



土地增值税清算后再转让的房地产处理

主讲人：微木

Tel : 400-027-0056

Web : www.cfoclass.com



目录

- 一 清算后如何进行项目管理
- 二 清算后再转让是否区分房地产类型
- 三 清算后再转让纳税期限的规定
- 四 清算后再转让如何计算土地增值税
- 五 清算后再发生支出能否二次清算
- 六 清算后发生退款能否退税

CFOCLASS.COM

PART 01

清算后如何进行项目管理



财务第一教室
CFOCLASS.COM

清算后如何进行项目管理

文件依据

- ◆ 国税发[2009]91号《土地增值税清算管理规程》第十四条：对确定暂不通知清算的，应继续做好项目管理，每年作出评估，及时确定清算时间并通知纳税人办理清算。
- ◆ 国税发[2006]187号文件规定，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，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。

清算后如何进行项目管理

跟踪监控

应根据主管税务机关出具的土地增值税清算税款结论的相关规定跟踪监控销售剩余开发产品应缴纳的土地增值税。

建立清算后续管理台账：
详细载明土地增值率、
清算项目单位建筑面积
应当负担的单位成本、
未售房屋的幢号、面积
等相关数据。

建立台账

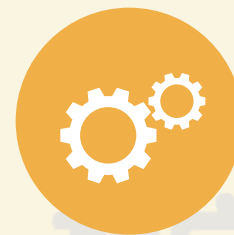
同一单位

后续支出必须是属于同一个清算单位扣除范围的，应提供相关资料，申请税务机关重新启动原有清算单位的土地增值税清算程序，变更原清算结果。



PART 02

清算后再转让
是否区分房地产类型



财务第一教室

CFOCLASS.COM

再转让是否区分房地产类型

实际应用

清算后再转让的房地产时对分类型计算增值额的做法应保持与预征、清算时一致，若采取核定方式缴纳土地增值税的，其房地产类型的划分也应与清算时和清算后保持一致。

财务第一教室
CFOCLASS.COM

再转让是否区分房地产类型

北京规定：清算后再
转让房地产应当区分
普通住宅和其他商品
房.....

广州规定：对后续
转让的房地产，应
区分普通住宅和其
他项目.....

厦门规定：清算后
再转让房地产应按
月区分普通住宅和
非普通住宅.....



PART 03

再转让纳税期限的规定



财务第一教室
CFOCLASS.COM

再转让纳税期限的规定

实际应用

按月、按季、按次三种做法，具体申报日期有10日内和15日内两种做法。

大部分地区规定：

- （一）纳税义务发生时间为合同约定的付款日期的当天；
- （二）对于采取预收款方式的，纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

在签订合同时，可按合同约定的销售额计算增值额、增值率和应纳土地增值税，再根据各期收入占销售额的比重分期申报缴纳土地增值税。



北京

每季度终了
后15日内

广州 安徽

按月合并汇
总，10日前
申报

贵州 厦门 辽宁

区分房地产类型分
别计算并每月终了
后10日前申报

重庆 浙江

按月预缴按年计算，
年度终了后15日内
申报，在税务机关
规定期限内缴纳。

有按月、按季、按次三种做法。
具体申报日期有10日内和15日内两种做法。

PART 04

清算后再转让 如何计算土地增值税



财务第一教室
CFOCLASS.COM

清算后再转让 如何计算土地增值税

实际应用

清算后再转让房地产的几个问题：

- (1) 未统一规定申报的期限是按月申报还是按季申报，或是按次申报；
- (2) 未统一规定清算时扣除项目金额是否包括清算时与转让房地产有关的税金；**
- (3) 对采取核定方式清算的，清算后再转让房地产未明确应保持核定征收方式不变；

清算后再转让 如何计算土地增值税

可清算条件

《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 以下简称187号文件）文件第二条第二项规定，下列情形主管税务机关**可要求**纳税人进行土地增值税清算：

- 1.已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在85%以上，或该比例虽未超过85%，但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的；
- 2.取得销售（预售）许可证满3年仍未销售完毕的；
- 3.纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续的；
- 4.省税务机关规定的其他情况。

清算后再转让 如何计算土地增值税

187号文件第八条

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。

CFOCLASS.COM

清算后再转让 如何计算土地增值税

第一种计算方法

符合可清算条件，按可售面积先清算一部分，
剩余部分转让后按187号文件第八条**单独计算**土地增值税。

财务第一教室
CFOCLASS.COM

清算后再转让 如何计算土地增值税

案例

甲房地产公司2017年起开发了乙项目（作为清算单位，不符合减免税条件），可售建筑面积为10万平方米，截至2019年5月，已售建筑面积为8.51万平方米，占可售面积的85.1%，税务机关要求该公司办理土地增值税清算申报。清算申报资料显示：取得土地使用权所支付的金额为6500万元、房地产开发成本25000万元、房地产开发费用3150万元，截至2019年5月，已纳可扣除的与房地产有关的税金2220万元。该公司2019年6月办理土地增值税清算申报（所属期截至2019年5月），申报表显示：转让房地产收入总额为40000万元、扣除项目金额合计37068.45万元（税金按实扣除，其他项目均按85.1%计算）、增值额为2931.55万元，增值率为7.9%、适用税率为30%、应缴土地增值税税额为879.47万元。该公司2019年6月至12月均未实现销售，2020年1月将剩余1.49万平方米销售完毕，取得转让房地产收入10430万元，缴纳与转让房地产有关的税金578.87万元。

清算后再转让 如何计算土地增值税

解析

按照187号文件第八条规定的处理方法计算，“2020年1月将剩余1.49万平方米销售完毕，取得转让房地产收入10430万元，缴纳与转让房地产有关的税金578.87万元。”这部分再转让的房地产应缴土地增值税计算如下：

单位建筑面积成本费用 = 清算时的扣除项目总金额（37068.45万元）÷清算的总建筑面积（8.51万平方米）= 4355.87（元 / 平方米），扣除项目金额 = 清算时的单位建筑面积成本费用（4355.87元）×销售或转让面积（1.49万平方米）= 6490.25（万元），增值额为3939.75万元，增值率为60.70%，适用税率为40%，速算扣除系数为5%，清算后再转让应纳土地增值税税额为1251.39万元。该项目清算时和再转让，应缴土地增值税合计2130.86万元（879.47+1251.39=2130.86）。

清算后再转让 如何计算土地增值税

第二种计算方法

剩余部分转让时，与之前已清算的项目**合并重新计算**总税额，再减去已缴纳的税额，差额为再转让房地产应缴的土地增值税。

财务第一教室
CFOCLASS.COM

清算后再转让 如何计算土地增值税

解析

根据187号文件第二条第二项规定，该公司在2019年5月这个时点属于可通知清算的情形，若税务机关因种种原因未通知该公司清算，该公司于2020年1月完成全部销售后清算，根据《土地增值税暂行条例及其实施细则》等规定合并计算：收入=40000+10430=50430；扣除项目金额=6500+25000+3150+2220+578.87+(6500+25000)*20%=43748.87；增值额=50430-43748.87=6681.13；整个项目应缴土地增值税税额为6681.13*30%=2004.34万元。

两种情况比较一下，第一种比第二种多缴2130.86-2004.34=126.52万元。

清算后再转让 如何计算土地增值税

第三种计算方法

清算后再转让土地增值税的计算方法为：再转让扣除项目金额 = [(清算时的扣除项目总金额 - 清算时扣除的与房地产有关的税金) ÷ 清算时已售面积] × 再转让建筑面积 + 再转让应扣除的与房地产有关的税金

CFOCLASS.COM

清算后再转让 如何计算土地增值税

解析

同上例，按此办法计算的清算后再转让的扣除项目金额 = [(清算时的扣除项目总金额37068.45万元 - 清算时扣除的与房地产有关的税金2220万元) ÷ 清算时已售面积8.51万平方米] × 再转让建筑面积14900平方米 + 再转让应扣除的与房地产有关的税金578.87万元 = 6680.42 (万元) ，增值额为3749.58万元，增值率为56.13%，适用税率为40%，速算扣除系数为5%，再转让应缴土地增值税为1165.81万元，该项目清算时和再转让应缴土地增值税合计2045.28万元 (879.47+1165.81=2045.28) 。

三种计算方法结论：第三种计算方法比第一种计算方法少缴土地增值税2130.86-2045.28=85.58万元，比第二种计算方法多缴土地增值税2045.28-2004.34=40.94万元。

(1>3>2)

清算后再转让 如何计算土地增值税



第一种计算方法

按187号文件
第八条单独
计算



第三种计算方法

不含清算时扣除
的与房地产有关
的税金计算



第二种计算方法

与之前已清
算的项目合
并重新计算



1>3>2

清算后再转让 如何计算土地增值税

北京、辽宁、青岛、贵州、
重庆、黑龙江采取第三种
情况处理（不含税金公式）



03

广州、海南采取第一种情
况处理（187号规定）



01

04



安徽采取第二种情况处理
（按月汇总申报缴纳）

02



山西采取第一种情况处理，
但有个前提条件是“清算后
销售或有偿转让未使用及
使用在一年以内的房地产”

清算后再转让 如何计算土地增值税

个人观点

（一）对187号文件第二条第二项中前两种（已售面积超85%和销售许可证满3年）可清算情形的纳税申报，界定为土地增值税预清算申报。

（二）预清算后再转让的申报，适用187号文件第八条规定的处理方法。

（三）最后一次再转让或注销前的纳税申报，应与预清算申报、预清算后再转让申报合并，并根据法规规定进行最终清算，多退少补，实现清算项目土地增值税税额的唯一性和确定性。

PART 05

再发生支出能否二次清算



财务第一教室
CFOCLASS.COM

清算后单位售价
变化可能面临
两种问题

再发生支出能否二次清算

一、在清算时，普通住宅增值率不超过20%，无需缴纳土地增值税。清算后，尾盘销售时，个别房屋的销售单价较高，按照187号文件第八条的计算方法，增值率超过20%，而如果将清算后的收入、扣除项目还原到前期，与清算时的收入、扣除项目合并计算，总体增值率又不超过20%。这种情况下是否不考虑项目整体的增值率，仅对后期这几套售价较高，增值率超过20%的房屋征收土地增值税？

清算后单位售价
变化可能面临
两种问题

再发生支出能否二次清算

二、在清算时未售房屋较多，后期房价上涨较大的情况下，则可能出现后期的高收入将整个项目的增值率推高，进入下一个税率级次的情况。尤其是可能会使普通住宅的整体增值率超过20%，由不征税变为征税。在这种情况下，是只对后期销售的房源按一个较高的税率级次征税，还是重新清算，将整个项目都按一个较高的税率级次征税？

再发生支出能否二次清算

共同探讨（一）

第一种情况是不考虑整体增值率不超过20%的实际情况，而对后期售价较高的房源征税，显然是有背于公平征收原则的。

第二种情况如果不考虑前期销售，而只对后期销售征税，则会导致土地增值税清算结果的畸形和税款的流失。

CFOCLASS.COM

再发生支出能否二次清算

共同探讨（二）

未考虑税金成本变动的因素，导致纳税人可能少入税金成本多缴税款，或者多入税金成本少缴税款。

能否二次清算在法律条文上没有明确规定，主要依托于税务机关的申报征收信息系统是否支持二次清算。

在规定期限内更正申报不需缴纳滞纳金，超过规定期限补缴税款的，按规定加收滞纳金。

再发生支出能否二次清算

共同探讨（三）

如果不进行二次清算，或多或少都会影响税款计算的准确性；

如果按重新清算的方法计算税款，则要耗费大量人力物力，无论是税务机关聘请中介机构还是企业自己聘请中介机构，都要额外增加税收成本。

CFOCLASS.COM

再发生支出能否二次清算

北京

纳税人在项目完成清算后继续支付并取得合法有效凭证的成本和费用，主管税务机关可根据实际情况重新调整扣除项目金额，但原则上应在项目全部销售完毕时进行调整。

广州

在部分分期项目已完成清算后发生的，但属于全体项目共同受益的公共配套设施费，只在未完成清算的分期项目之间计算分摊，已完成清算的分期项目参与分摊。

青岛

房地产开发企业有下列情形之一的，可在自收到清算结论后3年内向主管税务机关进行申报，经主管税务机关审核属实的，调整清算申报审查结论：

- （1）清算申报审核完毕的开发项目又发生成本、费用的
- （2）取得清算申报时尚未取得扣除项目相关凭证的。

请遵照执行各省各地区的相关规定。

PART 06

清算后发生退款能否退税



财务第一教室
CFOCLASS.COM

房地产已经过户并已办理清算手续，出现退房的，因房地产权属已经发生转移，无法执行回转，所以已缴纳的土地增值税无法退税。若仅发生退款或面积差错减少面积，而房地产权属无需发生变化的，应按规定办理退税。



清算后发生退款能否退税

广州

(1) 退还属于办理清算手续前收取的房款，不调整清算总建筑面积的，应根据所对应的房地产类型调减土地增值税计税收入，计算和抵退多缴的土地增值税。

辽宁

(2) 退还属于办理清算手续前收取的房款，调减清算总建筑面积的，应根据所对应的房地产类型分别调减土地增值税计税收入和按单位建筑面积成本费用计算的扣除项目金额，计算和抵退多缴的土地增值税。

感谢聆听

财务第一教室

CEOCLASS.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

