



第一章 企业所得税

17. 房地产开发经营业务的所得税处理

(1) 收入实现确认的具体规定

销售方式	收入确认
一次性全额收款方式	实际收讫价款或取得索取价款凭据（权利）之日
分期收款方式	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
银行按揭方式	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，余款在银行按揭贷款办理转账之日确认



第一章 企业所得税

续表

销售方式		收入确认		
委托销售	支付手续费方式	金额：销售合同或协议中约定的价款		收入确认时间均为： 收到清单时
	视同买断方式	企业与购买方签订销售合同或协议	金额：销售合同或协议中约定的价格和买断价格中的较高者	
		企业、受托方、购买方三方共同签订		
		受托方与购买方签订	买断价格	



第一章 企业所得税

续表

销售方式		收入确认	
委托销售	包销方式	包销期内可根据包销合同的有关约定，参照上述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	
	基价（保底价）并实行超基价双方分成方式	企业与购买方签订销售合同或协议	收入确认时间均为： 收到清单时
		企业、受托方、购买方三方共同签订	
		受托方与购买方直接签订销售合同	



第一章 企业所得税

（2）计税成本核算内容

①土地征用费及拆迁补偿费。包括契税、耕地占用税、土地使用费、土地闲置费等。

②前期工程费。

③建筑安装工程费。

④基础设施建设费（道路、供水、供电、排污、通讯等）。

⑤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。

⑥开发间接费（管理人员工资、福利费、折旧费、修理费等）。



第一章 企业所得税

(3) 费用、成本核算口径

项目		具体扣除规定
邮电通讯、学校、医疗设施		单独核算成本
停车场所	单独建造	单独核算成本
	利用地下基础设施形成	作为公共配套设施
其他如会所、物业管理场所、电站等配套设施	非营利性且产权属于全体业主	作为公共配套设施
	无偿赠与地方政府、公用事业单位	
	其他情形（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）	单独核算成本



第一章 企业所得税

(4) 费用扣除具体规定

项目	具体扣除规定
维修费	日常维护、保养、修理等实际发生的维修费用， 据实扣除
共用设施设备维修基金	移交时扣除
银行按揭保证金	实际 发生损失时扣除
委托境外机构销售费用	不超过 委托销售收入10% 的部分可扣除
损失	(1) 企业因国家无偿收回土地使用权而形成的损失，可扣除。 (2) 企业开发产品整体报废或毁损形成的损失，按规定可扣除



第一章 企业所得税

续表

项目	具体扣除规定
预提费用	除下列预提费用可以税前扣除外，其余计税成本为实际发生的金额： (1) 出包工程款，预提金额不超过合同总金额的10%。 (2) 公共配套设施费，可按预算造价合理预提建造费用。 (3) 应上缴但尚未上缴的报批报建费用、物业完善费用。 物业完善费用含物业管理基金、公建维修基金或其他专项基金



第一章 企业所得税

(5) 销售未完工开发产品

项目类型	项目所在地	计税毛利率
经济适用房、限价房、危改房	——	不得低于 3%
其他房	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%
	地级市城区及郊区的	不得低于 10%
	其他地区的	不得低于 5%

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。



第一章 企业所得税

18. 特别纳税调整

(1) 关联申报

实行查账征收的居民企业和在中国境内设立机构、场所并据实申报缴纳企业所得税的非居民企业向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表时，应当就其与关联方之间的业务往来进行关联申报。



第一章 企业所得税

项目	具体内容
企业与其他企业、组织或者个人具有下列关系之一的，构成关联关系	(1) 一方直接或者间接持有另一方的股份总和达到 25% 以上；双方直接或者间接同为第三方所持有的股份达到 25% 以上
	(2) 双方存在持股关系或者同为第三方持股，虽持股比例未达到上述第(1)项规定，但 双方之间借贷资金总额占任一方实收资本比例达到50%以上 ，或者一方全部借贷资金总额的 10%以上 由另一方担保（与独立金融机构之间的借贷或者担保除外）
	(3) 双方存在持股关系或同为第三方持股，虽持股比例未达到上述第(1)项规定，但一方的 生产经营活动必须由另一方提供 专利权、非专利技术、商标权、著作权等特许权才能正常进行



第一章 企业所得税

项目	具体内容
企业与其他企业、组织或者个人具有下列关系之一的，构成关联关系	(4) 双方存在持股关系或同为第三方持股，虽持股比例未达到上述第(1)项规定，但一方的购买、销售、接受劳务、提供劳务等经营活动由另一方控制
	(5) 一方半数以上董事或半数以上高级管理人员由另一方任命或委派，或同时担任另一方董事或高管；或双方各自半数以上董事或半数以上高管人员同为第三方任命或委派
	(6) 具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的两个自然人分别与双方具有上述第(1)至(5)项关系之一



第一章 企业所得税

项目	具体内容
企业与其他企业、组织或者个人具有下列关系之一的，构成关联关系	(7) 双方在实质上具有其他 共同利益
	(8) 企业与其他企业、组织或者个人之间，一方通过合同或者其他形式能够控制另一方的相关活动并因此享有回报的，双方构成关联关系，应当就其与关联方之间的业务往来进行关联申报



第一章 企业所得税

（2）国别报告

存在下列情形之一的居民企业，应当在报送年度关联业务往来报告表时，填报国别报告：

①该居民企业为跨国企业集团的**最终控股企业**，且其上一会计年度合并财务报表中的各类收入金额合计超过**55亿元**。

②该居民企业被跨国企业集团指定为国别报告的报送企业。

【提示】最终控股企业为中国居民企业的跨国企业集团，其信息涉及国家安全的，可以按照国家有关规定，**豁免**填报部分或者全部国别报告。



第一章 企业所得税

(3) 同期资料

主体文档	主要披露最终控股企业所属企业集团的全球业务整体情况
	应当准备（符合任何一条）： ①年度发生跨境关联交易，且合并该企业财务报表的最终控股企业所属企业集团已准备主体文档。 ②年度关联交易总额超过10亿元
	会计年度终了之日起12个月内准备完毕



第一章 企业所得税

续表

本地文档	主要披露企业关联交易的详细信息
	(年度关联交易金额符合下列条件之一) ①有形资产所有权转让金额(来料加工业务按照年度进出口报关价格计算)超过2亿元。 ②金融资产转让金额超过1亿元。 ③无形资产所有权转让金额超过1亿元。 ④其他关联交易金额合计超过4000万元。
	应当在关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕
特殊事项文档	包括成本分摊协议特殊事项文档和资本弱化特殊事项文档
	应当在关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕



第一章 企业所得税

续表

豁免情形	①企业仅与境内关联方发生关联交易的，可以不准备主体文档、本地文档和特殊事项文档。 ②企业执行预约定价安排的，可以不准备预约定价安排涉及关联交易的本地文档和特殊事项文档
提供资料	①同期资料应当自税务机关要求之日起30日内提供 ②同期资料应当自税务机关要求的准备完毕之日起保存10年



第一章 企业所得税

（4）预约定价

①适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起3~5个年度的关联交易。一般适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度每年度发生的关联交易金额4000万元人民币以上的企业。

②企业申请续签的，应当在预约定价安排执行期满之日前90日内向税务机关提出续签申请。

③预约定价安排采用四分位法确定价格或者利润水平。



第一章 企业所得税

④企业应当在纳税年度终了后6个月内，向主管税务机关报送执行预约定价安排情况的纸质版和电子版年度报告，主管税务机关将电子版年度报告报送国家税务总局；涉及双边或者多边预约定价安排的，企业（除向主管税务机关报送外）应同时将电子版年度报告报送国家税务总局



第一章 企业所得税

（5）（单边）简易程序

企业在主管税务机关向其送达受理申请的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度，每年度发生的关联交易金额4000万元人民币以上，并符合下列条件之一的，可以申请适用简易程序。

①已向主管税务机关提供拟提交申请所属年度前3个纳税年度的、符合规定的同期资料；

②自企业提交申请之日所属纳税年度前10个年度内，曾执行预约定价安排，且执行结果符合安排要求的；

③自企业提交申请之日所属纳税年度前10个年度内，曾受到税务机关特别纳税调查调整且结案的。



第一章 企业所得税

(6) 受控外国企业管理

①在判定控制时，多层间接持有股份按各层持股比例**相乘**计算，中间层持有股份超过50%的，按100%计算。

②计入中国居民企业股东当期的视同受控外国企业股息分配的所得，应按以下公式计算：

中国居民企业股东当期所得＝视同股息分配额×实际持股天数÷受控外国企业纳税年度天数×股东持股比例



第一章 企业所得税

③可**免予**将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得：

- a. 设立在国家税务总局指定的**非低税率国家**（地区）；
- b. 主要取得**积极**经营活动所得；
- c. 年度利润总额低于**500万元**人民币。



第一章 企业所得税

(7) 特别纳税调整监控管理

特别关注企业	(1) 关联交易金额较大或者类型较多; (2) 存在长期亏损、微利或者跳跃性盈利; (3) 低于同行业利润水平; (4) 利润水平与其所承担的功能风险不相匹配,或者分享的收益与分摊的成本不相配比; (5) 与低税国家(地区)关联方发生关联交易; (6) 未按照规定进行关联申报或者准备同期资料; (7) 从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准; (8) 由居民企业,或者由居民企业和中国居民控制的设立在实际税负低于12.5%的国家(地区)的企业,并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配; (9) 实施其他不具有合理商业目的的税收筹划或者安排
--------	---



第一章 企业所得税

续表

转让定价方法	①可比非受控价格法（所有类型关联交易均适用）	与非关联方交易的价格
	②再销售价格法（简单加工、单纯购销）	公平成交价格＝再销售给非关联方的价格 $\times$ （1－可比非关联交易毛利率）
	③成本加成法（有形资产使用权或者所有权的转让、资金融通、劳务交易等关联交易）	公平成交价格＝关联交易发生的合理成本 $\times$ （1＋可比非关联交易成本加成率）



第一章 企业所得税

续表

转让定价方法	④交易净利润法 (不拥有重大价值无形资产的企业的)	(1) 息税前利润率 = 息税前利润 / 营业收入 × 100% (2) 完全成本加成率 = 息税前利润 / 完全成本 × 100% (3) 资产收益率 = 息税前利润 / [(年初资产总额 + 年末资产总额) / 2] × 100% (4) 贝里比率 = 毛利 / (营业费用 + 管理费用) × 100%
	⑤利润分割法 (难以单独评估)	根据企业与其关联方对关联交易合并利润(实际或者预计)的贡献计算各自应当分配的利润额
	⑥其他方法	包括成本法、市场法和收益法等



第一章 企业所得税

续表

调整方法	①根据企业所得税法及其实施条例的有关规定对2008年1月1日以后发生交易补征的企业所得税按日加收利息。 ②企业在《特别纳税调查调整通知书》送达前缴纳或者送达后补缴税款的，应当自税款所属纳税年度的次年6月1日起至缴纳或者补缴税款之日止计算加收利息
------	--



第一章 企业所得税

19.征收管理

(1) 纳税地点

纳税人		纳税地点
居民企业	登记注册地在境内的	登记注册地
	登记注册地在境外的	实际管理机构所在地
	居民企业在中国境内设立不具有法人资格的营业机构的，应当汇总计算应缴纳企业所得税	
非居民企业	境内设立机构、场所	机构、场所所在地
	境内设立两个或两个以上机构、场所的	可以选择由其 主要机构、场所 汇总缴纳
	未设立机构、场所或虽设立但无实际联系的所得	扣缴义务人所在地



第一章 企业所得税

(2) 纳税期限

企业所得税**按年计征**，分月或者分季预缴，年终汇算清缴，多退少补。

纳税年度	公历1月1日起至12月31日 纳税年度中间开业，或者由于合并、关闭等原因终止经营活动的，以其实际经营期为1个纳税年度。 【提示】清算期间作为1个纳税年度
汇算清缴	自年度终了之日起 5个月 内
中间清算	年度中间终止经营活动的，应当自 实际经营终止之日起60日内 汇算清缴



第一章 企业所得税

续表

纳税申报	a.按月或按季预缴的，应当自月份或者季度终了之日起 15日内 b.办理注销登记前
------	--



第一章 企业所得税

(3) 汇总纳税适用范围及基本处理办法

【提示】居民企业跨地区设立分支机构，应由该居民企业（总公司）汇总纳税。

不参与分摊的二级机构	(1) 不具有主体生产经营职能，且在当地不缴纳增值税的产品售后服务、内部研发、仓储等汇总纳税企业内部辅助性的二级分支机构。 (2) 上年度认定为小型微利企业的二级分支机构。 (3) 在境外设立的不具有法人资格的二级分支机构。 (4) 新设立二级分支机构的当年。 (5) 当年撤销的二级分支机构，自办理注销税务登记之日所属企业所得税预缴期间起
------------	---



第一章 企业所得税

续表

总分机构 分摊税款 的计算	(1) 汇总纳税企业统一计算企业应纳税所得额和应纳税额, 以及查补所得税款(包括滞纳金、罚款), 再进行两步分摊: ①50%税款由总机构分摊缴纳。 ②剩余50%各分支机构分摊。 (2) 分支机构分摊税款的具体计算: 某分支机构分摊比例= (该分支机构营业收入÷各分支机构营业收入之和) ×35%+ (该分支机构职工薪酬÷各分支机构职工薪酬之和) ×35%+ (该分支机构资产总额÷各分支机构资产总额之和) ×30%
---------------------	--



第一章 企业所得税

20.政策性搬迁

项目	具体内容
搬迁应税所得	(1) 企业搬迁期间的所得，可以暂不计入当期应纳税所得额，而在完成搬迁的年度，将搬迁所得计入当年度企业应纳税所得额计算纳税。 (2) 若为搬迁损失，可选择下列方法进行税务处理，一经选定，不得改变： ①在搬迁完成年度，一次性作为损失进行扣除。 ②自搬迁完成年度起分3个年度，均匀在税前扣除。



第一章 企业所得税

续表

项目		具体内容
搬迁收入	搬迁补偿收入	(1) 对被征用资产价值的补偿; (2) 因搬迁、安置而给予的补偿; (3) 对停产停业形成的损失而给予的补偿; (4) 资产搬迁过程中遭到毁损而取得的保险赔款; (5) 其他补偿收入。
	资产处置收入	指企业由于搬迁而处置企业各类资产所取得的收入。 【提示】搬迁处置存货而取得的收入，正常应作为销售收入处理，不作为企业搬迁收入



第一章 企业所得税

续表

项目		具体内容
搬迁支出	搬迁费用支出	(1) 安置职工实际发生的费用。 (2) 停工期间支付给职工的工资及福利费。 (3) 临时存放搬迁资产而发生的费用。 (4) 各类资产搬迁安装费用以及其他与搬迁相关的费用
	资产处置支出	是指企业由于搬迁而处置各类资产所发生的支出。包括变卖及处置各类资产的净值、处置过程中所发生的税费等支出。企业由于搬迁而报废的资产，如无转让价值，其净值作为企业的资产处置支出



第一章 企业所得税

续表

项目	具体内容		
搬迁 资产 税务 处理	资产情形	计税成本	投入使用后税务处理
	简单安装或不需要安装即可继续使用的	净值	按尚未折旧或摊销的年限，继续计提折旧或摊销
	需大修理后才能重新使用	净值+大修理支出	按尚可使用的年限，计提折旧或摊销
	搬迁中被征用的土地采取土地置换的	被征用土地的净值+换入土地投入使用前所发生的各项费用支出	按规定年限摊销



第一章 企业所得税

续表

项目	具体内容		
搬迁 资产 税务 处理	资产情形	计税成本	投入使用后税务处理
	被征用的资产 采取资产置换 的	被征用资产的净值+换 入资产所支付的税费 (涉及补价的,还应加 上补价)	——
	搬迁期间新购 置资产	常规处理	(1) 正常折旧或摊销。 (2) 购置资产支出, 不得从搬迁收入中扣 除



第一章 企业所得税

21.企业破产程序中的税费征管（2026年新增）

①**税务机关**在人民法院确定的债权申报期限内，向管理人申报企业所欠**税款**（含教育费附加、地方教育附加，下同）、**税款滞纳金、罚款**以及因特别纳税调整产生的**利息**。**社会保险费及其滞纳金**，由税务机关申报。税务机关征收的，法律责任和政策依据明确的非税收入及其滞纳金(违约金)，由各地税务机关一并申报债权。

②**税务机关**在破产程序中申报的债权，以人民法院裁定**受理**破产申请之日为截止日计算确定



第一章 企业所得税

③破产程序中发生应缴税费情形，企业应当按规定申报缴纳。

④企业破产申请受理前的涉税费违法行为，税务机关应当在债权申报期限届满前作出行政处理、处罚决定，并申报债权；债权申报期限届满后作出行政处理、处罚决定的，原则上应当在债权人会议第一次表决破产财产分配方案、重整计划草案、和解协议草案前补充申报债权。



第一章 企业所得税

⑤重整、和解程序中，税务机关在依法受偿后，依据重整计划或者和解协议仍有未获清偿的税款滞纳金、罚款、因特别纳税调整产生的利息的，不影响企业申请纳税缴费信用修复和后续纳税缴费信用评价，不影响企业办理迁移、注销等涉税事宜。