

新准则下房地产企业开办费的财税处理初级会计职称考试

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/603/2021_2022__E6_96_B0_E5_87_86_E5_88_99_E4_c43_603741.htm

在我国关于开办费的会计与税务处理，一直不很规范、也不完善。开办费的定义至今没有权威解释，而筹建期间的说法更是五花八门。会计制度、会计准则对开办费的会计处理也仅仅停留在帐务处理层面；关于涉及开办费的筹建期间，国家税务总局也曾多次发文明确，但也是前后矛盾，让人无所适从。本文拟根据新会计准则体系、新所得税法及实施条例，结合房地产开发企业的实际情况，对开办费的会计核算与税务处理进行如下探讨。

一、开办费的定义与开支范围（一）开办费的定义 开办费是指企业在筹建期间实际发生的费用，包括筹办人员的职工薪酬、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费以及不计入固定资产价值的借款费用等。至于什么是筹建期间，有以下两种不同的观点具有一定的代表性。其一，筹建期间是指从企业被批准筹建之日起至开始生产、经营（包括试生产、试营业之日）的期间。依据是：《外商投资企业外国企业所得税法实施细则》第四十九条。其二，筹建期间是指从企业被批准筹建之日起至开业之日，即企业取得营业执照上标明的设立日期。依据是：2003年11月18日国家税务总局《关于新办企业所得税优惠执行口径的批复》（“国税函[2003]1239号”）的相关规定。笔者更加赞同关于“筹建期间”的第二种观点。这是由于：（1）第一种观点，对于不同的行业、不同的企业均有不同的解释，很难有一个统一的标准，无法准确界定筹建期间，为正确进行财税处理设置

了障碍。（2）第二种观点，很清晰地界定了筹建期间，即从企业被批准筹建之日起至取得营业执照上标明的设立日期为止。适用于各类企业，同时也没有任何歧义。（二）开办费的开支范围 根据相关规定，笔者将开办费的开支范围进行了归纳，一般说来分为允许计入开办费的支出和不能计入开办费的支出。一）允许计入开办费的支出 1、筹建人员开支的费用（1）筹建人员的职工薪酬：具体包括筹办人员的工资薪金、福利费、以及应交纳的各种社会保险、住房公积金等。（2）差旅费：包括市内交通费和外埠差旅费。（3）董事会费和联合委员会费。2、企业登记、公证的费用：主要包括企业的工商登记费、验资费、评估费、税务登记费、公证费等。3、筹措资本的费用：主要是指筹资支付的手续费以及不计入固定资产和无形资产的汇兑损益和利息等。4、人员培训费：主要有以下二种情况（1）引进设备和技术需要消化吸收，选派一些职工在筹建期间外出进修学习的费用。（2）聘请专家进行技术指导和培训的劳务费及相关费用。5、企业资产的摊销、报废和毁损。6、其他费用（1）筹建期间发生的办公费、广告费、业务招待费等。（2）印花税、车船税等。（3）经投资人确认由企业负担的进行可行性研究所发生的费用。（4）其他与筹建有关的费用，例如资讯调查费、诉讼费、文件印刷费、通讯费以及庆典礼品费等支出。二）不能计入开办费的支出 1、取得各项资产所发生的费用。包括购建固定资产和无形资产所支付的运输费、安装费、保险费和购建时发生的职工薪酬。2、规定应由投资各方负担的费用。如投资各方为筹建企业进行了调查、洽谈发生的差旅费、咨询费、招待费等支出。3、为培训职工

而购建的固定资产、无形资产等支出。4、投资方因投入资本自行筹措款项所支付的利息，不计入开办费，应由出资方自行承担。5、以外币现金存入银行而支付的手续费，该费用应由投资者负担。

二、房地产开发企业开办费的财税处理现状

筹建房地产开发企业期间所发生的各项费用应该是开办费。如何界定房地产企业的筹建期间，正确核算其开办费，对于房地产开发企业开办费的税务处理显得至关重要。在实际工作中，对新设立房地产开发企业开办费的会计与税务处理的目前存在两种不同的处理方式：

- 1、将房地产开发企业在筹建过程中（筹建期间指批准筹建之日起至企业取得营业执照上标明的设立日期为止）所发生的费用，一方面按照《企业会计制度》规定计入“长期待摊费用——开办费”核算，并在公司筹建期结束后将筹建期间的开办费全额直接转入当前损益。另一方面根据《企业所得税暂行条例实施细则》规定，开办费不得直接在税前扣除，而是在不少于5年的期限内摊销。
- 2、将房地产开发企业从筹建开始至取得第一笔商品房销售收入为止的相关费用（含管理费用、财务费用、销售费用），在会计核算上全部计入“长期待摊费用——开办费”科目核算，而税务处理则是从取得商品房销售收入后在不少于5年的期限内摊销其开办费。笔者认为，第一种处理方式不仅符合《企业会计制度》规定，而且与当时税收规定（《企业所得税暂行条例实施细则》）一致。而第二种处理方式则存在以下弊端：
 - （1）对开办费的会计处理既不符合行业会计制度的规定，也与《企业会计制度》相悖。把开办费与期间费用的会计处理混为一谈，影响了会计信息披露的准确性。
 - （2）对开办费的税务处理与《企业所得税暂行条

例实施细则》的规定并不一致，扩大了开办费的摊销额。

(3) 影响了房地产开发企业的税收利益。在开发过程中未取得商品房销售收入以前，把本应该计入当期损益的期间费用计入了“长期待摊费用”，减少了企业的亏损金额，进而形成房地产企业预先多交了部分企业所得税，加剧了房地产企业的资金紧张，增加了利息负担，严重影响了房地产开发企业的税收利益。

三、新准则下开办费的会计处理

从2007年1月1日开始，新会计准则体系（以下简称新准则）在我国的上市公司执行，许多企业（证券公司、保险公司、中央国营企业、深圳市的企业等）也执行了新准则。新准则对开办费的会计处理相对于行业会计制度、企业会计制度而言，发生了一定的变化。从《企业会计准则——应用指南》附录——“会计科目与主要帐务处理”（“财会[2006]18号”）中关于“管理费用”会计科目的核算内容与主要帐务处理可以看出，开办费的会计处理有以下特点：

- 1、改变了过去将开办费作为资产处理的作法。开办费不再是“长期待摊费用”或“递延资产”，而是直接将费用化。
- 2、新的资产负债表没有反映“开办费”的项目，也就是说不再披露开办费信息。
- 3、明确规定，开办费在“管理费用”会计科目核算。
- 4、统一了开办费的核算范围，即开办费包括筹办人员职工薪酬、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费以及不计入固定资产成本的借款费用等。
- 5、规范了开办费的帐务处理程序，即开办费首先在“管理费用”科目核算，然后计入当期损益，不再按照摊销处理。

实施新准则后，新设立的房地产开发企业应该严格按照新准则的规定进行开办费的帐务处理。这样不仅简化了会计核算，更准确反映了会计信息。对筹

建期间的界定，房地产企业应该以从被批准筹建之日起至取得营业执照上标明的设立日期为止较为妥当。

四、新税法下开办费的税务处理

《中华人民共和国企业所得税法》及其《实施条例》（以下简称新税法）从2008年1月1日开始在我国实施。新税法不仅统一了内外资均适用的所得税法、降低了所得税税率，而且在资产处理、税前扣除等与会计核算密切相关的诸多方面有了重大变化与突破。原《企业所得税暂行条例实施细则》第三十四条规定，企业在筹建期发生的开办费，应当从开始生产、经营月份的次月起，在不短于5年的期限内分期扣除。而新税法完全没有关于开办费税前扣除的表述，是否表明对开办费没有税前扣除限制？《企业所得税法》第十三条规定：在计算应纳税所得额时，企业发生的下列支出作为长期待摊费用，按照规定摊销的（《企业所得税法实施条例》第七十条明确规定，摊销期限不少于三年），准予扣除：（一）已足额提取折旧的固定资产的改建支出；（二）租入固定资产的改建支出；（三）固定资产的大修理支出；（四）其他应当作为长期待摊费用的支出。从上述可以看出，在“长期待摊费用”中并没有包括开办费。而《企业所得税法实施条例》第六十八条是对《企业所得税法》第十三条的解释与说明的，从中也没有看出关于开办费税前扣除的任何表述。由此可见，新税法对开办费的税前扣除没有限制了。2008年4月25日国家税务总局在其网站上，权威解答了网友提出的新所得税法实施过程中的相关问题。所得税司副司长缪慧频在回答网友关于“开办费税前扣除”问题时，这样答复：“新税法不再将开办费列举为长期摊费用，与会计准则及会计制度的处理一致，即企业可以从生产经营当期一

次性扣除。”新设立的房地产开发企业，对于开办费的税务处理应该按照新税法精神，即计入当期损益，并不再作纳税调整。至于将未取得商品房销售收入以前发生的费用（管理费用、销售费用、财务费用），计入“长期待摊费用”分五年税前扣除的作法，从2008年1月1日开始必须摒弃，以保障房地产企业的正当权益。综上所述，新准则下开办费是在“管理费用”科目核算，且直接计入当期损益的；而新税法下对于开办费的税务处理与新会计准则一致，即企业当期一次性税前扣除开办费。因此，在“开办费”的会计处理与税务处理不再分离，二者协调一致了。以后在开办费方面不存在会计与税务的差异，当然更不存在纳税调整了。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com