

如何突破**土地增值税清算困境**? 如何**实现**房地产项目**完美收官**?

- 3种征收方式 · 15种筹划方法 · 100个经典案例
- 一整套价值百万的土地增值税全程解决方案!
- “土地增值税筹划综合案例”含金量高,不可多得!



北京中经阳光税收筹划事务所 · 房地产智库
Beijing Zhongjing Suntax Planning Firm · Think-tank of Real Estate



土地增值税 实战与案例精解

Land Value Appreciation Tax Practice and Case Analysis (第二版)

北京中经阳光税收筹划事务所◎编著



中国市场出版社
China Market Press



北京中经阳光税收筹划事务所·房地产智库
Beijing Zhongjing Suntax Planning Firm · Think-tank of Real Estate

土地增值税 实战与案例精解

Land Value Appreciation Tax Practice and Case Analysis (第二版)

北京中经阳光税收筹划事务所◎编著



中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目 (CIP) 数据

土地增值税实战与案例精解/北京中经阳光税收筹划事务所编著. —2 版. —北京: 中国市场出版社, 2014. 10

ISBN 978-7-5092-1322-3

I. ①土… II. ①北… III. ①土地增值税-税收管理-案例-中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 231052 号

土地增值税实战与案例精解 (第二版)

编 著 北京中经阳光税收筹划事务所

责任编辑 胡超平

出版发行 中国市场出版社

社 址 北京月坛北小街 2 号院 3 号楼 邮政编码 100837

电 话 编辑部 (010) 68037344 读者服务部 (010) 68022950

发 行 部 (010) 68021338 68020340 68053489

68024335 68033577 68033539

总 编 室 (010) 68020336

盗版举报 (010) 68020336

邮 箱 943341659@qq.com

经 销 新华书店

印 刷 河北鑫宏源印刷包装有限责任公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

印 张 26.75

字 数 615 000

版 次 2014 年 10 月第 2 版

印 次 2014 年 10 月第 1 次印刷

定 价 78.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

《房地产智库》编委会

主 任：蔡 昌

副主任：牛鲁鹏 黄洁瑾

编 委：蔡少优 李梦娟 景志伟

阴长霖 张云华 蔡承宇

曹明星 邢夏阳 杨万斌



《房地产智库》总序

行业现状

自 20 世纪 90 年代房地产市场化以来,房地产业已经成为我国国民经济的重要支柱产业之一。房地产涉及上下游 60 多个行业,它的发展对启动消费、扩大内需、拉动上下游产业发展和促进国民经济增长都起到经济杠杆作用。

自 2007 年以来,房地产行业的投资呈现爆发式增长,家电、纺织服装、食品饮料、商贸、有色金属等多个行业的知名企业都涉足其中,大量资金纷纷涌向房地产行业。除大家所熟知的海尔、海信、格力、格兰仕等家电巨头外,泰康人寿、阳光保险、安邦财险、中金公司、民生银行等金融机构也在房地产市场布下自己的棋子,就连一些民营企业也纷纷加入房地产开发大潮。一时间房地产市场热闹非凡,真可谓千军万马齐奔房地产。

丛书缘起

近年来,房地产价格的快速上涨,不仅影响到国民经济的增长速度与质量,还深刻地影响到社会民众的生活。国家已经并将继续推行房地产宏观调控,通过土地、财政、税收、金融等手段联合治理房地产业。因此,一方面,政府赋予房地产业严谨适度的经济调控,引导房地产业走向良性发展的轨道;另一方面,房地产企业应不断提升自身的管理水平,熟练掌握和运用现行财税、金融、管理、法律等政策,结合自身特点进行系统科学的管理,以实现房地产企业的长期战略目标。

但是,现实情况是,中国房地产市场化只有短短的 20 年时间,政府相关部门对房地产的管理还缺乏有效的手段,各地执法也是尺度不一。

我国房地产操盘人员储备不足,导致大量初学者加入,虽然也有一些具有实践经验的人士转行而来,但因缺乏房地产实操经验,亦不能很快展开工作。

对房地产的研究,市面上的图书主要集中在房地产策划和营销上,至于

对其他环节的阐述，要么不细致，要么不够系统不够权威。读者难以找到理想的图书作为参考工具。

为了适应房地产发展形势，满足各类读者的需求，我们编写了这套《房地产智库》丛书，书目见下表。分别从财务、税收、法律、合同、管理等视角研究房地产企业的操作实务，直击房地产企业的管理软肋。我们希望通过这套丛书帮助房地产企业全面提升管理水平。

表： 《房地产智库》丛书书目

序号	分册名称	关键词
1	房地产业九大税种操作实务	税制精解
2	800个房地产企业税收疑难问题精解	热点答问
3	土地增值税实战与案例精解	土地增值税
4	房地产优秀企业管理制度及实操要点	制度精选
5	房地产业法律制度手册	法律制度
6	房地产经济合同范本与签订技巧	合同、要点
7	房地产企业税收筹划八个实战方案	税收筹划
8	房地产企业全程会计核算与税务处理	会计核算
9	房地产企业财会税收工具箱	常用图表
10	标杆房地产企业财税管理模式与财务分析技巧	财务分析

丛书特色

本套丛书具有较高的权威性和实用性，是房地产企业总裁、高管及房地产各类从业人员科学管理、理财节税的得力助手。本套丛书具有以下特色：

系统权威。本套丛书的出版，经过长期精心的策划准备，遴选出了优秀的编委会成员，他们均来自实践一线，有财税专家、一线政府官员、知名公开课程培训讲师、资深的房地产从业人员和大学教授。丛书涉及的操作技巧与案例分析均源于实践，经过大量真实案例的检验，得到了一线实操人员的广泛认可。图书编写过程中根据国家政策、形势变化，几易其稿，并经各方面专家层层把关，保证了丛书的权威性和系统性。

通俗实用。本套丛书编写前，经过大量的市场调研，收集了众多的宝贵意见和建议，贴近读者需求。本书注重案例分析方法的运用，大量的实务案例贯穿始终，实现“以简驭繁”的目标，适用于房地产企业各类从业人员阅读，同时也可作为财税研究人员的参考读物。

注重时效。近年来我国房地产业法律、税收、管理制度等方面的政策都发生了较大变化，本套丛书将新增的、调整的法律、税收、管理制度涵盖其中，力求做到时效性强，便于纳税人使用和借鉴。



查阅方便。本套丛书以房地产企业开发流程为主线，涵盖立项、征地、建设、预售、销售以及清盘清算等环节，结构完整，脉络清晰，逻辑性强，囊括了房地产项目开发的全过程、全业务、全领域，读者可以根据企业的项目进展情况，借鉴本书的内容指导企业纳税工作。

诚挚致谢

在本套丛书编写过程中，国内多家政府机关、财政主管机构、税务主管机构、中介机构都给予了大力支持，并提供大量一手资料；活跃在房地产管理与培训一线的专家学者参与丛书的编写工作；众多知名房地产企业的总裁、高管、财务总监等为丛书提供了真实的操作案例和管理经验；阳光财税前沿地产大量会员为丛书提供了宝贵的建议和精彩的实战案例。在此，向这些作出贡献的机构、企业和人士表示诚挚的谢意。

本套丛书是房地产企业总裁、高管人员、财务经理、房地产实操人员的必备工具书，也可作为政府财政、税务主管机构以及对房地产业感兴趣的学者作研究的参考读物，更是有志于从事房地产实践人员的必备工具书。

限于时间和编者的学识水平，书中不足之处在所难免，希望广大读者在阅读本丛书时，将遇到的问题与改进意见及时反馈给我们，以便再版修订，谢谢大家。我们的联系邮箱是：suntax888@126.com。

作者

2012年6月于北京

序言 土地增值税的“黑洞”

2013年11月17日、24日，央视《每周质量报告》连续报道土地增值税追踪调查的情况，引发社会各界的广泛关注和热议。

一、央视报道称，房企欠缴巨额土地增值税

央视调查发现，多家知名房地产公司欠缴土地增值税，且数目惊人。房地产企业为何出现这么多的欠税？这些欠税又是如何测算出来的呢？据央视《每周质量报告》报道，北京一位执业律师、注册会计师、注册税务师李劲松先生，根据国家统计局、财政部以及国家税务总局公布的房地产相关数据作了如下分析测算，结果发现，自2005年1月1日至2012年12月31日这8年间，全国商品房销售总额超过31.2万亿元；中国社科院2011住房绿皮书披露，2009年全国房地产行业平均毛利率为55.72%，由于近几年房地产市场非常火爆，其中没有达到土地增值税清算条件的项目收入几乎可以忽略。照此测算，全国各类房地产企业应该缴纳的土地增值税超过4.6万亿元。而实际上，这8年间国家征收到的土地增值税仅为0.8万亿元。这就意味着，全国房地产开发企业应交未交的土地增值税总额超过3.8万亿元，其中29家上市房企存在巨额应交而未交的土地增值税，总额达640亿元。据统计，应交未交土地增值税金额排名前十的上市房企（截至2012年12月31日数据）分别是：雅居乐地产控股有限公司（83亿元）；SOHO中国有限公司（64亿元）；广州富力地产股份有限公司（58亿元）；万科股份有限公司（58亿元）；深圳华侨城股份有限公司（49亿元）；招商局地产控股股份有限公司（44亿元）；合生创展集团有限公司（42亿元）；融创中国控股有限公司（27亿元）；金地集团股份有限公司（26亿元）；新世界中国地产有限公司（24亿港元）。

报道称，据专家介绍，土地增值税征收的目的，就是要加强国家对房地产市场的调控，压缩房地产企业的利润空间，抑制房价过快增长，抑制开发商炒买炒卖土地、投机获取暴利的行为，避免国有土地收益流失，以增加国家财政收入。目前，土地增值税实行四级超率累进税率，对房地产企业售房



收入扣除开发成本等支出后的增值部分,土地增值率高的多征,低的少征,无增值的不征。经专业测算,房地产毛利率只要达到 34.63% 以上就需要缴纳土地增值税。而目前房地产企业通行的操作模式是,土地增值税被列入土地开发成本,即房地产商应向国家缴纳的土地增值税已经包含在消费者的购房款中了。根据现行税法规定,房地产开发项目销售超过 85%,或获得商品房预售许可证满 3 年等条件下,税务部门就应该按规定对该项目进行土地增值税的清算征缴。

然而报道称,通过追踪调查,对国内知名的 45 家上市房地产公司的企业年报进行分析后发现,这些公司无一例外都有巨额应交而未交的土地增值税。同期,也几乎都有足够的用于缴税的货币资金。而且,不少房地产公司将应交未交的土地增值税长期挂在账上,导致应交土地增值税税额滚雪球般得一年比一年多。

央视记者对其中的几家公司展开了调查,发现相当数量的房地产上市公司,在向股民公布的年报中,把应付未付巨额土地增值税长期挂在自己企业的账上。招商局地产控股股份有限公司 2012 年企业年报显示,截至 2012 年 12 月 31 日,有应交未交土地增值税 44 亿元,其目的之一就是直接获取银行利息。据测算,SOHO 中国截至 2012 年 12 月 31 日有应交未交土地增值税 64 亿元,仅按 60 亿元来算,月获银行存款利息高达 1 500 万元,一年仅此一项的利息收入就不少于 1 亿 8 千万元。截至 2012 年 12 月 31 日,广州富力地产有 58 亿元应交未交土地增值税,富力地产等房企虽然声称在年报中所列出的土地增值税不是现时义务,并不需要全部立即上缴,却将这部分土地增值税算成公司已经支出的经营成本,也就是说,这些上市公司向股民公布的年报中,所计算的企业利润已经减掉了这部分他们并没有足额上缴的土地增值税。这些地产上市公司为何采用这种计算方式,其相关负责人却避而不答。

央视记者向广州地税局、佛山顺德税务部门等了解情况时,地方税务部门表示没掌握房企土地增值税数据。

记者采访了部分专家、学者,财政部财政科学研究所副所长刘尚希表示,土地增值税实际上是一个征管非常复杂的税种,对税务部门的征管能力要求非常高,如果缺乏相应的征管能力,土地增值税就无法征收到位。李劲松表示,目前,很多房地产公司都是在境外注册的,假如未来资产被转移,公司就成为一个空壳,这种情况下不管账面挂欠多少土地增值税,国家都无法实现税款征缴。国家税务总局财产行为税司副司长杨遂周表示,核定土地增值税的征收率,比如说核定征收率为 10%、5%、6%,等等,地方自由裁量权比较大,这样不仅使国家税款造成流失,而且还可能出现一些税收违纪问题。



二、一石激起千层浪，业界纷纷回应

央视报道“房企欠缴 3.8 万亿元土地增值税”的消息，可谓平地惊雷，震惊股市。房地产板块股票大面积连续下挫，这是对房地产行业非同小可的冲击和影响。社会舆论对房地产业再次形成“围攻之势”。这也再一次证明税收信用的力量可以牵动整个社会的神经。

（一）任志强认为房企未偷逃税

华远集团老总任志强认为相关媒体报道“愚蠢与无知”。任志强认为，土地增值税是按项目所在地政府规定的比例在预售时先预缴的税种，不存在逃税、避税和拖欠的可能，并列出了如下八条理由，业内戏称“任八条”。

理由一：一家集团企业的合并报表是由全国各地的项目公司的情况汇总的，但税是在各项目所在地分别缴纳的，总部所在地的税务局当然不了解各地的情况，各地的税务部门也只掌握项目所在地的情况。

理由二：土地增值税是按项目所在地政府规定的比例在预售时先预缴，按项目进度和完成的条件进行最终结算的纳税方式缴纳的。政府的预缴正是无偿提前占用企业流动资金的纳税方式。

理由三：企业在项目预缴土地增值税时就必须预提应交未交的土地增值税成本，并列入公布的科目中说明这些应交而未交的税项，但在未达到税法规定的结算条件时，可以不交，并不违背税法，也非拖欠。

理由四：达到结算条件时，项目会重新进行结算，并根据实际结算调整预算情况。有的项目在结算时会提高实际上交的数额，有的则会因预算成本的增加而减少土地增值税的缴纳数额，甚至有可能出现实际应交数额小于已经预缴的土地增值税数额的情况。因此税法对此明确地规定为“多退少补”。尽管税务部门从来不退，而是转冲其他税种，但是“多退少补”说明，预算中计提的应交未交土地增值税科目中的数额并非结算时的实际交税数额。

理由五：一个集团中单独结算的项目，分别在不同的税务局管辖下，每个项目的进度不同，必然有大量的项目未达到税法的结算时间，就必然汇总为一个巨大的应交未交数，但分散到各个项目也许就只剩下结算的收尾数。

理由六：不排除项目公司合法利用税法中的规定拖延应结算的条件，如将预售的条件结点拖后，大项目分别领取预售证，等待现房或准现房时才开始销售等。但这种做法不违背税法，只能说是预缴税后结算的制度结果。企业会高预提，以减少后期风险。如果做尾盘处理或降价则必然减少结算时的实际交税额。

理由七：确实有项目可能已达结算条件而未结算的情况。每个税务部门

都会在完不成税收增长任务时，深查或催税，甚至有为完成税收任务要求企业超额预缴的。企业无法避免，那就必然有企业在超额完成任务后要求延缓结算，税务机关适时调整实际收缴时间或与提前高预缴要求交换的情况。税务机关不是傻瓜！

理由八：开发商敢将应交未交土地增值税的数据公开，恰恰说明有其未及时上交的合法、合理性，是符合税法的结算规定的。延期交税如无合理理由，其换来的利息收入是抵不了罚款的。只有合法才可能利用预缴与实际结算的时间差。尤其是上市公司，更不会为利息而损失股票价值。央视的无知也许会给社会造成更大伤害。

（二）众房企发表纳税声明

更为值得注意的是，万科、招商、融创中国以及新世界中国地产等多家大型房企也纷纷发表公开纳税声明。21世纪网2013年11月25日报道，截至11月25日晚间已发布澄清公告的上市房企有如下十家：华远地产（证券代码：600743）；金地集团（证券代码：600383）；万通地产（证券代码：600246）；首开股份（证券代码：600376）；金隅股份（证券代码：601992）；北辰实业（证券代码：601588）；中华企业（证券代码：600675）；滨江集团（证券代码：002244）；北京城建（证券代码：600266）；城投控股（证券代码：600649）。

万科相关负责人认为，万科一贯坚持守法经营、照章纳税。近年来万科每年纳税额都约为净利润的两倍。2012年，万科总纳税额达211亿元，其中土地增值税52.8亿元。“相关报道应该是源于误解，是把会计上的‘预提’理解为了企业的‘现时纳税义务’。其实这是完全不同的概念，房地产项目要达到清算条件才需要清算并缴纳土地增值税，在此之前，按照会计上的配比原则和谨慎性原则，企业对尚未达到清算条件的项目进行土地增值税预提拨备。”万科认为，“我们相信，通过充分了解和专业讨论，这一误解完全可以消除”。

新世界中国地产也表示，“新世界中国地产一直根据现行的税例要求按项目的进度进行土地增值税结算，并将一如既往地继续按税例缴款，故此不存在应交未交的问题”。

招商地产也表示，之所以有未缴纳的税款，是因为尚未达到缴纳的条件。“年报上的土地增值税只是计提数额，实际该缴纳多少要项目卖完清算时才能纳税，因此会有一定的延后”。

融创中国也表示，“我们认为预提费用应理解为预先提取但尚未实际支付的费用，达到交付条件的，公司会按照相关规定依法纳税”。

华远地产和金隅股份认为，央视报道中关于欠缴土地增值税的说法应源



于“误解”。两家公司在公告中称,根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》、《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》、《房地产开发企业土地增值税清算管理办法》等法规规定,土地增值税的征管方式为:纳税人在取得房地产预售收入时按照规定(具体详见各省、直辖市、自治区规定)预缴土地增值税,待项目达到清算条件后进行清算,对预缴的土地增值税款“多退少补”。公司已按照土地增值税相关政策和地方政府规定,取得房地产预售款的同时预缴了土地增值税,并按当期确认的收入及配比的成本对本期结算项目计提了土地增值税。根据会计准则计提的应交税金与根据税法缴纳税款存在时间上的差异是合理的,符合税法的规定。

金地集团表示公司严格按照会计准则的规定,对土地增值税进行了合理估计和预提,严格按照税务机关对土地增值税实行先预征后清算的管理办法履行纳税义务。截至2012年12月31日,金地集团计提的土地增值税余额为25.48亿元,并已按照会计准则的规定反映在利润表中。该计提部分未达到税法规定的土地增值税清算条件,尚未实际产生纳税义务。公司的财务报告公允地反映了公司的财务状况和经营成果,公司并无欠缴土地增值税的情况。

万通地产、首开股份、北辰实业和北京城建都明确表示已按照土地增值税相关政策和有关政府规定,取得房地产预售款的同时预缴了土地增值税,在土地增值税缴纳与核算方面符合税法和会计准则的相关规定。

中华企业明确表示公司严格遵守《中华人民共和国土地增值税暂行条例》及相关税法,严格执行《企业会计准则》相关规定。经自查,未发现欠缴土地增值税的情况。

城投控股表示,根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》有关规定,房地产开发企业按当年确认的收入,计提应交土地增值税,计提金额记入“应交税费——应交土地增值税”科目,实际缴纳时,冲减该科目。“应交土地增值税”的账面数为计提金额扣减预缴金额后尚未具备清算缴纳条件的余额。公司2011年和2012年应交土地增值税分别为2.4亿元和1.72亿元,均严格执行了《中华人民共和国土地增值税暂行条例》的有关规定。

滨江集团表示,根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》相关规定,纳税人在开发产品预售环节,由于涉及成本无法确定等问题,而无法据以计算土地增值税的,进行土地增值税预征。出于谨慎性考虑,对尚未达到清算条件的有关项目,根据配比原则,按销售结转、确认收入的比例,估算、计提相应的土地增值税。待项目竣工验收,达到清算条件时,进行土地增值税清算,多退少补。该集团表示,已按照上述规定按相应比例预缴了土地增值税,不存在应交未交的情况。



三、国家税务总局紧急回应

2013年12月2日,《国家税务总局关于深入开展土地增值税清算工作的通知》(税总函〔2013〕658号)紧急发布,对土地增值税清算问题补充规定如下:

为深入开展好土地增值税清算工作,全面提高土地增值税征管质量,提出以下政策性处理要求:

其一,加强税法宣传,强化纳税人清算主体意识。土地增值税清算为纳税人应尽义务,但部分纳税人对此还存在模糊认识。各级税务机关要加强纳税服务和税收宣传,2014年一季度内对房地产开发企业开展一次普遍性的纳税辅导,把清算的相关政策和规定宣传好、解读好,让纳税人熟悉政策,在达到清算条件后主动地自行清算申报。对不履行清算义务的纳税人,要依据相关规定的要求严肃处理。各级税务机关要在规定的审核期限内,及时、认真做好对纳税人清算申报的审核工作。

其二,深入贯彻《土地增值税清算管理规程》,定期开展清算情况的评估监管。主管税务机关要加强对房地产项目的日常管理,加强与相关部门的协调配合,建立信息沟通平台,完善对房地产项目从立项、施工、竣工、销售全流程的监管,准确掌握各项目开发、销售情况,对项目是否达到清算条件要做到及时掌握、有效控管。对于达到可要求清算条件的项目,主管税务机关要依照《土地增值税清算管理规程》的要求及时进行评估,在确认具备清算、审核条件后,通知纳税人进行清算申报。

其三,严控核定征收,防范税收流失。要严格控制核定征收的范围,严格执行核定征收的规定。对符合核定征收规定的,通过向国土部门查询项目土地价格、参照当地建安造价标准等数据对项目情况进行具体的评估后,核定税额,不能搞一刀切。

.....

税总函〔2013〕658号文件指出,各地要在2014年1月底前报送土地增值税清算工作计划和业务培训计划;税务总局2014年将加大对土地增值税清算工作的督导、检查及考核工作力度,进一步扩大督导检查的范围,提早开展工作,细化督导内容,加大通报力度。半年多过去了,各地的土地增值税清理工作并没有实质性进展。迫于土地增值税压力当头,众多开发商已经准备通过增加成本、增大商业地产比例、提高价格等方式作为应对之策。目前已经有众多房地产企业纷纷加大对商业、租赁物业的持有比例,以回避土地增值税清算风险。



2014年3月18日颁布的《国家税务总局关于开展2014年全国税收执法督察工作的通知》(税总发〔2014〕38号)规定,土地增值税征收管理情况的执法监督要求如下:根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》(中华人民共和国国务院令第138号)及其实施细则,税务机关对土地增值税的管理是否按照《国家税务总局关于进一步做好土地增值税征管工作的通知》(税总发〔2013〕67号)等相关文件规定执行:一是对房地产开发项目是否按项目进行管理;二是预征土地增值税是否严格按照相关规定执行;三是对符合清算条件的房地产开发项目是否及时进行清算;四是房地产开发项目土地增值税核定征收范围是否符合规定;五是对土地增值税扣除项目范围是否按规定进行审核;六是对中介机构出具的土地增值税鉴证报告是否进行审核;七是企业所得税汇算清缴时,是否对已预提未缴纳的土地增值税进行纳税调整。

总之,新经济形势下,税务机关对土地增值税清算前的管理力度加大,主要体现在以下方面:一是实施项目管理。主管税务机关将从纳税人取得土地使用权开始,按项目分别建立档案、设置台账,对纳税人项目立项、规划设计、施工、预售、竣工验收、工程结算、项目清盘等房地产开发全过程情况实行跟踪监控,做到税务管理与纳税人项目开发同步。二是关注会计核算。纳税人分期开发项目或者同时开发多个项目的,税务机关将督促纳税人根据清算要求按不同期间和不同项目合理归集有关收入、成本、费用。三是实施专用票据。纳税人分期开发项目或者同时开发多个项目的,主管税务机关可结合发票管理规定,对纳税人实施项目专用票据管理措施。也就是说,税务机关可以根据不同的开发项目,实行专用预售票据和专用销售票据。

四、透视税收黑洞,对中国税收信用缺失的思考

“土地增值税黑洞”事件激起社会各界的广泛讨论与高度关注,再一次引发人们对税收信用的讨论。

首先,这一事件反映了社会对税收问题的关注程度和税收本身的敏感性。税收作为国家财政收入的主要形式,已经成为社会各界关注的焦点。这也从更深层次上说明目前税收征纳活动还存在一些问题,税收征纳环节依然存在一些亟待解决的关键性矛盾。

其次,这个事件凸显出税收信用的价值。税收信用具有社会价值,成为一种受到推崇的社会资本。央视播出“土地增值税黑洞”的报道,不仅在社会上产生很大的反响,而且引起房地产板块股价大幅下挫,彰显了税收信用的公信力及其对社会经济活动的影响力。更为引人关注的是,房地产业界企

业家、大型房地产公司纷纷回应,对央视报道的一些内容与细节进行反驳,辨析税法政策,对外发布纳税情况声明,以证明自己的税收清白。这更凸显了税收信用在纳税人心目中的地位。当然,卷入其中的纳税人积极发出诚信纳税信号,也是为了避免政府的怀疑和税务机关的严厉稽查。但这一事件也从侧面反映出目前的税收信用状况不容乐观,房地产企业拖欠税款甚至偷逃税款的违法问题可能真实存在。否则,房地产企业如果不存在税收违法行为,也就没有必要马上发布纳税声明以证明其清白。这里所透露出的税收信用缺失问题不容忽视,必须引起高度关注。事件爆发后,还有一些人建议税务机关立即派员彻查房地产企业纳税,以还社会真相。但我们认为,这样做不仅给政府带来大量的税收成本,而且漫天撒网去稽查也很容易使政府失去公信力。所以,比较适宜的办法是,在房地产企业项目清算条件满足后再对一个个项目进行严格清算审查。

再次,这个事件的争议焦点在于欠缴税款的数额。按照央视报道中李劲松根据相关数据所作的推算,全国各类房地产企业应该缴纳的土地增值税超过4.6万亿元,这一数据值得商榷。因为如果这么算下来,房地产企业土地增值税的平均税负率达到14.74%,而依照清算项目税负测算和经验推理,现实中这一平均税负率指标远远达不到。一些地区对开发项目实行定额征收率,一般征收率不低于5%。经济适用房、廉租房以及低增值率的普通住宅等项目一般都因为增值率低而享受免征土地增值税的优惠待遇。依此推算,以土地增值税定额征收率最低限5%再加上1%预估土地增值税的实际税率,即按照6%作为土地增值税的实际税率进行测算比较合适。这样全国房地产企业自2005年以来至2012年底,估计应该缴纳1.872万亿元土地增值税。如果已经实现入库0.8万亿元,那么应该还有1.072亿元土地增值税没有征收到位。但税款完全入库需要等到项目最后清算。这里并不排除一些房地产企业存在偷逃税款、达到清算条件拖欠税款等税收违法情况。考虑到未来税款清缴入库问题,政府必须拿出有效措施防止企业未来抽逃资金、转移资产、逃避税收监管等问题的发生。

此外,这个事件引发我们思考其产生的根源问题。其实,仔细分析不难发现,事件产生的根源基于两个因素:一是税法本身存在明显的缺陷。土地增值税目前存在一定程度的“政策空白”,所适用的政策还是国务院于1994年颁发的《土地增值税暂行条例》,该条例已经历时二十年,一直没有做大的修改,已经明显不适于当前的经济形势,尤其是在房地产价格上涨快、土地增值税税负高的情况下,一些房地产开发商就想办法蓄意逃避税收。二是征管方式不适应行业发展要求。由于土地增值税采用先预征后清算的征收制度,税法允许在开发项目未完工前不进行清算,所以很多企业以故意推迟工



程进度、分批开盘、延迟确认竣工日期等方式人为控制开发进度、销售进度以及清算时间，以达到推迟清算晚缴税的目的。房地产企业的纳税活动的确有很大的操纵空间，这些操纵空间的存在削弱了土地增值税的权威性和执行力，从而在一定程度上引起了税收信用缺失问题。

最后，国家税务总局紧急下发补充文件，以回应该事件，说明税企之间存在认识上的偏差，而且社会各界对此问题认识模糊，一时间不知谁是谁非。补充文件一方面要求各地税务局充实和加强人员配备，重点加强房地产税收管理一线的征管力量，以适应征管工作的需要；另一方面，明确规定“土地增值税清算”只是一个确定税额的形式，不应成为纳税人应当履行纳税义务的时点，清算申报事项是纳税人应当主动承担的义务而不是税务机关的义务。对于需要清算的开发企业，税务机关应当及时督促纳税人履行清算申报纳税义务，并对不履行清算义务的纳税人，要依据相关规定的要求严肃处理。也就是说，纳税人承担着所有土地增值税自动清算、申报、纳税的义务，而税务机关只是这个过程中的一个监督裁判员，企业自己要对其纳税行为承担责任。各方对这一事件的关注和回应表明，中国的税收立法者、执法者和纳税人经历一次次风波，逐渐在成长，逐渐在进步，税收契约与民主的思想也渐渐被社会所关注。

前言

房地产企业当前面临的税收形势

当下房地产业面临的清算形势更为紧迫。仅仅我们服务的房地产企业,已经有数十家企业接到了税务局下达的《土地增值税清算通知书》,要求企业必须在规定期限内完成清算,而这些企业分布在不同的省份,这足以判断当前清算形势的严峻性。

通过国家税务总局的政策动态,我们可以获知清算形势的变化。2013年,国家税务总局通过督导检查的方式,强化了土地增值税的征管工作:在对15个省市进行督导的基础上,2013年6月20日,国家税务总局又出台了税总发〔2013〕67号文件,即《关于进一步做好土地增值税征管工作的通知》,强调自2013年7月起,对辽宁、黑龙江、河北、天津、四川、重庆等省市进行督导。

2013年11月17日和11月24日,央视《每周质量报告》栏目分两期曝光了部分房地产企业拖欠土地增值税的问题,从中可以窥见土地增值税黑洞之巨大。

基于此,2013年12月2日,国家税务总局出台《关于深入开展土地增值税清算工作的通知》(税总函〔2013〕658号),再次要求对于达到可要求清算条件的项目,主管税务机关要依照《土地增值税清算管理规程》的要求及时进行评估,在确认具备清算、审核条件后,通知纳税人进行清算申报。

另外,这两年来,各地税务局不断出台土地增值税清算的细则与指南,对清算要求的细节予以明确。

本书缘起与再版修订

阳光财税作为国内税务咨询品牌机构,在与客户沟通的时候,经常听到客户如下诉求:

——税务局盯得紧,清算形势严峻,房地产企业财税人员不得不恶补功