



华税律师事务所
Hwuason Law Firm

房地产开发企业服务手册

机遇与挑战



税务咨询 · 税收筹划 · 税务顾问 · 税务争议代理

行业背景

中国房地产市场自 2002 年升温以来，经历了一个高速发展与规模化扩张的阶段，全国房地产开发投资增幅几年来居高难下。随着政府税收、土地、信贷等宏观调控政策的陆续出台，企业的融资渠道、项目开发、战略扩张等方面受到不同程度影响，房地产开发市场将面临新一轮结构性调整。

	2007年		2008年 1-4月	
	数额(亿元)	同比增长	数额(亿元)	同比增长
全国房地产投资额	25280	30.2%	6952	32.1%
住宅	18010	32.1%	4944	35.2%
办公楼	1037	11.7%	240	-5.5%
商业营业用房	2776	17.9%	706	20.8%
其他	3457	38.1%	1062	38.2%

2007 年的税收专项检查中，被检查的 5.2 万家房地产企业违规率达到 60%，罚款没收总额为 101.7 亿元，主要集中在营业税和企业所得税。

2008 年 1 月 18 日，国家税务总局下发国税发 [2008]9 号文，将房地产及建筑安装业列为行业税收专项检查的两大指令性项目之一，土地增值税的清算成为工作重点。

在新的结构性调整阶段，房地产开发企业的投资策略、扩张目标等显得尤其重要，精心构思、合理筹划的方案才能够行之有效。



房地产开发相关税种

■ 营业税

不动产（建筑物及土地附着物）销售方营业税率为 5%，建筑、安装、修缮、装饰及其他工程作业为 3%。

■ 契税

房屋及土地权属转移的受让方需要按 3%–5% 的税率缴纳契税，权属转移包括国有土地使用权的出让、土地使用权的转让、房屋买卖、房屋赠与和房屋交换等。

■ 土地增值税

土地增值税是对有偿转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权的单位和个人征收的，以取得的增值性收入为计税依据。

股权并购中，被并购企业连同房地产一并转让到并购企业中的，暂免征土地增值税。

■ 城镇土地使用税

在城市、县城、建制镇、工矿区范围进行房地产开发，需要缴纳城镇土地使用税。根据 2006 年 12 月 31 日国务院的有关修订，2007 年 1 月 1 日起实施的暂行条例提高了每平方米年税额的浮动范围，各省、自治区、直辖市人民政府应当根据该幅度确定所辖地区的适用税额幅度。

■ 耕地占用税

1987 年 4 月 1 日国务院发布的《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》自 2008 年 1 月 1 日起废止，2007 年 12 月 1 日国务院令第 511 号发布的新暂行条例开始实施。占用耕地建房或者从事非农业建设的单位或者个人，需要按条例规定缴纳耕地占用税。

■ 印花税

书立、领受应税凭证（如合同、书据、帐簿和证照等），当事双方都须缴纳印花税，适用 0.05%–0.1% 的不同税率。建设工程勘察、设计合同 0.5‰，建筑、安装工程承包合同 0.3‰，产权转移书据 0.5‰，记载资金的帐簿 0.5‰，其他帐簿每件 5 元。

■ 企业所得税

开发企业适用 25% 的企业所得税率，分季（或月）预缴。

采取预售方式取得的预售收入，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、结计税成本后按照实际利润再行调整。

关于预计利润率的规定：

项目所处区位	非经济适用房	经济适用房
省、自治区、直辖市和计划单列市人民政府所在地城区和郊区	不低于 20%	不低于 3%
地级市、地区、盟、州城区及郊区	不低于 15%	
其他地区	不低于 10%	

我们的服务

项目融资

企业在项目融资中须重点考察的有：融资将对资本结构产生何种影响；资本结构的变化将对企业业绩及税负产生何种影响；如何选择融资方式，才能优化资本结构配置，才能在节税的同时实现所有者税后利益最大化目标。

不同的融资方式将形成不同的资本结构，并且税前和税后资金成本也有较大差异。

■ 金融 / 非金融机构贷款

央行 2003 年下发的《关于进一步加强房地产信贷业务管理的通知》(银发 [2003]121 号)，以及 2004 年 2 月 26 日的《商业银行房地产贷款风险管理指引 (征求意见稿)》，进一步加强了房地产企业金融贷款的监管，对企业的信用等级、商品房空置量、负债率等提出了全面要求。

向非金融机构借款的利息，不超过金融机构同期贷款利率部分可以在企业所得税前扣除，超出部分需要在年终申报时进行纳税调整，不能在税前扣除。

■ 发行股票 / 债券

向社会发行债券和股票属于直接融资，避开了中间商的利息支出。由于借款利息及债券利息可以作为财务费用，即企业成本的一部分而在税前冲抵利润，减少所得税税基，而股息的分配应在企业完税后进行，股利支付没有费用冲减问题，这相对增加了纳税成本。

因此一般情况下，企业以发行普通股票方式筹资所承受的税负重于向银行借款所承受的税负，而借款融资所承担的税负又重于向社会发行债券所承担的税负。

■ 私募

对于手中握有土地但融资乏力、资金不足的房地产企业来说，利用土地使用权出资，吸引资金雄厚的财务投资者担任有限合伙人，组建有限合伙制企业，是一种成本较低的直接融资方式。

融资方需要寻找潜在的财务投资者，商定合同中双方的权利和义务，主要包括出资额和分成比例两部分。完成上述“私募”过程后，融资方作为普通合伙人，须承担项目开发可能产生的无限连带责任。一旦发生债务，优先以普通合伙人的资产偿付，不足部分再由有限合伙人按比例偿付。



我们的服务



项目开发

目前，中国一线城市的开发的市场预期不如从前，二线城市已然成为众多企业开发的方向，一些有先见性的企业几年前就把二线城市作为未来发展的目标。另外，房地产的一级开发与二级开发的操作也大有不同，如何对有限的土地进行最有效的开发，合理节约成本，将会是开发企业普遍关心的问题。

服务内容：

■ 分析项目所处区域税收环境

根据项目所处的区域，以及项目整体的商业目标，充分调查相关法律税收环境，提示企业的项目整体税收负担。

帮助客户分析税收环境将给企业带来的法律和商业结果的合适性。

■ 提出项目整体节税方案

运用相关的协助企业制定项目节税方案的经验，结合商业策略和法律政策，为客户争取最大的优惠政策。

结合企业项目开发的战略目标，对优化方案进行调整，达到商业目的与税务目的的完美契合。

■ 项目先期税负风险化解

进行先期税负风险提示，协助企业与相关机构进行沟通，及时采取应对措施。

提出根据操作实务得到的预先防止问题，有效解决商业目的与税务目的之间的分歧。

■ 协助实施项目节税方案

协助客户起草、制定、调整相关法律文件，以及与相关人员和机构的协商，帮助客户与税务机关进行沟通。

利用丰富的与税务机关沟通的经验，协助客户更有效的获得相关优惠以及税务机关的认可。

此外，项目开发过程中企业可以适当关注享有税收优惠的法定开发形式：如代建房、合作建房、投资联营等。

我们的服务



并购重组

中国房地产行业受到国家日趋严厉的土地和金融政策调控的影响，行业的新一轮兼并与收购大潮已经来临。选择并购作为企业战略扩张与结构调整的手段，需要特别注意并购成本，税务是其中一个重要因素。

服务内容：

■ 对目标企业进行税务风险调查

结合并购战略目标，针对目标企业作税务尽职调查，提前发现隐患，有效降低并购风险。运用丰富的经验解决相关税务风险，采取相应处理措施，使得相关问题不对并购产生负面影响。

■ 并购模式的税收负担分析

股权收购或者资产收购的综合选择，分析相关区域的税收环境，选定税负最优化的并购模式。根据对有关政策法规的熟悉，充分考虑不同模式之间的税负差异和法律风险，最大限度的帮助企业取得有利的税收政策。

■ 设计并购项目节税方案

设计方案实施架构，协助客户从税务和法律的角度研究方案的可行性，对方案的整体税负效益进行评估。

利用丰富的项目筹划经验，对相关的问题进行事前安排，确保并购方案顺利获得实施。

■ 协助项目节税方案实施

协调客户与实施过程中相关各方的联系，及时对出现的问题进行调整，进一步优化节税方案。解决客户在节税方案操作过程中遇到的各项法律不确定性疑问，协调与相关机构的沟通，充分享受有关优惠政策。

我们的服务

项目清算

项目公司在项目完成之后，清算土地增值税和企业所得税。

土地增值税清算

土地增值税的清算对象是整个房地产项目，是对前期预缴税款的综合审核和调整，合理合法的完成土地增值税清理，应当在以下几个方面准备：

■ 项目销售收入

企业预售款和相关的经济收益与销售收入的结转，企业收取的房价款中的代收费用。

所开发的商品房的视同销售行为的确定，以及房屋价格的核定情形。

■ 项目扣除金额

可据实扣除的地价款、土地征用和拆迁补偿费、销售过程中的税款的范围外延。预提（或应付）费用不包括在扣除项目金额中。

■ 开发成本扣除

前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用等开发成本，据实扣除的相关要件。

■ 公共配套设施费

成片开发分期清算项目的公共配套设施费用，分摊时实际发生原则的内涵。

■ 费用问题

根据利息凭证是否合法，适用 5% 和 10% 扣除比例的选择。

企业所得税清算

需要注意的是下列各项目的扣除规定：

已销开发产品的计税成本；应计入开发产品成本中的费用；应付费用；维修费用；共用部位、共用设施设备维修基金；在开发区内建造的配套设施；在开发区内建造的邮电通讯、学校、医疗设施；建造的售房部（接待处）和样板房；保证金；广告费、业务宣传费、业务招待费；利息；土地闲置费；成本对象报废和毁损损失；折旧。



联系我们

北京

北京市朝阳区东三环中路39号建外SOHO11号楼2506

邮编：100022

电话：+86 10 5869 7282

传真：+86 10 5869 7292

网址：www.taxlawyers.com.cn

邮箱：china@chinataxlawyers.com

刘天永

合伙人

电话：+86 10 5869 3119 邮箱：liutianyong@chinataxlawyers.com

夏聪

电话：+86 10 5869 7282 邮箱：xiacong@chinataxlawyers.com

施志群

电话：+86 10 5869 7282 邮箱：spark@chinataxlawyers.com

黄纯安

电话：+86 10 5869 7282 邮箱：huangchunan@chinataxlawyers.com

关于华税

华税（Hwuason）是中国第一家专业化税务律师事务所，专注于为国内外公司和个人提供税务咨询、税收筹划、税务顾问等税务法律服务。

事务所下设中国税务部、公司法律部、国际税务部以及诉讼仲裁部等服务部门，我们的经验表明，财税与法律结合的筹划可以为客户带来更大的价值。

目前，华税的客户涵盖房地产、高科技、金融服务、教育培训等行业，为企业在投资融资、并购、资产重组、公司运营、税务争议等阶段进行分析筹划，有效的减少了客户涉税风险，对客户节约成本、提高竞争力起到了明显的帮助。

以专业化与国际化为发展目标的华税，将继续以“成为每个客户最信赖的合作伙伴”为追求，协助客户降低纳税风险、优化节税空间，为客户提供全方位的税务问题解决方案。