

## 案例背景：

A房地产企业于2018年与B企业签订了定向开发协议，协议约定按照成本加成20%的价格支付房款。经估算，在签订协议时，核定该定向开发的房产价格为7000元/平方米。2022年4月，该房产建成，由于所建房产除了定向开发部分，还包含其他商业房产，因此备案价格为12000元/平方米。

那么问题来了，对于A房地产企业而言，签署定向协议时的价格与网签价格之间存在的差异如何处理？如何开票？

## 一、业务实质分析

根据上述案例，笔者认为，A房地产企业与B企业签订定向开发协议时，A房地产企业已经以“协议”的形式，将未建成的房产出售。只不过，由于“定向开发协议”的存在，A房地产企业无需为该协议约定房产支付推广费、营销费等其他支出，同时因未建成已协议出售而无市场风险，导致了该房产实际成交价偏低，但属于具有合理理由。

故，对于本例中定向协议时的价格与网签价格之间存在的差异，可以作为前期的“销售折扣”处理，即A房地产企业为了提前去除库存，将房产打折销售给B企业，差额统一做销售折扣，从货物价目单上规定的价格中扣减。

## 二、财务处理

实务中，市场上很少存在对商品房使用“销售折扣”的案例，但是，依据政策规定，企业为了适应市场供应情况，可以在价格上给予一定价格折扣，也就是销售折扣。“商品房”属于特殊商品，税法并未就销售折扣这一政策对“商品房”有特殊规定，笔者认为在理论上来看，房地产企业也适用于“销售折扣”的政策。因此，在财务处理时，房地产企业应当以折扣后的金额确认收入。

## 三、税务处理

### 1、增值税

根据《国家税务总局关于折扣额抵减增值税应税销售额问题通知

国税函〔2010〕56号》：

即：

A房地产企业在开具增值税发票时，需要以12000（元/平方米）为销售额，以5000（元/平方米）为折扣额，且在同一张发票上的“金额”栏分别注明。因此，A房地产企业需要以7000（元/平方米）为单价乘以定向开发协议约定的房产面积作为计税基础计算和缴纳增值税。

## 2、企业所得税

根据《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知国税函〔2008〕875号》：

即：

A房地产企业在计算企业所得税收入时，需要以 $(12000-5000)=7000$ （元/平方米）为单价乘以定向开发协议约定的房产面积作为计税基础计算和缴纳企业所得税。

## 3、土地增值税

根据《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告国家税务总局公告2016年第70号》：

结合国税函〔2010〕56号公告，A房地产企业土地增值税的计税依据为 $(12000-5000)=7000$ （元/平方米）。即从土地增值税的口径看，A房地产企业需要以7000（元/平方米）为单价乘以定向开发协议约定的房产面积作为计税基础计算和缴纳土地增值税。

综上所述，对于定向协议中的约定价格与网签价格之间存在的差异：

在账务处理上，可比照销售折扣的口径进行处理，以折扣后的金额7000（元/平方米）确认收入。

在税务处理上，应以折扣后的金额7000（元/平方米）为单价乘以定向开发协议约

定的房产面积作为计税基础，计算和缴纳增值税、企业所得税与土地增值税。

但特别需要注意的是，上述思路是小编基于业务事实的一家之言，非官方解释。如各位读者还有其他的处理方式，欢迎留言探讨！

来源：焦点财税（常则宇）