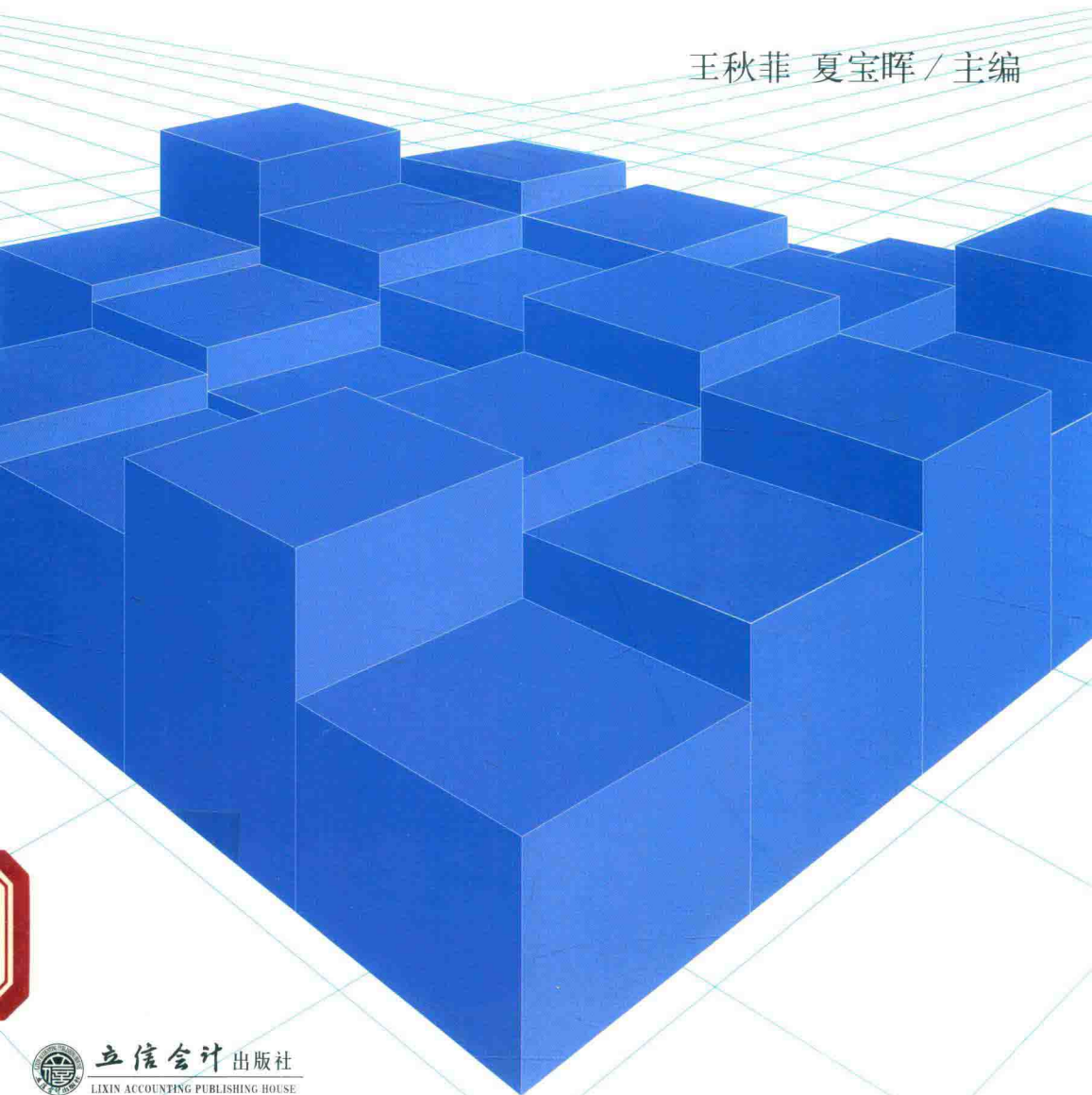


房地产 企业纳税实务

王秋菲 夏宝晖 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

房地产 企业纳税实务

王秋菲 夏宝晖 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

房地产企业纳税实务/王秋菲,夏宝晖主编. —上海:
立信会计出版社,2017.9

ISBN 978-7-5429-5547-0

I. ①房… II. ①王… ②夏… III. ①房地产企业
—税收管理—中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 214924 号

策划编辑 洪梅春
责任编辑 洪梅春
封面设计 南房间

房地产企业纳税实务

Fangdichan Qiye Nashui Shiwu

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司	
开 本	710 毫米×960 毫米	1/16
印 张	13.75	
字 数	259 千字	
版 次	2017 年 9 月第 1 版	
印 次	2017 年 9 月第 1 次	
印 数	1—3 100	
书 号	ISBN 978-7-5429-5547-0/F	
定 价	32.00 元	

如有印订差错,请与本社联系调换

序

“营改增”是我国“十二五”期间税制改革的重要举措,将目前我国征收营业税的行业,改为征收增值税。由于营业税没有抵扣机制,营业税成本只能由企业自行承担。而在增值税制度下,进项税额可以抵扣,有效地解决了重复征税问题,能减轻企业税收负担。“营改增”之前,房地产企业涉及的税种主要有营业税、房产税、土地增值税、契税、城镇土地使用税、企业所得税、印花税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加等,其中营业税、土地增值税、企业所得税是房地产企业的三大税种。“营改增”后,税种由营业税改为增值税,其他税种不变,税率由原来的营业税5%改为增值税11%。单从税率方面看,税率有较大提高,但是由于增值税存在抵扣机制,只对增值额征税,所以从理论上讲,最终会降低整体税负。

由于计税的原理、计税方法、监管手段、会计核算、收入成本的计算等都发生了变化,“营改增”给房地产企业带来了诸多问题和困惑。为了让房地产企业更好地适应税收政策变化,做到依法纳税、准确纳税、避免纳税风险,沈阳建筑大学商学院的教师依据“营改增”新政策编写了《房地产企业纳税实务》,期望能为房地产行业的财务人员解决房地产企业“营改增”后实务操作方面的问题,最终实现企业税负的真正降低。

沈阳建筑大学商学院的教师长期关注房地产企业在经营管理中遇到的问题,把解决企业的困惑作为教学和科研工作重点。本书的主要作者主持过许多房地产财税咨询项目,既具有扎实的税法理论功底,又具有丰富的房地产企业经营管理的实务经验。本书融合了多位作者税务风险控制理念和税务咨询案例,倾注了作者们的大量心血,具有很强的实用性和参考价值。

相信本书的出版发行将对房地产企业应对“营改增”政策的实施起到积极的指导作用。

最后,祝各位读者健康顺意! 祝愿中国房地产行业蓬勃向上,健康发展!

沈阳建筑大学商学院院长

刘亚臣

前 言

2016年5月1日,我国全面推开营业税改征增值税(下称“营改增”),“营改增”政策是我国税制改革史上的一次飞跃,对完善我国税收制度具有重要的意义。“营改增”后,房地产企业的纳税人身份、纳税地点、税额计算、纳税申报、税收征管模式等都发生了巨大变化,因此企业的财务人员都面临很多困惑。

为了帮助房地产企业的相关人员准确理解和把握“营改增”相关文件的内容,更好地适应税收政策变化,做到依法纳税、准确纳税,有效防范和控制涉税风险,作者根据“营改增”最新政策编写了《房地产企业纳税实务》一书。本书具有下列新意:

(1) 对房地产企业的涉税业务进行系统的梳理,并结合其业务特征分析“营改增”对房地产企业的影响。

(2) 运用政策解读与实务操作相结合的方式,从纳税人身份、应税范围、税率适用、税额计算、纳税申报等方面详细解读“营改增”政策给企业带来的巨大变化。

(3) 不仅详细地介绍了房地产企业常用的各税种,而且还增加了房地产企业税收征管的内容。

本书既可以作为房地产企业财务人员日常工作的工具书,也可以作为高等、中等院校的教学用书,还可以作为税务中介机构工作人员的参考用书。

本书的写作架构和总体设计由沈阳建筑大学王秋菲负责完成,沈阳建筑大学的王秋菲、夏宝晖担任主编,王桂林、何敏担任副主编。第1章编写由王秋菲完成;第2章、第3章编写由夏宝晖完成;第4章、第5章编写由何敏完成;第6章编写由杨野完成;第7章编写由王桂林完成;第8章编写由

王秋菲、王桂林共同完成；第9章编写由王秋菲、秦爽共同完成；第10章编写由秦爽完成。沈阳建筑大学石丹、唐冰洁等研究生为本书的完成做了大量的工作并参与了部分章节内容的编写。

由于编者水平所限，书中难免有疏漏之处，恳请各位读者批评指正，在此表示衷心感谢！

编 者

2017年6月

于沈阳建筑大学

目 录

第 1 章 总论	1
1.1 房地产企业及其主要业务	1
1.1.1 房地产企业概述	1
1.1.2 房地产企业的业务流程	1
1.2 房地产企业涉税处理	2
1.2.1 房地产企业涉及的主要税种	2
1.2.2 房地产企业税收特征	5
1.3 “营改增”对房地产企业的影响	5
1.3.1 “营改增”的背景	5
1.3.2 “营改增”对房地产企业税负的影响	7
1.3.3 “营改增”对企业成本结构的影响	7
1.3.4 “营改增”影响企业财务核算体系变化	9
1.3.5 房地产企业应对“营改增”对策	11
第 2 章 增值税	19
2.1 房地产企业增值税纳税人	19
2.1.1 纳税人的定义	19
2.1.2 纳税人的类型及认定条件	19
2.1.3 增值税扣缴义务人	21
2.1.4 合并纳税的规定	22
2.2 房地产企业增值税的征税范围及税率	22
2.2.1 征税范围	22
2.2.2 税率和征收率	25
2.3 房地产企业增值税的计算方法	31
2.3.1 一般计税方法和应纳税额的计算	31
2.3.2 简易计税方法和应纳税额的计算	32
2.4 房地产企业应税销售额的确定	33
2.4.1 销售额确定的基本规定	33

2.4.2	销售额的特殊规定	34
2.4.3	房地产企业的具体规定	39
2.5	房地产企业增值税进项税额抵扣	47
2.5.1	可抵扣进项税额范围和扣除凭证	47
2.5.2	不得抵扣的进项税额	53
2.5.3	进项税额转出的规定	57
2.6	房地产企业纳税地点与纳税业务发生时间	61
2.6.1	房地产企业纳税地点	61
2.6.2	房地产企业纳税义务发生时间	62
2.6.3	房地产企业纳税期限	62
2.7	房地产企业增值税减免税及征收管理	63
2.7.1	房地产企业增值税减免税规定	63
2.7.2	房地产企业增值税征收管理	63
第3章	城市维护建设税和教育费附加	65
3.1	城市维护建设税	65
3.1.1	城市维护建设税概述	65
3.1.2	城市维护建设税应纳税额的计算	66
3.1.3	城市维护建设税的税收优惠	68
3.1.4	城市维护建设税的征收管理	68
3.2	教育费附加	69
3.2.1	教育费附加概述	69
3.2.2	应纳教育费附加额的计算	70
3.2.3	教育费附加的税收优惠	70
3.2.4	教育费附加的征收管理	70
3.3	纳税人异地预缴增值税有关附加政策问题	71
第4章	房产税	73
4.1	房产税概述	73
4.1.1	房产税的定义	73
4.1.2	房产税征税对象	73
4.1.3	房产税征税范围	73
4.1.4	房产税纳税义务人	74
4.2	房地产应纳税额的计算	74

4.2.1	房产税计税依据	74
4.2.2	房产税税率	77
4.2.3	房产税应纳税额的计算	77
4.3	房产税税收优惠	78
4.4	房产税的征收管理	79
第5章	印花税和契税	81
5.1	印花税	81
5.1.1	印花税概述	81
5.1.2	印花税应纳税额的计算	82
5.1.3	印花税的税收优惠	87
5.1.4	印花税的征收管理	88
5.2	契税	89
5.2.1	契税概述	89
5.2.2	契税应纳税额的计算	91
5.2.3	契税的税收优惠	93
5.2.4	契税的征收管理	95
第6章	耕地占用税	97
6.1	耕地占用税概述	97
6.1.1	耕地占用税的定义及特点	97
6.1.2	耕地占用税纳税范围	97
6.1.3	耕地占用税纳税义务人	98
6.2	耕地占用税应纳税额的计算	98
6.3	耕地占用税的税收优惠	100
6.4	耕地占用税的征收管理	101
第7章	城镇土地使用税	102
7.1	城镇土地使用税概述	102
7.1.1	城镇土地使用税的定义	102
7.1.2	城镇土地使用税征税范围	102
7.1.3	城镇土地使用税纳税义务人	103
7.2	城镇土地使用税应纳税额计算	103
7.2.1	城镇土地使用税计税依据	103

7.2.2	城镇土地使用税税率	104
7.2.3	城镇土地使用税应纳税额的计算	104
7.3	城镇土地使用税的税收优惠	105
7.4	城镇土地使用税的征收管理	107
第8章	土地增值税	109
8.1	土地增值税概述	109
8.1.1	土地增值税的定义	109
8.1.2	土地增值税的纳税义务人	109
8.1.3	征税范围	109
8.2	土地增值税应纳税额的计算	111
8.2.1	税率	111
8.2.2	土地增值税收入总额的确定	112
8.2.3	扣除项目及其金额的确定	113
8.2.4	土地增值税应纳税额的计算	117
8.3	土地增值税的优惠政策	119
8.3.1	建造普通标准住宅的税收优惠	119
8.3.2	国家征用、收回房地产的税收优惠	121
8.3.3	企业以房地产投资联营的税收优惠	121
8.3.4	合作建房的税收优惠	122
8.3.5	企业兼并的税收优惠	123
8.3.6	旧房转为廉租住房、经济适用住房的优惠	123
8.4	土地增值税的清算	124
8.4.1	土地增值税的清算单位	124
8.4.2	土地增值税的清算条件	124
8.4.3	土地增值税清算应报送的资料	125
8.4.4	房地产企业土地增值税审核要点	125
8.4.5	土地增值税预征与核定征收	129
8.4.6	土地增值税的清算补缴及清算后再转让房地产的处理	130
第9章	所得税	134
9.1	所得税概述	134
9.1.1	所得税的定义	134
9.1.2	居民企业和非居民企业	134

9.1.3	所得税征税对象	135
9.1.4	企业所得税税率	136
9.2	房地产企业收入的税务处理	136
9.2.1	房地产企业收入范围的确定	136
9.2.2	销售收入确认条件	137
9.2.3	未完工开发产品取得的收入的确定	139
9.2.4	预租和租金收入的确定	141
9.2.5	视同销售收入确认	142
9.3	房地产企业成本、费用扣除的处理	143
9.3.1	开发产品成本对象确定原则	143
9.3.2	开发产品的计税成本	144
9.3.3	计税成本计算步骤	155
9.3.4	期间费用的扣除	160
9.4	房地产企业应纳税额的计算及纳税调整	166
9.4.1	开(筹)办期间	166
9.4.2	预缴期间	167
9.4.3	汇算清缴期间	169
9.5	房地产企业所得税征收管理	176
9.5.1	纳税地点	176
9.5.2	纳税期限	176
9.5.3	纳税申报	177
9.5.4	跨地区经营建筑企业所得税征收管理	177
第 10 章	税收征收管理法	181
10.1	税收征收管理法概述	181
10.1.1	税收征收管理法的适用范围	181
10.2	税收管理	181
10.2.1	税务登记管理	181
10.2.2	财务账簿管理	184
10.2.3	纳税申报管理	185
10.3	税款征收管理	187
10.3.1	税款征收的方式	187
10.3.2	税款征收的制度	187
10.3.3	税收保全措施	189

10.3.4	税收强制执行措施	189
10.3.5	税款的退还和追征制度	190
10.4	纳税评估	191
10.4.1	纳税评估的作用	191
10.4.2	评估对象的确定	191
10.4.3	纳税评估的审核内容	191
10.5	税务检查	192
10.5.1	税务检查的概念	192
10.5.2	税务检查的形式	192
10.5.3	税务机关的税务检查权	193
10.5.4	税务检查的其他规定	194
10.6	法律责任	194
10.7	纳税担保	195
10.7.1	纳税保证	195
10.7.2	纳税抵押	197
10.7.3	纳税质押	198
10.8	文书送达	199
附录 1	营业税改征增值税相关政策一览表	201
附录 2	国家税务总局有关房地产开发政策一览表	204
参考文献		207

第1章 总 论

1.1 房地产企业及其主要业务

1.1.1 房地产企业概述

房地产是指土地、建筑物及附着在土地、建筑物上不可分离的部分及其附带的各种权益。《国民经济行业分类》将房地产开发经营、物业管理、房地产中介服务及其他房地产活动归类为房地产业。《中华人民共和国城市房地产管理法》规定房地产企业是以营利为目的,从事房地产开发和经营的企业。房地产企业经营活动的主要业务是地产业务和房地产业务。地产业务主要包括土地使用权的转让、买卖和租赁。房地产业务主要包括房地产企业对房屋的开发、销售和出租。房地产企业可将土地和房屋合在一起开发,也可将土地和房屋分开开发。目前,我国大多数的房地产企业既是房地产产品的生产者,又是房地产商品的经营者,其主要经营活动如下:

(1) 土地的开发与经营。企业将有偿获得的土地开发完成后,既可有偿转让给其他单位使用,也可自行组织建造房屋和其他设施,然后作为商品作价出售,还可以开展土地出租业务。

(2) 房屋的开发与经营。房屋的开发是指房屋的建造。房屋的经营是指房屋的销售与出租。企业可以在开发完成的土地上继续开发房屋,开发完成后,可作为商品作价出售或出租。企业开发的房屋,按用途可分为商品房、出租房、周转房、安置房和代建房等。

(3) 城市基础设施和公共配套设施的开发。

(4) 代建工程的开发。代建工程的开发是企业接受政府和其他单位委托,代为开发的工程。

1.1.2 房地产企业的业务流程

(1) 企业设立阶段。根据开发项目的实际情况,房地产企业既可直接以现有公司为主体立项开发,也可以通过设立项目子公司或者二级分公司间接进行开发,除此以外,还可以利用投资入股、股权收购等企业重组的形式取得项目开发权。项

目开发主体的确立方式对日后开发项目各个阶段的纳税实施方案将产生直接影响。

(2) 可行性研究阶段。房地产企业参考不同地域的房地产市场信息,结合企业的发展战略以及土地储备的实际情况,来确定不同地区、地段的开发设想和可行性研究方案。

(3) 取得项目用地阶段。土地储备是进行建筑物开发建设的基础。房地产企业主要是通过招拍挂、划拨、拆迁改造、联合开发、公司合并、股权收购等方式取得土地使用权。获取土地的渠道和方式不同,适用的税收政策也必然存在差异,既影响拿地成本,又影响将来的税负。

(4) 前期准备阶段。前期的准备工作主要包括房地产开发项目的规划设计、报建登记、相关许可证的办理等。房地产企业可以视自身的条件对建设方式、资金筹措方式、经营模式等重要决策点进行周密的安排。前期准备阶段决定了房地产开发项目成功与否,是项目运作的首要环节。

(5) 资金筹措阶段。房地产企业在取得土地及相关许可证后,还需要筹集相当部分的流动资金来支持项目的开发建设。融资方式主要有:向商业银行贷款、信托融资、私募基金融资等。尤其是在紧缩的货币政策下,信托和私募基金成为房地产企业建设资金的重要来源。企业税负在一定程度上也受到融资渠道及融资成本的影响。

(6) 建设施工阶段。在该阶段,房地产企业要根据既定方案,通过自行建设、合作建房、分包等方式进行房地产的开发建设。虽然此环节涉及的税金不多,但这一阶段发生的各项成本费用将影响后续经营阶段的税负,如土地增值税扣除项目、企业所得税计税成本。

(7) 经营阶段。在经营阶段,地产商可以将商品房予以销售、出租或自用。房地产企业通常在项目完工前利用预售的方式销售商品房,以便保持资金的流动性。随着经济利益流入,大量的税收也如影随形地到来,形成经济利益流出,此阶段成为房地产企业隐瞒收入、逃避税收较为集中的时期。

房地产企业基本业务流程如图 1.1 所示。

1.2 房地产企业涉税处理

1.2.1 房地产企业涉及的主要税种

增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加、土地增值税、房产税、城镇土地使用税、印花税、企业所得税、契税、耕地占用税等是房地产企业涉及的主要税种。

(1) 增值税。房地产企业中一般纳税人销售和出租自行开发的房地产项目

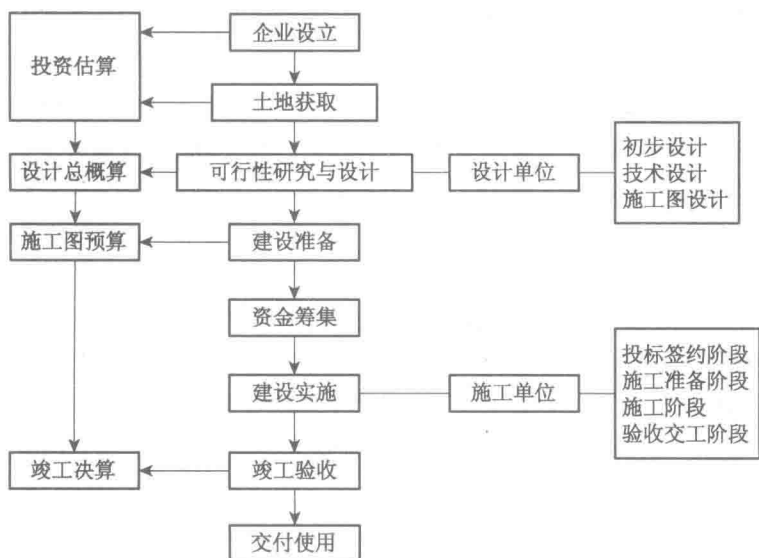


图 1.1 房地产企业基本业务流程图

需要缴纳增值税,适用一般计税方法计税,征收率为 11%。一般纳税人销售自行开发的房地产项目,可以选择适用简易计税方法按照 5% 的征收率计税。

(2) 城市维护建设税。纳税人实际缴纳的增值税是城市维护建设税缴纳的依据。纳税人所在地在市区的,税率为 7%;纳税人所在地在县城、镇的,税率为 5%;纳税人所在地不在市区、县城、镇的,税率为 1%。

(3) 教育费附加和地方教育附加。纳税人实际缴纳的增值税额是教育费附加缴纳的依据。附加率为 3% 的地方教育附加,以实际缴纳的增值税额为计征依据。

(4) 土地增值税。单位和个人将其拥有的国有土地使用权、建筑物及其固定设施进行转让,都应按由此取得的收入扣除原有拥有资产的原值的差额征收土地增值税。目前对房地产业的征收方式依据土地增值税法规定除了用于居住的普通标准住宅不实行预征外,其他住宅一律预征土地增值税。

(5) 房产税。自用房产,房产税按房屋余值的 1.2% 缴纳。若有房产出租,则以租金为计税依据,税率为 12%。

(6) 城镇土地使用税。城镇土地使用税以纳税人实际占有的土地面积为计税依据,依照 0.6~30 元每平方米征收。

(7) 印花税。在经济活动中双方订立的合同、产权转移书据等凭证,以及营业账簿、执照等都需缴纳印花税。印花税有两种计税方式:从价计征与从量计征。

(8) 企业所得税。企业所得税的基本税率为 25%,在中国境内设立的居民企业,以及在境外设立但在中国境内设立机构或场所的非居民企业适用此税率;企业

所得税的低税率为 20%，在中国境内并未设立任何机构或场所，但是其所得是在中国境内的，以及虽在境内设立机构但其所得并未与境内的机构有任何关联的非居民企业适用此税率；国家需要扶持的高新技术行业，按 15% 的税率征收。

(9) 契税。不论是单位还是个人，在中国境内转让其土地、房屋的行为以及受让该土地、房屋的行为都应缴契税。契税以转移时的不动产价格或评估价格为计税依据。

(10) 耕地占用税。耕地占用税的计税依据为实际占用的耕地面积，单位或者个人占用耕地建房或者从事非农业建设的为耕地占用税的纳税人，按 5~50 元每平方米征收。

按照房地产企业基本业务流程，各环节主要税种见表 1.1。

表 1.1 房地产企业征税环节主要税种表

征税环节	税种	计税依据	税率
企业设立阶段	印花税	交易合同价格 账簿、许可证数量	0.5‰ 5 元/件
	契税	交易合同价格	0.3‰~0.5‰
获得土地阶段	印花税	交易合同价格 账簿、许可证数量	0.5‰ 5 元/件
	契税	交易合同价格	0.3‰~0.5‰
	耕地占用税	耕地面积	1~10 元/平方米
	城镇土地使用税	土地面积	0.5~10 元/平方米
开发及交易阶段	增值税	应纳税额	11%
	城市维护建设税及教育费附加	缴纳的增值税	1%~7%
	土地增值税	增值额	四级超率累进税率
	印花税	交易合同价格	0.5‰
	企业所得税	应纳税所得额	25%
持有阶段	增值税	租金收入	11%
	城市维护建设税及教育费附加	缴纳的增值税	1%~7%
	城镇土地使用税	土地面积	0.5~10 元/平方米
	房产税	房屋余值或租金收入	1.2%或 12%