

# 房地产估价在土地增值税清算流程中的应用

邓飞 杨多 王微娟

**摘要：**土地增值税作为房地产开发的一种税收，基层税务机关在对其清算和征管过程中往往是难度最大的税种之一。通过对土地增值税清算相关政策的梳理，分析了税务机关在征管工作中所面临的实际问题，并从房地产估价角度出发，探讨了房地产估价行业在土地增值税清算流程中可发挥的作用，旨在为税务机关高质高效地完成土地增值税征管工作提供帮助。

**关键词：**土地增值税；土地增值税清算；房地产估价

**中图分类号：**F293

**文献标识码：**A

**文章编号：**1001-9138-(2021)03-0056-58

**收稿日期：**2021-01-21

**DOI:**10.13562/j.china.real.estate.2021.07.014

## 1 土地增值税清算

土地增值税的纳税义务人为转让国有土地、地上建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人，转让的国有土地使用权、地上建筑及其附着物为其课税对象。通常采用四级超率累进税率核算对土地增值税的应纳税额进行核算，税额为增值额乘以适用税率减去可扣除项目金额乘以速算扣除系数。土地增值税清算是指土地增值税纳税义务人依照有关政策规定，填写《土地增值税清算申报表》，计算应缴纳的土地增值税税额，先向所在税务机关提供清算资料，然后办理土地增值税清算手续，最后结清该房地产项目应缴纳土地增值税税款的行为。

土地增值税清算属于一种事后对已发生业务的税务处理，其涉及金额较高、专业性较强、政策差异大、业务繁杂且时间跨度较长。《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〔2006〕187号)第6条规定：“税务中介机构受委托对清算项目审核鉴证时，应按税务机关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。”在实际的土地增值税清算申报过程中，通常由作为纳税人的房地产开发企业提供资料，再由其委托税务师事务所或其他税务等中介机构出具鉴证报告，交由税务机关负责审核。

## 2 税务机关征管工作中所面临的困难

纳税人(房地产开发企业)普遍存在“逐利心理”，故在核算收入和成本时，往往会做出有利于自身的选择，从而达到降低税务负担的目的，但这也为税务机关在土地增值税征管工作中带来许多问题。

### 2.1 税务人员房地产项目建设相关专业知识的缺乏

土地增值税清算过程中离不开建造师、评估

**作者简介：**邓飞、杨多、王微娟，西安通益房地产资产评估测绘咨询集团有限公司。

师等相关专业技术人才,但目前税务部门此类技术人才储备较为缺乏,所以在审核中很难发现在土地增值税清算中暗含的问题。以核算项目扣除金额为例,税务人员要在准确掌握相关税收政策的基础上,对房地产开发过程中前期费用、建筑安装及基础设施配套工程等相关方面的专业知识有一定程度的掌握,才可以准确判断清算过程中项目扣除金额的合理性。

## 2.2 税企双方信息不对称

由于土地增值税清算具有特殊性和复杂性,房地产开发企业通常委托中介机构对项目土地增值税进行代理清算申报。但由纳税人委托的税务师事务所或其他税务中介机构向税务机关递交的资料和相关鉴证报告,由于利益关系驱使,通常都偏向于维护纳税人的相关利益。税务机关工作人员在审核由中介机构整理的税务申报材料时,往往由于中介机构的专业性和原始资料的缺失,不能掌握最基础的纳税信息,形成了信息的不对称性,对土地增值税的清算审核质量造成了较大影响。

## 2.3 房地产开发企业开发成本分摊的不合理性

在综合性房地产项目中,开发成本的分摊常成为恶意避税的重点区域。开发成本作为中比重较高的扣除项目,对税额影响较大,开发成本的调整通常会引起土地增值税税款的大幅度变化。在自持、出售房地产项目涉及的开发成本分摊上,某些开发商就会将此部分开发成本向出售房地产倾斜,加大土地增值税清算的扣除额,达到少缴税款的目的。

## 2.4 房地产开发企业提供的建筑安装工程费用不实

房地产开发企业在开发过程中,通常会大量接触相关业务单位,为其虚开发票以虚列成本提供了可行性。例如部分房地产开发企业采取虚签

合同、虚列建筑工程费的手段,使得费用额虚高,加大了建安成本的扣除金额。

## 3 专业房地产估价机构发挥的作用

针对当前土地增值税清算申报质量不高、税务人员缺乏相关专业知识、税企双方信息不对称等相关问题,税务机关可以顺应国家倡导的政府购买服务趋势,以《国务院办公厅关于政府向社会力量购买服务的指导意见》(国办发〔2013〕96号)为指导,利用专业机构自身的专业力量和人力资源优势,为税务机关提供“外脑”,扮演揭示税务流失风险及缓解信息不对称的角色。目前,已有多省市的税务机关开始引入相关的中介机构,参与土地增值税清算工作的相关环节,较大幅度地提高了土地增值税清算审核的质量和效率。

《中华人民共和国土地增值税暂行条例》(以下简称《条例》)第9条规定:纳税人有下列情形之一的,按照房地产评估价格计算征收:(1)隐瞒、虚报房地产成交价格的;(2)提供扣除项目金额不实的;(3)转让房地产的成交价格低于房地产评估价格,又无正当理由的。该《条例》明确规定了在土地增值税清算过程中应当评估的情形,为房地产估价行业在土地增值税清算过程中发挥作用提供了法律基础。但从实务操作来看,《条例》中三种情形恰恰是较难认定的,纳税义务人通常不会认为自己存在上述情形,而税务征管人员对此类情形的认定完全取决于自身对房地产专业知识掌握程度。这就凸显了土地增值税清算过程中房地产估价机构的作用。

### 3.1 提供房地产建设相关专业知识

房地产估价行业是为房地产的市场、运营、管理、价值提供价值尺度的专业服务业,独立、客观、公正的评估原则及其专业性正是市场经济

所需形成的社会公信力的基础。随着当前市场经济的不断发展,现阶段房地产评估机构由少到多、由弱到强,已经过了大发展时期,行业相关制度规范完善,从业人员普遍具有较高的相关专业知识的储备。在审核前期工作中,可以为税务审核人员发现土地增值税清算中的隐性问题的提供咨询意见。

### 3.2 消除税企双方信息不对称

税务机关可以选取房地产估价机构构建自己的“智库”,针对土地增值税纳税人所委托的中介机构,利用房地产评估人员的专业知识对其所提供的代理清算申报资料进行核验,并通过对基础资料合理价格的评估,出具专业评估意见或评估报告,以供税务机关参考,消除税企双方信息不对称性,提高清算复核效果。

### 3.3 对房地产开发企业开发成本分摊进行评估

在土地增值税清算过程中,开发成本的分摊对项目土地增值税预交与清算工作影响较大。房地产估价机构可依据专业知识选用建筑面积法、占地面积法、层高系数法、售价比率法、预算造价法、直接成本法等对房地产开发项目中的土地成本、建造成本、期间费用和开发间接费、非营利性社会公共事业的公共配套设施费进行合理分摊,在对上述费用作公允价值评估的基础上,结合申报资料为税务机关提供有效建议,核验房地产开发企业开发成本分摊的真实性,提高土地增值税清算准确性,避免漏税避税行为。

### 3.4 对建筑安装工程费用进行评估核实

不同的开发项目,建筑安装工程费通常存在较大差异。现阶段伴随着大数据在房地产估价领域的应用,许多综合实力较强的房地产估价机构都单独或联合建立了区域房地产评估大数据库。作为房地产估价基本估价方法的成本法,在应用过程中建筑安装工程费便是其必需的基础数据

单元,也必然存在于房地产评估大数据库中。房地产估价机构便天然的成为了除开发企业自身外,对区域内不同开发类型和开发规模的建筑安装工程费把控程度最高的机构。据此,税务机关在清算项目土地增值税时,借助房地产估价机构的力量,就可以高效地甄别房地产开发企业提供的建筑安装工程费用是否客观合理,并针对不合理的建筑安装工程费用委托房地产估价机构出具详细的咨询性报告,反馈于房地产开发企业,提高土地增值税清算的客观合理性。

## 4 结束语

土地增值税的清算是一项复杂程度强、专业能力要求高的工作。税务机关在清算过程中引入房地产评估机构,不仅可以大幅提高土地增值税清算的准确性和高效性、保障土地增值税清算效果、避免税款流失,还能弥补税务机关自身不足、提高整体税收征管工作的效率。对于房地产估价行业而言,能为税务机关提供高效服务,将成为房地产估价机构在传统估价业务上的突破。因此,房地产估价机构应不断提高自身专业能力,注重估价基础数据库的建立,为税务机关提供更高效率的服务。房地产估价专业人员应在估价执业中不断研究,提高评估精度,建立纳税评估体系,推动房地产估价行业的不断发展。

### 参考文献:

- 1.董宏.土地增值税清算全流程操作实务与案例.中国市场出版社.2019
- 2.刘耀 王哲炜 邓媛 马英 徐航 张振 张浩.纳税评估视角下土地增值税清算问题探讨.天津经济.2018.07