

搜房网、地产中国网、房地产会计网

联合强力推荐



中经阳光税收筹划事务所·房地产智库

Zhongjing Suntax Planning Firm · Think-tank of Real Estate

房地产企业 税务指引

最全面 开发流程全覆盖环环相扣 最实用 与房企财税实践的零距离
最经典 典型案例助力财税规范化 最领先 最适合本土房企财税实践

北京中经阳光税收筹划事务所 编著

中国法制出版社
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE



中经阳光税收筹划事务所·房地产智库
Zhongjing Suntax Planning Firm · Think-tank of Real Estate

房地产企业 税务指引

最全面 开发流程全覆盖环环相扣 最实用 与房企财税实践的零距离
最经典 典型案例助力财税规范化 最领先 最适合本土房企财税实践

北京中经阳光税收筹划事务所 编著

中国法制出版社
CHINA LEGAL PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

房地产企业税务指引 / 北京中经阳光税收筹划事务所编著.

—北京: 中国法制出版社, 2014.11

(中经阳光税收筹划事务所·房地产智库)

ISBN 978-7-5093-5831-3

I. ①房… II. ①北… III. ①房地产企业—税收管理—中国

IV. ① F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 256342 号

责任编辑: 潘孝莉 (editorwendy@126.com)

封面设计: 周黎明

房地产企业税务指引

FANGDICHAN QIYE SHUIWU ZHIYIN

编者 / 北京中经阳光税收筹划事务所

经销 / 新华书店

印刷 / 三河市紫恒印装有限公司

开本 / 787 × 1092 毫米 16

版次 / 2015 年 3 月第 1 版

印张 / 16.5 字数 / 253 千

2015 年 3 月第 1 次印刷

中国法制出版社出版

书号 ISBN 978-7-5093-5831-3

定价: 50.00 元

值班电话: 010-66026508

北京西单横二条 2 号 邮政编码 100031

传真: 010-66031119

网址: <http://www.zgfs.com>

编辑部电话: 010-66022958

市场营销部电话: 010-66033393

邮购部电话: 010-66033288

(如有印装质量问题, 请与本社编务印务管理部联系调换。电话: 010-66032926)

中经阳光税收筹划事务所·房地产智库

编辑委员会

主 任：蔡 昌

副主任：牛鲁鹏

编 委：刘玉章 林佳良 蔡少优 王东山

杨万斌 张云华 景志伟 曹明星

邢夏阳 黄洁瑾 孟繁璋 曹 磊

总 序

自 20 世纪 90 年代房地产市场化以来，房地产业已经成为我国国民经济重要的支柱产业之一。房地产涉及上下游 60 多个行业，它的发展对启动消费、扩大内需、拉动上下游产业发展和促进国民经济增长都起到经济杠杆的作用。

自 2007 年以来，房地产行业的投资呈现爆发式增长，涉及家电、纺织服装、食品饮料、商贸、有色金属等多个行业的知名企业都涉足其中，大量资金纷纷涌向房地产行业。除大家所熟知的海尔、海信、格力、格兰仕等家电巨头外，泰康人寿、阳光保险、安邦财险、中金公司、民生银行等金融机构也在房地产市场布下自己的棋子。就连一些民营企业也纷纷加入房地产开发大潮，一时间房地产市场热闹非凡，真可谓千军万马齐奔房地产。

丛书缘起

近年来，房地产价格的快速上涨，不仅影响到国民经济的增长速度与质量，还深刻地影响到广大社会民众的生活。国家已经并将继续推行房地产宏观调控，通过土地、财政、税收、金融等手段联合治理房地产。因此，一方面，政府赋予房地产业严谨适度的经济调控，引导房地产业走向良性发展的轨道；另一方面，房地产企业应不断提升自身的管理水平，熟练掌握和运用现行财税、金融、管理、法律等政策，结合自身特点进行系统科学的管理，以实现房地产企业长期战略目标。

但是，现实情况是中国房地产市场化只有短短的二十年时间，政府相关部门对房地产的管理主要依靠探索积累管理经验，导致各地执法尺度不一。我国房地产操盘人员储备不足，导致一方面大量初学者加入，另一方面，虽然一些具有实践经验的人士加入，由于转行而来缺乏房地产实操经验，正所谓隔行如隔山，不能很快展开工作。市场上对房地产的研究、市面上的相关

图书主要集中在房地产策划和营销上，关于其他的模块的图书要么不足，要么不够系统、不够权威。读者很难找到自己理想的图书，作为参考工具。

为了适应房地产发展形势，满足各类读者的需求，我们编写了这套《中经阳光税收筹划事务所·房地产智库》丛书，共分十个分册，分别从财务、税收、法律、合同、管理等视角研究房地产企业的操作实务，直击房地产企业的管理软肋。我们希望通过这套丛书，促进房地产企业管理水平的全面提升。

丛书特色

本套丛书具有较高的权威性和实用性，是房地产企业总裁、高管及房地产各类从业人员科学管理、理财节税的得力助手。本套丛书具有以下特色：

系统权威：本套丛书的出版，经过长期精心的策划准备，遴选出了优秀的编委会成员，他们均来自实践一线，有财税专家、一线政府官员、知名公开课程培训讲师、资深的房地产从业人员和大学教授。丛书涉及的操作技巧与案例分析均源自实践，经过大量真实的案例检验，得到了一线实操人员的广泛认可，图书编写过程中根据国家政策、形势变化，几易其稿，最终呈现在读者面前，可谓是专家倾力打造，权威性不容质疑。

紧俏实用：本套丛书编写前，经过大量的市场调研，收集了众多的宝贵建议和意见，关注读者需求。本书注重案例分析方法的运用，大量的实务案例贯穿始终，实现“以简驭繁”的目标，适用于房地产企业的各类从业人员阅读，同时也可作为财税研究人员的参考读物。

注重时效：近年来我国房地产业的法律、税收、管理制度等方面的政策都发生了较大变化，本套丛书将新增的、调整的法律、税收、管理制度涵盖其中，力求做到时效性强，便于纳税人使用和借鉴。避免读者延用废止的政策产生企业经营风险。

查阅方便：本套丛书按照房地产企业开发的流程为主线，从立项、征地、建设、预售、销售，到清盘清算，流程全面，结构完整，脉络清晰，逻辑性强，几乎涵盖房地产项目开发的全部过程、全部业务、全部领域，读者可以根据企业的项目进展，迅速找到目前环节所存在的风险点和问题，对

对症下药，具有一定的前瞻性和指导性。

诚挚致谢

在本套丛书编写过程中，国内多家政府机关、财政部门、税务机关、中介机构都给予了大力支持，并提供大量一手资料；活跃在房地产管理与培训一线的专家学者也参与丛书的编写工作；众多知名房地产企业的总裁、高管、财务总监等也为本丛书提供真实的操作案例和管理经验；阳光财税前沿地产项目部大量会员也为本丛书提供了宝贵的建议和精彩的实战案例。在此，向这些做出贡献的机构、企业和人士表示诚挚的谢意。

本套丛书是房地产企业总裁、高管人员、财务经理、房地产实操人员的必备工具书，也可作为政府财政机关、税务机关，以及对房地产业感兴趣的学者研究的参考读物，更是有志于从事房地产实践人员的必备工具箱。

限于时间和我们的学识水平，书中不足之处在所难免，希望广大读者在阅读本丛书时，将遇到的问题与改进意见及时反馈给我们，以便再版修订，谢谢大家。我们的联系邮箱是：suntax888@126.com。

《房地产智库》编委会

北京中经阳光税收筹划事务所

前 言

在深入房地产企业开展税务调研和从事税务咨询过程中，我们发现了房地产企业存在的一些典型财务会计、税收问题。由于财务工作涉及面广，事务繁杂，协调难度大，也明显暴露出了一些税务风险问题。为此，我们结合给众多房地产企业做咨询时发现的典型问题，总结撰写了这部《房地产企业税务指引》，期望为房地产企业的纳税工作有所襄助。

为便于房地产企业参照使用，《房地产企业税务指引》力求深入、系统地涵盖房地产企业的会计处理模式，囊括房地产企业的纳税操作和处理技巧。本书按照房地产开发流程顺序展开，共分为公司设立、获取土地、施工建设、预售销售、清盘清算、自持物业六大环节，是房地产企业税务实践的应用指南和操作准则。

限于专业学识水平，本书未能面面俱到，有些问题或许还存有争议。我们希望地产界的同仁们对此提出宝贵的意见和建议，以便我们更好地修订，争取把更好的管理经验和操作准则奉献给大家，并在税务实践中进一步推广。

最后，谢谢大家对我们多年来的厚爱，也期待大家以后继续给予我们更多的支持和帮助。

北京中经阳光税收筹划事务所

目 录

第一部分 公司设立环节

一、分公司和子公司的选择、税负分析和纳税策略	2
二、不同出资方式的税负分析	5
三、以土地使用权出资设立公司涉税情况	8
四、接受土地使用权出资的涉税处理	11
五、筹办期、开办费的处理	17

第二部分 获取土地环节

一、土地竞拍	24
二、前期调研费	27
三、土地闲置费扣除的税务处理	27
四、拆迁补偿	29
五、支付给农户的青苗补偿费税收问题	34
六、政府返还款的处理	36
七、合作建房	40
八、土地一级开发与土地二级开发涉税问题	46

第三部分 施工建设环节

一、自营开发工程成本的核算	50
二、发包开发工程及其价款结算的核算	61

三、BT 项目.....	65
四、甲供材问题的处理技巧.....	67
五、混合销售问题处理技巧（区分外购材料与自产货物）.....	75
六、工程合同及工程款的处理技巧.....	77
七、高利贷利息的处理.....	82
八、委托代建的处理技巧.....	85

第四部分 预售销售环节

一、销售开发产品销售确认的原则、条件及时间.....	90
二、现金折扣、商业折扣、销售折让的处理技巧.....	91
三、买一赠一销售的处理技巧.....	92
四、买房送家具家电的税务处理.....	93
五、售后回购、售后回租的处理技巧.....	96
六、采用分期收款方式等的处理技巧.....	98
七、视同销售的处理技巧.....	99
八、定金、订金的区别与税务处理技巧.....	105
九、销售未完工开发产品取得收入的处理技巧.....	110
十、补退房屋差价的处理技巧.....	110
十一、以房抵债的处理.....	111
十二、在建项目转让的处理.....	117

第五部分 清盘清算环节

一、清算项目的前期准备.....	120
二、土地增值税清算条件.....	121
三、土地增值税清算对象.....	123
四、合法凭据的认定方法.....	125
五、项目营销设施的处理.....	126
六、公共配套设施费的处理技巧.....	131

七、开发间接费的分摊与处理技巧.....	132
八、管理费用与开发间接费的划分.....	136
九、利息的处理.....	137
十、地下车库的财税处理.....	141
十一、人防工程的地下车库转让模式.....	145
十二、发票丢失处理办法.....	153
十三、房产自用或出租折旧扣除.....	155
十四、房地产企业代收费用的处理.....	157
十五、私车公用的操作模式.....	159
十六、所得税汇算清缴与土地增值税清算的差异比较.....	162
十七、清算审核完成的处理程序.....	164
十八、需要核定征收的处理程序.....	167
十九、土地增值税测算分析模型.....	168

第六部分 自持物业环节

一、物业公司的收入与费用.....	172
二、酒店式公寓、产权式酒店比较.....	174
三、商铺售后返租的财税处理.....	184
四、酒店装修、维修费用的处理.....	188
五、自持物业的财税处理.....	189
六、自持物业再出售.....	197
七、自持房产对外投资的税务处理.....	198
八、企业分立流程与税务指引.....	199

附录一 房地产企业会计实务操作指引 / 206

附录二 房地产企业税务管理制度 / 216



第一部分 :: ::

公司设立环节



一、分公司和子公司的选择、税负分析和纳税策略

房地产企业在对外扩张时，一般会在项目当地设立项目公司。项目公司是设立分公司还是子公司，并不是绝对的，每个企业应当根据自己企业的经营情况谨慎选择。

《中华人民共和国公司法》第十四条规定：公司可以设立分公司。设立分公司，应当向公司登记机关申请登记，领取营业执照。分公司不具有法人资格，其民事责任由总公司承担。公司可以设立子公司，子公司具有法人资格，依法独立承担民事责任。

《企业所得税法》第五十条规定：居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算并缴纳企业所得税。

分公司不具有法人资格，不实行独立核算，由总公司汇总缴纳企业所得税，可以实现总公司调节盈亏，合理减轻企业所得税负担。

子公司是独立的纳税单位，要承担与任何一个居民企业同样的全面纳税义务。子公司必须缴纳企业所得税，除国家重点扶持产业外，税率一般为25%。

分公司没有脱离母体，故发生的利润和亏损将与总公司合并计算，制作“合并报表”。而分公司缴纳给总公司的利润通常不必缴纳预提税。总公司与分公司之间的资本转移，属于内部行为，因此不涉及所有权变动，不负担税收。

在设置分支机构时有几个因素应当考虑：

(1) 首先是考虑总公司、分支机构的盈亏平衡情况。

当总公司进入正常营运周期，大幅盈利，而新设立的分支机构可能出现亏损时；

或者是当总部机构主要为行政管理部门，没有业务收入，而新设立的分支机构可能盈利时；

这种情况下，建议选择总分公司模式。根据税法规定，分公司不独立核算，不独立纳税，一方的亏损可以由另一方的利润弥补。

当企业设立分支机构时，由于设立初期分支机构面临高昂的成本支出，成立初期经营能力较为薄弱，盈利能力有待提高，或者抗风险能力不足，所以亏损的概率较高，通常采用分公司的形式较为合适，可以享受和总部收益盈亏互抵的好处。因为开办初期，分公司可能发生亏损，可以与总公司“合并报表”弥补，即冲减总公司的利润后，能够减少应税所得额，少缴所得税。

《财政部、国家税务总局、中国人民银行关于印发〈跨省市总分机构企业所得税分配及预算管理暂行办法〉的通知》（财预〔2008〕10号）规定，以下情况不需要就地预缴企业所得税，这为总部和分公司汇总纳税提供了更为优越的条件，可以更好地享受总分机构汇总纳税政策，避免了因分公司就地预缴企业所得税而造成货币时间价值的损失：

分支机构不具有独立生产经营的职能部门时，该不具有独立生产经营的职能部门不就地预缴企业所得税。如果分支机构具有独立生产经营的职能部门，但其经营收入、职工工资和资产总额与管理职能部门不能分开核算的，则该独立生产经营部门也不得视为同一个分支机构，其企业所得税允许和总部汇总缴纳，不需要就地预缴企业所得税。

不具有主体生产经营职能，且在当地不缴纳增值税、营业税的产品售后服务、内部研发、仓储等企业内部辅助性的二级及以下分支机构，不就地预缴企业所得税。

新设立的分支机构，设立当年不就地预缴企业所得税。

撤销的分支机构，撤销当年剩余期限内应分摊的企业所得税款由总机构缴入中央国库。

经过两三年的经营期间，分公司开始转亏为盈时，再把分公司变更注册为子公司，这样可以降低分支机构对总机构的法律影响。

子公司是独立纳税人，子公司成立初期的亏损只能由以后年度实现的利润弥补，且总公司不能弥补子公司的亏损，也不得冲减对子公司投资的投资成本。

但如果预期分支机构短期就能盈利，或扭亏为盈，则可以享受未分配利润递延纳税的好处，设立子公司较适宜。

(2) 当总机构享受税收优惠而分支机构不享受优惠时，可以选择总分公司模式，使分支机构也享受税收优惠待遇。

分支机构由于不具有独立法人资格，所以不利于进行独立的利润分配。

同时，分支机构如果有风险及相关法律责任，可能会牵连到总公司，而子公司则没有这种担忧。当子公司在日常经营中，出现不规范的情况，或者曾出现过偷逃税款的情况时，一旦公司项目销售完毕，就立即进行清算注销。不会拖带总部机构下水。

表1 两种不同形式的分支机构对比

公司形式 比较类别	子公司	分公司
法律地位	有独立法人资格，以独立的财产、独立的名义从事经营活动，独立承担责任	无独立法人资格，与总公司在法律上为一体
涉诉风险	子公司有诉讼主体资格，一旦涉入债券债务纠纷（如成为债务人），则独立承担法律责任，与母公司并无关联。母公司涉诉风险较小	分公司亦有诉讼主体资格，但其财产不足以偿付债务时，总公司必须承担偿付责任。总公司涉诉的风险较大
设立方式	成立一个新的公司，在公司名称预审核、出资验资、办理工商税务登记等方面比较严格	属于设立分支机构，在公司名称、办理税务登记等方面程序较为简便，设立成本较低
股权结构	在控股子公司的形式下，可以采用员工持股方式，能够吸收其他社会资金	与总公司同一，原结构不会发生改变，无员工持股激励之效

续表

公司形式 比较类别	子公司	分公司
管控方式	通过子公司股东大会；通过子公司董事会；通过母公司董事会；业绩指导与考核；向子公司派遣高层管理人员。 适合经营领域跨度较大的业务	授权控制；预算管理；会计核算；审计监督。 适合经营同类业务或者相关业务
业务权限	无需任何授权，业务权限较大，独立性强、自主性高	只能在总公司的业务授权范围内经营，容易出现无权代理、表见代理等法律风险
财务管理	独立财务核算机构；编制资产负债表、利润表、现金流量表。成本相对较高	无对外的独立财务核算机构；可以在内部编制各类财务报表，但对外由总公司统一核算。成本相对较低
税收成本	由于是一个独立的税务核算单位，负担完全的居民企业赋税，故税收成本较高，但可享受递延纳税之惠	以总公司为单位，一并进行税务申报核算，不涉及资产所有权的变动，故分公司赋税成本较低

二、不同出资方式的税负分析

《中华人民共和国公司法》第二十七条规定：股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资；但是，法律、行政法规规定不得作为出资的财产除外。

对作为出资的非货币财产应当评估作价，核实财产，不得高估或者低估作价。法律、行政法规对评估作价有规定的，从其规定。

股东出资入股的形式：

（一）货币出资；

- (二) 货物出资；
- (三) 无形资产出资；
- (四) 土地使用权和不动产出资；
- (五) 以发行权益性证券出资；
- (六) 以投资权出资；
- (七) 以债权出资。

出资方式	出资方涉及税种		接受出资方涉及税种
货币	印花税		印花税
房地产	企业所得税（注 1）	土地增值税（暂免）（注 3）	印花税
	营业税（×）（注 2）	印花税（√）	契税
货物类固定资产	企业所得税（同注 1）	增值税（注 4）	印花税
	印花税		
存货	企业所得税（同注 1）	增值税（注 5）	印花税
	消费税（注 6）	印花税	
知识产权	企业所得税	营业税（同注 2）	印花税
	印花税		
股权	企业所得税	印花税	印花税
债权	企业所得税（注 7）	印花税	企业所得税、印花税
债转股	企业所得税（注 8）	印花税	企业所得税、印花税

注 1：房地产评估值大于或小于出资方财务账上登记的房地产金额，就会产生损益，影响出资方的企业所得税事项。

注 2：《财政部、国家税务总局关于股权转让有关营业税问题的通知》（财税〔2002〕191 号）：以无形资产、不动产投资入股，参与接受投资方利润分配，共同承担投资风险的行为，不征收营业税。

注 3：《财政部、国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》（财税〔1995〕48 号）：对于以房地产进行投资、联营的，投资、联营的一方以土地（房地产）作价入股进行投资或作为联营条件，将房地产转让到所投资、联营的企业中时，暂免征收土地增值税。对投资、联营企业将上述房地产再转让的，应征收土地增值税。

《财政部、国家税务总局关于土地增值税若干问题的通知》（财税〔2006〕21 号）第五条“关于以房地产进行投资或联营的征免税问题”规定：对于以土地（房地产）作价入股进行投资或联营的，凡所投资、联营的企业从事房地产开发的，或者房地产开发企业以其建造的商品房进行投资和联营的，