

新准则土地使用权变化对房产税的影响注册税务师考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/642/2021_2022__E6_96_B0_E5_87_86_E5_88_99_E5_c46_642588.htm 最近，对在征纳房产税

时，对土地使用权价是否计入房产原值纳税问题，一些税企人员存在一些不同的看法，有的认为，房产原值应包含土地价值，有的却认为土地价值应单独作为无形资产核算，不应计入房产原值中缴纳房产税。成为了网络各大财税论坛上的热点话题之一。现笔者作分析和归纳如下：一、无论是否执行新准则，相关房产税政策总体并无变化。房产税的计税依据是房产的计税价值（从价计征）和房产的租金收入（从租计征）来计算。计税价值是依照房产原值一次减除10%-30%后的余值计算缴纳。福建省规定，扣除比率一律为25%。财税地字【1986】8号《关于房产税若干具体问题的解释和暂行规定》十五、关于房产原值如何确定？房产原值是指纳税人按照会计制度规定，在帐簿“固定资产”科目中记载的房屋原价。对纳税人未按会计制度规定记载的，在计征房产税时，应按规定调整房产原值，对房产原值明显不合理的，应重新予以评估。在这个文件中强调的是房产原值是指纳税人按照会计制度规定，在帐簿“固定资产”科目中记载的房屋原价。那么为什么房产税法总体精神没有变化，新准则执行后又影响了房产税的计征呢？因为会执行新准则对对土地使用权核算的变化，造成了在帐簿“固定资产”科目中记载的房屋原价不同，从而影响了从价计征的房产税。二、新准则对对土地使用权核算的变化对计征房产税的影响（一）会计规定的变化。1、自2001年1月1日起施行的《企业会计制度》第

四十七条规定：企业购入或以支付土地出让金方式取得的土地使用权，在尚未开发或建造自用项目前，作为无形资产核算，并按本制度规定的期限分期摊销。房地产开发企业开发商品房时，应将土地使用权的账面价值全部转入开发成本；企业因利用土地建造自用某项目时，将土地使用权的账面价值全部转入在建工程成本。

2、自2007年1月1日起施行《企业会计准则第6号无形资产》应用指南六规定：土地使用权的处理：企业取得的土地使用权通常应确认为无形资产，但改变土地使用权用途，用于赚取租金或资本增值的，应当将其转为投资性房地产。自行开发建造厂房等建筑物，相关的土地使用权与建筑物应当分别进行处理。外购土地及建筑物支付的价款应当在建筑物与土地使用权之间进行分配；难以合理分配的，应当全部作为固定资产。企业（房地产开发）取得土地用于建造对外出售的房屋建筑物，相关的土地使用权账面价值应当计入所建造的房屋建筑物成本。

3、《企业会计准则第38号首次执行企业会计准则》应用指南无形资产：首次执行日处于开发阶段的内部开发项目，首次执行日之前已经费用化的开发支出，不应追溯调整；根据《企业会计准则第6号无形资产》规定，首次执行日及以后发生的开发支出，符合无形资产确认条件的，应当予以资本化。企业持有的无形资产，应当以首次执行日的摊余价值作为认定成本，对于使用寿命有限的无形资产，应当在剩余使用寿命内根据《企业会计准则第6号无形资产》的规定进行摊销。对于使用寿命不确定的无形资产，在首次执行日后应当停止摊销，按照《企业会计准则第6号无形资产》的规定处理。首次执行日之前已计入在建工程和固定资产的土地使用权，符合《企业会

计准则第6号无形资产》的规定应当单独确认为无形资产的，首次执行日应当进行重分类，将归属于土地使用权的部分从原资产账面价值中分离，作为土地使用权的认定成本，按照《企业会计准则第6号无形资产》的规定处理。（二）政策解读房产税不变，房产原值是指纳税人按照会计制度规定，在帐簿“固定资产”科目中记载的房屋原价。根据《企业会计准则第6号无形资产》和《企业会计准则第38号首次执行企业会计准则》应用指南的相关规定，企业自建自用房屋，如地价与房屋的价值能分开核算，账册记载的房产原值是不包含地价的，应就以原值计征房产税；企业购买商品房，按房产的总值计征房产税。企业购置其他原自建自用的房产，能提供转让者在账册上准确划分并核算地价和房价的资料，可将房产的成交价格按原地价和房价之间的比例划分新的地价和房价，如以此为依据记载房产原值的，可按新的房价计征房产税。计例说明，执行新准则企业自行开发建造厂房等建筑物，相关的土地使用权1000万元（如建设用地时已摊销200万元）与建筑物800万元应当分别进行处理。相关的土地使用权1000万元记入无形资产，建筑物800万元记入“固定资产”。年应缴房产税： $800 * (1-25%) * 1.2\% = 7.2$ 万元。如按《企业会计制度》执行，年应缴房产税： $(1000-200-800) * (1-25%) * 1.2\% = 14.4$ 万元。适用新准则年计征房产税节税少缴 $14.4-7.2=7.2$ 万元。在计征房产税确认固定资产原值时应注意的几个问题1、《企业会计准则第6号无形资产》应用指南六规定：外购土地及建筑物支付的价款应当在建筑物与土地使用权之间进行分配；难以合理分配的，应当全部作为固定资产。如果是企业（房地产开发）取得土地用于建造

对外出售的房屋建筑物，相关的土地使用权账面价值依然应当计入所建造的房屋建筑物成本。2、《企业会计准则第38号首次执行企业会计准则》应用指南规定：首次执行日之前已计入在建工程和固定资产的土地使用权，符合《企业会计准则第6号无形资产》的规定应当单独确认为无形资产的，首次执行日应当进行重分类，将归属于土地使用权的部分从原资产账面价值中分离，作为土地使用权的认定成本，按照《企业会计准则第6号无形资产》的规定处理。也就是说首次执行企业会计准则在计征房产税的角度适用原则是从新从轻的原则，是有利于纳税人的，而不是一律不溯及既往的。3、《关于印发 实施企业会计制度及其相关准则问题解答 的通知》（财会[2001]43号）规定，执行《企业会计制度》前土地使用权价值作为无形资产核算而未转入所建造的房屋、建筑物成本的公司，可不作调整，其土地使用权价值按照《企业会计制度》规定的期限平均摊销。也就是说也要考虑到企业会计制度的衔接问题，企业会计制度衔接时只要没有明确违反原会计制度已作处理的，可予以认可，不按《企业会计制度》作调整。4、适用《企业会计制度》和执行新准则的企业在房产税缴纳上实际税负上是不同的，新准则从轻了。这有点不太合理，但这是现行房产税法的硬性规定确定的，只能依法执行。要强调的时，新准则自2007年1月1日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。上市公司没有选择权，其他企业有选择权，选定了就要一贯执行，特别是已继续适用《企业会计制度》的企业，不能为了降低税负，局部即在土地使用权核算方面选择适用新准则。5、国税发【2005】173号：“一、为了维持和增加房屋的使用功能或使房屋满足

设计要求，凡以房屋为载体，不可随意移动的附属设备和配套设施，如给排水、采暖、消防、中央空调、电气及智能化楼宇设备等，无论在会计核算中是否单独记账与核算，都应计入房产原值，计征房产税。二、对于更换房屋附属设备和配套设施的，在将其价值计入房产原值时，可扣减原来相应设备和设施的价值；对附属设备和配套设施中易损坏、需要经常更换的零配件，更新后不再计入房产原值”。随着社会经济的发展和房屋功能的完善，出现了一些新的设备和设施，这是税法特别规定，及时予以了明确。第一点强调这些情况下无论在会计核算中是否单独记账与核算，都应计入房产原值，计征房产税。是对房产税法规定房产原值是指纳税人按照会计制度规定，在帐簿“固定资产”科目中记载的房屋原价的科学补充。第二点也作了特定情况下的规定，明确了对更换房屋附属设备和配套设施的税收处理。本通知自2006年1月1日起执行。《财政部税务总局关于对房屋中央空调是否计入房产原值等问题的批复》（〔87〕财税地字第028号）同时废止。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com