

论房地产开发环节常见的十大税务问题注册税务师考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/645/2021_2022__E8_AE_BA_E6_88_BF_E5_9C_B0_E4_c46_645849.htm id="tb42"

class="mar10"> 房地产开发过程中涉及的税种及税务问题较多，不同的安排所产生的税收成本差异也较大。由于税收成本影响企业运营成本，所以管理层非常有必要熟悉房地产开发各环节常涉及的税务问题，以帮助企业抓住税收筹划机会，降低企业税负。房地产开发周期较长，主要包括立项环节、规划设计环节、融资环节、土地取得环节、拆迁安置环节、工程建设环节、预售环节、销售环节、出租环节，项目清算环节。各环节涉及的税种主要有企业所得税、土地增值税、营业税、土地使用税、印花税、契税、房产税。由于项目的税收成本会影响项目的投资回报，而税务事项始终贯穿其中，因此合理控制税收成本是降低企业运营成本的重要一环。所以有必要对房地产开发各环节涉及的一些税务问题及改善和筹划机会进行总结，使管理者在实践时尽量避免和及时处理这些问题，抓住一些税收筹划机会，以便管理层能更好地为房地产业务板块发展制定战略性规划。

一、立项环节 实际中很多企业在做项目规划及向有关部门报批时，都未考虑通过合理搭配立项来适当降低企业的潜在税负。企业对同一项目可能同时或分期、分区开发不同类型的房产，有别墅、洋房、商业物业或普通住宅等，他们的增值率和对应的税负会有所不同。我们知道，由于土地增值税是以国家有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以分期项目为单位清算。若企业以分期开发的别墅、洋房

、商业物业来分别立项，只能按这些分期项目为单位清算。但是，若企业对不同增值率的房产以一个项目或同一期来立项并经批准，则可按一个项目或同一期项目的整体增值率来进行土地增值税清算。若整体增值率低于个别房地产的增值率，那么企业的土地增值税的实际税负可能会有所降低。所以笔者建议，企业在立项时，就应提早考虑项目的实际情况和相关影响，选择一个较优的方案来立项。这样企业就可以合理降低土地增值税的税负，为企业带来一定的经济利益。这是一个很好的税收筹划机会。

二、规划设计环节

实际中有些企业在委托境外设计公司提供服务时，由于设计服务合同不规范和提供的证明材料不规范，可能导致为境外设计公司代扣缴一些额外的税负。境外设计公司提供服务时，可能会不涉及境内服务，也可能会涉及境内服务。对于不涉及境内服务的，外商除设计工作开始前派员来中国进行现场勘察、搜集资料、了解情况外，设计方案、计算、绘图等业务全都在中国境外进行，设计完成后，将图纸交给中国境内企业，对外商从中国取得的全部设计业务收入，暂免征收企业所得税，且不征收营业税。对于涉及境内服务的，外商除设计工作开始前派员来中国进行现场勘察、搜集资料、了解情况外，设计方案、计算绘图等业务全部或部分是在中国境外进行，设计完成后，又派员来中国解释图纸并对其设计的建筑、工程等项目的施工进行监督管理和技术指导，已构成在中国境内设有机构、场所从事经营活动。因此，对其所得的设计业务收入，除准许其扣除发生的中国境外的设计劳务部分所收取的价款外，其余收入应依照税法规定按营利企业单位征收企业所得税及营业税。但对在委托设计或合作(或

联合)设计合同中，没有载明其在中国境外提供设计劳务价款的，或者不能提供准确证明文件的，不能正确划分其在中国境内或境外进行的设计劳务的，都应与其在中国境内提供的设计劳务所取得的业务收入合并计算征收企业所得税和营业税。所以笔者建议，企业应与境外设计公司协定提供服务的方式，若全部为境外提供的，应在合同中说明。这要求境外设计公司提供相关在境外工作的证明和索取合法收款凭证，以便税务机关审查。若需要境外设计公司在中国境内提供监督管理和技术指导的，应在合同中分别说明境内和境外的服务费金额。这要求境外设计公司提供相关在境外和境内工作的证明和索取合法收款凭证，以便税务机关审查。这样可以避免为境外设计公司代扣缴一些额外的税负和一些不必要的税务麻烦。

三、融资环节

企业资金不足可以从其关联方融资。如从关联方取得的贷款数额巨大。根据《中华人民共和国企业所得税法》的规定，企业从其关联方接受的债权性投资的利息支出有限额。因此，部分超出规定标准的利息可能不得税前扣除。根据土地增值税的规定，不能提供金融机构证明的利息支出有限额，因此，部分利息可能不得作为扣除项目。所以笔者建议，企业应提前与税务机关沟通，明确关联方贷款利息可扣除限额，从而明确最佳关联方贷款金额，尽量使关联方贷款利息都能税前扣除。这都可以通过调整项目融资架构、调整企业间资金融通的安排来达到。如企业向关联方支付的利息超过同期金融机构的贷款利率，根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的规定，向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额部分准予扣除。因此，超过同期金融机构贷款

利率的利息不得在税前扣除。根据土地增值税的规定，不能提供金融机构证明的利息支出有限额，因此部分利息可能不得作为扣除项目。对于超过贷款期限的利息部分在计算土地增值税时亦不允许扣除。所以笔者建议，为避免关联方过高的利息支出和利息收入在税负方面的不利影响，企业可考虑按同期金融机构同类贷款利率来安排集团内资金借贷。若企业是无偿使用关联方的贷款，企业作为借入方没有相应的利息支出，那么就会虚增利润；借出方的利息费用也不能在税前扣除，将会导致双重征收企业所得税。所以笔者建议，企业应审核目前集团内关联交易的定价政策，改善不合理的地方，并以此制定合理的收费，同时根据税务规定准备相关证明文件。

四、土地取得环节

(一)企业以国家出让方式取得土地在以前年度取得国有土地使用权时，没有及时取得国家土地管理部门出具的土地出让金收款凭证的。根据规定，扣除取得土地使用权所支付的金额、房地产开发成本、费用及转让房地产有关税金，须提供合法有效凭证；不能提供合法有效凭证的，不予扣除。所以笔者建议，企业应对不属于预付账款性质的金额转入相对应开发成本、费用科目核算并在合同中约定提供合法凭证的期限。这样可避免一些不必要的税务麻烦。对于企业未在约定的期限内进行土地开发而支付的土地闲置费，在计算企业所得税时，土地闲置费能否扣除，新的企业所得税法和原外资的税务规定未对此作相关规定，需向相关税务机关确认相关税务处理方法。该土地闲置费不属于按国家统一规定交纳的有关费用，因此，在计算土地增值税时不能从应税收入中扣除。所以笔者建议，企业应加强项目开发的管理，尽量在约定的期限内进行开发；若的确需

延期，应尽早与相关政府部门协商，争取减免土地闲置费，并与税务机关确认相关税务处理方法。企业未按规定期限支付土地出让金而缴纳的滞纳金，在计算企业所得税时可能会被视为与取得收入无关的支出而不得扣除。另外，此滞纳金也不属于按国家统一规定交纳的有关费用，因此计算土地增值税时也不能从应税收入中扣除。所以笔者建议，企业应加强资金管理，按规定期限支付土地出让金，如果确实需延期，应尽早与相关政府部门协商，争取减免滞纳金。

(二)以资产收购方式取得土地 实际中在资产购置时，存在实际交易价格可能与相关凭证价格不同的情况。由于相关凭证没有反映真实交易价格，根据《税收征收管理法》规定，纳税人、扣缴义务人编造虚假计税依据的，由税务机关责令限期改正，并处五万元以下的罚款。所以笔者建议，企业应按实际交易价格来订立相关转让协议和索取合法有效凭证，以降低企业的税务风险。

五、拆迁安置环节 在拆迁安置环节，拆迁费用支付凭证一般为被拆迁人签署的收据或白条。这些收据或白条不属合法有效的凭证，根据《发票管理办法》规定，不符合规定的发票，不得作为财务报销凭证。所以笔者建议，企业最好委托取得房屋拆迁资格证书的单位拆迁，并向其索取合法有效的凭证。

六、工程建设环节 在工程建设环节若与关联方签订的工程造价高于当地市场标准，根据《企业所得税法》的规定，企业与其关联方之间的业务往来，不符合独立原则而减少企业或者其关联方应纳税收入或者所得额的，税务机关有权按照合理方法调整。根据国税发规定，房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的房地产开发成本中各项费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的，地方税务机关

可参照当地建设工程造价管理部门公布的建安造价定额资料，结合房屋结构、用途、区位等因素，核定上述开发成本的单位面积金额标准，并据以计算扣除。所以笔者建议，企业应审核目前集团内关联交易的定价政策，改善不合理的地方，并以此制定合理的收费，同时根据税务规定准备相关证明文件。

七、预售环节 企业有时未对取得的预售收入进行确认和进行相关税务申报，根据规定，对预售收入，应按预计利润率计算出预计利润额，计入利润总额预缴企业所得税。根据规定，可对开发企业在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入预征土地增值税。对预售收入亦需缴纳营业税及其附加。所以笔者建议，企业应及时就项目预售收入向主管税务机关申报纳税。

八、销售环节 企业对于样板房的装修费用常计入营业费用，而不计入开发成本，造成开发成本减少。根据规定，开发企业建造的售房部(接待处)和样板房的装修费用，无论数额大小，均应计入其建造成本。但是，新的企业所得税法和原外资的税务规定未对此作相关规定，需向相关税务机关确认相关税务处理方法。在计算土地增值税时，对此费用能否扣除，暂无相关规定，需向相关税务机关确认相关税务处理方法。所以笔者建议，企业可将样板房的装修费用作为开发成本核算，在计算企业所得税时开发成本是可全部税前扣除的，同时向主管税务机关确认土地增值税的处理方法。企业为鼓励业主介绍房屋销售，以替业主支付物业管理公司一定的物业管理费作为报酬，但未取得物业管理公司的发票作为费用列支的凭证。根据规定，未按规定取得发票的费用，不能在企业所得税税前扣除。根据规定，扣除取得土地使用权所支付的金额、房地产开发成本、费用及转让

房地产有关税金，须提供合法有效凭证；不能提供合法有效凭证的，不予扣除。若业主取得的劳务报酬超过一定标准，企业作为扣缴义务人需代业主扣缴他们的个人所得税。所以笔者建议，企业应及时向物业管理公司索取发票和代负有纳税义务的业主扣缴相关的个人所得税。

九、出租环节实务中

有的企业将人防工程作为车位供业主使用，并与业主签订车位使用权买卖合同收取使用费，确认为销售收入。无论销售收入或租金收入，企业都需要缴纳企业所得税，对企业最终的企业所得税税负影响不大。但是，由于人防工程不可出售，交易的实质为出租，若确认为租金收入，按租赁期限来分期确认租金收入，在合同签订当年，租金对应的企业所得税税负将相对低于确认销售收入所对应的企业所得税税负。另外，若确认为销售收入，在计算土地增值税时，可能会被视作应税收入；而作为租金收入确认，则不需缴纳土地增值税。

百考试题 - 全国最大教育类网站(www.Examda.com)百考试题 - 全国最大教育类网站(www.Examda.com)百考试题论坛

所以笔者建议，企业应将买卖合同改为租赁合同，避免税务机关误征土地增值税和按房产销售来征收企业所得税。

十、项目清算环节

在项目清算环节对一些与其它“期”共享的公共配套设施的建造费用，可能在该“期”进行清算时，仍未开始建造，企业会预提这部分费用。对这部分预提费用在计算企业所得税和土地增值税时一般不能扣除。我们了解到有些地方税务机关允许企业在结算时，按项目最终的实际情况再计缴土地增值税的实际税负。所以，笔者建议，企业在作项目开发时，应考虑土地增值税的清算时点，安排相关工程。对后建的工程，企业可与主管税务机关协商在最终结算

时，按项目(期)来重新计算土地增值税的税负，多退少补。
总之，房地产开发各环节所涉及的税务问题比较复杂，笔者希望能够通过对这些税务问题及其改善和筹划机会的分析和总结，能为房地产企业规避税务风险，合理进行税收筹划提供一些参考。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