
房地产开发企业 土地增值税清算指南

主编：李跃年



鹭江出版社

LUJIANG PUBLISHING HOUSE

房地产开发企业 土地增值税清算指南

主 编：李跃年

编 者：李跃年 陈小玉 吴昌福
冯 奇 陈元平 陈 娴



江苏出版社
JIANGSU PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (C I P) 数据

房地产开发企业土地增值税清算指南 / 李跃年主编;
李跃年等编. — 厦门: 鹭江出版社, 2007. 4
ISBN 978-7-80671-782-0

I. 房… II. ①李…②李… III. 房地产业—土地税: 增
值税—税收管理—中国—指南 IV. F812.424-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 054777 号

房地产开发企业土地增值税清算指南

主 编: 李跃年

编 者: 李跃年 陈小玉 吴昌福

冯 奇 陈元平 陈 娟

*

鹭江出版社出版、发行

(厦门市湖明路 22 号 邮编: 361004)

福建新华印刷厂印刷

(福州市福新中路 42 号 邮编: 350011 电话: 83661214)

开本 890×1240 1/32 5.375 印张 2 插页 94 千字

2007 年 4 月第 1 版

2007 年 4 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-80671-782-0

G·567 定价: 12.80 元

如有发现印装质量问题请寄承印厂调换

前 言

土地增值税是以纳税人转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物所取得的增值额为征税对象，依照规定税率征收的一种税。国务院在1993年12月13日发布了《中华人民共和国土地增值税暂行条例》，财政部于1995年1月27日颁布了《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》。土地增值税从1994年1月1日起在全国开征。

土地增值税至今已经开征了13年。在此期间，我国大部分地区的税务部门采取“先预征、后清算、多退少补”的征收方式，基本上要求房地产企业按照预销售商品房收入0.5%~2%的比例进行预征。在具体的清算办法上，一直没有一个全国统一的规定。

2007年1月16日，国家税务总局发布了《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）文件，就房地产开发企业土地增值税清算管理的有关问题做了进一步的明确规定，并从2007年2月1日起开始执行。此通知并不是土地增值税新的政策规定，而是在征管方法上对

以往清算工作遇到的问题进行梳理和规范，是一个征管文件。

随着土地增值税新征管办法的实施，对税收征纳双方来说，都面临着一个问题——熟悉和理解新制度，并按照新制度的要求进行土地增值税清算，依法征收和缴纳税收。为了帮助广大纳税人和税务干部做好土地增值税的清算工作，我们编写了这本书。

本书由福州市地方税务局编写，市地税局局长李跃年、副局长陈小玉亲自参与了编写工作的策划与组织，市地税局税政管理二处具体落实编写工作的实施。

在编写过程中，市地税局税政管理二处负责提出全书的框架和提纲，并对书稿作了初审，最后由李跃年同志审阅定稿。

本书的编写得到了福建省地方税务局的大力支持，在此谨致以衷心的感谢。

概 论..... (1)

第一章 土地增值税纳税申报与政策重点..... (8)

 第一节 纳税申报的法律规定 (9)

 第二节 《土地增值税税款清算纳税申报表》填表指南 (14)

 第三节 土地增值税清算税收政策的重点 (24)

第二章 土地增值税应纳税额的计算..... (40)

 第一节 土地增值税应纳税额的计算方法 (40)

 第二节 土地增值税的计算步骤..... (43)

 第三节 土地增值税清算的案例..... (44)

第三章 土地增值税清算工作程序..... (49)

 第一节 土地增值税税款清算工作程序 (49)

 第二节 土地增值税清算审核鉴证 (53)

 第三节 土地增值税清算检查工作 (55)

附 录 土地增值税清算法律法规、规章和政策选编

中华人民共和国土地增值税暂行条例（一九九三年十二月十三日） (67)

中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则（一九九五

目录 \ 2

- 年一月二十七日) (70)
- 财政部关于对1994年1月1日前签订开发及转让合同的
房地产征免土地增值税的通知(一九九五年一月
二十七日) (78)
- 国家税务总局关于印发《土地增值税宣传提纲》的通知
(一九九五年三月十六日) (80)
- 国家税务总局关于印发《土地增值税纳税申报表》的通
知(一九九五年五月十七日) (94)
- 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(一九九五年五月二十五日) (98)
- 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(一九九五年六月二十三日) (104)
- 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(一九九六年一月十日) (107)
- 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(一九九六年四月五日) (111)
- 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(一九九六年十二月十日) (115)
- 国家税务总局关于广西土地增值税计算问题请示的批复
(一九九九年三月五日) (118)
- 财政部 国家税务总局关于调整房地产市场若干税收政
策的通知(一九九九年七月二十九日) (119)

财政部 国家税务总局关于土地增值税优惠政策延期的通知（一九九九年十二月二十四日）	(121)
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（二〇〇二年七月十日）	(122)
国家税务总局关于加强土地增值税管理工作的通知（二〇〇四年八月二日）	(124)
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（二〇〇四年八月五日）	(126)
福建省地方税务局转发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（二〇〇四年九月三日）	(129)
国务院办公厅转发建设部等部门关于做好稳定住房价格工作的意见的通知（二〇〇五年五月九日）	(132)
关于做好稳定住房价格工作的意见（二〇〇五年四月三十日）	(134)
国家税务总局 财政部 国土资源部关于加强土地税收管理的通知（二〇〇五年七月一日）	(140)
福建省地方税务局关于印发《福建省房地产开发企业土地增值税征收管理办法（试行）》的通知（二〇〇五年十月十四日）	(144)
福建省房地产开发企业土地增值税征收管理办法	(145)
财政部 国家税务总局关于土地增值税若干问题的通知	(153)
财政部 国家税务总局关于土地增值税普通标准住宅有	

目录 \ 4

关政策的通知（二〇〇六年十月二十日）	(156)
福建省地方税务局转发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（二〇〇七年 二月一日）	(157)
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（二〇〇六年十二月二十八日） ...	(159)

概 论

2007年1月16日晚间，国家税务总局发布《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）（以下简称《通知》）文件，规定从2007年2月1日起就房地产开发企业土地增值税清算管理的有关问题作了进一步明确。

一、《通知》出台的原因

《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》是在吸收一些地方开展清算工作经验的基础上，按照《中华人民共和国土地增值税暂行条例》（以下简称《条例》）和《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》（以下简称《细则》）的相关规定，提出了加强清算管理的指导性意见，规范了清算的操作程序，明确了清算的条件和有关征管问题。规范土地增值税清算工作的主要原因在于以下几点。

1. 房地产开发项目的开发周期一般都较长，少则2年~3年，多则5年~10年甚至更长，不少项目还采取分期开发或滚动开发的方式且财务核算又较复杂，清算工作难度较大，如果不统一规范清算工作，不利于土

地增值税的征收管理。

2. 前些年部分开发企业因各种原因不及时办理土地增值税清算,统一规范清算工作有利于督促这些企业及时办理清算。

3. 各地地方税务局在开展土地增值税清算中遇到了不少问题,希望能统一明确土地增值税清算的操作办法。

4. 近年来大部分已预征土地增值税的开发项目全部或大部分售出,进入了清算的高峰期,更需要统一和规范土地增值税的清算工作。而且进行土地增值税清算也将对住房建设产生积极的影响。因为按照土地增值税《细则》的规定,纳税人建造普通标准住宅出售的,增值额未超过扣除项目金额 20% 的,免征土地增值税。通过土地增值税的清算,将更好地体现这一政策。这有利于引导房地产开发企业多开发普通住宅,促进房地产投资结构的合理调整。

二、《通知》的主要内容

(一) 规定清算单位

土地增值税以国家有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算,对于分期开发的项目,以分期项目为单位清算;开发项目中同时包含普通住宅和非普通住宅的,应分别计算增值额。

(二) 规定土地增值税清算范围

1. 符合下列情形之一的,纳税人应进行土地增值

税的清算：

- (1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的；
- (2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的；
- (3) 直接转让土地使用权的。

2. 符合下列情形之一的，主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算。

(1) 已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85% 以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的；

(2) 取得销售（预售）许可证满三年，但仍未销售完毕的；

(3) 纳税人申请注销税务登记，但未办理土地增值税清算手续的；

(4) 省级税务机关规定的其他情况。

3. 对没有直接销售的房产及作为自用的房产的收入确定，作了具体规定。

(1) 房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等，发生所有权转移时应视同销售房地产，其收入按下列方法和顺序确认：①按本企业在同一地区、同一年度销售的同类房地产的平均价格确定；②由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定。

(2) 房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业自用或用于出租等商业用途时，如果产权未发生转移，不缴纳土地增值税，在税款清算时不列收入，不扣除相应的成本和费用。

(三) 对扣除项目作了以下五点规定

《通知》对扣除项目作了以下五点规定。

1. 房地产开发企业办理土地增值税清算时计算与清算项目有关的扣除项目金额，应根据《条例》第六条及其《细则》第七条的规定执行。除另有规定外，扣除取得土地使用权所支付的金额、房地产开发成本、费用及与转让房地产有关税金，须提供合法有效凭证；不能提供合法有效凭证的，不予扣除。

2. 房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的，地方税务机关可参照当地建设工程造价管理部门公布的建安造价定额资料，结合房屋结构、用途、区位等因素，核定上述四项开发成本的单位面积金额标准，并据以计算扣除。具体核定方法由省级税务机关确定。

3. 房地产开发企业开发建造的与清算项目配套的居委会和派出所用房、会所、停车场（库）、物业管理场所、变电站、热力站、水厂、文体场馆、学校、幼儿园、托儿所、医院、邮电通信等公共设施，按以下原则处理：

(1) 建成后产权属于全体业主所有的，其成本、费用可以扣除；

(2) 建成后无偿移交给政府、公用事业单位用于非营利性社会公共事业的，其成本、费用可以扣除；

(3) 建成后有偿转让的，应计算收入，并准予扣除成本、费用。

4. 房地产开发企业销售已装修的房屋，其装修费用可以计入房地产开发成本。房地产开发企业的预提费用，除另有规定外，不得扣除。

5. 属于多个房地产项目共同的成本费用，应按清算项目可售建筑面积占多个项目可售总建筑面积的比例或其他合理的方法，计算确定清算项目的扣除金额。

(四) 五种情形规定采取核定征收

《通知》规定，房地产开发企业有下列情形之一的，税务机关可以参照与其开发规模和收入水平相近的当地企业的土地增值税税负情况，按不低于预征率的征收率核定征收土地增值税：

(1) 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；

(2) 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；

(3) 虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以确定转让收入或扣除项目金额的；

(4) 符合土地增值税清算条件，未按照规定的期限

办理清算手续，经税务机关责令限期清算，逾期仍不清算的；

(5) 申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

(五) 规定清算时未转让的房地产扣除项目金额分摊办法

《通知》规定，在土地增值税清算时未转让的房地产，清算后销售或有偿转让的，纳税人应按规定进行土地增值税的纳税申报，扣除项目金额按清算时的单位建筑面积成本费用乘以销售或转让面积计算：

$$\text{单位建筑面积成本费用} = \text{清算时的扣除项目总金额} \div \text{清算的总建筑面积}$$

(六) 规定申报时间和申报时所带的资料

《通知》规定，符合本通知第二条第（一）项规定的纳税人，须在满足清算条件之日起 90 日内到主管税务机关办理清算手续；符合本通知第二条第（二）项规定的纳税人，须在主管税务机关限定的期限内办理清算手续。

纳税人办理土地增值税清算应报送以下资料：

(1) 房地产开发企业清算土地增值税书面申请、土地增值税纳税申报表；

(2) 项目竣工决算报表、取得土地使用权所支付的地价款凭证、国有土地使用权出让合同、银行贷款利息结算通知单、项目工程合同结算单、商品房购销合同统计表等与转让房地产的收入、成本和费用有关的证明

资料；

(3) 主管税务机关要求报送的其他与土地增值税清算有关的证明资料等。

纳税人委托税务中介机构审核鉴证的清算项目，还应报送中介机构出具的《土地增值税清算税款鉴证报告》。

(七) 规定税务中介对清算项目审核鉴证

《通知》规定，税务中介机构受托对清算项目审核鉴证时，应按税务机关规定的格式对审核鉴证情况出具鉴证报告。对符合要求的鉴证报告，税务机关可以采信。

税务机关要对从事土地增值税清算鉴证工作的税务中介机构在准入条件、工作程序、鉴证内容、法律责任等方面提出明确要求，并做好必要的指导和管理工作的。

第一章 土地增值税纳税申报 与政策重点

纳税申报是纳税人履行纳税义务、承担法律责任的主要依据，也是税务机关获取税收管理信息的主要来源。《中华人民共和国税收征管法》（以下简称《税收征管法》）第二十五条规定，“纳税人必须依照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限、申报内容如实办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。”这一规定明确了纳税人既要“按期”又要“如实”进行纳税申报。

所谓“按期申报”，有两种情况。一是按法律、行政法规规定的期限申报，如《条例》第十条规定：“纳税人应当自转让房地产合同签订之日起七日内向房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并在税务机关核定的期限内缴纳土地增值税。”二是按税务机关依照法律、行政法规的规定而确定的期限申报，如增值税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日或者1个月。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税