



第四节 所得税纳税审核方法

【知识点】特殊性税务处理中的“非股权支付”

重组交易各方按上述规定对交易中股权支付暂不确认有关资产的转让所得或损失的，其非股权支付仍应在交易当期确认相应的资产转让所得或损失，并调整相应资产的计税基础。

非股权支付对应的资产转让所得或损失 = （被转让资产的公允价值 - 被转让资产的计税基础） × （非股权支付金额 ÷ 被转让资产的公允价值）



第四节 所得税纳税审核方法

【知识点】股权、资产划转（特殊性税务处理）

对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡符合前述企业重组适用特殊性税务处理应满足的条件且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可选择按以下规定进行特殊性税务处理：

1. 划出方企业和划入方企业均不确认所得；
2. 划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定；
3. 划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。



第四节 所得税纳税审核方法

【知识点】合并、分立后的税收优惠延续

1. 企业吸收合并

合并后的存续企业性质及适用税收优惠的条件未发生改变
的，可继续享受合并前该企业剩余期限的税收优惠，其优惠金额按存续企业合并前一年的应纳税所得额（亏损计为零）计算。



第四节 所得税纳税审核方法

2. 企业存续分立

分立后的存续企业性质及适用税收优惠的条件未发生改变的，可以继续享受分立前该企业剩余期限的税收优惠，其优惠金额按该企业分立前一年的应纳税所得额（亏损计为零）乘以分立后存续企业资产占分立前该企业全部资产的比例计算。



第四节 所得税纳税审核方法

【知识点】企业特殊性重组征管问题

1. 在重组发生前后连续12个月内分步对其资产、股权进行交易，应根据实质重于形式原则将上述交易作为一项重组交易。
2. 企业发生符合规定的特殊性重组条件并选择特殊性税务处理的，当事各方应在该重组业务完成当年企业所得税年度申报时，向主管税务机关提交书面备案资料，证明其符合各类特殊性重组规定的条件。

未按规定书面备案的，一律不得按特殊重组业务处理。



第四节 所得税纳税审核方法

【知识点】基础设施领域不动产投资信托基金（基础设施REITs）税收政策

1. 自2021年1月1日起，设立基础设施REITs前，原始权益人向项目公司划转基础设施资产相应取得项目公司股权，适用特殊性税务处理，即项目公司取得基础设施资产的计税基础，以基础设施资产的原计税基础确定；原始权益人取得项目公司股权的计税基础，以基础设施资产的原计税基础确定。

原始权益人和项目公司不确认所得，不征收企业所得税。



第四节 所得税纳税审核方法

【举例】2023年12月，为设立基础设施REITs，原始权益人（A公司）首先成立了项目公司（B公司）。

然后将其拥有的某基础设施资产（假设为某商业地产项目，计税基础为1亿元）划转至B公司，A公司持有B公司100%股权，该项资产目前市场估值1.8亿元。

不考虑其他因素，此时，原始权益人（A公司）取得项目公司股权的计税基础为1亿元，项目公司（B公司）取得基础设施资产的计税基础为1亿元。

原始权益人和项目公司不确认所得，不征收企业所得税。



第四节 所得税纳税审核方法

2. 基础设施REITs设立阶段，原始权益人向基础设施REITs转让项目公司股权实现的资产转让评估增值，当期可暂不缴纳企业所得税，允许递延至基础设施REITs完成募资并支付股权转让价款后缴纳。其中，对原始权益人按照战略配售要求自持的基础设施REITs份额对应的资产转让评估增值，允许递延至实际转让时缴纳企业所得税。

原始权益人通过二级市场认购（增持）该基础设施REITs份额，按照先进先出原则认定优先处置战略配售份额。



第四节 所得税纳税审核方法

【承前例】

2024年1月，原始权益人（A公司）转让项目公司B公司100%股权给REITs，双方确认资产评估增值8000万元，约定按1.8亿支付股权对价，当期可暂不缴纳企业所得税。

2024年3月，REITs完成募资并支付股权转让款1.8亿，原始权益人（A公司）应确认所得8000万，依规缴纳企业所得税。



第四节 所得税纳税审核方法

假设2024年3月，原始权益人A公司按照战略配售要求自持基础设施REITs份额20%，当期需要确认资产转让评估增值的所得 $=8000\text{万} \times 80\% = 6400\text{万元}$ 。

假设2024年6月，原始权益人A公司全部转让上述自持的基础设施REITs份额，当期需要确认资产转让评估增值的所得 $=8000\text{万} \times 20\% = 1600\text{万元}$ 。



第四节 所得税纳税审核方法

【知识点】房地产开发企业所得税计征规定

1. 房地产开发企业代有关部门、单位和企业收取的各种基金、费用和附加。

（1）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。

（2）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。



第四节 所得税纳税审核方法

2. 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。



第四节 所得税纳税审核方法

确认收入（或利润）的方法和顺序为：

（1）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；

（2）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；

（3）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。



第四节 所得税纳税审核方法

3. 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（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。

4. 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。



第四节 所得税纳税审核方法

【简答题（历年考题，修订）】房地产开发企业收取未完工产品预收款时，预缴的土地增值税能否在企业所得税季度预缴和年度汇算清缴时扣除？

答案：

房地产开发企业收取未完工产品预收款时预缴的土地增值税可以在企业所得税季度预缴和年度汇算清缴时扣除。



第四节 所得税纳税审核方法

5. 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。

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的，应于移交时扣除。



第四节 所得税纳税审核方法

6. 建造的物业管理场所、幼儿园等配套设施。

(1) 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。

(2) 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。



第四节 所得税纳税审核方法

7. 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。



第四节 所得税纳税审核方法

8. 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。

9. 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。



第四节 所得税纳税审核方法

10. 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。

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

12. 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。



第四节 所得税纳税审核方法

13. 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。

（1）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%。

（2）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。



第四节 所得税纳税审核方法

(3) 应向政府上缴但尚未上缴的报批报建费用、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。



第四节 所得税纳税审核方法

14. 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。

15. 企业在结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。