



务第一教室



土地增值税系列课精讲之收入篇（下）

主讲人：李老師

Tel : 400-027-0056

Web : www.cfoclass.com

财务第一教室
CFOCCLASS.COM



财务第一教室

引言

土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

第一部分、房地产企业安置回迁户土地增值税收入问题



(一) 安置回迁户土地增值税相关规定

(二) 具体案例分析



第二部分、分期分类收入的确定

第三部分、代收费用收入土地增值税的处理



财务第一教室
CFOCLASS.COM



第四部分、土地增值税的核定征收

(一) 土地增值税核定征收的情形

(二) 核定征收率与计算

(三) 核定征收纳税期限问题



财务第一教室
CFOCLASS.COM





第五部分、土地增值税的预征相关问题

(一) 预售房地产所取得的收入是否申报纳税？

(二) 土地增值税预征率是多少？

(三) 营改增后，土地增值税预征的计征依据是否为含税收入？

(四) 慎重理解“可”字

(五) 土地增值税预征地方规定



目录



第六部分、转让、抵押、置换土地未办产权征的处理

第七部分、销售（转让）无产权车位土地增值税处理

第八部分、关于清算后再转让房地产取得收入的处理



第九部分、房地产开发企业土地增值税收入的自查

（一）土地增值税收入自查的方法

（二）收入自查中应注意的四个问题





财务第一教室

PART 01

安置回迁户土地增值税收入问题

土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

（一）安置回迁户土地增值税相关规定

根据《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）第六条关于拆迁安置土地增值税计算问题条款规定：

房地产企业用建造的本项目房地产安置回迁户的，安置用房视同销售处理，按《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）第三条第（一）款规定确认收入，同时将此确认为房地产开发项目的拆迁补偿费。

房地产开发企业支付给回迁户的补差价款，计入拆迁补偿费；回迁户支付给房地产开发企业的补差价款，应抵减本项目拆迁补偿费。

CFOCLASS.COM



开发企业**采取异地安置**，异地安置的房屋属于自行开发建造的，房屋价值按国税发[2006]187号第三条第(一)款的规定计算，计入本项目的拆迁补偿费;异地安置的房屋属于购入的，以实际支付的购房支出计入拆迁补偿费。

财务第一教室
CFOCLASS.COM



（二）具体案例分析

案例、某房地产开发公司从事某住宅项目开发与销售业务，所开发项目占地面积为30000平方米，建筑面积为60000平方米。该公司通过竞拍方式取得该地块共发生土地成本支出1亿元，其中支付土地价款7000万元，支付的货币性拆迁补偿费3000万元。根据与拆迁户签订的《拆迁补偿协议》相关规定，对于选择实物拆迁补偿的拆迁户，按照面积1：1的比例与拆迁户兑现回迁房80套（平均每套100m²）；项目平均售价1.5万元/平方米（不含税）。不考虑其他费用，那么，该公司以实物支付给拆迁户的补偿如何确定土地增值税收入？

属于土地增值税的视同销售行为，确定土地增值税收入=1.5万元/平方米*80*100=12000万元。





财务第一教室

PART 02

分期分类收入的确定

土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM



分期分类收入的确定



问：我公司为房地产开发企业，共有A1、A2、A3三个项目，各项目实施分期开发，每一期开发的项目同时包含普通住宅和非普通住宅。那么，我公司应该按照什么原则核算土地增值税收入？

财务第一教室
CFOCLASS.COM



总局相关规定：

根据《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）第一条规定，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，应分别计算收入确认增值额。

因此销售收入总额首先要分期确定，然后分类确定。

分期分类收入的确定



地方相关规定：

计划单列市——青岛市

根据《关于贯彻落实〈山东省地方税务局土地增值税“三控一促”管理办法〉若干问题的公告》（青岛市地方税务局公告2018年第4号）第一条规定：

土地增值税以国家有关部门审批、备案的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以分期项目为单位进行清算。**具体清算单位原则上由主管税务机关以政府规划部门颁发的《建设用地规划许可证》确认的项目来确定，属于分期开发的项目，参照政府相关部门颁发的《建设工程规划许可证》**

《建筑工程施工许可证》《商品房（销售）预售许可证》及竣工验收交付、预售资金回笼情况确定。原则上对于不属于“同期规划、同期施工、同期交付”的房地产项目，应分期进行清算。



PART 03

土地增值税系列课精讲之收入篇（下）

代收费用收入土地增值税的处理



财务第一教室

CFOCLASS.COM

引：我公司为房地产开发企业，按照当地政府要求我公司在销售房屋时代收相关费用。一部分代收费用收入我公司计入房价中向购房者一并收取；另一部分代收费用未计入销售的房款中，我公司在往来账科目进行核算。那么，我公司替政府征收的代收费用收入是否需要需要作为土地增值税计税基础？

财务第一教室
CFOCLASS.COM



根据《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]48号）第六条关于地方政府要求房地产开发企业代收的费用如何计征土地增值税的问题条款规定：

对于县级及县级以上人民政府要求房地产开发企业在售房时代收的各项费用，如果代收费用是计入房价中向购买方一并收取的，可作为转让房地产所取得的收入计税；如果代收费用未计入房价中，而是在房价之外单独收取的，可以不作为转让房地产的收入。

对于代收费用作为转让收入计税的，在计算扣除项目金额时，可予以扣除，但不允许作为加计20%扣除的基数；对于代收费用未作为转让房地产的收入计税的，在计算增值额时不允许扣除代收费用。





务第一教室

PART 04

土地增值税的核定征收

土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

(一) 土地增值税核定征收的情形

国税发[2006]187号规定，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。



（二）核定征收率与计算

核定征收率原则上不得低于5%。

根据《国家税务总局关于加强土地增值税征管工作的通知》要求，核定征收必须严格依照税收法律法规规定的条件进行，任何单位和个人不得擅自扩大核定征收范围，严禁在清算中出现“以核定为主、一核了之”、“求快图省”的做法。凡擅自将核定征收作为本地区土地增值税清算主要方式的，必须立即纠正。

对确需核定征收的，要严格按照税收法律法规的要求，从严、从高确定核定征收率。为了规范核定工作，核定征收率原则上不得低于5%，各省级税务机关要结合本地实际，区分不同房地产类型制定核定征收率。



应缴税款=转让房地产收入（不含增值税）×核定征收率

例：2018年5月，税务机关对某房地产开发企业实施税务检查，该公司开发的产品均为普通住宅。经检查发现该公司虽设置账簿，收入总额可以确定但成本资料、费用凭证等扣除项目资料残缺不全，难以确定扣除项目金额。经核查确认后，该公司不含增值税的收入为18亿元，当地规定核定征收率为7%。那么，该房地产公司应如何缴纳土地增值税？

应缴税款=转让房地产收入（不含增值税）×核定征收率

=18亿*7%=1.26亿元



（三）核定征收纳税期限问题

根据《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]48号）第十六条关于纳税期限的问题条款规定：

根据条例第十条、第十二条和细则第十五条的规定，税务机关核定的纳税期限，应在纳税人签订房地产转让合同之后、办理房地产权属转让（即过户及登记）手续之前。

财务第一教室
CFOCLASS.COM





财务第一教室

PART 05

土地增值税的预征相关问题
土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

(一) 预售房地产所取得的收入是否申报纳税？

根据《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]48号）第十四条关于预售房地产所取得的收入是否申报纳税的问题相关规定：

根据细则的规定，对纳税人在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入可以预征土地增值税。具体办法由各省、自治区、直辖市地方税务局根据当地情况制定。因此，对纳税人预售房地产所取得的收入，当地税务机关规定预征土地增值税的，纳税人应当到主管税务机关办理纳税申报，并按规定比例预交，待办理决算后，多退少补；当地税务机关规定不预征土地增值税的，也应在取得收入时先到税务机关登记或备案。



(二) 土地增值税预征率是多少？

根据《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）第二条规定：除保障性住房外，东部地区省份预征率不得低于2%，中部和东北地区省份不得低于1.5%，西部地区省份不得低于1%，各地要根据不同类型房地产确定适当的预征率（地区的划分按照国务院有关文件的规定执行）。

财务第一教室
CFOCLASS.COM



(二) 土地增值税预征率是多少？

例、某房地产开发有限公司2018年5月预售住宅与非住宅项目共计取得不含税收入8000万元，其中预售住宅取得的不含税收入为5000万元，该住宅项目容积率均大于1，预售非住宅项目取得的不含税收入为3000万元。该地区属于东部省份，当地规定，容积率大于1.0（含）的住宅项目，土地增值税预征率为1.5%；容积率小于1.0的住宅项目，土地增值税预征率调整为3%；非住宅项目，土地增值税预征率为3%。那么，该公司应预征土地增值税多少元？

预售住宅应预征的税额： $5000 \times 1.5\% = 75$ 万元

预售非住宅应预征的税额： $3000 \times 3\% = 90$ 万元

共计： $75 + 90 = 165$ 万元



（三）营改增后，土地增值税预征的计征依据是否为含税收入？

营改增后，纳税人转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税。

适用增值税一般计税方法的纳税人，其转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税销项税额；

适用简易计税方法的纳税人，其转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税应纳税额。

土地增值税预征的计征依据=预收款-应预缴增值税税款

[财税\[2016\]43号](#)文对于土地增值税的计税依据，给出了原则性的规定：土地增值税纳税人转让房地产取得的**收入为不含增值税收入**。即增值税计税依据=预收账款÷(1+税率或征收率)



那么，销售房产时，取得的预收款（非收入）该如何处理呢？很多学员会存在这样的理解：比如，2018年5月某房地产开发有限公司销售房产时，取得了预收款了1100万元，该公司所在地适用的土地增值税预征率为3%。那么，在计算预征土地增值税时的计税依据应为：

第一步、换成不含税收入

$1100 \text{万} \div (1 + 10\%) = 1000 \text{万元}$ ，这样预售收入就是不含税收入了。

第二步、计算预征税额

$1000 \times 3\% = 30 \text{万元}$

财务第一教室
CFOCLASS.COM



老师认为上述处理是存在问题的，因为[财税\[2016\]43号](#)规定的是“转让房地产取得的收入”，并不是针对“预收款”，所以是两个不同概念的标准，预售房时，并没有收入实现，增值税也没有实现收入，把预收款也理解成“收入”，属于混淆概念。

按照国家税务总局公告2016年第70号，土地增值税预征的计征依据=预收款-应预缴增值税税款 来计算的话：

第一步、计算企业取得预售款预缴的增值税

$$1100 \div (1 + 10\%) \times 3\% = 30 \text{ 万元}$$

第二步、计算土地增值税预征的计征依据

$$1100 - 30 = 1070 \text{ 万元}$$

第三步、计算土地增值税预征税额

$$1070 \times 3\% = 32.1 \text{ 万元}$$

两种方法相差 $32.1 - 30 = 2.1$ 万元。

财务第一教室
CFOCLASS.COM



（四）慎重理解“可”字

那么，如何理解“为方便纳税人，简化土地增值税预征税款计算，房地产开发企业采取预收款方式销售自行开发的房地产项目的，可按照以下方法计算土地增值税预征计征依据”中的“可”字呢？

财务第一教室

CFOCLASS.COM





(五) 土地增值税预征地方规定

地方规定：

山东省

《山东省地方税务局关于修订〈山东省地方税务局土地增值税“三控一促”管理办法〉的公告》

计划单列市——青岛市

根据《关于贯彻落实〈山东省地方税务局土地增值税“三控一促”管理办法〉若干问题的公告》

(青岛市地方税务局公告2018年第4号) 第三条关于土地增值税预征问题相关规定：

CFOCLASS.COM





财务第一教室

PART 06

转让、抵押、置换土地未办产权征的处理
土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

引：我公司为一家工业制造企业，2018年3月我公司将拥有的一块土地使用权与同一集团所属的B公司拥有的地块进行了置换，双方只是签订了土地置换合同尚未办理土地使用权属证书变更。那么，我公司将土地使用权置换未办理产权证是否需要缴纳土地增值税？

财务第一教室
CFOCLASS.COM



土地使用者转让、抵押或置换土地，无论其是否取得了该土地的使用权属证书，无论其在转让、抵押或置换土地过程中是否与对方当事人办理了土地使用权属证书变更登记手续，只要土地使用者享有占有、使用、收益或处分该土地的权利，且有合同等证据表明其实质转让、抵押或置换了土地并取得了相应的经济利益，土地使用者及其对方当事人应当依照税法规定缴纳营业税、土地增值税和契税等相关税收。





务第一教室

PART 07

销售（转让）无产权车位土地增值税处理
土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室
CFOCLASS.COM

引：对于房地产开发企业而言，开发项目内停车场所的处理问题一直是税务检查关注的重点对象。停车场所通常分为车库与利用地下人防设施建造的地下车位。从有无产权角度来看，可以分为有产权的车位与无产权的车位。对于有产权的车位、车库在实际执行中各地没有争议。但针对销售（转让）无产权车位，各地在执行的时候，却存在了差异。

财务第一教室
CFOCLASS.COM



总局规定：

根据《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）第四条第三款规定“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）、.....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。”

财务第一教室
CFOCLASS.COM



广州市：

《广州市地方税务局关于印发2016年土地增值税清算工作有关问题处理指引的通知》（穗地税函〔2016〕188号）第二条纳税人转让车位的土地增值税相关问题处理：

（一）对国有土地使用权出让合同明确约定地下部分不缴纳土地出让金，或地上部分与地下部分分别缴纳土地出让金的，在计算土地增值税扣除项目金额时，应根据《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）第二十一条规定，土地出让金直接归集到对应的受益对象（地上部分或地下部分），不作为项目的共同土地成本进行分摊。

（二）对《中华人民共和国物权法》已明确属于全体业主共同所有的建筑区划内的公共道路或绿地，纳税人改造成“地上车位”用于出租或变相转让的，土地增值税清算时，不计清算收入，不允许扣除改造支出的成本、费用。但“地上车位”对应的公共配套设施费允许扣除。



广州市：

（三）对土地增值税清算时已办理确权的人防地下车库，应计入项目可售建筑面积，作为纳税人的开发产品处理。

对土地增值税清算时未办理确权的人防地下车库，如纳税人能证明人防地下车库产权属于全体业主共同所有，或人防地下车库产权已移交给政府主管部门的，其成本、费用可作为公共配套设施费，允许扣除；否则，其成本、费用不允许扣除。

（四）对出租、自用的机械车位，土地增值税清算时，不计入清算收入，不允许扣除对应的成本、费用。其中，机械车位的成本、费用涉及项目共同成本、费用的，按机械车位建筑面积占项目总建筑面积的比例分摊剔除。



青岛市：

根据《关于贯彻落实〈山东省地方税务局土地增值税“三控一促”管理办法〉若干问题的公告》

（青岛市地方税务局公告2018年第4号）第十条关于人防工程相关问题

房地产开发企业处置利用地下人防设施建造的车库（位）等设施取得的收入，不计入土地增值税收入。凡按规定将地下人防设施无偿移交给政府、公共事业单位用于非营利性社会公共事业的，准予扣除相关成本、费用；未无偿移交给政府、公共事业单位的地下人防设施，其相应成本不允许扣除。人防工程成本按照建筑面积占比法，在不含室内（外）装修费用的全部建筑安装工程费中计算。室内（外）装修费用未能单独核算归集或划分不清的，在计算该成本时，不得从全部建筑安装工程费中剔除。



辽宁省：

根据《辽宁省地方税务局关于明确土地增值税清算有关问题的通知》（辽地税函[2012]92号）第五条规定“无产权地下停车位取得的收入，不计入土地增值税收入，其成本费用地方税务机关在土地增值税清算中不允许扣除。其他无产权的建筑物等比照执行。”

湖北省：

根据《湖北省房地产开发企业土地增值税清算管理办法》（鄂地税发[2008]207号）规定“对于停车场（车库），仅转让使用权或出租使用期限与建造商品房同等期限的，应按规定计算收入，并准予扣除合理计算分摊的相关成本、费用。”



西安市：

根据《关于明确土地增值税若干政策问题的通知》（西地税发[2010]235号）第十七条关于车位、车库、车棚成本的核算问题规定：

车位、车库、车棚成本的核算，暂按照以下原则处理：

- 1、对有产权且能够转让的车位、车库等，其核算作为转让不动产同其他不动产一样计算土地增值税；
- 2、对没有产权或不能转让的车位、车库、车棚等，其取得的使用权租金收入不作为转让房地产收入，其分摊的成本、费用、税金等不允许作为扣除项目进行扣除。



河南

河南省地方税务局公告2011年第10号，房地产开发企业对购房者随房屋一并购买的地下室、车库，在预征收土地增值税时，采用随房确定的原则：即销售房屋为普通标准住宅的，地下室、车库按照普通标准住宅确定；销售房屋为非普通标准住宅或其他房地产项目的，地下室、车库按照非普通标准住宅或其他房地产项目确定。待清算时，应将地下室、车库收入并入除住宅以外的其他房地产项目。房地产开发企业对购买者未购买房屋但单独购买了地下室、车库、阁楼的，按照其他房地产项目征收土地增值税。





PART 08

关于清算后再转让房地产取得收入的处理
土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

引：我公司为房地产开发企业，2018年5月，我公司开发的翡翠系列楼盘项目达到土地增值税清算条件。在清算结束后，我公司又销售了2套房屋，请问是否需要申报土地增值税收入？若需要，如何具体操作？

财务第一教室
CFOCLASS.COM



根据《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)第八条规定

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。

单位建筑面积成本费用=清算时的扣除项目总金额÷清算的总建筑面积

财务第一教室
CFOCLASS.COM

以青岛为例





务第一教室

PART 09

房地产开发企业土地增值税收入的自查
土地增值税系列课精讲之收入篇（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

（一）土地增值税收入自查的方法

审核收入情况时，应结合销售发票、销售合同（含房管部门网上备案登记资料）、商品房销售（预售）许可证、房产销售分户明细表及其他有关资料，重点审核销售明细表、房地产销售面积与项目可售面积的数据关联性，以核实计税收入；对销售合同所载商品房面积与有关部门实际测量面积不一致，而发生补、退房款的收入调整情况进行审核；对销售价格进行评估，审核有无价格明显偏低情况。

必要时，可通过实地查验，确认有无少计、漏计事项，确认有无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。



（二）收入自查中应注意的四个问题

1. 房地产抵押

在抵押期间不征收土地增值税。抵押期满后，视该房地产是否转移产权来确定是否征收土地增值税

2. 房地产评估

指资产重新估价的过程，其评定价格是一种模拟价格。评估后价值一般会增值，但权属未发生转移，不征收土地增值税。



(二) 收入自查中应注意的四个问题

3. 房地产(自用)出租

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,不征收土地增值税,在税款清算时不列收入,不扣除相应的成本和费用

4. 房地产代建

指房地产企业代客户进行房地产开发,开发完成交付房产后向客户收取一定收入的行为。
是否征土地增值税关键看开发项目由谁立项。

客户立项--客户所有--房屋产权没转移--劳务收入

房地产公司立项--房地产公司所有--房屋权属转移--不动产转让收入



感谢聆听

财务第一教室

CEOCCLASS.COM

微信搜索“财务第一教室”

关注我们，提升你的价值

新浪：@财务第一教室

Tel：400-027-0056



务第一教室