

KUAI JI
JIE GUI CONG SHU



房地产开发企业会计

FANG DI CHAN KAI FA
QI YE KUAI JI

陈 敏 夏自敏 主编 陆伟平 包启敏 副主编

上海社会科学院出版社

会 计 接 触 基 础

会计接轨丛书

房地产开发企业会计

主 编 陈 敏 夏自敏

副主编 陆伟平 包启敏

上海社会科学院出版社

(沪)新登字 302 号

特约编辑 仲 仪

责任编辑 均 伟

封面设计 邹越非

会 计 接 轨 丛 书

房地产开发企业会计

主编 陈 敏 夏自敏

上海社会科学院出版社出版

(上海市淮海中路 622 弄 7 号)

新华书店上海发行所发行

上海东文电脑印刷部

开本 850×1168 1/32 印张 12.625 字数 339000

1993 年 11 月第 1 版 1993 年 12 月第 2 次印刷

印数 5001~10000

ISBN 7-80515-901-7/F·284

定价 11.00 元

《房地产开发企业会计》 编委会及撰稿者名单

主 编:陈 敏 夏自敏

副主编:陆伟平 包启敏

编 委:赵恺泰 宋崇和 陆祥武

范龙耿 廖仲仪

撰稿者(以撰写章节先后为序):

陈 敏 曹钦培 夏自敏 宋崇和 范龙耿

包启敏 陆伟平 陆祥武 刘丽君 赵恺泰

《会计接轨丛书》序言

当几十年一贯制的各项会计制度行将废除之时、当财政部制订并颁布的一系列会计改革法规已经实施或即将实施之际,广大财会人员和其他经济工作者面临着新的挑战,这就是如何跟上改革的步伐,更新会计知识,遵循新的会计制度,应用新的会计核算方法来开展会计工作。在具有中国特色的《会计法》和《企业会计准则》的统驭下,我们再依照传统的会计理论和方法是肯定不行了!

为了适应会计改革的需要,推进中国会计制度的接轨,规范和加强企业的会计核算工作,帮助广大财会人员遵照新的会计制度进行会计核算,我们特邀请会计界的专家和高中级会计师、经济师等,精心撰写了《新编工业企业会计》、《商品流通企业会计》、《房地产开发企业会计》、《旅游、饮食服务企业会计》等会计专业著作,并同由财政部会计事务管理司汇编的《中国财务会计改革法规总览》一起合成这套“会计接轨丛书”,供广大财会人员和其他经济工作者学习和参考之用。

上海社会科学院出版社

1993. 7.

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 制订和执行新的会计制度的意义.....	(1)
第二节 新的会计制度的特点.....	(3)
第三节 会计核算的前提.....	(5)
第四节 会计的一般原则.....	(7)
第五节 会计要素	(12)
第二章 房地产开发企业会计	(16)
第一节 房地产开发企业会计的内容、任务和组织.....	(16)
第二节 会计帐户和复式记帐	(21)
第三节 会计凭证和帐簿	(29)
第四节 记帐程序和记帐规则	(36)
第三章 货币资金的核算	(40)
第一节 货币资金核算的内容	(40)
第二节 现金的管理和核算	(41)
第三节 银行存款的管理和核算	(42)
第四节 其他货币资金的核算	(52)
第四章 应收款项的核算	(55)
第一节 应收帐款的核算	(55)
第二节 应收票据的核算	(58)

第三节	其他应收款的核算	(65)
第四节	预付帐款的核算	(69)
第五节	坏帐准备的核算	(73)
第五章	存货的核算	(79)
第一节	存货的分类和计价	(79)
第二节	材料物资的核算	(87)
第三节	库存材料物资收发的核算	(95)
第四节	低值易耗品的核算	(99)
第五节	出租开发产品和周转房的核算	(102)
第六节	材料物资的清查	(107)
第六章	成本和费用的核算	(111)
第一节	成本与费用的概念	(111)
第二节	成本核算的原则和要求	(114)
第三节	成本、费用的核算	(117)
第七章	短期投资和长期投资的核算	(124)
第一节	短期投资的核算	(124)
第二节	长期投资的核算	(129)
第八章	固定资产的核算	(139)
第一节	固定资产的概念及标准	(139)
第二节	固定资产的分类和计价	(140)
第三节	固定资产增加的核算	(147)
第四节	固定资产减少的核算	(153)
第五节	固定资产折旧的核算	(156)

第九章	无形资产、递延资产和其他资产的核算	(163)
第一节	无形资产的核算	(163)
第二节	递延资产和其他资产的核算	(173)
第十章	流动负债的核算	(176)
第一节	流动负债的概念和分类	(176)
第二节	短期借款、应付票据、应付帐款及 预收帐款的核算	(177)
第三节	应付工资、应付福利费的核算	(185)
第四节	应交税金、应付利润及其他应交款的核算	(194)
第五节	其他应付款、预提费用的核算	(198)
第十一章	长期负债的核算	(200)
第一节	长期负债的概念和分类	(200)
第二节	长期借款	(201)
第三节	应付债券	(207)
第四节	长期应付款	(212)
第十二章	经营成果的核算	(214)
第一节	营业收入的核算	(214)
第二节	经营成本和费用的核算	(223)
第三节	利润及利润分配的核算	(226)
第十三章	所有者权益的核算	(235)
第一节	所有者权益的概念	(235)
第二节	实收资本的概念和核算方法	(237)
第三节	资本公积的核算	(239)
第四节	留存收益的核算	(242)

第十四章	外币业务的核算	(248)
第一节	外币业务的记帐原则.....	(248)
第二节	汇兑损益的核算.....	(250)
第三节	调剂外汇的核算.....	(253)
第十五章	会计报表	(260)
第一节	编制会计报表的一般要求.....	(260)
第二节	资产负债表.....	(261)
第三节	损益表.....	(266)
第四节	财务状况变动表.....	(269)
第五节	利润分配表.....	(279)
附录一:	《房地产开发企业会计制度》	(283)
附录二:	企业固定资产分类折旧年限表	(388)
后记		(391)

第一章 绪 论

第一节 制订和执行新的会计制度的意义

随着经济体制改革的深化和对外开放的扩大,迫切地需要对我国原有的会计制度进行重大改革,国家财政部相继颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及各行各业的会计制度和财务制度,其中包括《房地产企业会计制度》;并发出通知,决定于1993年7月1日起贯彻实施。可以相信,随着会计制度改革的出台,一个以会计准则统驭各行各业会计制度的新的会计模式必将逐步建立和不断完善。

制定和执行新的会计制度具有重大的现实意义:

一、适应市场经济的需要

党的“十四大”提出了建立社会主义市场经济的战略任务。为了实现这一宏伟目标,我国的改革正进一步向纵深发展,会计制度改革的出台就是顺应了建立社会主义市场经济的要求。过去,我国的会计制度是适应计划经济要求的,绝大多数的内容是照抄照搬苏联的模式。随着社会主义市场经济的确立和发展,这种会计模式已越来越不适应经济发展的要求,废止原有计划模式下的会计制度,建立新的会计制度成为刻不容缓的改革任务。

二、同国际会计制度接轨的需要

随着对外开放的进一步扩大以及对外经济技术交流和合作的日益增多,对会计核算提出了新的要求。我国过去的会计制度在许

多方面与国际规范的会计制度或惯例不尽一致,或者说差别较大,不利于外国投资者了解我国的会计政策,并据此进行投资的可行性研究和决策,这在较大程度上影响了外国对华的投资以及利用外资工作的进展,尤其是我国过去的企业会计核算制度和会计报表十分繁琐且不尽合理,外国工商界或金融界看不懂我们的会计核算科目和报表,往往无法与我国企业进行较深入的经济交流,进而阻碍了双方的经济合作。

此外,我国的企业要走向国际市场,向海外进行投资,从事跨国经营,也需要符合国际惯例的会计核算原则和提供符合国际惯例的会计报表和信息资料,因此,这就要求我国对原有的会计制度实行重大改革,以便尽快地与国际会计制度接轨。

三、企业转换经营机制的需要

企业改革是我国经济改革的核心内容。随着改革的不断深入,各个企业日益成为独立的商品生产经营者,客观上要求能够根据本身生产经营特点和经营管理的要求,制定自己的会计制度,灵活自主地进行会计核算工作。

在统一核算标准的会计准则统驭下,打破以往按所有制和部门制定的会计制度,按照行业特点制定新的会计制度,既有利于企业转换经营机制,又能为不同所有制的企业创造公平的竞争机制,还有助于同行业的企业提供具有可比性的会计信息资料。

综上所述,改革原有的会计制度,制定和执行新的会计制度是深化改革和扩大对外开放的需要,也是建立和完善社会主义市场经济的一大改革措施。

第二节 新的会计制度的特点

一、企业会计准则与行业会计制度的关系

会计改革的目标就是要建立以《企业会计准则》统驭各行各业会计制度的新的会计模式。

我国原有的会计制度是按不同所有制,部门和行业分别制定的,没有规定共同遵循的会计要求,各类企业提供的会计信息资料缺乏统一性、规范性和可比性,制定和实施《企业会计准则》是我国会计制度的重大改革,《企业会计准则》作为我国会计法规体系的重要组成部分,对企业的会计核算具有法律的约束力,因此,它是会计核算工作的规范,是制定各类会计核算制度的依据。显然,房地产开发企业会计制度作为会计核算制度之一,必须遵循会计准则所提出的要求。也就是说会计准则是制定房地产开发企业会计的法律根据。可见,会计准则和行业会计制度的关系是统驭和被统驭的关系。其主要表现在以下几个方面:

第一,《企业会计准则》是各行各业制定会计制度的依据,适用于设立在我国境内的所有企业。既然《企业会计准则》统驭所有的会计制度,那么,《企业会计准则》也就统驭房地产开发企业的会计制度。因此,在我国境内设立的所有房地产开发企业,都必须遵循会计准则所规定的统一的规范的会计核算要求。

第二,《企业会计准则》规定了会计核算的一般原则,而行业会计制度则使这些原则具体化。比如,在行业会计制度中一些具体规定就体现了准则中规定的权责发生制、配比、按实际成本核算、划分收益性支出与资本性支出等原则。

第三,《企业会计准则》作出的一些与国际惯例相符的原则性核算规定,在行业会计制度中都一一加以具体运用。比如,会计准

则规定采用国际通行的会计平衡公式,行业会计制度按照这一公式设置帐户和报表。又如会计准则规定采用国际通行的制造成本法,在行业会计制度中得到体现,等等。

总的来说,行业会计制度是会计准则的具体运用,会计准则是行业会计制度的指导。

二、新的会计制度的三大特性

新的会计制度与原有会计制度相比,主要有以下三个特性:

第一,规范性:新的会计制度与原有会计制度最大的不同点在于,它作出了与国际通行惯例相符的规范化规定。如采用国际通用的会计平衡公式“资产=负债+权益”以取代过去的“资金来源=资金占用”的会计平衡公式。这样,既能反映出企业商品生产者的地位,又能表明企业的产权关系;又如,采用了国际通行的会计报表体系,主要包括资产负债表、损益表、财务状况变动表、利润分配表等。这与国际惯例是相吻合的。很明显,新的会计制度尽可能做到与国际会计准则、会计惯例接轨,使我国的会计工作规范化、合理化、国际化。

第二,统一性:新的会计制度打破了所有制的界限,适用于在我国境内的所有企业,既包括国有企业、集体企业,也包括私营企业、股份制企业,还包括外商投资企业等等。与过去按照所有制制定的会计核算制度大不相同,新的会计制度是根据所有企业共同的生产经营和经营管理的要求,提出了符合各个企业所属行业特点的会计规定,统一了各个行业的会计核算工作,既能使各个行业共同遵循会计准则规定的核算要求,也能使各个行业隶属的企业所提供的会计信息资料按统一的计算口径加以比较。

第三,可比性:新的会计制度是根据会计准则的基本原则制定的;而会计准则又是制定各行各业会计制度的依据,从而使各行各业会计信息建立在相互可比的基础上,便于国家综合经济管理部

门进行汇总分析和决策。新的会计制度的实施,一方面为某行业的企业提供的会计信息奠定了可比的基础,另一方面又能使某行业同其他行业提供的会计报表具有可比性。

第三节 会计核算的前提

《企业会计准则》提出的四项会计假设,是实行会计核算的基本前提。所谓会计假设是指对某些未被确切认识的事物,根据客观的、正常的情况或趋势,所作的合乎情理的判断。它们不是毫无根据的空想,而是准确描述了会计工作的前提。它概括了现代会计的先决条件。虽然在企业会计准则的文字中未见“会计假设”一词,但仍体现出这一会计准则的基础。这四项会计假设分别是:

一、会计主体

所谓独立的、特定的主体,是指一个会计主体不仅和其他的主体相对立,而且独立于所有权者之外。也就是说,会计核算的对象乃是一个特定的主体发生的经济业务,而不是反映所有权者本身的财务活动,也不是反映其他主体的经济业务。任何一个独立核算的单位都是会计主体。组织会计核算的主体可大可小,弹性很大,不论其是独资、合伙或股份公司,也不论其所有制性质以及是否为盈利单位,凡需要会计为之服务的单位都可以成为会计主体。

会计主体的界定,把不同主体之间以及特定主体与所有权者之间的经济活动区分开来,这对于正确地反映企业所拥有的财产和对外所负的债务,以及准确地计算企业在经营中所获得的收益和所遭受的损失是十分重要的。

二、持续经营

会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。持续

经营的意思是,企业或者会计主体的经营活动将无限期地持续下去,也就是说,在可以预见的将来企业不会面临破产进行清算。因而,企业所持有的资产将在正常的经营过程中被耗用、出售或转换;它所承担的债务也将在正常的经营过程中清偿。这一会计假设十分重要。企业只有建立在持续经营的基础上,才能确定财产的计价和收益问题,以及按现时承诺的条件清偿债务。如固定资产的价值按照使用年限分期转作费用,就是以这一假设为前提的。

当然,在社会主义市场经济条件下,存在着企业之间的激烈竞争,一些经营不善的企业的经济状况会恶化,变得无力偿债,被迫宣告破产或按法律程序进行改组。如有迹象表明一个会计主体不能履行它所承担的各种义务,无法继续经营,那就不再适用持续经营的假设,而需要另行作出变卖、清偿等一些合乎情理的会计处理。

三、会计期间

企业的经济活动是持续不断地进行的,会计人员无法预见企业将于何时结束它的业务,也就是说不能等到结束经营时才为它编制会计报表。为了满足企业内部和外界决策者对会计信息的需要,就不得不定期地结算帐目,把财务报表编制出来。会计核算只有划分了会计期间,分期结算帐目和编制财务报表,才能及时进行总结、计算损益、反映预算执行情况,也只有规定了固定的会计期间,才能把各期的工作成果进行对比。可见,所谓会计期间就是将一个企业或会计主体的全部经营期人为地加以划分成一段相等的较短时间。

会计期间通常为一年,它可以是公历年,也可以是营业年,后者是以 12 个月为一年(如 1990 年 7 月 1 日至 1991 年 6 月 30 日),而通常以每年中企业营业活动最清淡的月份作为年度终了的期间。会计期间一经确定,不应随意变更。我国《企业会计准则》明

确规定,会计期间分为年度、季度和月度。年度、季度和月度的起讫日期采用公历日期。

四、货币计量

以货币作为计量单位来量度企业一切经济业务,是一个重要的会计假设。即承认货币单位是确认、计量、汇总、传递会计信息的有效手段。货币是进行交易的公共媒介,是会计所使用的计量尺度。企业所记录、汇总、分析和陈报的资产、负债、所有者权益、收入、费用及利润,都要使用货币作为统一的计量单位。货币计量表明,财务报表所陈报的内容,只限于那些能够用货币来计量的企业经济活动,而不反映企业其他情况。以货币作为统一的计量单位,还附带假设货币本身的价值稳定不变,即不考虑通货膨胀的因素。

我国《企业会计准则》规定,会计核算以人民币为记帐本位。业务收支以外币为主的企业,也可以选定某种外币作为记帐本位币,但编制的会计报表应当折算为人民币反映。

第四节 会计的一般原则

会计原则是会计工作的规范,是会计人员进行会计处理和编制会计报表所依据的一般准则。它是由人们在实践中逐渐形成的共识而上升为公认的原则。《企业会计准则》中概括的原则有:

一、真实性原则

真实性是指企业会计核算和提供的会计资料应当是真实的。会计核算应当以实际发生的经济业务为依据,如实反映财务状况和经营成果,而不受任何主观意志的支配。只有通过正确的会计核算,如实反映企业生产经营情况,才能为政府部门、债权人、投资者

等需要这些会计信息的人们提供可靠的数据,便于有关各方作出各种符合实际的决策。

二、相关性原则

相关性原则是指会计核算信息必须满足国家进行宏观经济管理的需要,满足社会各有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业本身加强内部经营管理的需要。

会计核算的目标,就是要为有关方面提供信息,要充分发挥会计信息的作用,必须使提供的信息与各方面使用会计信息的要求相协调。会计的相关性原则,就是要求企业的会计核算在收集、处理、传递会计信息的过程中,要考虑社会上与企业有利害关系的集团对会计信息需要的不同特点,确保企业内外有关方面对会计核算信息的相关需要。

三、可比性原则

会计信息应当满足国家宏观经济管理的需要,满足有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要,满足企业内部经营管理的需要。会计信息必须做到口径一致,以便相互可比,便于分析。因此,不同企业,尤其是同一行业的不同企业,在编制财务报表时,应当按照规定的会计处理方法进行,以致于把不同企业的会计记录和会计报表建立在相同的会计原则和程序的基础上,这样才能保证各项会计指标口径一致,便于各方面进行企业之间的比较,从而使社会各方容易判断各个企业的经济状况。

四、一致性原则

为了保证企业不同时期的会计资料的前后连贯和相互可比性,会计处理方法应当一致,不得随意变动。如果所用的会计方法各期不同,则前后衔接的各期财务报表就无法比较,就容易弄虚作假