

房地产开发

企业所得税 风险管理指南

屈震 编著



房地产行业是备受社会关注的重要行业
更是税收管理部门重点检查的行业

本书从税收政策的实际应用出发，阐述房地产行业经营的流程及特点，分析税会差异，详解税收风险防控体系的建立原理和运用，并通过引入真实案例诠释税务评估方法与技巧，为税务部门加强税务管理，房地产企业化解税务风险提供参考和借鉴。



鑫税广通

本书从税收政策的实际应用出发，阐述房地产行业经营的流程及特点，分析税会差异，详解税收风险防控体系的建立原理和运用，并通过引入真实案例诠释税务评估方法与技巧，为税务部门加强税务管理，房地产企业化解税务风险提供参考和借鉴。



中国税务出版社
官方微信

ISBN 978-7-5678-0070-0



9 787567 118007 0010 >

定价：40.00元

房地产开发企业所得税 风险管理指南

屈 震 编著

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

房地产开发企业所得税风险管理指南/屈震编著.

--北京: 中国税务出版社, 2014. 3

ISBN 978-7-5678-0070-0

I. ①房… II. ①屈… III. ①房地产企业-企业所得税-税收管理-风险管理-指南 IV. ①F810.423-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 040457 号

版权所有·侵权必究

书 名: 房地产开发企业所得税风险管理指南

作 者: 屈 震 编著

责任编辑: 刘 菲

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation. cn

发行中心电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京联兴盛业印刷股份有限公司

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 17.75

字 数: 294000 字

版 次: 2014 年 3 月第 1 版 2014 年 3 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0070-0

定 价: 40.00 元

如有印装错误 本社负责调换

序 一

在当前高房价背景下，公众对于房地产开发企业的高利润存在很大意见，要求对其进行严格管理的呼声愈发强烈。同时，房地产开发企业会计核算和背景复杂，也让不少人对于管理这个行业心存畏惧，而税务机关对此有着责无旁贷的职责。丰台国税局在这几年里，利用信息化手段，结合丰台区域特点，制定了房地产行业风险管理指引，建立了房地产行业管理专家团队，加大了对房地产开发行业的管理力度。

屈震同志作为我局年轻干部的代表，在这些工作的推进与开展中，我见证了他勇于知难而上，一步一个脚印的成长和进步。

一、目光敏锐，知难而上

作为一个2008年参加工作的大学生，屈震自2009年开始接触企业所得税。在工作中，他意识到，房地产行业多年来一直是我局的支柱行业，且伴随着营业税改征增值税工作的推进，房地产行业仍将是我局税收的增长点，加强了房地产行业的管理就是抓住了我局税收工作的主要矛盾。因此，他主动提出要对这个行业进行深入的了解和管理。关于社会上对这个行业的一些负面评价他也有清醒的认识，并表示，年轻人就是要敢于碰硬。我深为这种虎气所感动。

二、敏而好学，勤于实践

屈震同志不仅有“80后”的聪明，而且勤于思考，主动学习，方法也多种多样。对于房地产企业复杂的会计核算，他查阅了很多关于房地产行业的法规文件和地方政策，利用工作之余，扩展学习了房地产相关的土地增值税等税收政策；主动要求深入企业，与房地产开发企业的财务部、项目事务部、法务部、销售管理部、采购

管理部等部门负责人交流学习，向他们虚心请教各部门的职能划分、工作流程、风险管理等问题；跟随会计师事务所人员开展鉴证、审计工作，向中介人员取经，学习房地产企业会计核算以及涉税风险点。他不放过任何学习的机会，在最短的时间里充实了自己。

三、卓有成效，青年表率

丰台区国税局对于热爱工作，主动工作的同志给予发展平台的同时，也希望他们能够成为带动大家的榜样。本书中这些案例的取得就是屈震和所得税科同事们不懈努力的结果。在屈震的带动下，同事们的工作热情也被点燃，通过大家的通力配合，从多种渠道获得了企业的生产经营信息，结合应用第三方信息、行业建造数据建立指标分析体系，最终完成了对8户企业的评估，发现了20余项涉税问题。

这本书不是为了出书而出书，全书共有三个亮点：一是预警指标的提出，二是基础信息表的设计，三是真实生动的案例。本书从税收政策的实际应用出发，通过一个个真实的案例，阐述房地产行业经营的流程及特点，概括税收及财务核算的基本要求，分析税会差异，特别是对税收风险防控体系的建立原理和运用进行了详细的说明。通过这本书，希望更多的税务人员、税务中介从业人员、企业财务人员能够得到帮助，从而有利于切实加强税务管理，化解税务风险。

诚然，由于认识水平的局限，本书难免存在观点不够成熟之处，对此不必苛责。作为一种尝试，最重要的意义应该在于我们努力跳出以往的工作模式，转变税务机关传统的工作方法，帮助企业将涉税风险降至最低。我们有理由相信，这项工作会因为大家的不懈努力而越做越好。

不忘初心，方得始终。

王忠新*

2014年1月

* 王忠新，北京市丰台区国家税务局局长。

序 二

近年来，整个社会对于房地产开发经营企业的相关信息尤为关注，一是该行业体量大，涉及带动的上下游行业众多，影响广泛。二是房价与每一个社会成员个人利益紧密相关。可以说，房地产行业的健康发展直接关系到经济与社会稳定，为此，从中央到地方对于该行业的调控政策不断涌出，而作为重要调控手段之一的税收政策更是人们热议的话题。另外，房地产开发经营企业项目开发周期长、核算较为独特、纳税遵从度不一等主客观因素对于该行业的税务管理提出了挑战。在此大背景下，国家税务总局近年来均将房地产业作为指令性检查行业进行检查。作为税收政策的执行机关，各级税务部门也都在想方设法更好地履行职责，使得既有政策充分落地，堵塞管理中的漏洞，提升对该行业的管理效率。

北京市丰台区国税局的屈震同志近年来积极投身于房地产开发经营企业的纳税评估与检查工作一线，积累了较为丰富的案例素材。在该局主管领导的大力支持下，就目前该行业经营特点与行业规律及现有的征管手段相结合，及时捕捉总结提炼，形成了一套有效的评估检查方法，极大地提升了该局对于房地产开发经营行业的评估检查效能，收效甚好。

从现实看，税务机关日常评估检查中发现房地产开发经营行业存在的涉税问题既有共性问题也有个性问题，一套涉税风险评价模型不可能穷尽全部问题，本书所收集整理的案例中发现的问题也不完全是通过涉税风险评价模型发现出来的。但通过“大建安”成本预警指标和期间费用预警指标、第三方信息以及《基础信息统计表》《房地产开发经营企业经营情况汇总表》《开发产品（成本对

象)完工情况表》等工具的综合应用,能实实在在发现重大疑点进而寻求突破,这一点是本书所要传递的主要思想、是毋庸置疑的。而涉税疑点的发掘、检查方向的确定往往较之于实际检查的实施,对于从事评估检查工作的税务部门尤其是基层税务机关而言相对力量薄弱。通过本书所阐述的理念应该可以从中有所感悟、有所收获。

我们通过书中理论和方法已经成功为北京市某国税局管辖的2家房地产企业进行了纳税评估,取得了被评估房地产企业需要补缴数千万元税款的可喜成绩,进一步验证了书中观点和技术方法的正确性。相信此书能够成为税务机关、税务师事务所、广大房地产企业财务人员参考和学习的一本工具书。

王 进*

2014年1月

* 王进,北京鑫税广通税务师事务所有限公司董事长、中国注册税务师协会理事、北京市注册税务师协会副会长、中国税收筹划研究会副会长、北京市商务服务业联合会副理事长。

目 录

第1章 行业特点及会计核算	(1)
1.1 开发经营流程	(2)
1.1.1 开发流程	(2)
1.1.2 主要开发环节取得的证书	(4)
1.1.3 行业主要特点	(4)
1.2 会计核算	(6)
1.2.1 开发成本	(6)
1.2.2 收入	(10)
1.2.3 费用	(12)
1.2.4 后续经营	(12)
1.3 房地产开发经营企业会计核算中会计与税法的差异	(15)
1.3.1 预售收入上的差异	(15)
1.3.2 主营业务成本的差异分析	(16)
1.3.3 借款费用的差异分析	(16)
1.3.4 开发产品转作固定资产或用于捐赠、赞助等	(17)
第2章 房地产开发经营行业企业所得税处理	(18)
2.1 房地产开发业务征收企业所得税政策的特点	(18)
2.2 收入的税务处理	(20)
2.2.1 销售收入的范围	(20)
2.2.2 销售收入的确认时间	(21)
2.2.3 视同销售	(22)
2.2.4 其他收入	(23)
2.2.5 销售未完工开发产品的税务处理	(24)

2.2.6	开发产品完工后的税务处理	(24)
2.3	成本费用的税务处理	(25)
2.3.1	一般规定	(25)
2.3.2	计税成本的核算	(25)
2.3.3	开发产品计税成本的内容	(26)
2.3.4	企业计税成本核算的一般程序	(27)
2.3.5	开发产品的计量与核算方法	(28)
2.3.6	特定成本的分配方法	(29)
2.3.7	以非货币交易方式取得土地使用权成本的确定	(30)
2.3.8	计入计税成本的预提（应付）费用	(30)
2.3.9	停车场所的税务处理	(31)
2.3.10	税前扣除凭证	(31)
2.3.11	计税成本核算终止日的确定	(31)
2.3.12	已销开发产品计税成本的计算	(32)
2.3.13	开发产品转为自用的税务处理	(32)
2.3.14	费用扣除	(33)
2.3.15	税金扣除	(36)
2.3.16	资产损失的扣除	(37)
2.4	特定事项的税务处理	(37)
2.4.1	合作或合资开发的税务处理	(37)
2.4.2	以换取开发产品为目的将土地使用权投资其他 企业房地产开发项目的税务处理	(37)
2.5	经营流程的税务风险管理	(38)
2.5.1	企业设立、变更阶段	(38)
2.5.2	获取土地使用权阶段	(38)
2.5.3	开发建设阶段	(38)
2.5.4	转让及销售房地产阶段	(39)
2.5.5	持有房地产阶段	(40)
2.5.6	项目注销阶段	(40)
2.5.7	风险管理自查表	(42)
2.6	纳税申报	(51)
2.6.1	企业取得销售未完工开发产品收入时的填报	(52)

2.6.2 企业销售未完工开发产品完工结转销售 收入时的填报	(52)
第3章 风险防控体系的建立及应用	(55)
3.1 第三方信息的获取与应用	(55)
3.1.1 第三方信息的获取	(55)
3.1.2 应用案例	(65)
3.2 预警模型设计原理与应用	(66)
3.2.1 单方预警指标	(66)
3.2.2 期间费用指标	(68)
3.3 基础信息统计表的设计思路及应用	(69)
3.3.1 公司简介及项目情况收集表	(70)
3.3.2 房地产开发经营企业经营情况汇总表	(74)
3.3.3 开发产品(成本对象)完工情况表	(79)
3.4 模型、表格与三方信息的综合应用	(85)
3.4.1 具体应用步骤	(85)
3.4.2 综合应用案例	(87)
3.5 主要涉税问题及审核方法	(95)
3.5.1 收入的审核方法	(96)
3.5.2 成本项目审核方法	(104)
3.5.3 费用及税金的审核	(114)
3.6 约谈技巧	(116)
第4章 房地产开发经营企业审核案例	(119)
【审核案例一】北京 TXTJ 房地产投资集团 DHS 花园项目	(119)
【审核案例二】北京 XSG 房地产开发有限公司	(134)
【审核案例三】北京 YQ 房地产开发有限公司	(142)
【审核案例四】HY 花园小区项目税务检查案例	(162)
第5章 常见问题解答	(170)
5.1 收入类问题	(170)
5.1.1 以按揭方式销售房地产项目的收入 时间如何确认?	(170)
5.1.2 以前年度取得的返还土地出让金收入 是否需要纳税?	(171)

- 5.1.3 房地产开发经营企业用开发产品抵债
如何确认收入? (171)
- 5.1.4 房地产开发企业“拆迁还房”是否应按视同
销售进行处理? (171)
- 5.1.5 非房地产企业自建的房产对外销售取得收入
企业所得税政策适用问题? (172)
- 5.1.6 房地产开发公司将开发的商品房转作自用在
企业所得税上是否视同销售? (172)
- 5.1.7 房地产开发企业将开发产品用于职工福利,
是否应缴纳企业所得税? (173)
- 5.1.8 房地产开发企业以换取土地为目的,将部分开发
产品给原土地所有者是否视同销售? (173)
- 5.1.9 房地产开发经营企业将自己开发的产品转作
食堂是否视同销售? (174)
- 5.1.10 合作建房,按合同里约定分回的利润是否需要
缴纳企业所得税? (174)
- 5.1.11 房地产开发企业代收费用是否需要
缴纳企业所得税? (175)
- 5.2 扣除类问题 (176)
 - 5.2.1 房地产在汇算清缴期内取得相关支出的发票
如何处理? (176)
 - 5.2.2 精装修住宅是否需要单独确定成本对象? (177)
 - 5.2.3 房地产开发企业在房产未完工前发生的业务
招待费用如何扣除? (177)
 - 5.2.4 房地产开发企业在开发项目中建造的物业管理场所,
应如何进行企业所得税处理? (178)
 - 5.2.5 房地产企业支付给销售企业的佣金或手续费,税前
扣除有何限制? (178)
 - 5.2.6 房地产开发公司支付的土地闲置费可否
在税前扣除? (179)
 - 5.2.7 房地产开发企业的广告费如何扣除? (179)
 - 5.2.8 房地产企业交纳的土地使用税是计入成本还是

计入期间费用？	(179)
5.2.9 在房地产产品未售罄的情况下，怎样分摊 计税成本？	(180)
5.2.10 房地产开发企业售楼处、样板房的建造费用应计入 销售费用还是开发成本？	(180)
5.2.11 房地产企业在小区内建造的无产权车位的成本， 如何计算和分摊？	(180)
5.2.12 房地产企业预收房款能否作为广告费和业务 宣传费的基数？	(181)
5.2.13 如何理解国税发〔2009〕31号文件第三十二条 规定中所述的合同总金额及10%的限制？	(181)
5.2.14 企业以公允价值计量的金融资产、金融负债以及 投资性房地产如何计算企业所得税？	(182)
5.2.15 某公司通过“招拍挂”方式取得一块土地，在分摊 土地成本时可否使用建筑面积法分摊？	(183)
5.2.16 单独对外销售的车库成本分摊问题	(183)
5.2.17 向非金融机构借款利息税前扣除问题	(185)
5.2.18 开发项目红线外费用的扣除问题	(185)
5.2.19 某公司因项目纠纷而发生的相关诉讼费用、律师费用 能否计入开发成本？	(186)
5.3 其他问题	(187)
5.3.1 房地产企业所得税纳税申报表填报口径	(187)
5.3.2 房地产开发企业开发的产品何时应确认为完工？	(187)
5.3.3 房地产企业的预计毛利是否可以弥补以前 年度亏损？	(188)
5.3.4 房地产企业销售未完工开发产品取得的收入， 如何预缴季度企业所得税？	(189)
5.3.5 未办完工备案手续且未办理会计决算手续， 是否确认为完工？	(189)
5.3.6 房地产企业筹建期发生亏损能否弥补？	(189)
5.3.7 房地产项目以哪个条件作为结转收入的标准 比较好？	(190)

5.3.8	房地产企业在多个项目的情况下,是否应以所有项目合并汇算清缴?	(191)
5.3.9	房地产企业取得的预售收入,应该如何填写企业所得税季度申报表?	(191)
5.3.10	房地产企业在项目开发过程中无偿为政府相关部门代建配套设施,是否要缴纳企业所得税?	(192)
5.3.11	某公司位于北京的开发项目,在进行土地增值税清算时,开发项目中包含多种类型房屋的,应如何计税?	(192)
5.3.12	北京的房地产公司在土地增值税清算完成后,继续销售房屋,其土地增值税税额该如何调整?	(193)
5.3.13	业主向房地产企业缴纳的购房首付款,房地产企业是否应开具付款发票?	(193)
5.3.14	房地产开发企业在缴纳城镇土地使用税时如何确认计税面积?	(193)
5.3.15	房地产企业未按照 31 号文要求进行备案,税务机关会作出怎样的处罚?	(194)
5.3.16	房地产企业未在完工年度结转收入成本,税务机关会怎样处理?	(194)
5.3.17	31 号文件第 35 条涉及“主管税务机关有权确定或核定其计税成本”的具体规定是怎样的?	(195)
附录 1: 相关税收政策法规		(196)
国家税务总局关于印发《房地产开发经营业务企业所得税		
处理办法》的通知		(196)
各省市对国税发〔2009〕31 号文件的转发文件		(204)
国家税务总局关于房地产开发企业注销前有关企业所得税处理问题的公告		(227)
国家税务总局关于房地产企业开发产品完工标准税务确认		
条件的批复		(228)
国家税务总局关于房地产开发企业所得税预缴问题的通知		(229)
附录 2: 行业相关政策法规		(231)
中华人民共和国土地管理法		(231)
建设项目用地预审管理办法		(233)
招标投标挂牌出让国有建设用地使用权规定		(235)

协议出让国有土地使用权规定	(237)
城市房屋拆迁管理条例 (修订)	(238)
中华人民共和国城市房地产管理法 (2007 修正)	(239)
城市房地产开发经营管理条例	(246)
建设部关于印发《建设工程施工发包与承包价格 管理暂行规定》的通知	(246)
城市商品房预售管理办法 (修正)	(248)
建设部关于印发《商品房销售面积计算及公用建筑 面积分摊规则》(试行)的通知	(252)
建设部关于贯彻《商品房销售面积计算及公用建筑 面积分摊规则》(试行)有关问题的通知	(254)
中华人民共和国商品房销售管理办法	(255)
房屋登记办法	(259)
住宅专项维修资金管理办法	(261)
城市房地产转让管理规定	(262)
建设部 财政部关于印发《建设工程质量保证金管理 暂行办法》的通知	(263)
后记	(266)

第1章

行业特点及会计核算

房地产开发经营行业在我国近年城市化发展进程中发挥着举足轻重的作用，与其他行业相比，该行业具有投入金额大、运作环节多、周期长的特点。从税收角度看，其涉及税种多，核算特殊、跨度不同专业领域、税收监管难度较大。尽管如此，房地产开发经营行业近年来始终是税务监管的重点领域，连续多年被国家税务总局列为指令性税务检查的重点行业，税务总局发布的《关于加强企业所得税后续管理的指导意见》（税总发〔2013〕55号）明确，重点行业是指企业所得税税种特征明显、税源较大、生产经营流程较复杂、管理难度较高的一些行业，如房地产开发企业等。文件要求要结合应用企业所得税行业管理操作指南，制定重点行业企业所得税管理办法，建立行业管理专家团队，加大对重点行业的后续管理力度。因此，在当前国家对于房地产行业不断加大宏观调控的大背景下，该行业作为税务监管的重要指向还将持续。

房地产开发经营企业的经营流程主要包括：注册登记，设立项目公司；通过“招、拍、挂”取得土地；项目立项与规划；项目建安施工；开发产品销售；产权移交等。在不同阶段要到相应管理部门办理手续，取得相关批复与证照。由于房地产开发经营企业销售的产品形成周期长，其会计核算与其他行业相比具有一定特殊性，在项目不同阶段，核算的内容有较大差异。在各阶段核算中的重中之重是开发成本的核算，通过按照成本项目归集进而确定单位建筑成本及开发项目总成本。

1.1 开发经营流程

房地产开发企业的注册流程与一般企业基本相同，包括公司名称核准、办理工商营业执照、税务登记证等，而公司成立之后的开发经营流程则具有其行业特点，也是各方关注的重点。了解熟悉行业特点及开发经营流程，有助于我们更为有效地开展该行业的税务管理工作。

1.1.1 开发流程

根据房地产开发内容的不同，可以将房地产的开发划分为综合开发、土地开发和房屋开发。

综合开发，是指从规划设计、征地拆迁、土地开发、房屋建设、竣工验收、商品房销售、交付使用的整个过程。

土地开发，是指只办理征地拆迁、安置补偿，搞好水通、电通、路通及土地平整等的过程。土地开发不包括房屋建设的过程，也就是通常所说的“土地一级开发”。

房屋开发，是指在土地开发的基础上，获得土地使用权后，按照城市规划的要求，组织房屋设计、施工建设、竣工验收、出售、租赁等经营的全过程。也就是通常所说的“土地二级开发”。

目前国土资源部规定，工业、商业、旅游、娱乐和商品住宅等经营性用地，应当以招标、拍卖或者挂牌方式出让，而一般由招标、拍卖、挂牌方式出让的土地都是熟地，也就是已经做完土地一级开发之后的土地，所以目前常见的房地产开发都是只有房屋开发部分，故土地一级开发不作为本书的重点。

(1) 决策阶段

这是房地产公司选择开发项目，进行调查研究，决定实施开发建设的阶段。主要包括：

规划摸底——了解城市总体规划对拟开发区域的要求，研究开发建设的可能性。

市场调查——通过系统地收集、记录、了解房地产市场的情况，对拟开发项目的前景进行预测。

可行性分析——经济分析、效益测算等。

领导决策——在完成以上工作的前提下，由领导研究决定是否开发。