标准的企业，由原资质审批部门予以降级或吊销。各等级企业必须按照《资质等级证书》确定的业务范围从事房地产开发业务，不得越级承担任务。

二、房地产开发企业的业务范围

房地产是土地财产和房屋与工程财产的合称。尽管在物质形态上两者具有“房地合一”的内在整体性，但地产与房产具有不同的经济性质与内容。在我国，法律上规定土地为国家所有，地产经营只是一种以土地使用权为对象的有偿让渡经营活动；而房产等在其投资、经营与转让等方面体现着严格的所有权界限及价值规律的要求，具有完全的商品交换性质。目前，我国房地产开发企业的业务范围主要有以下几个方面：

（一）土地开发

房屋及工程开发离不开土地。目前，我国房地产开发项目土地使用权的获得有有偿转让和行政划拨两种途径。开发企业首先应根据城市规划、年度建设用地计划 and 市场需求等情况提出用地申请，并经土地管理部门批准立项。土地管理部门应组织有关部门对房地产开发项目的规划设计、开发期限、基础设施和配套建筑的建设以及拆迁补偿安置等提出要求，出具《房地产开发项目建设条件意见书》。而后企业将批准立项的该意见书提交负责土地出让或划拨的管理部门，作为签订土地使用权出让合同或取得划

拨土地使用权批准文件的重要依据。

开发企业取得土地使用权之后，可在其申请用地范围内进行建设开发，也可将取得的土地使用权转让给其他有资格的房地产开发企业。进行建设开发的企业，应向城市规划主管部门申请定点，核领《建设用地规划许可证》，并进行项目勘察、规划与设计等工作，再向城市规划主管部门申请核领《建设工程规划许可证》，方可正式开工建设。进行土地使用权转让的企业，按规定，转让中的出让方必须取得土地使用权证书，并已经按出让合同约定支付全部土地使用权出让金，并且按照出让合同约定进行投资开发，其中，属于房屋建设工程的，已经完成开发投资总额的 25% 以上；属于成片开发土地的，已经形成工业用地或其他建设用地条件。转让中的受让方应当在办理土地使用权变更登记手续后的 15 日内持土地使用权转让合同到主管部门备案，并办理项目开发人变更等手续。

（二）商品房建设

商品房建设是开发企业的主要业务之一。企业在获准使用的土地上，包括自行开发和有偿转让获得的熟地，经过规划设计等部门批准，组织兴建商品住宅和其他经营性房屋，如商场、写字楼或办公楼、旅馆、标准厂房等，然后作价对外销售。

（三）城市基础设施和配套设施的建设

在我国，城市基础设施如交通、电力、通讯以及商业文教等设施，是作为市政设施，由市政工程等部门负责投资与建设。但是，房地产开发企业在成片开发住宅小区时，对于住宅区内的房屋建筑及其配套公用设施，如道路、绿化、卫生等工程以及楼宇物业管理，必须加以配套建设、维护及管理，以维护住宅区公共秩序，创造良好的生活环境。

（四）代建房屋或工程

房地产开发企业除了自行开发与经营房地产项目外，还可以

利用企业现有人力、物力及技术等优势 and 潜力,按照经济有偿原则,接受其他单位或政府部门的委托,代为建设房屋、道路以及其他工程设施。

(五)房屋的出租和经营

房地产开发企业开发完成的商品房,如住宅、写字楼、标准厂房等,除大部分卖断出售外,小部分可以采取租赁的方式,出租给有关单位或个人使用,按照市场行情向使用单位收取租金。

三、房地产开发企业的经营活动特点

以房地产开发与经营为对象的开发企业,其经营活动不同于一般的建设单位或施工企业,也不同于一般的工商企业,具有以下几方面的显著特点:

(一)资金筹集渠道的多源性

房地产开发项目所需投资数额大,开发企业除了筹集足够的资本金之外,大部分开发资金必须在资本金以外的其他渠道筹措与周转。开发企业根据有关规定和企业资金需求情况,可以向银行及其他金融机构举借贷款,可以发行企业债券,可以吸收其他单位投资联合开发,还可以通过预收购房订金、预售商品房以及预收代建工程款补充流动资金等,这些不同来源的开发资金有不同的经济性质,企业必须分渠道进行管理,按项目进行明细核算。

(二)结算关系的频繁性与财务关系的复杂性

在开发经营过程中,开发企业将与周边很多单位发生经济往来关系,不仅在建设物资购销领域、商品房建设领域,还在商品房销售与经营领域,涉及的部门单位有材料物资供应单位、勘察设计单位、施工企业以及商品房购买单位和承租单位等。由房地产开发经营特性所决定,企业间的购销等业务大量采用预收预付结算办法,因经济业务往来引起的资金结算极为频繁,企业应按相应经济业务所引发的与其他企业单位的财务关系设置明细项目,准确区别各种债权债务关系,以免产生不必要的结算纠纷以及坏帐损

失。

(三)经营业务的多元性

开发企业的开发经营业务极为广泛,既有建设场地的开发,又有房屋及工程建设,还有基础设施、配套设施的建设及管理,有的企业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,这些不同的经营业务有不同的管理要求,也就有不同的成本核算和收入核算等特点。

(四)开发产品的商品性

随着我国市场机制的发展与完善,企业所完成的开发产品,不论是建设场地,还是房屋建筑物,均已作为商品进入市场,大部分受价值规律所调节。开发产品不同于一般商品,具有位置固定性、使用长期性等特点。因此,同一设计规格的商品房,即使付出的开发成本相同,也会由于所处地点和楼层不同而产生悬殊的售价差异。由于土地资源的稀缺性及市场供求关系的作用,许多开发产品具有保值性和增值性特点,因此,开发产品的售价(或租金)一般是随行就市,具有波动性特点。企业应根据各种开发产品的经营性质、经营成本和经营收入的具体情况,分别进行配比核算,以准确反映开发企业的经营成果。

第二节 资本金筹集及核算

一、资本金及其筹集

资本金是指企业在工商行政管理部门登记注册的资金总额,又称注册资本,它由投资者按公司章程规定实际投入企业的各种财产物资所形成。但是,投资者投入企业的资本中,由于资本汇率折算差额、实际缴付的出资额中超过其认资的差额,包括股份有限公司发行股票的溢价金额、资产重估增值额以及接受捐赠的财产,按规定应计入资本公积金,未经规定程序批准,不能计入

资本金。

根据有关规定，设立房地产开发企业一般应登记为有限责任公司或股份有限公司，即企业承担的是有限责任，一般以注册资本为限。注册资本是企业资本金制度的重要内容，它是确保企业资本的安全与完整和偿还债务的前提与保证。企业资本金制度的建立有利于规范企业的经营行为，有利于保护债权人和投资人的合法权益。

资本金的筹集，按照投资主体划分，包括有权代表国家投资的政府部门或机构以国有资产投入企业形成的国家资本金；其他法人单位以其依法可以支配的资产投入企业形成的法人资本金；社会个人或者企业内部职工以个人合法财产投入企业形成的个人资本金；国外投资者以及我国港澳台地区投资者以其资产投入企业形成的外商资本金等。其中，资本金全部由国家授权投资的机构或者国家授权的部门单独投资的，称为国有独资公司；资本金全部为外商资本构成的，称为外商独资企业；资本金部分是国家资本金和法人资本金，部分是外商资本金的，称为中外合资企业，其中外商资本金比例按规定应达 25% 以上。

资本金的筹集，按照投资方式划分，包括投资者用货币资产投入的资本，也包括投资者用实物资产和无形资产投入的资本。其中，投资者投入企业的无形资产（不包括土地使用权）总额，按规定不得超过注册资本的 25%，如情况特殊需要超过 20% 的，应当经有关部门审查批准，但最高不得超过 30%。法律另有规定的从其规定。投资者以实物资产和无形资产等非货币资产出资的，应当进行资产评估、合理作价。企业不得吸收投资者的已设立有担保物权及租赁的实物资产的出资，因为这部分资产不能确保企业对它们享有所有权。开发企业应当按照有关规定，及时筹集资本金。资本金可以一次或者分期筹集。一次性筹集的，从营业执照签发之日起六个月内筹足；分期筹集的，最后一期出资应在营业

执照签发之日起三年内缴清，其中第一次筹集的投资者出资不得低于注册资本的 15%，并且应在营业执照签发之日起三个月内缴清。按规定，企业筹集的资本金到位后，必须聘请中国注册会计师验资并出具验资报告，由企业据以发给投资者出资证明书。

二、投入资本的核算

房地产开发企业的组织形式不同，投资者投入企业资本的会计处理方法也不同。独资企业和有限责任公司，当企业实际收到投资人投入资本时，设置“实收资本”帐户核算；股份有限公司，根据公司实际发行的股票面值和股份总数，设置“股本”帐户核算。根据企业资本金制度，资本金一般不得随意增减，实收资本或股本帐户的贷方余额反映投资者实际投入资本或股东认缴股本，一般不经常变动，这类资本帐户应按投资人设置明细帐或股东名册。借方除非变更登记或企业撤销，一般也不登记。企业如确实需要增减资本金时，应严格按照规定程序办理。

现以有限责任公司的形式，举例说明投入资本的核算方法：

例 1，某房地产开发企业接受政府某部门拨入资本金，其中银行存款 500 000 元，新办公楼一栋，经评估确认该楼价值 500 000 元，根据有关投资凭证作如下会计分录：

借：银行存款	500 000
固定资产	500 000
贷：实收资本——国家资本金	1 000 000

例 2，某房地产开发企业接受某联营单位投入汽车 2 辆，原帐面价值 200 000 元，累计折旧 50 000 元。经双方协商，约定作价 140 000 元。根据有关单证作如下会计分录：

借：固定资产	140 000
贷：实收资本——某联营单位	140 000

例 3，某房地产开发企业接受某联营单位投资无形资产一件，经法定评估机构评估，而后投资双方根据评估价值和该无形资产

可能带来的经济价值；协定作价 150 000 元。根据有关投资凭证作如下会计分录：

借：无形资产	150 000
贷：实收资本——某联营单位	150 000

例 4，某房地产开发企业按照规定程序报经批准，将资本公积金 100 000 元转增资本金，根据有关凭证作如下会计分录：

借：资本公积	100 000
贷：实收资本	100 000

例 5，某房地产开发企业按照规定程序报经批准，将盈余公积金 180 000 元转增资本金，根据有关凭证作如下会计分录：

借：盈余公积	180 000
贷：实收资本	180 000

例 6，某房地产开发企业按照规定程序报经批准，将应付给投资者的利润 300 000 元转增资本金，根据有关凭证作如下会计分录：

借：应付利润	300 000
贷：实收资本	300 000

三、资本公积金的核算

资本公积金实际上是一种资本储备形式，也叫准资本。它与实收资本的相似之处在于，大部分资本公积金是由投资者投资过程形成的，属于企业吸收的投资额。它与实收资本主要区别在于，实收资本用于维持企业注册资本，具有法定的稳定性；实收资本由各投资者按实际投资比例拥有，它是投资者对企业拥有产权、享有收益和承担责任的依据。而资本公积金属于所有者权益，归全体投资者所有；资本公积金可按规定程序转增资本，也可以用于弥补企业经营性亏损等，其在资本持有数量上不具备稳定性。

资本公积金的另一部分则不属于投资者直接投资所形成的，例如，企业接受捐赠财产，尽管这也属于投入企业资本的行为，但

捐赠人并不谋求对企业资产拥有权利,当然也不对企业承担责任。捐赠人一般是对企业整体进行无偿赠予,因此这部分财产应归企业投资者所共有。还有,法定资产重估增值,它是在企业特殊需要如股份制改造、吸收外商投资、对外联营投资等,按规定对企业现有资产进行评估,其重估价值差属于企业整个经营期间的累积,亦应归企业投资者所共有。

为了核算资本公积金的增减变动,开发企业应设置“资本公积”帐户,贷方登记因资本溢价、接受捐赠财产、法定资产重估增值、资本汇率折算差额等而增加的资本公积金;借方登记因按照规定转增资本金等而减少的资本公积金;期末贷方余额反映企业资本公积金的结余数。本帐户应按资本公积金形成的类别设置明细帐,组织明细核算。

现举例说明资本公积金的核算方法如下:

例 1, 某房地产开发股份有限公司溢价发行普通股 100 000 股,每股面值 10 元,售价 12 元,实收价款 1 200 000 元已存入股金收款银行帐户,根据有关凭证作如下会计分录:

借: 银行存款	1 200 000
贷: 股本	1 000 000
股本公积——股本溢价	200 000

例 2, 某房地产开发企业已开业经营两年,原由 A、B、C、D 四个投资人按照协议各自出资 1 000 000 元而设立。现有 E 投资者愿以 2 000 000 元出资而仅占该企业股份的 20%,其出资额大于投资比例的部分 1 000 000 元按协议规定计入资本公积。根据有关投资凭证作如下会计分录:

借: 银行存款	2 000 000
贷: 实收资本——E 投资人	1 000 000
资本公积——资本溢价	1 000 000

例 3, 某房地产开发企业收到海外友人捐赠面包车一辆,按时

价估值 120 000 元。根据有关凭证作如下会计分录：

借：固定资产	120 000
贷：资本公积——接受捐赠财产	120 000

例 4，某房地产开发企业与某外商进行合资经营，其企业现有资产委托某法定资产评估机构评估，评估结果经国有资产管理部門审核确认，企业全部资产现行价值为 4 550 000 元，帐面价值为 3 500 000 元。评估增值额 1 050 000 元，其中土地使用权 800 000 元，机器设备增值 250 000 元。根据有关凭证及文件，作如下会计分录：

借：固定资产	250 000
无形资产——土地使用权	800 000
贷：资本公积——法定财产重估增值	1 050 000

例 5，某中外合资房地产开发企业，收到外方投资 100 000 美元，当日人民币挂牌市场汇率为 1 美元兑换 8.50 元，按照投资合同约定，外方投资 1 美元折合人民币 8.30 元。根据有关投资凭证作如下会计分录：

借：银行存款（USD100 000）	
	850 000（复币记帐）
贷：实收资本（USD100 000）	
	830 000（复币记帐）
资本公积——资本汇率折算差额	20 000