

新编房地产开发 企业会计

主编：俞文青



1

2

3

4

5

A

B

C

D

东北财经大学出版社

新编房地产开发企业会计

俞文青 主编

0361/18

东北财经大学出版社

新编房地产开发企业会计

主编 俞文青

东北财经大学出版社出版发行(大连黑石礁)

丹阳市商务印刷厂印刷

开本:850×1168 1/32 印张:9.75 字数:245 000

1995年5月第1版 1995年5月第1次印刷

责任编辑:田世忠 责任校对:钟 山

印数:1—5 000

ISBN 7-81044-036-5/F·788 定价:10 元

前 言

本书是根据《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,注意循序渐进,体现现行房地产开发企业会计制度的基本精神。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中等财经学校有关专业房地产开发企业会计课程的教材。

本书由俞文青主编。第一、五、七、八、九、十一、十二章由俞文青执笔;第二、三、四、六章由钱雪门执笔;第十章由王人己执笔。在编写过程中,曾得到财政部会计事务管理司、建设部、中国经济书店上海二店、高等教育出版社上海储发公司和上海金融书店等单位的协助,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不妥之处,恳请读者批评指正,以便续加修订。

编 者

1995 年 5 月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的产生和发展	(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任务	(7)
第四节 房地产开发企业会计工作的组织	(10)
第五节 房地产开发企业会计的基本准则	(14)
复习题	(22)
第二章 会计数据的处理	(23)
第一节 借贷记帐法	(23)
第二节 会计凭证	(32)
第三节 会计帐簿	(36)
第四节 帐项调整	(39)
复习题	(42)
习 题	(42)
第三章 货币资金和应收款的核算	(44)
第一节 现金的核算	(44)
第二节 银行存款的核算	(47)
第三节 外汇存款的核算	(50)
第四节 其他货币资金的核算	(53)
第五节 应收票据的核算	(56)
第六节 应收帐款和其他应收款的核算	(58)
复习题	(60)

习 题	(61)
第四章 材料和设备的核算	(63)
第一节 材料和设备的核算内容和计价	(63)
第二节 材料采购的核算	(66)
第三节 材料收发的核算	(72)
第四节 设备采购、收发的核算	(84)
第五节 材料、设备盘点盈亏的核算	(87)
第六节 低值易耗品的核算	(91)
复习题	(93)
习 题	(94)
第五章 对外投资的核算	(98)
第一节 对外投资的分类	(98)
第二节 短期投资的核算	(100)
第三节 股票投资的核算	(102)
第四节 债券投资的核算	(105)
第五节 其他投资的核算	(110)
复习题	(115)
习 题	(115)
第六章 固定资产、无形资产和递延资产的核算	(118)
第一节 固定资产的核算内容和计价	(118)
第二节 固定资产增加的核算	(121)
第三节 固定资产折旧的核算	(126)
第四节 固定资产修理的核算	(134)
第五节 固定资产清理和盘点盈亏的核算	(136)
第六节 无形资产的核算	(140)
第七节 递延资产的核算	(143)
复习题	(145)
习 题	(146)

第七章 开发产品成本的核算	(148)
第一节 开发产品成本的种类和内容.....	(148)
第二节 土地开发成本的核算.....	(150)
第三节 配套设施开发成本的核算.....	(154)
第四节 房屋开发成本的核算.....	(161)
第五节 代建工程开发成本的核算.....	(169)
第六节 开发间接费用的核算.....	(170)
第七节 出包开发工程及其价款结算的核算.....	(175)
复习题.....	(179)
习 题.....	(180)
第八章 开发产品及其销售、转让、出租的核算	(186)
第一节 开发产品及其销售、转让的核算	(186)
第二节 分期收款开发产品及其销售的核算.....	(191)
第三节 出租开发产品及其出租经营的核算.....	(193)
第四节 周转房的核算.....	(198)
复习题.....	(202)
习 题.....	(203)
第九章 利润及其分配的核算	(206)
第一节 房地产经营利润的核算.....	(206)
第二节 其他业务利润的核算.....	(214)
第三节 管理费用和财务费用的核算.....	(217)
第四节 投资净收益和营业外收支的核算.....	(221)
第五节 利润总额的核算.....	(224)
第六节 利润分配的核算.....	(226)
复习题.....	(230)
习 题.....	(230)
第十章 所有者权益的核算	(233)
第一节 实收资本的核算.....	(233)

第二节	资本公积的核算	(239)
第三节	盈余公积的核算	(242)
第四节	未分配利润的核算	(246)
复习题		(247)
习 题		(247)
第十一章	负债的核算	(250)
第一节	流动负债的核算	(250)
第二节	长期借款的核算	(256)
第三节	应付债券的核算	(261)
第四节	长期应付款的核算	(269)
复习题		(273)
习题		(273)
第十二章	会计报表	(276)
第一节	会计报表的种类和编制要求	(276)
第二节	资产负债表	(279)
第三节	损益表	(286)
第四节	财务状况变动表	(288)
第五节	利润分配表	(295)
复习题		(297)
习 题		(298)

第一章 总 论

第一节 会计的产生和发展

会计,作为人们加工并获得经济信息的一项经济活动,有着悠久的历史。会计从产生时起,就着重于从数量上说明人们经济过程中的财产变动和效益的高低,提供与此相关的经济信息。因为随着劳动工具的改进和生产力的提高,当人们生产的生活资料有了剩余的时候,就需要知道生活资料的储备量和生产这些生活资料所需的劳动量。知道了生活资料的储备量,才知道这些生活资料可以维持多少时日的生活。知道了生产这些生活资料所需的劳动量,才可以预先计划获取生活资料的活动,使在生活资料尚未消耗完毕的时候,即作适当补充。同时当生活资料有了经常性剩余的时候,交换发生了,为了衡量交换物品的价值,也必须知道生产这些物品所化费的劳动量。正如马克思所说:“在一切状态下,人们对生产生活资料所耗费的劳动时间必然是关心的,虽然在不同发展阶段上关心的程度不同。”^① 由于对经济过程的关心,人们在进行劳动生产从事各种经济活动时,必然要对各种经济过程进行经常观察,了解生产过程中的劳动耗费和劳动成果情况,运用一定的尺度,来计算所观察的结果,把所计量的数据,按照一定的方法进行登记、加工,据以进行财务决策和经营决策。结合计量进行记录并系统加

^① 《马克思恩格斯全集》第23卷,第88页。

工,至今仍是会计接受、存储信息的基本方法之一。

现代会计是商品经济的产物,在商品经济中,商品生产和交换由无数的商品生产者和商品经营者所组成,并通过交换,把它紧密地联系起来。在商品经济条件下,企业之间的商品是按照生产商品的社会必要劳动时间即价值量进行交换的。由于价值规律的作用,生产相同的产品,有的企业因个别劳动耗费低于社会必要劳动耗费而获得盈利;相反,有的企业因个别劳动耗费等于甚至高于社会必需劳动耗费而无利可图甚至亏本。这就迫使企业要从市场需要出发,合理组织生产,实行有效经营,并适应市场带有随机性的变化,作出迅速的果断的反应。商品生产者是独立经营的,但商品经济下的市场却把商品生产者联成一个整体。市场又是靠什么把无数的商品生产者和经营者联系起来呢?靠的就是大量的经济信息。其中,会计信息就是用来反映财务状况及其变动和经营成果的。在企业内部,要靠会计信息去反映生产和经营的效益,并据以组织、调节和控制生产。在企业与市场之间,要不断地互相交换会计信息,才能进行趋利避害的经营。

历史证明:社会经济越发展,越是需要会计信息。可靠的、相关的会计信息,能有力地促进社会经济的发展。在社会主义市场经济条件下,会计信息不但是进行并发展企业与社会主义市场之间横向交流的需要,同时也是加强企业与社会主义国家之间纵向交流、以便国家进行宏观调控的需要。

社会主义市场经济,为会计的完善与发展提供了有利的客观环境。但是,这种客观环境,也规定了会计作为一个信息系统运行的前提与制约条件,使会计具有某些基本特征。

第一,企业是社会主义市场经济的细胞,企业相互之间虽有着千丝万缕的联系,但每一个企业都是自主经营、自负盈亏的独立单位。这就决定了每个企业都应建立独立的会计信息系统。

第二,在社会主义市场经济条件下,每个企业都在国家宏观调

控下,参与社会主义市场公平竞争。少数企业有可能在优胜劣汰中出现风险,但绝大多数企业都将不断增强自我改造、自我积累、自我发展能力,使自己的行为长期化,实现持续经营。现代化生产和经营在客观上要求连续性。

第三,为了评价商品生产者和经营者的业绩和成果,需要把连续的经营期加以分割,提供一定期间的会计信息。

第四,商品既有使用价值又有价值。作为使用价值,商品有质的差别。作为价值,商品只有量的差别。价值的量,是通过货币来表现的。商品运动从它的价值属性看就是价值运动,价值运动发出的信息可以全面、综合地反映商品运动中的量的变化,但接受这种信息要借助于货币,并按照需要进行定量处理。因此,货币是综合计量商品运动即价值运动的唯一尺度。

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,它能通过对开发经营活动的计量、登记、综合和分析,取得必要的会计信息,借以了解开发经营过程,考核开发经营活动的成果,促使企业经济效益的提高。

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,除了要有人这个决定性因素外,还要有材料、施工机械、运输设备等生产资料,即财产物资。这些财产物资,在会计上,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、递延资产、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、银行存款和外部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。在会计中，未完工开发产品也叫“在建开发产品”。劳动对象经过开发过程后，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、周转房等开发产品。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和费用，然后从开发产品的销售、转让收入和利润中获得补偿。

无形资产是指那些不具备实物形态，而以其某种特殊权利、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资产，包括专利权、非专利技术、商誉等。它与固定资产相似，其价值要在有效年限内分期摊入成本和费用。

递延资产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。包括企业开办费、固定资产、出租房和周转房的大修理费用以及摊销期限在一年以上的其他待摊费用。

长期投资是指企业不准备在一年内变现的对外投资，包括股票投资、债券投资和以货币资金、材料、固定资产、无形资产等向其他单位的投资。

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间的长短,分为流动负债和长期负债。

流动负债是指在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,如应付帐款、应付票据、预收帐款、其他应付款、应付工资、应付福利费、应交税金、应付利润、其他应交款等。

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,以及企业为筹集长期资金而实际发行的债券及应付的利息。

所有者权益也叫净权益,是指企业所有者对企业净资产(即资产减负债后的余额)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政府部门或者机构以国有资产投入企业形成。房地产开发有限责任公司的资本金,由有权代表国家投资的政府部门或机构、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。房地产开发股份有限公司的资本金(即股本),由有权代表国家投资的政府部门或机构、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政府部门或机构、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,在会计上叫做“实收资本”。资本公积金是指属于资本性质、但不能作为资本金记作“实收资本”的资本溢价、股票溢价、接受捐赠的资产价值以及法定资产重估增值,在会计上叫做“资本公积”。盈余公积金是指企业按照规定从税后利润中提取的有特定用途的积累资金,包括法定盈余公积金、任意

盈余公积金和法定公益金,在会计上叫做“盈余公积”。未分配利润是指企业未作分配的一部分税后利润。在资产负债表中,作为所有者权益所列示的金额,是企业的全部资产扣除全部负债后的余额。

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、开发产品销售、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,企业的货币资金转化为材料、设备储备。企业储备的材料、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,被消耗的材料和被安装的设备转移于在建开发产品中。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建开发产品成本中。此外,在开发过程中,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建开发产品成本中。

随着开发过程的进行,企业的在建开发产品开发完成,并在销售、转让、出租过程中,将开发完成房地产销售、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。企业利用购房、用地、租房等单位或个人处获得的货币资金,再度购买材料、设备,支付工资,投入再开发过程。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,因而企业在开发产品销售、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,一部分以积累形式留存企业成为盈余公积金,一部分以投资回报的形式分配给投资者。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、债券和分得股利及到期收回债券本息,向其他单位投出固定资产、材料、货币资金和分得其他单位利润及收回其他单位投资,购建固定资产和购建完成交付使用等业务。这些业务,都要引起资产、负债和所有者权益的变动。

因此,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,是一个经济现象从两个方面观察的结果,是有机地统一着不可分的。

第三节 房地产开发企业会计的任务

会计的任务,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任务,是对房地产开发企业会计对象进行反映和监督所要达到的目的和要求,主要有以下三个方面:

(一)向管理者和投资者反映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,充分挖掘开发潜力,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,一方面要接受投资者的监督,使投资者关心企业,为企业提供扩大再生产所需的资金。这就要求企业必须做好会计工作,

及时提供会计信息,真实反映企业的财务成本状况和开发经营成果,以满足国家宏观经济管理的要求,满足企业投资者和潜在投资者进行投资决策的需要。

要及时真实地提供会计信息,企业在日常核算工作中,必须遵循会计基本原则,按照会计制度的规定,记好帐、算好帐、编好表,做到内容真实、数字准确,帐目清楚,日清月结,按期报帐。在办理年度会计决算以前,必须全面清查财产物资,核实库存数量,查清盘点盈亏的原因。

(二)反映和监督财产物资保管、使用情况,不断降低开发成本,节约使用资金,提高经济效益

为了适应房地产市场公平竞争的需要,房地产开发企业必须讲求和提高经济效益,多快好省地进行开发活动。一方面要搞好规划设计、征地拆迁等前期工程,择优挑选施工单位;一方面要做好财产物资的保管工作,合理使用材料、设备,保证财产物资的安全完整,不断减少物资消耗,节约使用资金,降低开发成本。同时,必须做好开发产品的销售、转让和出租工作,及时回收资金,加速资金周转。

要保证财产物资的安全完整,就必须做好会计工作,全面反映和监督各项财产物资的存在和变动情况,对于一切货币资金的收支,财产物资的收入、发出和转移,要据实填制凭证,认真进行审核,及时登记帐簿。要查清帐实不符的原因,明确保管人员的经济责任。

要不断减少物资消耗,节约使用资金,降低开发成本,就必须及时计算开发成本,反映开发产品在开发过程中的生产耗费。开发成本是土地、房屋、配套设施和代建工程等开发产品在开发过程中发生的各项生产费用,它能反映土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、基础设施费、建筑安装工程费、配套设施费的发生和各项开发间接费用的开支情况。如果提高了开发管理水平,减少了征地拆迁

和前期工程费,降低了基础设施费、配套设施费和建筑安装工程费,控制了开发间接费用的开支,那末,必然反映为开发产品成本的降低。因此,通过开发产品成本的计算和分析,可使企业及时发现开发过程中存在的问题,采取降低开发成本的有效措施,多为企业提供扩大再开发所需的资金。

房地产开发企业要进行开发活动,必须有一定数量的材料、设备和固定资产。但是,这个量不是绝对不变的。如果加强了材料、设备和固定资产的管理和核算工作,及时反映和监督材料、设备和固定资产的利用情况,就可能促使企业合理组织材料、设备的供应,充分利用固定资产,压缩材料、设备的储备量和减少固定资产的需要量,从而减少企业资金的占用量。就有可能把节约下来的资金用于企业的扩大再开发。

(三)反映和监督执行财经制度和财经纪律的情况,促使企业坚持社会主义方向

房地产开发企业的开发经营过程,也是贯彻国家财经制度和财经纪律的过程。每个开发企业,都必须执行国家的财经制度,遵守国家的财经纪律,坚持社会主义方向。由于房地产开发企业所有的财产物资和各项开发经营活动,都要在会计核算过程中反映出来,因而通过对凭证的审查和帐表资料的分析和考核,以及由此进行深入的调查研究,就可以了解企业各项开发经营活动是否遵守财经制度和财经纪律。例如:通过固定资产和材料、设备的核算,可以发现有无将应由资产支出的资本性支出,作为收益性支出,计入当期损益;有无在前后年度采用不同的折旧方法和材料计价方法,调节开发产品成本,使会计资料无法相互比较。通过开发成本的核算和分析,可以发现在征地、拆迁过程中,有无任意提高征用土地和拆迁补偿费的标准;在发包基础设施和建筑安装工程过程中,有无收取回扣、提高工程造价;在企业盈利水平较高的情况下,有无任意扩大成本开发范围,虚增开发成本,调节年度间盈利水平等情