解密：土地增值税如何征收

当地方财政面临压力时，对土地增值税的征收力度将加大，一旦到财政较好的年景时，征缴力度减小。土地增值税漏交的情况确实存在，国税总局屡次发文要求加强征管。问题在于，房企欠缴的土地增值税是否是个天量数字？

土地增值税如何征收？

对于房企来说，土地增值税是以转让房地产取得的收入，减除法定扣除项目金额后的增值额作为计税依据，并按照四级超率累进税率进行征收。

（1）增值额未超过扣除项目金额 50% 部分，税率为 30%；

（2）增值额超过扣除项目金额 50%，未超过扣除项目金额 100%的部分，税率为 40%；

（3）增值额超过扣除项目金额 100%，未超过扣除项目金额 200%的部分，税率为 50%；

（4）增值额超过扣除项目金额 200%的部分，税率为 60%。

土地增值税的弹性操作空间

从 2005 年到 2013 年，土地出让金总共达到了 14 万多亿，地方政府大约拿到了 8.5 万多亿。而假如央视数据未出错，那这八年间全国房地产开发企业应缴未缴的土地增值税总额为 3.8 万亿。

相较于天量的土地出让金收入，对地方政府来说，土地增值税不是最要命的一块收入来源。

而在地方政府的实际征缴过程中，土地增值税变成了一个有极大弹性操作空

间的税种。往往成了开发商与政府相互博弈的一个税种。

也就是说，当地方面临财政压力时，对土地增值税的征缴力度将加大，一旦到财政较好的年景时，征缴力度减小。

针对央视此次曝光房企漏交土地增值税，华远董事长任志强表示，每个税务部门都会在完不成税收增长任务时，深查或催税，开发企业是无法逃避的。甚至有为完成税收任务要求企业超额预缴的，那就必然伴随着，在超额完成任务后要求缓结算的，这是税务机关适时调整实际收缴时间或与提前高预缴要求交换的。

而从历次土地增值税清算的过程来看，真正意义上的土地增值税清算很难，往往都是开发商通过对相关部门的游说，按照核定征收补缴一部分税款了事，甚至维持现状，不再补缴。

漏缴情况存在 税总屡次要求加强征缴

因为弹性操作，或征缴不到位，而导致的土地增值税漏缴量难以准确估计。值得注意的是，在 2010 年房地产调控较为严厉的时期，国税总局就曾两次公开发文，要求提高土地增值税的预征率，还特别指示地方要有针对性地选择 3-5 个定价过高、涨幅过快的项目，作为重点清算审核对象。

这在当时被认为是自 1994 年土地增值税开征以来，力度最大的一次征税和清算行动。但是事后看来，被认为力度最大的加强征管行动效果并不理想。

此前的 5 年里，国税总局更是 8 次发文，要求严格征管土地增值税，但是在各地，土地增值税仍然无法真正严格征管。

国税总局的屡次发文，从侧面印证了土地增值税漏缴现象存在，而且这个现象十分值得注意。

问题在于 房企欠缴的增值税是否天量？

据央视《每周质量报告》报道，2005 年至 2012 年，8 年间全国房地产开发企业应交而未交的土地增值税总额超过 3.8 万亿元。

央视指出，应缴未缴土地增值税金额排名前十大上市房企分别是：雅居乐、soho 中国、富力地产、万科股份、深圳华侨城、招商地产、合生创展、融创中国、金地集团、新世界中国地产。

对此，任志强反应激烈，称央视愚蠢无知。并列举了八条来进行批驳。

一个集团中单独结算的项目，分别在不同的税务局管辖下，每个项目的进度不同，必然有大量的项目未达到税法的结算时间，就必然汇总为一个巨大的应交未交数。但分散到各个项目也许只剩下的是结算的收尾数。

不排除项目公司合法利用税法中的规定拖延应结算的条件，如将预售的条件结点拖后，大项目分别领取预售证，等待现房或准现房时才开始销售等。但不违背税法就行，这只是预缴税后结算的制度结果。

他强烈表态：央视的无知也许给社会会造成更大伤害。

（凤凰财经）

信号：土地增值税或从严征收

■ 董映颉 张晓玲 报道

11 月 26 日，国家税务总局、中国房地产业协会、全经联房地产商会纷纷出面，异口同声地称央视“对欠税的巨额推算方法不正确，是对税收政策和征管方式的误解误读”。

与此同时，多位受访的业内人士和税法专家看上去都站在了开发商的一边，认为土地增值税在未达到结算条件时，“应缴未缴”并不完全等于“拖欠”，“预提”也不是“欠缴”，3.8 万亿欠缴总额的算法也存疑问。

看上去，这一次，胜利似乎是属于开发商的。这场关于土地增值税的争论或许也将在权威部门的表态中就此平息，但实际上，牵涉在土地增值税这一命题背后的开发商、地方税务部门和楼市调控决策者之间的“躲猫猫”游戏，远远没有结束。

“一个月前我们就知道，明年[税务部门]的重点是查房企，现在税负率低的企业黑名单已经形成。”北京一位了解内情的开发商告诉记者。

在 11 月 26 日的公开回应中，国税总局行为税司负责人表示：“下一步，税务总局将进一步完善制度措施，加强土地增值税征管。”同时，国税总局对土地增值税的清算条件又一次给予明确定义，这也成为决策层释放从严清算土地增值税的强烈信号。

央视引蛇出洞？

“土地增值税的选题，《每周质量报告》已经准备了一段时间了，无论节目内容是对是错，但让土地增值税引起相关部门关注的目的已经实现了。”中央电视台新闻中心一位记者告诉记者。

而在“引起关注”的背后，央视的真正目的似乎也正浮出水面。

“据我们了解，央视报道土地增值税漏缴 3.8 万亿是‘吹风’，其实从严征缴土地增值税一个月前就已布置就绪了。”上述开发商透露。

事实上，就在央视报道房企“欠税”事件的前一天，财政部部长楼继伟公开详解了深化财税体制改革思路，提出下一步房产税改革方向，是减少房地产建设和交易环节税费，增加保有环节税收，配套推进清费立税。

在这样的改革思路下，作为缴税“大户”的房企无疑首当其冲。

“税务清查的程序是在税务系统的电脑中自动生成税负率低的企业，由管理科形成一份黑名单上报，然后指定稽查局对名单上的房企逐一检查。”上述开发商称。

尽管这位开发商所说的黑名单与央视公开的欠税房企名单并不是一回事，但不少大型开发商的负责人告诉记者，明年将从严清算土地增值税的消息已经在圈内传开。

与此同时，作为央视“欠税”报道受害者的上榜房企，在进行了言辞一致的澄清之后也立即“鸣金收兵”。

11 月 26 日，中国房地产业协会紧急召开房地产土地增值税问题座谈会，并特别邀请了被央视点名房企，包括万科、SOHO 中国、招商地产、合生创展、融创以及金地等，但会议开始后，到场的房企负责人只有华远地产董事长任志强及融创的财务副总监梁海波。

而座谈会上，梁海波并未多做表态，只称融创香港上市，每年会计报表审计披露，都符合国际会计守则，并且在座谈会之后，迅速离席。

“开发商也怕惹火上身，这时候出头很有可能成为出头鸟被严查。”上述开发商表示，如果土地增值税从严清算，对于开发商的资金链来说，也将承担相当大的压力。

1%–2%的计提

“土地增值税，是当前房地产税收体系中，操作最复杂、扭曲最严重、缴税最迟滞、避税最集中的一个税种。”杨红旭连用四个“最”形容说。

按照 1994 年颁布的《土地增值税暂行条例》，目前我国的土地增值税实行四级超额累进税率，最高税率为 60%。1995 年 1 月份出台的《土地增值税暂行条例实施细则》规定，房企可以预征土地增值税，待该项目全部竣工、办理结算后再进行清算，多退少补。

预收的比例则经过几次调整。最新的是 2010 年 6 月《关于加强土地增值税征管工作的通知》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%。

“一般在项目拿地阶段就已经做好税务规划，将土地增值税按照销售收入的总额进行预提，并计入开发成本，最终反映在财务报表中，”深圳一家大型地产商人士认为，土地增值税在未达到税法规定的结算条件时可以不交，这对企业来说并不违背税法。

2012 年万科总纳税额 211 亿元，其中土地增值税 52.8 亿元。万科对本报回应称，央视报道源于误读，“预提”与“现时纳税义务”是完全不同的概念。房地产项目要达到清算条件才需要清算并交纳土地增值税，在此之前，按照会计上的配比和谨慎性原则，企业对尚未到达清算条件的项目进行土地增值税预提拨备，在账目上显示为“应交未交”，但这并非欠缴。

华侨城地产总裁陈剑也表示，华侨城应交土地增值税已全额缴纳。“目前公司已达清缴条件的税款正在缴纳办理过程中，同时，公司未达清缴条件的税款，一旦达到清缴条件将立即清算。”

不过，由于存在预收与实际清算的时间差，给房企带来了制度套利的空间。多家房企内部人士对记者透露，目前行业内普遍的预收率（即计提）为 1%-2%，最高也未超过 5%。预征率是根据销售总收入来征收，而清算则是扣除一定成本后的增值额乘以相应税率。这两者的差别有时候会很大。现实中，不少项目会通过各种方式延长清算时间。

缴税博弈“躲猫猫”

无疑，在这种“能拖着就是赚了”的土地增值税预征模式下，房企与地方税务部门开始了“躲猫猫”的博弈游戏。

按照现行规定，在房地产开发项目销售超过 85%，或者获得商品房预售许可证满 3 年等条件下，税务部门就应当按规定对该开发项目土地增值税进行清算征缴。

但实际操作却存在困难。

“房地产项目大部分是滚动开发，从拿地、开发到竣工一般都要 2-3 年的周期。有的项目还有捂盘的情况，那就要等到项目取得销售许可证满 3 年后才能对之进行清算。”东部某省会城市税务局的官员对记者表示，“因此土地增值税的清算周期短则 2-3 年，长则 5-6 年。”

不仅如此，这位官员告诉记者，为了拖延清算时间，很多房企想尽办法，如一些大的项目采取分别领取预售证的方式，等待现房或准现房时才开始销售等。

除了拖延清算时间之外，房企还找到了其他避税的办法。

北京一家税务公司的负责人向记者表示，目前房企通用的避税模式，是将房地产行业利润转化为非房地产行业利润，比如建筑、服务、贸易等其他关联行业利润，起到降低土地增值额以及适用土地增值率的双重效果，最终达到降低税负目的。

“比如通过在项目内建造公共设施、会所、物业配套用楼等，纳入房屋销售的成本，减少税负；在签订销售合同时，提高装修费用的比例，减少房屋销售的收入，这些手段都能实现避税。”这位税务公司的负责人如是说。

而另一方面，地方政府的“小算盘”也让开发商的“避税空间”逐步放大。

“由于土地增值税的税额较大，地方税务局在完成当年的税务指标后，并不急于针对所有的项目进行清算，这有利于地方税务局实现逐年递增的税收任务。”上述税务公司负责人称。

除此之外，土地增值税的监管主体是企业项目所在地的税务机关，地方政府也没有动力清算。

“地方官员招商引资，辛苦引入大型开发商，一清算，开发商可能跑掉；另一方面，地方财政半壁江山靠土地升值，大型开发商进入立马提升周边地价，不要说清算，就是低价出让也要吸引大型项目入驻。”资深评论人士叶檀称。

从严清算的信号

在 11 月 26 日国税总局的公开回应上，尽管行为税司负责人表态央视报道的“3.8 万亿欠税”说法存在误解误读，但借此机会对土地增值税的清算条件又一次给予了明确定义。业内普遍认为，这是国税总局释放从严清算土地增值税的信号。

其中，土地增值税必须清算的条件，即房地产开发项目全部竣工，并已经完成销售的；整体转让未竣工决算房地产开发项目的；直接转让土地使用权的。

此外，税务机关可要求清算的情形，包括已竣工项目转让面积超过 85%或虽未超过 85%但剩余面积已出租或自用的；取得预售许可证满三年仍未销售完毕的；纳税人注销登记的。

“此前房企可通过转让面积未达到 85%但剩余面积出租的方式规避土地增值税清算，但现在国税总局明确要求虽未超过 85%但剩余面积已出租或自用的也可被要求清算。”中原地产市场研究部总监张大伟介绍，“另外，预售许可证满三年仍未销售完毕的，此前也未被明显计入土地增值税清算范围内。”

同时，国税总局行为税司负责人表示，下一步，国税总局将进一步完善制度措施，加强土地增值税征管。

“实际上，未来即将出台的房地产宏观调控长效机制中，早已确定了要发挥税收的作用，只不过大家都把视线集中在房产税上，其实土地增值税也将是税务部门配合宏观调控的重要手段之一。”中国房地产学会副会长陈国强表示。

今年 9 月份，国土部副部长胡存智就曾表态，作为配合宏观调控长效机制出台的一项工作，未来国土部将与税务部门一起探索未进入销售阶段的闲置土地开征土地增值税的问题。

“我们判断，本届政府严格清算土地增值税的可能是有的，而且这一税政变化出炉的时间，可能比市场预料得要快。”一家大型房企高层担忧地说，从目前各类内部会议释放的信号来看，中央似乎在提醒地方政府，将应收而未收的相关税种严格征收，将有力地化解高额地方债务。

道路：土地增值税 预征制的选择

土地增值税作为一个长期税种，实践中却被过多赋予房价调控或调节税收收入的作用。

国内房地产商欠缴巨额土地增值税的报道，在华远地产董事长任志强等行业大佬的反击中毫无还手之力。国家税务总局也已说明：有关人员对欠税的巨额推算，方法不正确，对税收政策和征管方式存在误解误读。

抛开这一涉税错误的起因及性质等不论，我们也看到，土地增值税的征收随着房价的涨跌几起几落，“弹性”充足，在调节土地增值收益的同时，也暴露出税制设计偏差，实际的征管存在较多不明地带及纷争。其中较明显之处是，原来法规为特别情况留出的“口子”——预征制，已经演化为各地默认的常态。

根据土地增值税暂行条例及实施细则的规定，目前对房地产开发企业土地增值税实行销售时预征、项目终了进行清算，对预缴税款多退少补的制度。在项目竣工结算前由于涉及的成本确定等原因，而无法据以计算土地增值税的，可以实行预征。预征一般按照销售收入的一定比例征收，预征率由各省级税务机关按照规定区分不同类型房地产确定。

本来是考虑特殊情况可实行预征，但现实是各地都实行土地增值税预征制。

国家税务总局财产行为税司负责人 11 月 26 日在答记者问中也承认，由于房地产行业经营情况复杂，土地增值税税制设计也比较复杂。土地增值税清算需要审核大量跨若干年度收入、成本和费用情况，税收征管难度大并容易产生执法风险。

财税部门已经注意到，在宏观经济及房地产业经营的波动中，土地增值税的征管往往随之“走样”，某种程度成了“松紧带”。记者此前调查采访也发现，在房地产调控风声收紧的年份，土地增值税便成为地方好使的收入调节工具。

中国 1994 年开征土地增值税后，初期的征收未特别着力，清算比例极低。2006 年土地增值税仅收 231 亿元，占全国税收收入不足 1%。随着房价的几波上涨，2007 年税务机关掀起清查土地增值税的全国性行动，自那时起连续数年，国税总局还对北京、上海等 21 个省市进行督导检查。

据时任国税总局地方税务司副司长杨遂周于 2008 年年初透露，2007 年前 11 个月，全国土地增值税清算实现补税近 20 亿元。当年该项税收收入增长七成以上。

2010 年 5 月和 6 月，随着新一轮房价快速攀升，国税总局连发通知，要求加强土地增值税征管、清算，总局还明确划定不同地域的预征率下限，并提出研究预征率调整与房价上涨的挂钩机制。多个地方随后上调预征率。

今年 6 月，在经济增速下行时，国税总局再次强调土地增值税征管，提出对近几年积压未清算的项目进行全面清理，督促企业限期自行清算，并做出两个约定：不得擅自扩大核定征收范围，不得擅自扩大扣除项目范围。

作为税率较高的税种，土地增值税征收的松紧程度，对房地产商的盈利水平产生截然不同的影响，若严格征收，地产商的实际缴税额和计提拨备都将大幅增加。曾有一份相关分析显示，这一税负相当于销售收入的 6%，对房地产公司的净利润影响达 20%以上。

现实中，难以排除有地产商通过种种方法迟交、少交甚至不交土地增值税。同时，该项税的纳税主体除一般房地产开发企业外，还有各级地方政府投资成立的全资、控股公司或政府融资平台。后两者与地方政府存在着天然联系，易受地方行政干预，在财政部门看来，属于提前征收、多征、少征、虚征等调节税收进度的“易发区”。

时紧时松的土地增值税征收，更多与房价调控目标或政府加大力度组织税收收入相关联，作为一项长期税种的功能反而弱化了。国税总局今年提及的清算工作、严格审核扣除项目、减少核定征收项目等，则点明了征收中操控或违规行为的爆发点，也是执法风险所在。

财政部大连专员办在今年 11 月发出的一份调查简报中建议，简化税制、取消预征、信息共享，以完善土地增值税政策，从根本上杜绝违规问题的发生。

报告建议推进税制改革，一方面按照“税收节约原则”，合理确定适度的税率、减少税率级数、简化增值额计算办法，降低征税成本；另一方面，设计具有分离功能的“歧视性土地增值税”，即对投机者征收重税、对投资者减税或免税。

报告认为，预征制从执行效果看，存在三方面问题：一是预征比率分类过于笼统，没有区分不同营利情况的房地产企业，有失税收公平原则；二是已不适用于房地产行业低迷的状况，不宜再继续充当行业高速发展时期的税收调控工具；三是变相鼓励土地增值税成为地方税收任务的进度调节阀。

（财新网）