

集土地增值税清算法律及操作实务之精髓

邢煜 编著

土地增值税

清算实务手册

税法解读精准 案例分析翔实
重点难点突出 全面系统实用



中国书籍出版社
China Book Press

集土地增值税清算法律及操作实务之精髓

邢煜 编著

土地增值税

清算实务手册

税法解读精准 案例分析翔实
重点难点突出 全面系统实用

 中国书籍出版社
China Book Press

图书在版编目(CIP)数据

土地增值税清算实务手册 / 邢煜编著. — 北京 :
中国书籍出版社,
2013.1

ISBN 978-7-5068-3278-6

I. ①土… II. ①邢… III. ①房地产业—土地增值税—税收管理
—中国—手册 IV. ①F812.423-62

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第280813号

土地增值税清算实务手册

策 划 / 安玉霞

责任编辑 / 安玉霞

责任印制 / 孙马飞 张智勇

封面设计 / 展 华

出版发行 / 中国书籍出版社

地址:北京市丰台区三路居路97号(邮编:100073)

电话:(010)52257143(总编室) (010)52257153(发行部)

电子邮箱:chinabp@vip.sina.com

经 销 / 全国新华书店

印 刷 / 北京温林源印刷有限公司

开 本 / 710毫米×1000毫米 1/16

印 张 / 27.75

字 数 / 520千字

版 次 / 2013年3月第1版 2013年3月第1次印刷

书 号 / ISBN 978-7-5068-3278-6

定 价 / 68.00元

★ 版权所有 侵权必究 ★

目 录

第一章 常识篇	1
第一节 概述	1
第二节 房地产开发业管理体系	5
第三节 物权的常识	7
第四节 房地产产权	8
第五节 与房地产开发相关的企业	9
第六节 房地产市场常识	11
第七节 土地储备制度	18
第八节 土地及土地使用年限	22
第九节 住宅	24
第十节 建筑面积清算	33
第十一节 金融机构常识	38
第二章 征管篇	41
第一节 征税范围	41
第二节 应税收入	44
第三节 扣除项目	45
第四节 税率	47
第五节 应纳税额的计算	48
第六节 税收优惠	52
第七节 征收管理	53
第八节 预征土增税	64
第九节 征收机关和协助机关	65
第十节 转让旧房	66
第十一节 土增税的核定征收	67

第十二节 不征税交易行为	68
第三章 清算篇	71
第一节 土地增值税清算的定义与条件	71
第二节 土地增值税清算受理	72
第三节 土地增值税清算应报送的资料	74
第四节 不属于土地增值税清算范围的项目	78
第五节 土地增值税清算程序	78
第四章 鉴证篇	80
第一节 土地增值税清算鉴证报告的作用	80
第二节 土地增值税清算鉴证业务准则	80
第三节 《土地增值税清算鉴证业务准则》指南	107
第四节 土地增值税清算鉴证业务指导意见（试行）	171
第五章 审核篇	180
第一节 土增税清算审核	180
第二节 房地产开发业务的审核评价	183
第三节 非从事房地产开发业务的证据资料和审核评价	186
第四节 应税行为的证据资料和审核评价	187
第五节 非从事房地产开发性质销售转让业务确认应税 行为的证据资料和方法	190
第六节 从事房地产开发与非从事房地产开发的确认案例	191
第七节 确认土地增值税清算单位的证据资料和审核评价	193
第八节 土地增值税清算条件的确认和清算申请	196
第九节 收入总额的确认计量	200
第十节 扣除项目的确认计量	210
第十一节 非从事房地产开发项目的扣除项目审核评价	225
第十二节 税款计算与缴纳的审核	227
第十三节 清算结果的确认及资料管理	229
第十四节 土地增值税清算检查	242
第六章 核算篇	251
第一节 房地产开发企业会计科目的设置及运用	251
第二节 房地产开发企业会计核算概述	255

第三节	开办筹建阶段主要会计核算及涉税事项	256
第四节	征地拆迁阶段主要会计核算及涉税事项	265
第五节	开发施工阶段主要会计核算及涉税事项	269
第六节	期间管理阶段主要会计核算及涉税事项	308
第七节	预售、销售阶段主要会计核算及涉税事项	311
第八节	收益分配阶段主要会计核算及涉税事项	331
第九节	土地增值税会计核算	335
第七章	答疑篇	336
一、	未取得土地使用权证转让土地 (国税函[2007]第645号)	336
二、	以转让股权名义转让房地产 (国税函[2000]第687号)	336
三、	赠与方式无偿转让房地产行为 (财税字[1995]第048号)	337
四、	房地产开发企业将开发产品对外捐赠的,应当如何计算 缴纳土地增值税?	337
五、	企业将建好的幼儿园的产权无偿转让给教育局使用,是否 要缴土地增值税?单位将别墅赠送给某演艺明星的行为, 是否需要缴纳土地增值税?个人将其拥有的房产赠与其 子女,对其行为是否征收土地增值税?	337
六、	无偿划转不征收土增税 (京地税地[2009]187号)	338
七、	企业整体资产出售或企业所有权转移 (云地税一字[2001]1号)	338
八、	企业兼并转让房地产 (财税字[1995]第048号)	339
九、	企业合并、分立等过程中发生的房地产权属 转移是否应当征收土地增值税?	339
十、	非房地产开发企业进入破产清算程序后应否缴纳土地增 值税	339
十 一、	代收费用 (财税字[1995]第048号)	341
十 二、	相关费用、基金如何扣除?	341

十 三、外币折算 (财税字 [1995] 第 048 号)	342
十 四、非直接销售和自用房地产的收入确定 (国税发 [2006] 第 187 号、国税发 [2009] 第 091 号)	342
十 五、土地增值税清算时收入确认 (国税函 [2010] 第 220 号)	343
十 六、配套公共设施 (国税发 [2006] 第 187 号)	343
十 七、房地产开发企业将公共配套设施等非可售建筑面积 对外销售, 其收入应视为转让收入吗? 其扣除项目 应当如何确认?	343
十 八、房地产开发企业将公共配套设施等非可售建筑面积 转为自用, 应当确认转让收入吗? 其扣除项目应当 如何确认?	344
十 九、房地产开发企业将车库或者停车位转让, 其收入是 否计入房地产转让收入?	344
二 十、四项开发成本不实可以核定单位面积金额标准 (国税发 [2006] 第 187 号)	344
二十一、天津关于拆迁补偿费的确定 (津地税地 [2010]49 号)	345
二十二、天津关于建安费的确定 (津地税地 [2010] 第 49 号)	345
二十三、扣除项目金额中的利息支出 (财税字 [1995] 第 048 号、国税函 [2010] 第 220 号)	345
二十四、房地产开发企业财务费用中的利息支出扣除时, 其 提供的金融机构证明是指什么?	346
二十五、房地产开发企业集团贷款或者核心企业贷款后, 将 资金统筹安排给集团内部其他企业使用, 利息扣除 的原则是什么?	346
二十六、房地产开发企业的预提费用 (国税发 [2006] 第 187 号)	346
二十七、扣除项目金额中的“已交纳印花税” (财税字 [1995] 第 048 号)	346
二十八、取得土地使用权支付的契税	

(国税函[2010]第220号)	346
二十九、企业取得土地时,政府对所购土地的奖励款,有的企业计入补贴收入,有的冲减所购土地成本,计算土地增值税时,哪一种处理方法正确?	347
三十、一次性获取土地使用权,但是分期分批开发,在计算土地增值税时,如何确定扣除项目中获取土地使用权所支付的金额?	347
三十一、土地使用权评估增值是否可以作为成本扣除?	347
三十二、单位转让土地使用权时,土地部门收取的土地闲置费、土地价格评估费的土地增值税处理	347
三十三、纳税人取得土地应上交的土地出让金不直接支付给土地部门,而是作为政府部门对企业投资,可否作为计算土地增值税扣除项目?	348
三十四、房地产开发企业按“以地补路”的方式取得土地,但是该单位支付修路款时,取得的是政府部门财政收据,支付修路款是否可以作为取得土地使用权支付的金额?	348
三十五、对于以地补路(工程)的项目,其修路成本和承担工程的成本,能否看作是其取得土地的成本?	348
三十六、几种情况下的扣除项目	348
三十七、细则第九条中“总面积”的解释 (国税函[1999]第112号)	349
三十八、未支付的质保金 (国税函[2010]第220号)	350
三十九、多个房地产项目共同的成本费用 (国税发[2006]第187号)	350
四十一、按房地产评估价计算征收的规定 (财税字[1995]第061号、国税函发[1995]第110号)	350
四十二、普通住宅的标准 (国办发[2005]第026号、国税发[2005]第089号、 财税[2006]第021号、财税[2006]第141号)	352
四十三、普通住宅和非普通住宅应分别计算增值额的规定 (国税发[2006]第187号)	354
四十四、不能分别核算普通住宅和其他住宅不能享受免税待遇	

(财税字[1995]第048号)	354
四十五、清算后再转让房地产的土增税计算	
(国税发[2006]第187号)	354
四十六、拆迁安置土地增值税计算	
(国税函[2010]第220号)	354
四十七、房地产开发公司在土地拆迁中,拆迁合同约定对被 拆迁房屋以新建房补偿,在计算土地增值税如何处理 处理,如果补偿面积超过拆迁合同确定的补偿面积, 如何处理?	355
四十八、以开发产品实行实物补偿方式进行拆迁安置的,其 在视同销售时其转让收入应当如何定价?应当如何 计入扣除?	355
四十九、以房地产进行投资、联营	
(财税字[1995]第048号、财税[2006]第021号) ..	355
五十、母公司以土地进行投资给子公司进行资本增值,土 地增值税如何处理?	356
五十一、关于以土地使用权投资入股,被投资企业从事房地 产开发的,其土地成本如何进行确认?	356
五十二、投资、联营企业将接收投资的房地产再转让时,土 地增值税的纳税义务人是谁?	357
五十三、合作建房	
(财税字[1995]第048号)	357
五十四、对于一方出地、一方出资,合作开发房地产项目的, 清算项目的主体应如何确定?	357
五十五、个人互换住房	
(财税字[1995]第048号)	358
五十六、个人销售住房	
(财税字[1999]第210号)	358
五十七、建银投资重组中土增税的税收优惠	
(财税[2005]第160号)	358
五十八、细则中“城市实施规划、国家建设需要而搬迁免税” 规定的解释	
(财税[2006]第021号)	358
五十九、廉租住房、经济适用房	

(财税[2008]第024号)	359
六 十、经济适用房土地增值税清算过程中,企业享受增值 额不超过20%增值额免税的普通标准住宅,需要提 供哪些证明资料?	359
六十一、销售经济适用房的车库等,是否可享受土地增值税 的优惠政策?	359
六十二、第16届亚洲运动会等三项国际综合运动会 (财税[2009]第094号)	359
六十三、细则中“税务机关核定纳税期限”的解释 (财税字[1995]第048号)	360
六十四、预售房地产所取得的收入的预征 (财税字[1995]第048号)	360
六十五、未按预征规定期限预缴税款的法律责任 (财税[2006]第021号)	360
六十六、清算补缴土地增值税不加收滞纳金的规定 (国税函[2010]220号)	361
六十七、预征率	361
六十八、双方均不支付补价的土地置换中的土地增值税处理	362
六十九、未取得项目立项也未取得商品房预售许可证的房地 产开发企业,在租赁土地上建造的房产销售的土地 增值税处理	362
七 十、房地产开发企业的建设工程,在工程项目登记备案 时,没有进行分期项目的备案,但是,企业自行划 分了项目分期建设,在做土地增值税清算时,是否 可以自行划分的分期建设为项目单位进行汇算?	362
七十一、房产转让合同上约定了房价,但不包含转让税金, 约定转让税金由房产受让方承担,转让收入怎样 确定?	363
七十二、房地产企业发生的编标费、中标费、投标费、招标 费、招标监督费,是否可以扣除?	363
七十三、《国家税务总局关于印发〈房地产开发经营业务企 业所得税处理办法〉的通知》(国税发[2009]31号)规 定,开发间接费包含项目营销设施建造费,在计算 土地增值税时开发间接费是否包括项目营销设施建	

造费?	363
七十四、纳税人缴纳的规费可不可以作为扣除利息和管理费用的基数?	363
七十五、纳税人购买房产时所缴纳的契税,如何扣除?	363
七十六、违约金是否可以作为土地增值税扣除项目?	364
七十七、房地产开发公司开发一幢综合楼,1—4层是商业用房,5—20层是住宅,现在进行土地增值税清算,经计算,住宅为负增值,商业用房为正增值且数额很大。住宅的负增值能否抵减商业用房的正增值?	364
七十八、已核定项目如何适用核定征收率?	364
七十九、房地产开发项目分期开发,前期项目已核定征收,后期项目如何进行清算?	364
八 十、房地产企业进行土地增值税清算后,销售剩余房屋收到的预收款,是否要预征土地增值税?	365
八十一、所称的“已竣工验收”的房地产开发项目,应当如何理解把握?	365
八十二、取得土地使用权后不进行开发或者进行部分开发后即转让的房地产,其扣除项目如何掌握?	365
八十三、对整体购买未竣工的房地产开发项目后,进行后续开发建设,完成后再转让房产的,其扣除项目是否允许加计扣除?	366
八十四、房地产开发企业建设公共配套设施因移交给政府等有关部门获得的补偿应如何处理?	366
八十五、房地产开发企业采取银行按揭方式销售开发产品的,其按揭保证金计算土地增值税时应如何处理?	366
八十六、结算补交土地增值税年度企业所得税汇算清缴,致使应纳企业所得税为零,汇算前预缴的企业所得税如何处理?	366
八十七、售后返租收入如何确认?	366
八十八、房地产转让价格明显偏低如何认定?	367
八十九、同一开发项目不同类型房地产成本费用如何分摊?	367
九 十、装修装饰费用的扣除?	367
九十一、参加土地竞拍时支付的佣金以及工程部门发生的差旅费可否作为土地增值税的扣除项目呢?	368

九十二、受让人替转让人缴纳的土地出让金可否作为转让人应缴纳的土地增值税的抵扣项目?	368
九十三、预征土地增值税可否直接在所得税前扣除?	368
九十四、预缴土地增值税的退税款能否加算银行利息?	369
第八章 法规篇	370
一、中华人民共和国土地增值税暂行条例	371
二、中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则 (财法字[1995]第6号)	373
三、国家税务总局关于转让地上建筑物土地增值税征收问题的批复 (国税函[2010]347号)	377
四、国家税务总局关于加强土地增值税征管工作的通知 (国税发[2010]53号)	377
五、国家税务总局关于土地增值税清算有关问题的通知 (国税函[2010]220号)	380
六、国家税务总局关于印发《土地增值税清算管理规程》的通知 (国税发[2009]91号)	382
七、国家税务总局关于进一步开展土地增值税清算工作的通知 (国税函[2008]318号)	388
八、国家税务总局关于加强税种征管促进堵漏增收的若干意见 (国税发[2009]85号)	389
九、国家税务总局关于未办理土地使用权证转让土地有关税收问题的批复 (国税函[2007]645号)	396
十、国家税务总局关于建立土地增值税重点税源户监控制度的通知 (国税函[2007]544号)	397
十 一、国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知 (国税发[2006]187号)	399
十 二、财政部 国家税务总局关于土地增值税普通标准住宅有关政策的通知	

	(财税[2006]141号)	402
十 三、	财政部、国家税务总局关于土地增值税若干问题的通知 (财税[2006]21号)	402
十 四、	国家税务总局关于进一步加强城镇土地使用税和土地增值税征收管理工作的通知 (国税发[2004]100号)	404
十 五、	国家税务总局关于加强土地增值税管理工作的通知 (国税函[2004]938号)	405
十 六、	关于武汉宝安房地产开发有限公司缴纳土地增值税的批复 (国税函[2003]922号)	406
十 七、	国家税务总局关于认真做好土地增值税征收管理工作的通知 (国税函[2002]615号)	407
十 八、	国家税务总局关于房地产开发企业清算土地增值税款时附送专项审计报告的批复 (国税函[2002]512号)	407
十 九、	关于以转让股权名义转让房地产行为征收土地增值税问题的批复 (国税函[2000]687号)	408
二 十、	国家税务总局关于广西土地增值税计算问题请示的批复 (国税函[1999]112号)	408
二十一、	国家税务总局关于进一步加强土地增值税征收管理工作的通知 (国税发[1996]227号)	409
二十二、	国家税务总局、建设部关于土地增值税征收管理有关问题的通知 (国税发[1996]第48号)	410
二十三、	国家土地管理局地籍管理司关于做好土地增值税征管中地籍管理工作的通知 ([1996]国土[籍价]字第12号)	413
二十四、	国家税务总局、国家土地管理局关于土地增值税若	

干征管问题的通知 (国税发[1996]4号)	415
二十五、财政部、国家税务总局、国家国有资产管理局关于 转让国有房地产征收土地增值税中有关房地产价格 评估问题的通知 (财税字[1995]第61号)	417
二十六、财政部、国家税务总局关于土地增值税一些具体问 题规定的通知 (财税字[1995]第48号)	419
二十七、国家税务总局关于印发《土地增值税纳税申报表》 的通知 (国税发[1995]第90号)	421
二十八、国家税务总局关于印发《土地增值税宣传提纲》的 通知 (国税函发[1995]110号)	423

第一章 常识篇

第一节 概述

房地产又称为不动产，是指土地、建筑物及固着在土地、建筑物上不可分离的部分及其附带的各种权益，具有位置固定、不可移动、使用长期、个别性等特征。

房地产开发是根据国民经济计划、土地利用计划和城市建设总体规划，对一个开发区域内基础设施、民用住宅、工业通用厂房、商业网点、办公楼等实行统一规划设计、统一征地拆迁、统一组织兴建，以取得房地产开发的经济效益、社会效益和环境效益的最佳结合，为城市的未来发展提供有效的物质技术基础。

房地产业被称为国民经济的晴雨表和风向标，与国民经济的发展密切相关。近十多年来，房地产业已经成为国民经济增长的支柱产业和基础产业，其贡献的所得税、土地增值税、营业税等税收收入已成为我国税收收入的重要组成部分。

一、房地产开发行业已成为我国国民经济的支柱产业之一

房地产开发行业的迅猛发展，目前不仅已成为我国国民经济的支柱产业之一，同时也是国家税收收入的一项重要来源。根据近期国家有关数据统计，在 GDP 中，房地产直接和间接贡献是 3% 以上，也有数据表明，有些地方土地出让金收入和房地产税收收入已占地方财政收入少则 30%、多则 50%，甚至更多的比例。

二、房地产开发企业的业务特征

房地产开发企业是从事城市建设场地、房屋等建筑产品开发建设具有独立法人资格的企业单位，实行独立核算，自主经营，自负盈亏。

开发企业虽然从事城市建设场地、房屋等建筑产品的开发建设活动，但它既不同于一般的建设单位，也不同于施工企业。它所开发建

设的最终产品，即建设场地和房屋等，不是以满足本单位使用为目的的，而是将其作为商品，向社会和用户实行有偿提供和出售。作为企业，它又不像施工企业那样，仅从事建筑安装生产活动，而是在国家计划指导下，从征地拆迁开始，到开发建成销售为止，从事建筑产品全过程的开发经营活动。因此，开发企业是以城市土地开发和房地产经营为主要任务的生产经营性单位。作为自主经营、独立核算、自负盈亏、对国家承担经济责任、具有独立法人资格的企业，它有以下几个方面的显著特点：

1. 产品的商品性。房地产开发企业开发的建筑产品，不论是建设场地，还是房屋建筑物，均作为商品，进入流通领域，实行销售或有偿转让。

2. 开发经营业务的复杂性和多样性。与工业企业的产品生产不同，开发企业开发建设的建筑产品，特别是商品房住宅小区建设，除了商品房等建筑本身的建设外，企业还要根据城市建设规划的要求，同时承担与商品房等建筑产品有关的市政、公用、动力、通讯等基础设施和相应的公共配套设施的开发建设。在建筑产品的开发过程中，为了安置被搬迁居民，企业还要建设一批专门为安置被搬迁居民周转使用的房屋，对于开发的各类建筑产品，企业根据市场对建筑产品的需求，有的销售，有的转让，有的出租，还有的开展自行经营。有相当一部分开发企业开展和从事对商品房售后服务业务，包括房屋维修、产权管理等。可见，开发企业的经营活动内容广泛、多样、复杂。

3. 生产周期长，投资数额大，经济往来多。土地和商品房等建筑产品的开发建设与一般工业产品的生产不同，生产周期较长，大多在一年以上。由于建筑产品造价高，所需资金就多，资金在生产过程中停留的时间较长，因此，开发建设需要大量的资金不断投入。由于生产的社会性和开发产品的商品性，特别是建筑产品生产的特殊性，企业在开发经营过程中与之发生经济往来关系的单位较其他生产企业要多。它不仅因购销活动而与材料物资供应单位和商品房等建筑产品的购入单位（包括个人）发生经济往来，而且因工程的发包招标与勘察设计单位、建筑安装施工企业发生经济往来。开发企业与其他单位的经济往来活动，不仅存在于购销流通领域，而且存在于生产领域，贯穿于企业整个供、产、销过程。

4. 房地产开发企业的经营业务主要有以下几个方面：

- (1) 土地（建设场地）的开发经营；
- (2) 商品房的开发经营；

- (3) 城市基础设施和配套设施的开发和建设；
- (4) 代建房屋和工程的建设；
- (5) 经营房屋的出租和经营；
- (6) 其他多种经营业务。

三、房地产开发企业的经营流程：

1. 选址——规划局
2. 拿地——国土局（契税）
3. 立项——发改委
4. 规划：建设用地规划，建设工程规划——规划局
5. 设计：建筑工程设计，建筑项目设计——设计单位（印花税）
6. 招投标——建设局（印花税）
7. 申请施工许可——建设局
8. 开工——进场施工，建设局（印花税）
9. 预售许可——房管局（营业税及附加、预征土地增值税、预征企业所得税）
10. 竣工验收——各部门（土地使用税）
11. 初始产权登记——房管局
12. 正式销售许可——房管局
13. 产权转移——房管局
14. 清盘
15. 物业管理

四、房地产是一个特殊的生产产品，它具有以下一些特点：

1. 房地产商品的地域性与单一性。房地产最突出的特点是与土地相联，以土地为依托，具有固定性、区域性。因此房地产的交易只是产权的交易，而不会出现房地产的流动交易。由于这一特点，使房地产又具有了单一性的特点，因为在同一块土地上只能建一栋房屋，且会在较长时间内存在。同样的设计图纸，由于建在了不同的地理位置上，房屋就具有了不同的价值。即使建在了同一位置上，由于不同的楼层和朝向，房屋的价值也有所不同。

2. 房地产商品的双重性与风险性。与一般的消费品比较，房地产不仅可用于消费，自家居住，同时也可以作为投资品，通过出租房屋或出售房屋，收取租金或赚取买卖的差价。因此它具有保值、增值的功能。但是投资与风险同在，房地产商品的单位价值高，建设周期长、负债经营程度高、不确定因素多，一旦决策失误，销路不畅，将造成大量的开发产品积压，使