

青岛市房地产行业企业所得税汇算清缴政策指引

--房地产行业税收政策专家团队

目录

一、房地产企业

1.1 基本规定

1.2 收入的税务处理

1.2.1 收入确认

1.2.2 视同销售

1.2.3 未完工开发产品计税毛利率

1.2.4 实际毛利额

1.2.5 租金收入

1.3 成本、费用扣除的税务处理

1.3.1 一般规定

1.3.2 配套设施的扣除

1.3.3 佣金(手续费)的扣除

1.3.4 利息的扣除

1.3.5 资产损失的扣除

1.3.6 自用开发产品折旧的扣除

1.4 计税成本的核算

1.4.1 成本对象的归集原则

1.4.2 计税成本的具体内容

1.4.3 计税成本的核算程序

- 1.4.4 共同(间接)成本的分摊**
- 1.4.5 非货币性交易取得土地成本的确定**
- 1.4.6 预提费用**
- 1.4.7 停车场所的扣除**
- 1.5 特定事项的税务处理**
- 1.6 房地产企业的预缴及退税问题**
- 1.7 房地产行业企业所得税新政策**

一、房地产企业

1.1 基本规定

一、企业房地产开发经营业务包括土地的开发，建造、销售住宅、商业用房以及其他建筑物、附着物、配套设施等开发产品。除土地开发之外，其他开发产品符合下列条件之一的，应视为已经完工：

- (一) 开发产品竣工证明材料已报房地产管理部门备案。
- (二) 开发产品已开始投入使用。
- (三) 开发产品已取得了初始产权证明。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号，以下简称《办法》)

二、根据《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》(国税发〔2009〕31号)第三条规定，房地产开发企业建造、开发的开发产品，无论工

工程质量是否通过验收合格，或是否办理完工（竣工）备案手续以及会计决算手续，当企业开始办理开发产品交付手续（包括入住手续）或已开始实际投入使用时，为开发产品开始投入使用，应视为开发产品已经完工。房地产开发企业应按规定及时结算开发产品计税成本，并计算企业当年度应纳税所得额。（摘自《国家税务总局关于房地产开发企业开发产品完工条件确认问题的通知》国税函[2010]201 号）

三、企业出现《中华人民共和国税收征收管理法》第三十五条规定的情形，税务机关可对其以往应缴的企业所得税按核定征收方式进行征收管理，并逐步规范，同时按《中华人民共和国税收征收管理法》等税收法律、行政法规的规定进行处理，但不得事先确定企业所得税按核定征收方式进行征收管理。（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号）

1.2 收入的税务处理

1.2.1 收入确认

一、开发产品销售收入的范围为销售开发产品过程中取得的全部价款，包括现金、现金等价物及其他经济利益。企业代有关部门、单位和企业收取的各种基金、费用和附加等，凡纳入开发产品价内或由企业开具发票的，应按规定全部确认为销售收入；未纳入开发产品价内并由企业之外的其他收取

部门、单位开具发票的，可作为代收代缴款项进行管理。

二、企业通过正式签订《房地产销售合同》或《房地产预售合同》所取得的收入，应确认为销售收入的实现，具体按以下规定确认：

（一）采取一次性全额收款方式销售开发产品的，应于实际收讫价款或取得索取价款凭据（权利）之日，确认收入的实现。

（二）采取分期收款方式销售开发产品的，应按销售合同或协议约定的价款和付款日确认收入的实现。付款方提前付款的，在实际付款日确认收入的实现。

（三）采取银行按揭方式销售开发产品的，应按销售合同或协议约定的价款确定收入额，其首付款应于实际收到日确认收入的实现，余款在银行按揭贷款办理转账之日确认收入的实现。

（四）采取委托方式销售开发产品的，应按以下原则确认收入的实现：

1、采取支付手续费方式委托销售开发产品的，应按销售合同或协议中约定的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。

2、采取视同买断方式委托销售开发产品的，属于企业与购买方签订销售合同或协议，或企业、受托方、购买方三方共同签订销售合同或协议的，如果销售合同或协议中约定的价

格高于买断价格，则应按销售合同或协议中约定的价格计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现；如果属于前两种情况中销售合同或协议中约定的价格低于买断价格，以及属于受托方与购买方签订销售合同或协议的，则应按买断价格计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。

3、采取基价（保底价）并实行超基价双方分成方式委托销售开发产品的，属于由企业与购买方签订销售合同或协议，或企业、受托方、购买方三方共同签订销售合同或协议的，如果销售合同或协议中约定的价格高于基价，则应按销售合同或协议中约定的价格计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现，企业按规定支付受托方的分成额，不得直接从销售收入中减除；如果销售合同或协议约定的价格低于基价的，则应按基价计算的价款于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。属于由受托方与购买方直接签订销售合同的，则应按基价加上按规定取得的分成额于收到受托方已销开发产品清单之日确认收入的实现。

4、采取包销方式委托销售开发产品的，包销期内可根据包销合同的有关约定，参照上述 1 至 3 项规定确认收入的实现；包销期满后尚未出售的开发产品，企业应根据包销合同或协议约定的价款和付款方式确认收入的实现。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发

[2009]31 号)

2017 年度企业所得税重要政策和问答汇总第七问：

问：房地产企业取得销售未完工产品的预售收入，按照相关规定扣除企业发生的期间费用、已销开发产品计税成本、营业税金及附加、土地增值税后，按预计计税毛利率分季(或月)计算出预计毛利额，计入当期应纳税所得额，营改增后收到预收款为不含增值税收入，当期应纳税所得额应如何计算？

答：根据《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31 号）的相关规定，房地产企业销售未完工开发产品所取得的销售收入为不含增值税收入，具体的计算方法为企业所得税销售未完工产品的预售收入=预收款÷（1+增值税适用税率或征收率）。

1.2.2 视同销售

一、企业将开发产品用于捐赠、赞助、职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他企事业单位和个人的非货币性资产等行为，应视同销售，于开发产品所有权或使用权转移，或于实际取得利益权利时确认收入（或利润）的实现。确认收入（或利润）的方法和顺序为：

（一）按本企业近期或本年度最近月份同类开发产品市场销售价格确定；

（二）由主管税务机关参照当地同类开发产品市场公允价值确定；

(三) 按开发产品的成本利润率确定。开发产品的成本利润率不得低于 15%,具体比例由主管税务机关确定。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号)

1.2.3 未完工开发产品计税毛利率

一、企业销售未完工开发产品的计税毛利率由各省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局按下列规定进行确定:

(一) 开发项目位于省、自治区、直辖市和计划单列市人民政府所在地城市城区和郊区的,不得低于 15%。

(二) 开发项目位于地及地级市城区及郊区的,不得低于 10%。

(三) 开发项目位于其他地区的,不得低于 5%。

(四) 属于经济适用房、限价房和危改房的,不得低于 3%。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号)

二、关于计税毛利率

(一) 房地产开发企业销售未完工开发产品取得的收入,按照《办法》第八条规定的计税毛利率计算预计利润时,允许扣除税金及附加、土地增值税。

(二) 青岛市房地产开发企业销售未完工开发产品的计税毛利率,2010 年 4 月 1 日起,别墅项目按 30%执行,单户单体单栋同时配套建有庭院、车库的住宅类开发产品视同为别

墅。其他开发产品按 20%执行。该政策执行截止日期为 2018 年 12 月 31 日。

三、关于经济适用房、限价房和危改房

（一）经济适用房是指政府提供政策优惠，限定套型面积和销售价格，按照合理标准建设，面向城市低收入住房困难家庭供应，具有保障性质的政策性住房。

房地产开发企业开发的经济适用房、按《办法》第八条的计税毛利率申报纳税时，需留存备查以下资料：

- 1、立项批准机关对经济适用住房立项的批准文件；
- 2、土地管理部门划拨土地的批准文件；
- 3、物价部门核定的有关经济适用住房销售价格的批件；
- 4、主管税务机关要求提供的其他资料。

（二）房地产开发企业开发的限价房和危改房按《办法》第八条规定的预计毛利率申报纳税，需符合政府有关部门的规定和要求。房地产开发企业在企业所得税纳税申报时，需留存备查以下资料：

- 1、《国有建设用地使用权出让合同》和政府主管部门出具的其他能证明限价房和危改房的证明文件；限价房是指《青岛市限价商品住房管理办法》（2012 年 8 月 23 日青岛市人民政府令第 219 号公布）中所规定的普通商品住房。《青岛市限价商品住房管理办法》第十条规定，限价商品住房的价格在土地出让前，由市国土资源和房屋行政管理部门、价格

行政管理部门, 根据同地段商品住房价格的 20%以上比例下浮确定。开发建设单位根据已确定的价格, 按照住房楼层、朝向、质量和位置等因素, 在上下不超过 10%的幅度内确定销售价格, 但总平均销售价格不得高于土地出让时确定的价格。

2、主管税务机关要求提供的其他资料。

(三) 对商品住房小区配套建设经济适用住房、限价房和危改房的, 应分别核算销售收入, 并按照对应的计税毛利率计算预计利润; 不能分别核算的, 一律从高适用计税毛利率。对经济适用房、限价房和危改房项目中配套建设的商铺、车库、车位等未完工产品取得的收入, 不得按照经济适用房、限价房和危改房的计税毛利率执行。

自 2016 年 7 月 1 日起。房地产开发企业销售未完工开发产品的计税毛利率: 经济适用房、危改房按 3%执行, 政府限价商品住房按 5%执行。该政策执行截止日期为 2018 年 12 月 31 日。

1.2.4 实际毛利额

企业销售未完工开发产品取得的收入, 应先按预计计税毛利率分季(或月)计算出预计毛利额, 计入当期应纳税所得额。开发产品完工后, 企业应及时结算其计税成本并计算此前销售收入的实际毛利额, 同时将其实际毛利额与其对应的预计毛利额之间的差额, 计入当年度企业本项目与其他项目合并

计算的应纳税所得额。

在年度纳税申报时，企业须出具对该项开发产品实际毛利额与预计毛利额之间差异调整情况的报告以及税务机关需要的其他相关资料。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

1.2.5 租金收入

企业新建的开发产品在尚未完工或办理房地产初始登记、取得产权证前，与承租人签订租赁预约协议的，自开发产品交付承租人使用之日起，出租方取得的预租价款按租金确认收入的实现。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

1.3 成本、费用扣除的税务处理

1.3.1 一般规定

一、企业在进行成本、费用的核算与扣除时，必须按规定区分期间费用和开发产品计税成本、已销开发产品计税成本与未销开发产品计税成本。

二、企业发生的期间费用、已销开发产品计税成本、税金及附加、土地增值税准予当期按规定扣除。

三、已销开发产品的计税成本，按当期已实现销售的可售面

积和可售面积单位工程成本确认。可售面积单位工程成本和已销开发产品的计税成本按下列公式计算确定：

可售面积单位工程成本=成本对象总成本/成本对象总可售面积

已销开发产品的计税成本=已实现销售的可售面积 X 可售面积单位工程成本

四、企业对尚未出售的已完工开发产品和按照有关法律、法规或合同规定对已售开发产品（包括共用部位、共用设施设备）进行日常维护、保养、修理等实际发生的维修费用，准予在当期据实扣除。

五、企业将已计入销售收入的共用部位、共用设施设备维修基金按规定移交给有关部门、单位的，应于移交时扣除。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号）

1.3.2 配套设施的扣除

企业在开发区内建造的会所、物业管理场所、电站、热力站、水厂、文体场馆、幼儿园等配套设施，按以下规定进行处理：

（一）属于非营利性且产权属于全体业主的，或无偿赠与地方政府、公用事业单位的，可将其视为公共配套设施，其建造费用按公共配套设施费的有关规定进行处理。

（二）属于营利性的，或产权归企业所有的，或未明确产权归属的，或无偿赠与地方政府、公用事业单位以外其他单位

的，应当单独核算其成本。除企业自用应按建造固定资产进行处理外，其他一律按建造开发产品进行处理。

企业在开发区内建造的邮电通讯、学校、医疗设施应单独核算成本，其中，由企业与国家有关业务管理部门、单位合资建设，完工后有偿移交的，国家有关业务管理部门、单位给予的经济补偿可直接抵扣该项目的建造成本，抵扣后的差额应调整当期应纳税所得额。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号）

1.3.3 佣金(手续费)的扣除

企业发生与生产经营有关的手续费及佣金支出，不超过以下规定计算限额以内的部分，准予扣除；超过部分，不得扣除。按与具有合法经营资格中介服务机构或个人（不含交易双方及其雇员、代理人 and 代表人等）所签订服务协议或合同确认的收入金额的 5% 计算限额。

（摘自《关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》财税[2009]29 号）

企业委托境外机构销售开发产品的，其支付境外机构的销售费用(含佣金或手续费)不超过委托销售收入 10% 的部分，准予据实扣除。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号）

1.3.4 利息的扣除

企业的利息支出按以下规定进行处理：

（一）企业为建造开发产品借入资金而发生的符合税收规定的借款费用，可按企业会计准则的规定进行归集和分配，其中属于财务费用性质的借款费用，可直接在税前扣除。

（二）企业集团或其成员企业统一向金融机构借款分摊集团内部其他成员企业使用的，借入方凡能出具从金融机构取得借款的证明文件，可以在使用借款的企业间合理的分摊利息费用，使用借款的企业分摊的合理利息准予在税前扣除。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

1.3.5 资产损失的扣除

企业采取银行按揭方式销售开发产品的，凡约定企业为购买方的按揭贷款提供担保的，其销售开发产品时向银行提供的保证金（担保金）不得从销售收入中减除，也不得作为费用在当期税前扣除，但实际发生损失时可据实扣除。

企业因国家无偿收回土地使用权而形成的损失，可作为资产损失按有关规定在税前扣除。

企业开发产品（以成本对象为计量单位）整体报废或毁损，其净损失按有关规定审核确认后准予在税前扣除。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发

[2009]31 号)

1.3.6 自用开发产品折旧的扣除

企业开发产品转为自用的,其实际使用时间累计未超过 12 个月又销售的,不得在税前扣除折旧费用。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号)

1.4 计税成本的核算

计税成本是指企业在开发、建造开发产品(包括固定资产,下同)过程中所发生的按照税收规定进行核算与计量的应归入某项成本对象的各项费用。

企业在结算法计税成本时其实际发生的支出应当取得但未取得合法凭据的,不得计入计税成本,待实际取得合法凭据时,再按规定计入计税成本。

开发产品完工以后,企业可在完工年度企业所得税汇算清缴前选择确定计税成本核算的终止日,不得滞后。凡已完工开发产品在完工年度未按规定结算法计税成本,主管税务机关有权确定或核定其计税成本,据此进行纳税调整,并按《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定对其进行处理。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31 号)

1.4.1 成本对象的归集原则

一、成本对象是指为归集和分配开发产品开发、建造过程中的各项耗费而确定的费用承担项目。计税成本对象的确定原则如下：

（一）可否销售原则。开发产品能够对外经营销售的，应作为独立的计税成本对象进行成本核算；不能对外经营销售的，可先作为过渡性成本对象进行归集，然后再将其相关成本摊入能够对外经营销售的成本对象。

（二）分类归集原则。对同一开发地点、竣工时间相近、产品结构类型没有明显差异的群体开发的项目，可作为一个成本对象进行核算。

（三）功能区分原则。开发项目某组成部分相对独立，且具有不同使用功能时，可以作为独立的成本对象进行核算。

（四）定价差异原则。开发产品因其产品类型或功能不同等而导致其预期售价存在较大差异的，应分别作为成本对象进行核算。

（五）成本差异原则。开发产品因建筑上存在明显差异可能导致其建造成本出现较大差异的，要分别作为成本对象进行核算。

（六）权益区分原则。开发项目属于受托代建的或多方合作开发的，应结合上述原则分别划分成本对象进行核算。

成本对象由企业在开工之前合理确定,并报主管税务机关备案。成本对象一经确定，不能随意更改或相互混淆，如确需

改变成本对象的，应征得主管税务机关同意。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

二、2014年1月28日，国务院发布《关于取消和下放一批行政审批项目的决定》（国发〔2014〕5号），取消了房地产开发企业开发产品计税成本对象事先备案制度，改为开发产品计税成本对象专项报告。

（一）房地产开发企业应依据计税成本对象确定原则确定已完工开发产品的成本对象，并就确定原则、依据，共同成本分配原则、方法，以及开发项目基本情况、开发计划等出具专项报告，在开发产品完工当年企业所得税年度纳税申报时，随同《企业所得税年度纳税申报表》一并报送主管税务机关。也可以按照相关规定提报《房地产开发企业成本对象专项报告表》（见2016年3号公告附件），在开发产品完工当年企业所得税年度纳税申报时，随同《企业所得税年度纳税申报表》一并报送主管税务机关。

房地产开发企业将已确定的成本对象报送主管税务机关后，不得随意调整或相互混淆。如确需调整成本对象的，应就调整的原因、依据和调整前后成本变化情况出具专项报告，在调整当年企业所得税年度纳税申报时报送主管税务机关。

（二）房地产开发企业应建立健全成本对象管理制度，合理区分已完工成本对象、在建成本对象和未建成本对象，及时

收集、整理、保存成本对象涉及的证据材料，以备税务机关检查。

（三）各级税务机关要认真清理以前的管理规定，今后不得以任何理由进行变相审批。

主管税务机关应对房地产开发企业报送的成本对象确定专项报告做好归档工作，及时进行分析，加强后续管理。对资料不完整、不规范的，应及时通知房地产开发企业补齐、修正；对成本对象确定不合理或共同成本分配方法不合理的，主管税务机关有权进行合理调整；对成本对象确定情况异常的，主管税务机关应进行专项检查；对不如实出具专项报告或不出具专项报告的，应按《中华人民共和国税收征收管理法》的相关规定进行处理。

（四）本公告自发布之日起 30 日后施行。《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》（国税发〔2009〕31 号）第二十六条第二款同时废止。本公告施行前房地产开发企业尚未完成开发产品成本对象事先备案的，也按本公告执行。

（摘自《国家税务总局 关于房地产开发企业成本对象管理问题的公告》国家税务总局公告 2014 年第 35 号）

1.4.2 计税成本的具体内容

开发产品计税成本支出的内容如下：

（一）土地征用费及拆迁补偿费。指为取得土地开发使用权

(或开发权)而发生的各项费用,主要包括土地买价或出让金、大市政配套费、契税、耕地占用税、土地使用费、土地闲置费、土地变更用途和超面积补交的地价及相关税费、拆迁补偿支出、安置及动迁支出、回迁房建造支出、农作物补偿费、危房补偿费等。

(二)前期工程费。指项目开发前期发生的水文地质勘察、测绘、规划、设计、可行性研究、筹建、场地通平等前期费用。

(三)建筑安装工程费。指开发项目开发过程中发生的各项建筑安装费用。主要包括开发项目建筑工程费和开发项目安装工程费等。

(四)基础设施建设费。指开发项目在开发过程中所发生的各项基础设施支出,主要包括开发项目内道路、供水、供电、供气、排污、排洪、通讯、照明等社区管网工程费和环境卫生、园林绿化等园林环境工程费。

(五)公共配套设施费:指开发项目内发生的、独立的、非营利性的,且产权属于全体业主的,或无偿赠与地方政府、政府公用事业单位的公共配套设施支出。

(六)开发间接费。指企业为直接组织和管理开发项目所发生的,且不能将其归属于特定成本对象的成本费用性支出。主要包括管理人员工资、职工福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、劳动保护费、工程管理费、周转房摊销以及

项目营销设施建造费等。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号)

1.4.3 计税成本的核算程序

企业计税成本核算的一般程序如下：

(一) 对当期实际发生的各项支出，按其性质、经济用途及发生的地点、时间区进行整理、归类，并将其区分为应计入成本对象的成本和应在当期税前扣除的期间费用。同时还应按规定对在有关预提费用和待摊费用进行计量与确认。

(二) 对应计入成本对象中的各项实际支出、预提费用、待摊费用等合理的划分为直接成本、间接成本和共同成本，并按规定将其合理的归集、分配至已完工成本对象、在建成本对象和未建成本对象。

(三) 对期前已完工成本对象应负担的成本费用按已销开发产品、未销开发产品和固定资产进行分配，其中应由已销开发产品负担的部分，在当期纳税申报时进行扣除，未销开发产品应负担的成本费用待其实际销售时再予扣除。

(四) 对本期已完工成本对象分类为开发产品和固定资产并对其计税成本进行结算。其中属于开发产品的，应按可售面积计算其单位工程成本，据此再计算已销开发产品计税成本和未销开发产品计税成本。对本期已销开发产品的计税成本，准予在当期扣除，未销开发产品计税成本待其实际销售

时再予扣除。

（五）对本期未完工和尚未建造的成本对象应当负担的成本费用，应按分别建立明细台帐，待开发产品完工后再予结算。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

1.4.4 共同（间接）成本的分摊

一、企业开发、建造的开发产品应按制造成本法进行计量与核算。其中，应计入开发产品成本中的费用属于直接成本和能够分清成本对象的间接成本，直接计入成本对象，共同成本和不能分清负担对象的间接成本，应按受益的原则和配比的原则分配至各成本对象，具体分配方法可按以下规定选择其一：

（一）占地面积法。指按已动工开发成本对象占地面积占开发用地总面积的比例进行分配。

1、一次性开发的，按某一成本对象占地面积占全部成本对象占地总面积的比例进行分配。

2、分期开发的，首先按本期全部成本对象占地面积占开发用地总面积的比例进行分配，然后再按某一成本对象占地面积占期内全部成本对象占地总面积的比例进行分配。期内全部成本对象应负担的占地面积为期内开发用地占地面积减去应由各期成本对象共同负担的占地面积。

（二）建筑面积法。指按已动工开发成本对象建筑面积占开

发用地总建筑面积的比例进行分配。

1、一次性开发的，按某一成本对象建筑面积占全部成本对象建筑面积的比例进行分配。

2、分期开发的，首先按期内成本对象建筑面积占开发用地计划建筑面积的比例进行分配，然后再按某一成本对象建筑面积占期内成本对象总建筑面积的比例进行分配。

（三）直接成本法。指按期内某一成本对象的直接开发成本占期内全部成本对象直接开发成本的比例进行分配。

（四）预算造价法。指按期内某一成本对象预算造价占期内全部成本对象预算造价的比例进行分配。

二、企业下列成本应按以下方法进行分配：

（一）土地成本，一般按占地面积法进行分配。如果确需结合其他方法进行分配的，应商税务机关同意。

土地开发同时连结房地产开发的，属于一次性取得土地分期开发房地产的情况，其土地开发成本经税务机关同意后可先按土地整体预算成本进行分配，待土地整体开发完毕再行调整。

（二）单独作为过渡性成本对象核算的公共配套设施开发成本，应按建筑面积法进行分配。

（三）借款费用属于不同成本对象共同负担的，按直接成本法或按预算造价法进行分配。

（四）其他成本项目的分配法由企业自行确定。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号)

1.4.5 非货币性交易取得土地成本的确定

企业以非货币交易方式取得土地使用权的，应按下列规定确定其成本：

(一) 企业、单位以换取开发产品为目的，将土地使用权投资企业的，按下列规定进行处理：

1、换取的开发产品如为该项土地开发、建造的，接受投资的企业在接受土地使用权时暂不确认其成本，待首次分出开发产品时，再按应分出开发产品（包括首次分出的和以后应分出的）的市场公允价值和土地使用权转移过程中应支付的相关税费计算确认该项土地使用权的成本。如涉及补价，土地使用权的取得成本还应加上应支付的补价款或减除应收到的补价款。

2、换取的开发产品如为其他土地开发、建造的，接受投资的企业在投资交易发生时，按应付出开发产品市场公允价值和土地使用权转移过程中应支付的相关税费计算确认该项土地使用权的成本。如涉及补价，土地使用权的取得成本还应加上应支付的补价款或减除应收到的补价款。

(二) 企业、单位以股权的形式，将土地使用权投资企业的，接受投资的企业应在投资交易发生时，按该项土地使用权的市场公允价值和土地使用权转移过程中应支付的相关税费

计算确认该项土地使用权的取得成本。如涉及补价,土地使用权的取得成本还应加上应支付的补价款或减除应收到的补价款。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号)

1.4.6 预提费用

一、除以下几项预提(应付)费用外,计税成本均应为实际发生的成本。

(一)出包工程未最终办理结算而未取得全额发票的,在证明资料充分的前提下,其发票不足金额可以预提,但最高不得超过合同总金额的10%。

(二)公共配套设施尚未建造或尚未完工的,可按预算造价合理预提建造费用。此类公共配套设施必须符合已在售房合同、协议或广告、模型中明确承诺建造且不可撤销,或按照法律法规规定必须配套建造的条件。

(三)应向政府上交但尚未上交的报批报建费用、物业完善费用可以按规定预提。物业完善费用是指按规定应由企业承担的物业管理基金、公建维修基金或其他专项基金。

(摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号)

二、关于预提(应付)费用

(一)房地产开发企业根据《办法》第三十二条第一款可以

预提的出包工程，是指承建方已按出包合同完成全部工程作业量但尚未最终办理结算的工程项目。

房地产开发企业对发票不足金额据以预提的出包工程合同总金额，是指不包括甲供材料的金额。预提费用最高不得超过合同总金额的 10%，且已开发票金额与预提费用总计不得超过本条款规定的合同总金额。

（二）房地产开发企业根据《办法》第三十二条第二款预提的公共配套设施建造费用，如售房合同、协议、广告，或政府相关文件等明确建造期限而逾期未建造的，其以前年度已预提的该项费用在规定建造期满之日起计入当期应纳税所得额；如未有明确建造期限的，则在该开发项目最后一个可供销售的成本对象达到完工产品条件时仍未建造的，其以前年度已预提的该项费用应并入当期应纳税所得额。以后实际发生公共配套设施建造费用时，再按照《办法》第二十八条第三款有关规定税前扣除。

（三）房地产开发企业根据《办法》第三十二条第三款预提的报批报建费用、物业完善费用，必须是完工产品应上交的报批报建费用、物业完善费用，同时需提供政府要求上交相关费用的正式文件。未完工产品应上交的报批报建费用、物业完善费用不得预提并税前扣除。

1.4.7 停车场所的扣除

企业单独建造的停车场所，应作为成本对象单独核算。利用

地下基础设施形成的停车场所，作为公共配套设施进行处理。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

1.5 特定事项的税务处理

一、企业以本企业为主体联合其他企业、单位、个人合作或合资开发房地产项目，且该项目未成立独立法人公司的，按下列规定进行处理：

（一）凡开发合同或协议中约定向投资各方（即合作、合资方，下同）分配开发产品的，企业在首次分配开发产品时，如该项目已经结算计税成本，其应分配给投资方开发产品的计税成本与其投资额之间的差额计入当期应纳税所得额；如未结算计税成本，则将投资方的投资额视同销售收入进行相关的税务处理。

（二）凡开发合同或协议中约定分配项目利润的，应按以下规定进行处理：

1. 企业应将该项目形成的营业利润额并入当期应纳税所得额统一申报缴纳企业所得税，不得在税前分配该项目的利润。同时不能因接受投资方投资额而在成本中摊销或在税前扣除相关的利息支出。

2. 投资方取得该项目的营业利润应视同股息、红利进行相关

的税务处理。

二、企业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，按以下规定进行处理：

企业应在首次取得开发产品时，将其分解为转让土地使用权和购入开发产品两项经济业务进行所得税处理，并按应从该项目取得的开发产品（包括首次取得的和以后应取得的）的市场公允价值计算确认土地使用权转让所得或损失。

（摘自《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》国税发[2009]31号）

1.6 房地产企业的预缴及退税问题

一、企业按规定对开发项目进行土地增值税清算后，当年企业所得税汇算清缴出现亏损且有其他后续开发项目的，该亏损应按照税法规定向以后年度结转，用以后年度所得弥补。

后续开发项目，是指正在开发以及中标的项目。

二、企业按规定对开发项目进行土地增值税清算后，当年企业所得税汇算清缴出现亏损，且没有后续开发项目的，可以按照以下方法，计算出该项目由于土地增值税原因导致的项目开发各年度多缴企业所得税税款，并申请退税：

（一）该项目缴纳的土地增值税总额，应按照该项目开发各年度实现的项目销售收入占整个项目销售收入总额的比例，

在项目开发各年度进行分摊，具体按以下公式计算：

各年度应分摊的土地增值税=土地增值税总额×（项目年度销售收入÷整个项目销售收入总额）

本公告所称销售收入包括视同销售房地产的收入，但不包括企业销售的增值额未超过扣除项目金额 20%的普通标准住宅的销售收入。

（二）该项目开发各年度应分摊的土地增值税减去该年度已经在企业所得税税前扣除的土地增值税后，余额属于当年应补充扣除的土地增值税；企业应调整当年度的应纳税所得额，并按规定计算当年度应退的企业所得税税款；当年度已缴纳的企业所得税税款不足退税的，应作为亏损向以后年度结转，并调整以后年度的应纳税所得额。

（三）按照上述方法进行土地增值税分摊调整后，导致相应年度应纳税所得额出现正数的，应按规定计算缴纳企业所得税。

（四）企业按上述方法计算的累计退税额，不得超过其在该项目开发各年度累计实际缴纳的企业所得税；超过部分作为项目清算年度产生的亏损，向以后年度结转。

三、企业在申请退税时，应向主管税务机关提供书面材料说明应退企业所得税款的计算过程，包括该项目缴纳的土地增值税总额、项目销售收入总额、项目年度销售收入额、各年度应分摊的土地增值税和已经税前扣除的土地增值税、各

年度的适用税率，以及是否存在后续开发项目等情况。

四、本公告自发布之日起施行。本公告发布之日前，企业凡已经对土地增值税进行清算且没有后续开发项目的，在本公告发布后仍存在尚未弥补的因土地增值税清算导致的亏损，按照本公告第二条规定的方法计算多缴企业所得税税款，并申请退税。

（摘自《国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算涉及企业所得税退税有关问题的公告》国家税务总局公告 2016 年第 81 号）

1.7 房地产行业企业所得税最新政策

《国家税务总局青岛市税务局关于调整房地产开发经营业务企业所得税计税毛利率的公告》（国家税务总局青岛市税务局公告 2019 年第 1 号）

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31 号印发）等有关规定，现将青岛市辖区内房地产开发经营业务企业所得税计税毛利率调整公告如下：

一、房地产开发企业销售未完工开发产品的计税毛利率，按以下规定进行确定：

- （一）开发项目位于青岛市辖区内的，计税毛利率为 15%；
- （二）属于经济适用房、限价房和危改房的，计税毛利率为

3%。

（三）对同一开发项目中含有不同类别开发产品的，应按上述规定确定相应的计税毛利率。不能分别确定的，一律从高适用计税毛利率。另外，对经济适用房、限价房和危改房项目中配套建设的商铺、车库、车位等未完工产品取得的收入，不得按照经济适用房、限价房和危改房的计税毛利率执行。

二、本公告自 2019 年 1 月 1 日起施行。《青岛市国家税务局 青岛市地方税务局关于房地产开发经营业务企业所得税若干税务处理问题的公告》（青岛市国家税务局公告 2016 年第 3 号）第一条同时废止。特此公告。