



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

#### 【知识点】房地产开发经营业务企业所得税处理

房地产开发企业在未完工前采取预售方式销售取得的**预售收入**，按照规定的**预计利润率**分季（或月）计算出**预计利润额**，**计入利润总额预缴**，开发产品完工、结算计税成本后按照实际利润再行调整

预计利润额＝预售收入×预计利润率——**纳税调增**



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

房地产开发经营业务的账务处理、税务处理

|       | 预售阶段                   | 完工将房屋交付业主          |
|-------|------------------------|--------------------|
| 会计    | 计入“合同负债”， <b>不确认收入</b> | 确认主营业务收入，结转成本      |
| 增值税   | <b>预缴3%</b> 增值税        | <b>纳税义务发生</b>      |
| 城建及附加 | 纳税义务发生；但不计入“税金及附加”     | 计入“税金及附加”          |
| 土地增值税 | <b>预缴</b> 。但不计入“税金及附加” | 达到清算条件清算。计入“税金及附加” |



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

#### 企业所得税

| 预售阶段                                                          | 完工将房屋交付业主                                                                |
|---------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| 以不含增值税预售收入按预计毛利率计算的 <b>预计利润</b> 缴纳企业所得税，应 <b>纳税调增</b>         | 在“合同负债”转入“主营业务收入”或“其他业务收入”时，与其相对应的 <b>已缴纳过企业所得税的预计利润</b> 需要做 <b>纳税调减</b> |
| 按照预售收入缴纳的城市维护建设税及附加、预缴的土地增值税在缴纳当年的企业所得税时允许在税前扣除，应 <b>纳税调减</b> | 相应的城市维护建设税及附加、土地增值税需要做 <b>纳税调增</b>                                       |
| 预售收入作为计算广告费和业务宣传费、业务招待费的基数                                    | “合同负债”转为“主营业务收入”或“其他业务收入”时，不再作为计算广告费和业务宣传费、业务招待费的基数                      |



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

#### 【提示1】

(1) 计入房地产开发成本的**利息支出**，企业所得税中仍旧在房地产开发成本中扣除；

(2) 房地产开发企业逾期开发缴纳的**土地闲置费**在企业所得税前可以扣除。



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

#### 【提示2】

房地产开发企业的预提费用，除另有规定外，不得扣除：

(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%；



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(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，或依法必须配套建造的条件；

(3) 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**。



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

#### 【提示3】

**房地产**开发企业亏损弥补——土地增值税清算，导致多缴企业所得税的退税问题

|                                    |           |
|------------------------------------|-----------|
| 当年企业所得税汇算清缴出现亏损且 <b>有其他后续开发项目的</b> | 用以后年度所得弥补 |
| 当年企业所得税汇算清缴出现亏损， <b>且没有后续开发项目的</b> | 可以按规定申请退税 |
| <b>后续开发项目：正在开发以及中标的项目</b>          |           |



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

没有后续开发项目

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）

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。



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

当年应补充扣除的土地增值税=该项目开发各年度应分摊的土地增值税-该年度已经在企业所得税税前扣除的土地增值税；

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。



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·简答题】（2022年）房地产开发企业采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，在房地产项目未完工前收取的预收款项，应按规定预缴增值税、土地增值税及按预计毛利额计入当期应纳税所得额计算缴纳企业所得税。

假定房地产开发项目增值税适用简易计税，采用预收款方式销售未完工产品，下列相关的会计和税务处理问题如下：



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

**问题（1）：**收到预收款时，预缴增值税和预缴土地增值税的计税依据分别是什么？



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：

预缴增值税的计税依据是不含增值税的预收款，即含增值税预售收入 $\div$ （1+9%或5%）；由于该项目采用的是简易计税，对于该项目是含增值税预售收入 $\div$ （1+5%）；

预缴土地增值税的计税依据=预收款 $\div$ （1+增值税适用税率或征收率），由于该项目增值税采用的是简易计税，预缴土地增值税的计税依据=预收款 $\div$ （1+5%）。



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

**问题（2）：**分别作出房地产开发项目未完工前收取预收款时的预缴土地增值税和完工后预收款结转主营业务收入时已预缴土地增值税的分录。



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：

纳税人按税法规定预缴的土地增值税会计分录：

借：应交税费——应交土地增值税

贷：银行存款等

完工后预收款结转主营业务收入时已预缴土地增值税的分

录：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交土地增值税



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

**问题（3）：**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？



### 第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：

可以扣除。

**【应试思路】**预缴的土地增值税在收入未确认之前会计上不确认损益，但在企业所得税中，预缴的土地增值税应当在实际缴纳的年度进行税前扣除，由此形成了税会差异，即于缴纳年度调减应纳税所得额，于收入确认的年度应调增应纳税所得额。