

第七节 房地产开发经营业务的所得税处理

【考点 3】房地产开发经营业务成本、费用扣除的税务处理 ★★

一、扣除规则

- 1. 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。
- 2. 开发产品计税成本的核算应按有关计税成本核算方法的规定进行处理。
- 3. 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。其中，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×可售面积单位工程成本

【例题】甲房地产开发公司 2023 年 1 月至 2024 年 9 月建设竣工一住宅项目，该项目总可售面积为 40 万平方米，根据竣工资料核算，开发总计税成本为 560000 万元，截至 2024 年 10 月 31 日售出面积为 30 万平方米。截至 2024 年 10 月 31 日，甲房地产开发公司售出面积可扣除的计税成本=560000÷40×30=420000（万元）。

【多选题】房地产开发企业发生的下列支出，准予在企业所得税税前扣除的有（ ）。（2022 年）

- A. 未销开发产品计税成本
- B. 土地增值税
- C. 增值税
- D. 期间费用
- E. 城镇土地使用税

答案：BDE

解析：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。

二、相关成本、费用扣除要求

1. 维修费用

企业对尚未出售的已完工开发产品和已售开发产品（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。

2. 维修基金的扣除

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。

3. 基本配套设施扣除——会所、物业管理场所、热力站、文体场馆、幼儿园、电站、水厂等

性质	成本费用扣除规则
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	作为公共配套设施处理
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	开发企业 自用的 按照建造固定资产单算成本
	开发企业 非自用的 按建造开发产品单算成本

4. 公共建筑的扣除

邮电通信、学校、医疗设施	（1）单建的通讯、学校、医疗设施，应单独核算成本
	（2）合建的通讯、学校、医疗设施——经济补偿可抵扣建造成本 【提示】合建指由企业与国家有关业务管理部门、单位合资建设，完工后有偿移交的情况
停车场所	（1）单独建造的停车场所，应作为成本对象单独核算
	（2）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

5. 委托境外机构销售的佣金支出

不超过委托销售收入 10%的部分可以扣除。

【单选题】某房地产开发企业委托境外机构销售开发产品，实现销售收入 10000 万元，支付境外机构的销售费用 1200 万元。在计算应纳税所得额时可扣除的境外销售费用是（ ）万元。（2020 年）

- A. 1200
- B. 500
- C. 1000
- D. 800

答案：C

解析：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（含佣金或手续费支出），不超过委托销售收入 10%的部分准予据实扣除，在计算应纳税所得额时可扣除的境外销售费用=10000×10%=1000（万元）。

6. 利息支出

属于财务费用性质的合理的利息可以直接在税前扣除。

（1）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。

（2）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。

7. 损失

（1）企业因国家无偿收回土地使用权而形成的损失，可作为财产损失在税前扣除。

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

8. 折旧

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。

【单选题】房地产开发企业对尚未出售的已完工开发产品发生的下列支出准许在发生当期据实扣除的是（ ）。（2022 年）

- A. 日常维护费用支出
- B. 基础设施费用支出
- C. 前期工程费用支出
- D. 开发间接费支出

答案：A

解析：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。

【单选题】房地产公司采用银行按揭方式销售开发产品，为购房者支付的按揭贷款担保金，正确的企业所得税处理的是（ ）。（2018 年）

- A. 在实际发生损失的当期据实扣除
- B. 作为销售费用在支付当期据实扣除
- C. 作为营业外支出在支付当期据实扣除
- D. 作为财务费用在支付当期据实扣除

答案：A

解析：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。

【多选题】下列关于房地产开发企业成本费用扣除的企业所得税处理中，正确的有（ ）。

- A. 企业因国家无偿收回土地使用权形成的损失可按照规定扣除
- B. 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
- C. 企业单独建造的停车场所应作为成本对象单独核算
- D. 企业支付给境外销售机构不超过委托销售收入 20% 的部分准予扣除
- E. 企业在房地产开发区内建造的学校应单独核算成本

答案：ABCE

解析：企业支付给境外销售机构不超过委托销售收入 10% 的部分准予扣除。