

 税务干部培训系列教材

Tudi

Zengzhishui Qingsuan
Shiwu

杨宁 编著

土地 增值税清算实务



 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

税 税务干部培训系列教材

Tudi

Zengzhishui Qingsuan
Shiwu

杨宁 编著

土地

增值税清算实务



图书在版编目 (CIP) 数据

土地增值税清算实务 / 杨宁编著. —大连: 东北财经大学出版社,
2018.3

ISBN 978-7-5654-3014-5

I. 土… II. 杨… III. 房地产开发-土地增值税-税收管理-中国
IV. F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 305927 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连美跃彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 638 千字 印张: 32.25 插页: 1

2018 年 3 月第 1 版

2018 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑: 孙晓梅 王 斌

责任校对: 惠恩乐

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 78.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

税务干部培训系列丛书编审委员会

主任委员：佟俊海

副主任委员：郭 江

委 员（以姓氏笔画为序）：

王化敏	王占锋	王奇志	王宝田	付立红
刘 宇	吕春生	曲 川	佟俊海	张久慧
张永刚	张亚明	张秀梅	张昱东	张紫东
张雅君	周亚县	周家才	敖 汀	郭 成
郭 江	崔晓妍	梁亚红		

前 言

土地增值税是对转让国有土地使用权、地上建筑物及附着物的单位和个人，就其取得的增值额征收的一种税。土地增值税清算是针对房地产开发企业专门制定的一道涉税程序，即在房地产开发项目达到土地增值税清算条件后，对房地产开发产品在预售、销售过程中已预缴的土地增值税税款进行多退少补。这项工作不仅需要总体确认房地产项目的销售收入和销售税金，还需要对房地产项目的开发成本费用进行整体的计算分摊。土地增值税作为地方性税种，不仅税制复杂、税率高，而且税额的计算涉及房地产开发流程的各个方面，房地产开发过程中形成的各种表证单书与土地增值税清算均存在密不可分的联系。

本书编者本着务实的原则，翔实地介绍了与房地产开发行业相关的业务流程，从纳税人、税务中介机构和税务机关三个角度立体化地讲解了与财务核算、纳税申报、税务鉴证、受理审核、税务稽查等相关的税收政策和行业管理规范。在厘清房地产开发行业相关概念的基础上，系统地讲解了土地增值税清算政策及应用、土地增值税清算程序及方法、土地增值税清算申报表的填报和审核，全面整理了房地产开发企业的会计核算实务和涉税事项，重点剖析了土地增值税清算实务中的重点和难点。本书可以作为房地产开发企业进行土地增值税清算申报、税务师事务所从事土地增值税清算鉴证、主管税务机关实施清算审核和检查的指导用书，适用范围广泛。

全书共分七章，考虑到房地产行业涉及部门广泛、开发环节多、成本核算对象和内容复杂等特点，第一章对房地产开发业务流程及相关知识进行了比较详尽的介绍；第二章结合房地产开发周期，对与土地增值税清算相关的会计科目、核算内容、业务处理原则及方法等进行了系统讲解；第三章从纳税人的纳税申报和主管税务机关的受理审核两个方面对土地增值税的清算流程进行了全面阐述；第四章从税务中介机构角度，阐述了土地增值税鉴证业务的准备、实施、报告出具、底稿编制

等业务操作流程，不仅可作为鉴证单位的业务指引，而且为纳税人和税务机关了解税务鉴证的相关程序、证据和依据等提供了很大帮助；第五章开创了土地增值税稽查的先河，不仅可用于税务干部的税收业务指导，而且能够起到提高纳税人风险意识、提示纳税人规避税收风险的作用；第六章编录了与土地增值税清算密切相关的实体政策；第七章汇集了与土地增值税清算相关的行业法规，以方便纳税人、专业财税工作者查找相关政策。

作者

2017年10月

目 录

第一章

房地产开发业务流程及相关知识介绍/1

第一节 房地产开发经营业务概述/1

第二节 房地产开发业务流程/7

第三节 与房地产开发有关的专业术语/35

第二章

房地产开发业务的会计核算/51

第一节 取得土地使用权的会计核算/51

第二节 房地产开发成本的会计核算/53

第三节 房地产开发费用的会计核算/67

第四节 预售收入和销售收入的会计核算/74

第五节 与房地产转让相关税费的会计核算/81

第六节 土地增值税预征和清算税款的会计核算/84

第三章

土地增值税清算税收管理/87

第一节 土地增值税清算申报概述/87

第二节 土地增值税清算申报的审核/114

第三节 清算结果的确认及资料管理/120

第四章

土地增值税清算鉴证/123

第一节 土地增值税清算鉴证概述/123

第二节 清算鉴证业务准备/131

第三节 土地增值税清算鉴证业务的实施/137

- 第四节 清算鉴证工作记录和工作底稿的编制要求/160
- 第五节 土地增值税清算税款鉴证报告的出具/207
- 第六节 土地增值税清算鉴证案例/226

第五章

土地增值税稽查/249

- 第一节 对征税范围的稽查/249
- 第二节 土地增值税预缴稽查/255
- 第三节 土地增值税清算稽查/259
- 第四节 对应税收入的稽查/262
- 第五节 对扣除项目的稽查/268
- 第六节 对应纳税额及税收优惠的稽查/283

第六章

土地增值税清算重点税收法律法规/286

- 《中华人民共和国土地增值税暂行条例》（国务院令〔1993〕第138号）/286
- 《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》（财法字〔1995〕6号）/287
- 《财政部 国家税务总局关于土地增值税一些具体问题的规定的通知》（财税〔1995〕048号）/291
- 《财政部关于印发企业缴纳土地增值税会计处理规定的通知》（财会〔1995〕15号）/293
- 《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）/294
- 《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）/299
- 《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）/301
- 《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）/303
- 《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）/309

《财政部 国家税务总局关于企业改制重组有关土地增值税政策的通知》(财税〔2015〕5号) /311

《财政部 国家税务总局关于营改增后契税 房产税 土地增值税 个人所得税计税依据问题的通知》(财税〔2016〕43号) /312

《国家税务总局关于修订土地增值税纳税申报表的 通知》(税总函〔2016〕309号) /313

第七章

与土地增值税清算相关的行业法律法规/314

《中华人民共和国土地管理法》(中华人民共和国主席令第28号) /314

《中华人民共和国土地管理法实施条例》(中华人民共和国国务院令第256号) /322

《中华人民共和国城市房地产管理法》(中华人民共和国主席令第72号) /326

《中华人民共和国合同法》(中华人民共和国主席令第15号) /333

《中华人民共和国物权法》(中华人民共和国主席令第62号) /356

《中华人民共和国城乡规划法》(中华人民共和国主席令第74号) /377

《国有土地上房屋征收与补偿条例》(中华人民共和国国务院令第590号) /384

《中华人民共和国城镇国有土地使用权出让和 转让暂行条例》(中华人民共和国国务院令 第55号) /388

《中华人民共和国城市国有土地使用权出让转让规划管理 办法》(中华人民共和国建设部令第22号) /393

《招标拍卖挂牌出让国有建设用地使用权规定》(中华 人民共和国国土资源部令第11号) /394

《招标拍卖挂牌出让国有土地使用权规范(试行)》 (国土资发〔2006〕114号) /399

- 《城市房地产开发经营管理条例》(中华人民共和国国务院令第 248 号) /412
- 《房地产开发企业资质管理规定》(中华人民共和国建设部令 77 号) /417
- 《最高人民法院关于审理涉及国有土地使用权合同纠纷案件适用法律问题的解释》(法释〔2005〕5 号) /421
- 《城市房地产转让管理规定》(中华人民共和国建设部令第 96 号) /424
- 《城市房地产抵押管理办法》(中华人民共和国建设部令第 98 号) /427
- 《房屋登记办法》(中华人民共和国建设部令第 168 号) /433
- 《中华人民共和国建筑法》(中华人民共和国主席令 第 46 号) /448
- 《建设工程质量管理条例》(中华人民共和国国务院令第 279 号) /457
- 《房屋建筑和市政基础设施工程施工图设计文件审查管理办法》(中华人民共和国住房和城乡建设部令第 13 号) /466
- 《房屋建筑和市政基础设施工程施工图设计文件审查管理办法》(中华人民共和国建设部令第 89 号) /471
- 《建筑工程施工发包与承包计价管理办法》(中华人民共和国住房和城乡建设部令第 16 号) /477
- 《建筑工程施工许可管理办法》(中华人民共和国住房和城乡建设部令第 18 号) /480
- 《房屋建筑和市政基础设施工程施工分包管理办法》(中华人民共和国住房和城乡建设部令第 19 号) /483
- 《房屋建筑和市政基础设施工程竣工验收备案管理办法》(中华人民共和国住房和城乡建设部令第 2 号) /486
- 《城市商品房预售管理办法》(中华人民共和国建设部令第 131 号) /487

《商品房销售管理办法》(中华人民共和国建设部令
第 88 号) /489

《住宅专项维修资金管理办法》(中华人民共和国
建设部 中华人民共和国财政部令 第 165
号) /495

第一章

房地产开发业务流程及相关知识介绍

“开发”是生产者或经营者为实现一定的经济和社会目的，对资源进行合理开发与利用的从无到有的一系列过程。

与房地产有关的开发活动非常广泛，有广义和狭义之分。国土资源开发、大经济区域带开发、城市规划开发等都与房地产开发活动有密切的关系。其中，国土资源开发与大经济区域带开发主要侧重于宏观意义上对土地的开发和规划利用；城市规划开发包括土地及地上建筑物的开发活动，也可以视为整体上和宏观意义上的房地产开发。因此，从某种意义上讲，这些开发活动可以视为广义的房地产开发活动。狭义的房地产开发活动主要是指依据国家的法律在取得了国有土地使用权的土地上进行基础设施、房屋建设的行为，是在特定地段上所进行的具体的房地产项目的规划、设计和建设、施工等开发活动。房地产开发与城市规划紧密相关，是城市建设规划的有机组成部分。

本书仅作为房地产开发企业的业务操作规范，所论述的仅为狭义的房地产开发活动。

第一节 房地产开发经营业务概述

一、房地产开发企业的登记类型

《房地产开发企业资质管理规定》（建设部令第77号，住房和城乡建设部令第24号修正）第二条规定，房地产开发企业是指依法设立、具有企业法人资格的经济实体。

根据出资形式和企业类型的不同，可以将房地产开发企业划分为两大类：根据出资形式可分为内资企业和外商投资企业；根据企业的类型可分为有限责任公司和股份有限公司。其中，有限责任公司是现阶段房地产开发企业最主要的公司形式，

其在房地产行业中占大部分。

二、房地产开发企业的资质等级

房地产开发企业办理房地产开发和经营业务时，应当出示“房地产开发企业资质证书”（具体格式见附件1）。

（一）房地产开发企业资质等级

按照企业条件分为四个资质等级，分别是一级资质、二级资质、三级资质和四级资质，不同的资质要求的注册资本和从事房地产开发经营的期限不同。

（二）房地产开发企业资质认定报备资料

新设立的房地产开发企业应当自领取营业执照之日起30日内，持下列文件到房地产开发企业主管部门备案：

1. 营业执照复印件；
2. 企业章程；
3. 验资证明；
4. 企业法定代表人的身份证明；
5. 专业技术人员的资格证书和劳动合同；
6. 房地产开发企业主管部门认为需要出示的其他文件。

（三）房地产开发企业资质证书管理

房地产开发企业主管部门应当在收到备案申请后30日内向符合条件的企业核发“暂定资质证书”。“暂定资质证书”有效期1年。房地产开发企业主管部门可以视企业经营情况延长“暂定资质证书”有效期，但延长期限不得超过2年。自领取“暂定资质证书”之日起1年内无开发项目的，“暂定资质证书”有效期不得延长。房地产开发企业应当在“暂定资质证书”有效期满前1个月内向房地产开发企业主管部门申请核定资质等级。房地产开发企业主管部门应当根据其开发经营业绩核定相应的资质等级。申请“暂定资质证书”的条件不得低于四级资质企业的条件。临时聘用或者兼职的管理、技术人员不得计入企业管理、技术人员总数。

（四）房地产开发企业资质认定审批级次

一级资质由省、自治区、直辖市人民政府建设行政主管部门初审，报国务院建设行政主管部门审批；二级资质及二级资质以下企业的审批办法由省、自治区、直辖市人民政府建设行政主管部门制定。经资质审查合格的企业，由资质审批部门发给相应等级的资质证书。

三、房地产开发业务的分类

1. 根据开发项目所在位置, 房地产开发可分为城市新区房地产开发和旧城区房地产开发。城市新区房地产开发具有拆迁量小, 但配套设施建设投资大的特点; 旧城区房地产开发具有地价高、拆迁量大、开发难度大等特点。

2. 根据开发的规模, 房地产开发可分为零星地段的房地产开发和成片小区开发。零星地段开发规模小、功能单一; 成片小区开发注重小区内功能平衡和综合配套服务。

3. 根据开发项目的使用功能, 房地产开发可分为居住房地产、工业房地产、商业房地产、办公用房地产、旅馆用房地产、餐饮用房地产、娱乐用房地产、特殊用途房地产等开发。

4. 根据开发的深度, 房地产开发可分为土地开发和房屋开发。土地开发是将生地变为“三通一平”或“七通一平”的熟地开发; 房屋开发则在土地开发的基础上进行房屋建设的综合开发活动。

5. 根据开发的方式, 房地产开发可分为定向开发、联合开发、合作开发和单独开发。定向开发是面向企事业单位或拆迁户为其代建房, 开发企业按建筑面积收取一定比例的管理费用的开发方式; 联合开发是几家开发企业共同出资开发商品房, 并按投资比例共同承担风险、共同分享盈亏的开发方式; 合作开发是一方出地、另一方出资, 按协商的比例分配开发商品房或进行利润分成的开发方式; 单独开发是由房地产开发企业独家出资、自负盈亏, 独自组织完成征地拆迁、规划设计、建设销售等全部开发过程的开发方式。

四、房地产开发业务管理体系

(一) 内部组织管理体系

房地产开发企业除按照《中华人民共和国公司法》的规定成立董事会或任命(董事长)执行董事、聘任总经理之外, 为顺利完成房地产开发项目, 一般会在内部设置以下部门:

1. 发展计划部, 负责项目开发可行性研究报告的编制; 项目动工前的报批手续。

2. 工程管理部, 负责开发项目现场施工准备; 组织开发项目招发标工作; 管理现场施工, 监管工程进度和质量; 工程竣工验收, 返工和维修, 工程预决算等。

3. 采购供应部, 负责建筑材料、配套设备的采购、验收、储存。

4. 销售租赁部, 负责房屋销售、租赁策划与实施。

5. 财务部，负责财务核算及纳税申报。

6. 办公室，负责文件发放及档案管理。

(二) 外部监督管理体系

房地产开发业务的外部监管部门在工作过程中形成的大量信息与财税管理密切相关。

1. 土地管理部门。

负责办理国有土地出（转）让手续，收取土地出让金，核发“国有土地使用证”。从土地管理部门可获取土地使用权出让和转让信息，包括出（转）让方、出（转）让方地址、受让方地址、土地位置、土地面积、土地用途、土地成交价格、转让金额等。

2. 发改委。

负责开发项目的立项审批。从发改委可获取开发项目的批准文号、建设单位、批复项目、投资概算、建设地址、项目备案号等信息。

3. 拆迁管理部门（拆迁办公室）。

负责审查颁发“房屋拆迁许可证”，审查、备案开发企业与拆迁方签订的“房屋拆迁安置补偿协议”。“房屋拆迁安置补偿协议”的主要内容包括补偿形式、补偿金额、支付方式、安置用房面积、安置地点。

4. 规划部门。

负责规划总图的评审，核发“建设用地规划许可证”；负责报建图的审查，核发“建设工程规划许可证”。从规划部门可获取开发项目名称、性质、占地面积，规划的建筑面积、容积率、可销售面积、不可销售面积以及公共配套设施情况等信息。

5. 建设主管部门。

负责对工程开工条件进行审查，核发“建筑工程施工许可证”。从建设主管部门可获取建筑工程施工许可证书编号、建设单位、工程名称、工程地址、工程概算、施工单位、监理单位、开工日期等信息。

6. 建筑工程质量监督部门。

负责对建设单位提供的竣工验收报告进行备案审查，出具建设工程项目竣工综合验收备案证明。从建筑工程质量监督部门可获取开发项目完工的“工程竣工验收备案表”，采集工程竣工验收时间、竣工验收意见等信息。

7. 房产管理部门。

负责审查商品房预售方案，核发“商品房预售许可证”；负责对房屋建筑面积进行测量，出具测绘报告；负责核准新建商品房所有权初始登记（大产权证）以及分户产权登记。从房产管理部门可获取房产位置、建筑面积、产权证号、发证时间等房产交易、预售许可证发放信息。

（三）中介机构

房地产开发业涉及的中介机构主要有工程监理公司、工程造价事务所、土地评估机构、会计师事务所、税务师事务所、律师事务所等咨询、审计机构。

1. 工程监理公司。

主要职责是控制工程建设的投资、建设工期、工程质量；进行安全管理、工程建设合同管理；协调有关单位之间的工作关系。其在工程监理过程中形成的监理日记、监理月报、监理工作总结等资料，对核实房地产开发成本的真实性具有重要参考价值。

2. 工程造价事务所。

负责对工程预（决）算情况进行造价咨询或审计，出具审计报告，作为编制工程（预）决算报告的依据，对核实（预）决算差异的真实性具有重要参考价值。

3. 其他专业机构。

负责相关专业方面的咨询、顾问、审计和评估工作。

五、房地产项目的销售模式

房地产开发企业的商品房销售模式一般情况下可以分为自销、代销和包销三种方式。

（一）自销模式

自销模式指房地产开发商通过自己的销售部门进行销售。在自销模式下，商品房不经过任何中介直接由开发商销售给业主。此种销售模式具有销售费用低、易于管理和控制的特点。

（二）代销模式

代销模式指房地产开发商与房地产代理商签订商品房代销合同，约定在一定时期内，将商品房委托代理商以开发商的名义与买受人签订商品房买卖合同，代理商根据合同约定与开发商结算代理佣金。此种销售模式具有社会化大分工的特点，能够充分发挥开发商和销售商的专业特长，节约人力和精力，但是会加大销售费用，而且未能售出的商品房的风险仍由开发商承担。

（三）包销模式

包销模式指房地产开发商与包销人签订商品房包销合同，约定在包销期内，开发商将一定数量的（已建成的或未建成的）商品房，在确定包销基价的前提下，交由包销人以开发商的名义与买受人签订商品房买卖合同，包销期限届满，包销人与开发商根据实际销售情况结算包销佣金，并由包销人以约定的包销基价买入未出售的剩余商品房。此种销售模式具有职责分离、风险分担的特点，开发商将商品房采取基价买断的方式转移给包销人，可以降低开发产品积压的风险，但是销售费用会

大大增加，利润空间压缩很大。

六、房地产销售的收款方式

（一）一次性收款销售

一次性收款销售是指买受人一次性将购房款全部交付给房地产开发企业。

（二）分期收款销售

分期收款销售是指买受人在约定时间内分期、分批将购房款交付给房地产开发企业。

（三）银行按揭销售

银行按揭销售又称购房抵押贷款，是指买受人以所购房屋的产权作为抵押，由银行先行支付房款给房地产开发企业，买受人再按月向银行分期支付本息。

（四）委托收款

委托收款是指开发企业委托房地产中介服务机构销售现房或期房并收取购房款，房地产开发企业与受托方结算款项。

（五）先租后售

先租后售是指买受人可以先租住商品房，当买受人有能力购买商品房产权时，房地产开发企业与买受人重新签订商品房买卖合同，以租金抵付售房款，按照租住时议定的价格将商品房出售给买受人。

（六）售后返租

售后返租是指买受人购买商品房后，以双方议定的租价和租期返租给房地产开发企业。

七、房地产经营业务的特点

与其他商品相比，房地产有其特有的性质，如不可移动、产品唯一、使用年限长、价值高等。就投资角度而言，房地产开发具有以下特点：

（一）房地产开发过程具有长期性

房地产开发与经营业为资金密集型行业，投资量大，除分散建设的单项工程外，多数企业一般采用分期分批、滚动开发方式，从立项、规划、征地、开工审批、建设、竣工交付使用、租售，直到实现投资回收和回报，需要较长的时间。

（二）资产负债率高，对金融机构依赖程度大

由于房地产开发投资金额巨大，因此大多数房地产开发企业都选择向金融机构融资的方式募集资金。房地产开发企业直接使用金融机构资金（含按揭贷