

房地产常见问题100问（二）

孙飞

品质至上
不忘初心

Quality
is paramount
in everything we do

案例说税



大力税手

A公司为大型房地产开发企业，2016年5月通过收购标的公司100%股权的方式，并购了一家小型房地产集团的项目公司B公司，B公司资产仅为一块土地，是由C公司在2015年7月分立出来的，C公司自行选择了特殊重组方式，并由事务所出具了鉴证报告。B公司选择的是一般计税方法。土地出让合同上，标注了不少于5%的保障房建设需求，开发企业需要无偿移交给政府相关部门。B公司在取得土地后，缴纳了一笔“城市基础设施配套费”。

经过开发，项目开发产品对外预售，营销中心对外宣称“买房送车位”，即住宅和非人防车位打包整体销售，销售合同上约定业主无偿享有车位20年的使用权，到期自动续期（车位无法办理小产权）。售楼处是利用小区内的开发产品进行装修后对外展示的，最后是要进行销售的，售楼处进行了装修和布置。

在开发前期，A公司向B公司划拨了大量的资金用于开发，同时B公司为了资金需求，进行了永续债和信托的融资，在现金流回正，偿还了部分银行贷款的情况下，仍然有约2亿的贷款余额未偿还。根据A公司的资金管理要求，B公司的销售现金流需要每回笼至A公司的资金账户进行统一管理。经测算，在房屋交付时点下，该企业的成本结算率在90%，有约5000万的建安发票未能取得。房屋竣备后，缴纳了一笔房屋维修基金。

B公司为了运营需要，准备将项目中的酒店资产分离到另外一个商管公司，目前，管理层准备使用分立和资产划拨的方式，两者权衡后进行选择。

问题



大力税手

1、100%股权收购方式下取得土地的风险

解析：100%股权收购项目公司，如果项目公司的资产只有土地或在建工程，税务机关可能会认定为以转让股权名义转让房地产行为，要求项目公司缴纳土地增值税，依据一般都是国税函（2000）687号。这个税到底该不该征，以下谈谈个人的看法：

（1）依据相关行政法规和国税发[2004]132号规定。国税函属部门规范性文件，具有一定的法律效力，在税收法律、行政法规、部门规章之后。批复是用于答复下级机关请示事项的公文。因此严格地来说687号文只是对请示税务机关所请示的事项具有法律效力，同时也对抄送的机关也有法律效力。那么不具有执法依据的特征；

（2）土地增值税的征收依据为国有土地使用权的转让，目前该土地产权所属并未转移，税务局提出的征收依据不成立。

（3）国家税务总局关于公布现行有效的税收规范性文件目录的公告，国家税务总局公告2010年第26号。税局所说的几个案例并不在《现行有效的税收规范性文件目录》里，缺乏征收依据。

（4）企业以转让股权名义“形式”下的转让房地产“实质”行为的几类情况：

A：转让100 %股权后原企业还存在（只保留空壳），房地产有所有权发生转移行为，应征收。

B：转让100 %股权后原企业还存在（继续经营），没有房地产所有权发生转移行为，不征收。

C：转让100 %股权后原企业不存在（注销），房地产（股权）价值不增值，可以作为被合并业务计税基础延续，虽然房地产有所有权发生转移行为，但是可以免征收土地增值税（48号文第一条）。

D：转让100 %股权后原企业不存在（注销），如果房地产（股权）价值有增值，由于原企业不符合被合并处理规定，则只能以先转让股权行为和再清算注销行为两个经济业务来处理，原企业处置房地产时，应该征收土地增值税

问题



中大税手

2、特殊重组业务

解析：（1）收入确认原则与方法：1.被收购企业的股东取得收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。2.收购企业取得被收购企业股权的计税基础，以被收购股权的原有计税基础确定。3.收购企业、被收购企业的原有各项资产和负债的计税基础和其他相关所得税事项保持不变。非股权支付部分需要按照一般税务处理的收入确认原则进行处理。

（2）收入确认时间：根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）文件规定：企业转让股权收入，应于转让协议生效、且完成股权变更手续时，确认收入的实现。

（3）企业重组业务，符合《通知》规定条件并选择特殊性税务处理的，应按照《通知》第十一条规定进行备案；如企业重组各方需要税务机关确认，可以选择由重组主导方向主管税务机关提出申请，层报省税务机关给予确认，股权收购为股权转让方。

（4）主要文件：财税2009（59）号，财税（2014）109号，国家税务总局公告2010年第4号

3、保障房涉税业务

解析：目前，在土地竞争越来越激烈的时期，有些地方已经把保障房面积作为竞拍的标准之一，按照开发商承诺保障房的建设面积来竞拍土地。所以，保障房作为一个新的业务类型，如何进行税务处理，目前没有一个确切的文件规定，以下为个人的理解：

（1）增值税：可以参照36号文中：用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；

（2）土地增值税：各地政策口径不一，可以从大产证的办理，移交手续等方面来判定是否属于公配；

（3）企业所得税：与土地增值税相同；

（4）契税：保障房作为土地取得的附加条件，要不要作为契税的计税依据。

问题

4、城市基础设施配套费需要作为契税缴纳依据么

解析：（1）契税的计税依据：国有土地使用权出让、土地使用权出售、房屋买卖，为**成交价格**。成交价格的定义；
（2）土地出让方式的变化：毛地与净地的不同。

5、销售合同的签订

解析：（1）附赠车位，地下室，车库等；（2）约定付款时间的问题；（3）违约金的问题。

6、售楼处涉税问题

解析：售楼处最大的税务争议点就在土地增值税，装修能不能进开发成本，目前，税务机关有三种做法，一是家用电器、可移动家具、日用品、可移动装饰用品（如窗帘、装饰画等）的金额不予扣除，同时在收入中扣除相应金额；二是可作为开发成本进行加计扣除；三是计入销售费用按照比例扣除。实务中，需要和房产税结合起来，与税务机关博弈。

7、信托融资利息能否在企业所得税和土地增值税扣除

解析：信托的融资利息，在企业所得税的税前扣除问题不大，但是在土地增值税中是否能够据实扣除，争议很大。个人理解应从金融机构贷款的理解上来看，一种理解应当是由金融机构提供的贷款；第二种理解认为，只要是金融机构贷款经办的贷款即可。这就决定了信托的融资利息是否能够据实扣除。实务中，大部分是第一种理解，所以信托产生的利息一般在土地增值税都无法据实扣除。

问题



大力税手

8、无偿资金占用的问题

解析：在房地产行业，资金的往来很多，无偿资金占用会被使用销售，要求缴纳增值税和企业所得税，如何解决？

9、现金流回正情况下的利息扣除问题

解析：在现金流回正的情况下，如果产生的利息支出，税务机关会要求进行调整，不允许税前扣除。如何解决？

10、房屋维修基金的扣除问题

解析：房地产开发过程中，竣备之后，房地产开发企业需要向政府缴纳一笔维修基金，此基金不同于小业主缴纳的维修基金，而是完全由房地产开发企业缴纳的。这部分的维修基金能不能进开发成本，进什么项目，能否加计扣除？

11、分立和划拨的问题

解析：分立：新设分立和派生分立

(1) 增值税：可以套用国家税务总局公告2011年第13号文件，注意要是资产包的概念；

(2) 企业所得税：一般计税和特殊计税。企业分立在符合重组业务特殊性处理基本条件的基础上，适用所得税处理的特殊性规定需要同时符合下列三个条件：一是被分立企业所有股东按原持股比例取得分立企业的股权；二是分立企业和被分立企业均不改变原来的实质经营活动；三是被分立企业股东取得的股权支付金额不低于其交易支付总额的85%。

(3) 契税：财政部国家税务总局关于企业事业单位改制重组契税政策的通知》（财税【2012】4号）第四条规定，公司依照法律规定、合同约定分设为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司，对派生方、新设方承受原企业土地、房屋权属，免征契税。但是，投资主体发生了变化，原则上不应该适用免税的待遇。

问题



中大税手

(4) 印花税：财政部，国家税务总局关于企业改制过程中有关印花税政策的通知》（财税【2003】183号）规定，以合并或分立方式成立的新企业，其新启用的资金账簿记载的资金，凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。

(5) 土地增值税：房地产企业需要缴纳土地增值税。（财税2015年5号文）

资产划转（划拨）：与分立的不同税务处理

(1) 企业所得税：税务处理按照109号文中的规定是最直接的，即：划出方企业（A）和划入方企业（B）均不确认所得。划入方企业（B）取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产在A企业的原账面净值确定。划入方企业（B）取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。划出企业应该按照划出资产（股权）的账面价值增加对划入企业长期股权投资的计税基础。但是这里109号文强调的是“直接控制”，不包含间接控制，所以母孙公司划拨是可能不能适用该文件的，但是实际操作中可以变通，要注意12个月的限制规定；

(2) 契税：财税[2012]4号，同一投资主体内部所属企业之间土地、房屋权属的划转，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司之间土地、房屋权属的划转，免征契税。

(3) 土地增值税：能够争取到不征。从划转的核心解释来说，一是无偿，没有产生资金的往来；二是不是赠与行为资产划转不需回报，双方不产生经济利益；三是“划转”不是买卖资产划转是股东权益的转移，双方都不产生经济利益；“划转”不是投资行为投资是企业为获得收益或实现资本增值向被投资方投放资金的行为。

更多精彩，敬请关注



大力税手



干聊金牌税课

感谢聆听

Thanks

