



# 房地产企业土地价款中的税务问题（下）

主讲人：李老師

Tel : 400-600-2148

Web : [www.cfoclass.com](http://www.cfoclass.com)

财务第一教室  
CFOCLASS.COM

# PART 01

## 引言

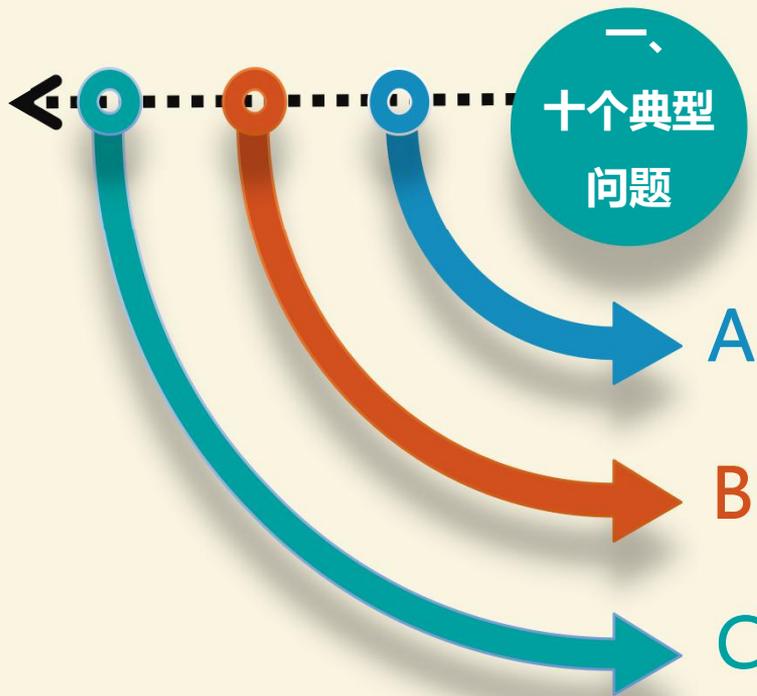
房地产企业土地价款中的税务问题（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

## 第一部分房地产企业土地价款的增值税问题



问题一、我公司是一家同时存在新老项目的房地产开发企业，新项目选择一般计税方法计税，老项目选择简易计税方法计税，那么新老项目都可以将土地价款差额扣除吗？

问题二、土地价款应取得什么样的支付凭据才能允许差额扣除？

问题三、我公司在取得土地时支付的拆迁补偿费是否可以享受差额扣除政策？



问题四、扣除拆迁补偿费用时，我公司需要提供哪些证明材料？



问题五、我公司是一家房地产开发企业集团公司，集团公司拿地后又成立了项目公司，由项目公司负责对该受让土地进行开发。那么，可由项目公司扣除向政府部门支付的土地价款吗？



问题六、当期允许扣除的土地价款计算方法是否与企业所得税中结转当期成本计算方法类似，即当期允许扣除的土地价款 = (当期已售面积 ÷ 房地产项目总可售面积) × 支付的土地价款？

## 第一部分 房地产企业土地价款的增值税问题

### 一、十个典型问题

7

问题七、如何理解公式中的“当期销售房地产项目建筑面积”与“房地产项目可供销售建筑面积”？

8

问题八、针对土地价款的扣除情况，我公司需要做辅助账登记吗？

9

问题九、“一次拿地、分次开发”如何计算当期允许扣除的土地价款？

10

问题十、当期允许扣除的土地价款，我公司该如何进行账务处理？

### 二、综合案例分析

## 第二部分、房地产企业土地价款扣除中的土地增值税问题



### 一、土地价款扣除的基本规定



### 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

误区一、所有企业都可以适用加计20%扣除

误区二、未开发即转让的土地也享受加计20%扣除

误区三、将生地变为熟地转让按全额20%加计扣除



## 第二部分、房地产企业土地价款扣除中的土地增值税问题



误区四、土地闲置费及土地滞纳金可以扣除

误区五、为政府建设工程成本一定可以作为土地成本扣除

误区六、房地产开发企业也适用企业改制重组土地增值税暂不征收优惠政策

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 第二部分、房地产企业土地价款扣除中的土地增值税问题

### 三、四个典型案例分析

案例1 一方出地一方出资合作建房问题

案例2、改制重组中土地成本扣除问题

案例3、以股权转让方式转移土地使用权土地增值税问题

案例4、超建补缴土地出让金扣除问题



财务第一教室  
CFOCLASS.COM

## 第三部分、房地产企业土地价款中的企业所得税问题

### 一、土地开发成本的会计核算

(一) 土地开发成本的分类



(二) 确定土地开发成本  
核算对象



(三) 设置土地开发成本项目



(四) 土地成本支出账务处理



## 第三部分、 房地产企业土地价款中的企业所得税问题

### 二、 企业所得税中关于成本扣除相关规定

01

(一) 根据《中华人民共和国企业所得税法》第八条规定

02

(二) 根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》  
第二十七条规定

03

(三) 《根据房地产开发经营业务企业所得税处理办法》  
(国税发(2009)31号)

二、  
企业所得税中关于  
成本扣除相关规定



## 第三部分、房地产企业土地价款中的企业所得税问题

### 三、相关案例分析

01

(一) 土地闲置费与滞纳金扣除问题

02

(二) 土地拆迁支出未取得合法票据补税问题

03

(三) “土地出让金”返还款税务问题



# PART 02

## 房地产企业土地价款的增值税问题

房地产企业土地价款中的税务问题（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

问题一、

我公司是一家同时存在新老项目的房地产开发企业，新项目选择一般计税方法计税，老项目选择简易计税方法计税，那么新老项目都可以将土地价款差额扣除吗？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题二、

土地价款应取得什么样的支付凭据才能允许差额扣除？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题三、

我公司在取得土地时支付的拆迁补偿费是否可以享受差额扣除政策？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题四、

扣除拆迁补偿费用时，我公司需要提供哪些证明材料？

财务第一教室

CFOCLASS.COM



问题五、

我公司是一家房地产开发企业集团公司，集团公司拿地后又成立了项目公司，由项目公司负责对该受让土地进行开发。那么，可由项目公司扣除向政府部门支付的土地价款吗？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题六、

当期允许扣除的土地价款计算方法是否与企业所得税中结转当期成本计算方法类似，即当期允许扣除的土地价款 = (当期已售面积 ÷ 房地产项目总可售面积) × 支付的土地价款？

当期允许扣除的土地价款 = (当期销售房地产项目建筑面积 ÷ 房地产项目可供销售建筑面积) × 支付的土地价款

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题七、

如何理解公式中的“当期销售房地产项目建筑面积”与“房地产项目可供销售建筑面积”？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题八、

针对土地价款的扣除情况，我公司需要做辅助账登记吗？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



问题九、

“一次拿地、分次开发”如何计算当期允许扣除的土地价款？

(1) 首先，计算出已开发项目所对应的土地价款：

已开发项目所对应的土地价款 = 支付的土地总价款 × ( 已开发项目占地面积 ÷ 开发用地总面积 )

(2) 然后，再按照以下公式计算当期允许扣除的土地价款：

当期允许扣除的土地价款 = ( 当期销售房地产项目建筑面积 ÷ 当期已开发房地产项目可供销售建筑面积 ) × 已开发项目所对应的土地价款。



问题十、当期允许扣除的土地价款，我公司该如何进行账务处理？

借：“应交税费——应交增值税(销项税额抵减)”

贷：“主营业务成本”

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 综合性案例分析

某房地产开发企业2015年10月从政府购买取得某地块土地使用权，支付土地价款8000万元，其中含拆迁补偿费800万元，经核查发现有300万元的拆迁费用未取得合法有效票据。建筑施工许可证注明开工日期为2016年6月1日。2017年5月开发完成，共计可供销售建筑面积为20000平方米，7月销售房地产项目建筑面积16000平方米，销售额9000万元，该企业当月销项税额是多少？

当月允许扣除的土地价款=8000万元\*16000/20000=6400万元

销项税额= ( 9000-6400 ) /1.11\*11%=257.66万元

# PART 03

房地产企业土地价款扣除中的土地增值税问题

房地产企业土地价款中的税务问题（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM



## 一、土地价款扣除的基本规定

计算增值额需要把握两个关键：一是转让房地产的收入，二是扣除项目金额。

(一) 取得土地使用权所支付的金额

(二) 开发土地和新建房及配套设施的成本

(三) 开发土地和新建房及配套设施的费用（以下简称房地产开发费用）是指销售费用、管理费用、财务费用。

(四) 旧房及建筑物的评估价格。

(五) 与转让房地产有关的税金。

(六) 加计扣除。



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

### 误区一、所有企业都可以适用加计20%扣除

某机械制造有限公司是成立于2013年11月的私营有限责任公司，注册资本30,000元。主要经营机械加工；机械设备零部件加工；铆焊加工等业务。2017年9月，该公司将持有的一块国有土地使用权以150万元的价格转让给另一家公司。该公司取得该地块土地使用权时支付的地价款和按国家统一规定交纳的有关费用共计75万元。



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

该公司按如下方式计算了增值额并缴纳土地增值税。

可扣除的取得土地使用权所支付的金额=75万元

按取得土地使用权所支付的金额加计20 %扣除额=75\*20%=15万元

转让取得的收入=150万元

增值额=150-75-15=60万元

该公司税务处理是否正确呢？



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

### 误区二、未开发即转让的土地也享受加计20%扣除

某房地产开发公司通过竞拍方式取得一地块国有土地使用权，取得土地使用权时所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用共计5500万元。之后，该地块价格持续上涨，该公司以8700万元的价格将尚未开发的土地转让给另一家房地产开发公司，并按以下方法计算增值额缴纳了土地增值税。

增值额=8700-5500\*(1+20%)=2100万元

该公司税务处理是否正确呢？



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

### 误区三、将生地变为熟地转让按全额20%加计扣除

某房地产开发公司支付4200万元的地价款和有关费用通过竞拍方式取得一地块国有土地使用权，该公司投入300万元的开发成本将生地变为熟地。之后，又以6500万元的价格将该地块转让给另一家房地产开发公司，并按以下方法计算增值额缴纳了土地增值税。

$$\text{增值额} = 6500 - (4200 + 300) * (1 + 20\%) = 1100 \text{万元}$$

该公司税务处理是否正确呢？



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

### 误区四、土地闲置费及土地滞纳金可以扣除

某房地产企业2016年取得一块土地使用权用于开发房地产，后因各种原因，一方面延迟缴纳土地出让金，另一方面工程一直未能开工，直到2017年才重新动工开发，而被国家相关部分因闲置土地逾期开发征收缴纳土地闲置费2000万元及征收土地延迟缴纳滞纳金200万元。那么该土地闲置费及土地滞纳金在项目土地增值税清算时，能否扣除？



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

### 误区五、为政府建设工程成本一定可以作为土地成本扣除

很多房地产项目，在取得土地时，除了按要求支付土地出让金外，还要按政府要求为政府部门建筑体育场馆、卫生设施、交通设施、社区配套用户等等。什么样的情况下按政府要求建设的公共配套设施的成本可以与土地出让金一并作为土地成本扣除？



## 二、土地增值税中土地成本扣除的典型误区

### 误区六、

**房地产开发企业也适用企业改制重组土地增值税暂不征收优惠政策**

问：为什么规定房地产开发企业不适用企业改制重组土地增值税政策？



### 三、四个典型案例分析

#### 案例1 一方出地一方出资合作建房问题

甲房地产开发公司和乙房地产开发公司于2017年4月签订合作开发房地产项目协议，双方约定甲房地产开发公司出资建设房地产开发项目，乙房地产开发企业以土地进行出资。乙房地产开发公司所投入开发的土地面积20000平方米，于2017年以竞拍方式取得，购进价款为1.2亿元。乙房地产公司在2017年将土地交给公司甲开发时，土地的市场公允价值为1.5亿元。房地产开发项目建成后，经测绘建筑面积40000平方米，甲房地产开发公司发生开发成本1.5亿元。房地产开发项目的市场销售价格为15000元/平方米。合作协议约定，甲、乙双方按1：1的比例分配建筑面积。

那么，一方出土地、一方出资金合作建房土地增值税如何处理？



### 三、四个典型案例分析

#### 案例2、改制重组中土地成本扣除问题

2017年9月，经当地国资委批准，甲国有企业整体改制为有限责任公司，在改制前该公司从其他方购得了一块10000平方米的土地，取得土地的成本为1亿元。经过整体改制后，该地块土地的成本经评估公允价值确定为2亿元。2018年3月，甲公司将该宗土地转让，转让价格为2.5亿元。那么，甲公司该如何确定该宗土地的增值税扣除成本？

财 务第一教室  
CEOCLASS.COM



### 三、四个典型案例分析

#### 案例3、以股权转让方式转移土地使用权土地增值税问题

甲房地产开发企业2018年1月以5亿元通过招拍挂方式取得一块国有土地使用权，取得该地块后甲公司未进行开发建设，除此之外，甲公司没有其他资产。2月，甲房地产开发企业将股权以5.5亿元的价格整体转让给乙房地产开发企业。那么，甲公司在股权转让中要不要征收土地增值税？



### 三、四个典型案例分析

#### 案例4、超建补缴土地出让金扣除问题

W房地产开发公司所开发的房地产项目规划计容积率的建筑面积60000平方米，实际建筑面积63000平方米，按规定应当补缴土地出让金。在房地产开发项目清算时，补缴土地出让金可能会发生下面三种情况：

1. 国土局已明确需要补缴土地出让金，但没有确定补缴金额，A公司预提了补缴土地出让金2500万元。
2. 已与国土局签订了补缴土地出让金协议，金额为2500万元，但尚未支付。



### 三、四个典型案例分析

#### 案例4、超建补缴土地出让金扣除问题

3.签订了补缴土地出让金协议，支付了土地出让金2500万元，并取得了国土局开具的票据。

以上三种情况下房地产开发项目清算时如何确定可扣除的土地成本？

有关规定明确：房地产开发企业的预提费用，除另有规定外，不得扣除。

# PART 04

## 房地产企业土地价款中的企业所得税问题

房地产企业土地价款中的税务问题（下）



财务第一教室

CFOCLASS.COM



## 一、土地开发成本的会计核算

- (一) 土地开发成本的分类
- (二) 确定土地开发成本核算对象
- (三) 设置土地开发成本项目
- (四) 土地成本支出账务处理



## 一、土地开发成本的会计核算

### (一) 土地开发成本的分类

开发产品成本按其用途可分为四类：

土地开发成本、房屋开发成本、配套设施开发成本、代建工程开发成本。其中土地开发成本是指房地产开发企业开发土地所发生的各项费用支出。以上四类开发产品成本，在核算上将其费用分为以下六个成本项目：

土地征用及拆迁补偿费或批租低价、前期工程费、基础设施费、建筑安装工程费、配套设施费、开发间接费。

房地产开发企业开发的土地，按其用途可以将其分为两种：一是为了转让、出租而开发的商品性土地，另一种是为开发商品房、出租房等房屋而开发的自用土地。



## 一、土地开发成本的会计核算

### (二) 确定土地开发成本核算对象

为了既有利于土地开发支出的归集，又利于土地开发成本的结转，对需要单独核算土地开发成本的开发项目，可按下列原则确定土地开发成本的核算对象：

对开发面积不大、开发工期较短的土地，可以每一块独立的开发项目为成本核算对象；

对开发面积较大、开发工期较长、分区域开发的土地，可以一定区域作为土地开发成本核算对象。



## 一、土地开发成本的会计核算

### (三) 设置土地开发成本项目

土地开发成本计算对象一经确定，就应设置土地开发成本明细账，在明细账上按成本项目设置专栏，归集土地开发项目的实际成本。

- 1、通过国家出让土地使用权，原土地使用者转让土地使用权，企业以支付土地出让金或土地转让金的方式取得土地使用权，对于非营利性的公共设施工程用地，可以通过划拨土地行为，从国家无偿取得土地使用权。
- 2、支付土地征用及拆迁补偿费，对原有建筑物和障碍物进行拆除。
- 3、进行可行性研究、规划设计、水文地质和工程地质勘测、测绘、通水、通电、通路、清理平整建设场地等前期工程。



## 一、土地开发成本的会计核算

### (三) 设置土地开发成本项目

4、进行开发小区内的道路、供水、供电、供气、雨污水排泄、通信、燃气工程，称之为七通，以及环卫、绿化等基础设施工程。

5、建设必要的公共配套设施，如水塔、停车场、消防设施，以及小区的交通道路等。

注意事项：成本核算对象应在开工之前确定，一经确定就不能随意改变，更不能相互混淆。



## 一、土地开发成本的会计核算

### （四）土地成本支出账务处理

企业在土地开发过程中发生的各项支出，除可将直接计入房屋开发成本的自用土地开发支出在“开发成本或生产成本——房屋开发成本”科目核算外，其他土地开发支出在“开发成本或生产成本——土地开发成本”科目进行核算。



## 二、企业所得税中关于成本扣除相关规定

(一) 根据《中华人民共和国企业所得税法》第八条规定：  
企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。

(二) 根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十七条规定：  
企业所得税法第八条所称有关的支出，是指与取得收入直接相关的支出。  
企业所得税法第八条所称合理的支出，是指符合生产经营活动常规，应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。



## 二、企业所得税中关于成本扣除相关规定

(三) 《根据房地产开发经营业务企业所得税处理办法》(国税发(2009)31号)第二十七条第一款的规定,开发产品计税成本支出的内容如下:

土地征用费及拆迁补偿费。指为取得土地开发使用权(或开发权)而发生的各项费用,主要包括土地买价或出让金、大市政配套费、契税、耕地占用税、土地使用费、土地闲置费、土地变更用途和超面积补交的地价及相关税费、拆迁补偿支出、安置及动迁支出、回迁房建造支出、农作物补偿费、危房补偿费等。



### 三、相关案例分析

#### (一) 土地闲置费与滞纳金扣除问题

某房地产企业2011年取得一块土地使用权用于开发房地产，后因各种原因，一方面延迟缴纳土地出让金，另一方面工程一直未能开工，直到2016年才重新动工开发，而被国家相关部分因闲置土地逾期开发征收缴纳土地闲置费4000万元及征收土地延迟缴纳滞纳金100万元。那么该土地闲置费及土地滞纳金在企业所得税税前能否扣除？



### 三、相关案例分析

#### (二) 土地拆迁支出未取得合法票据补税问题

某房地产开发有限公司以前年度列支了拆迁费近3000万元。该公司取得的原始凭证大部分为拆迁公司开具的收款收据和非拆迁公司开具的发票。经统计，取得的收款收据和不是拆迁有公司开具的不合格发票金额合计近3000万元，其中收款收据金额合计约2000万元，不合格发票合计约1000万元，其收款收据为拆迁公司向拆迁户付款时取得的收付凭据。这样的拆迁费支出能否税前扣除？



### 三、相关案例分析

#### (三) “土地出让金”返还款税务问题

某房地产开发有限公司2018年1月通过招拍挂获得了一个旧城改造项目，支付土地出让金2亿元。后来，该公司取得土地出让金返还款3000万元。

**情形一、若政府将该笔土地出让金返还款作为该公司建设市政配套设施的补助该如何进行会计与企业所得税处理？**



### 三、相关案例分析

#### (三) “土地出让金”返还款税务问题

某房地产开发有限公司2018年1月通过招拍挂获得了一个旧城改造项目，支付土地出让金2亿元。后来，该公司取得土地出让金返还款3000万元。

**情形二、若政府将该笔返还款项用于对该公司实施拆迁补偿的补助，那么该公司该如何进行会计与企业所得税处理呢？**

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：400-600-2148

