
房地产土地增值税及 企业所得税合规报告

2026



华税律师事务所
二〇二六年一月

房地产土地增值税及企业所得税合规报告（2026）

前 言

2025 年，中国房地产行业延续深度调整态势，市场在收缩中呈现鲜明的结构性分化特征。全国房地产开发投资、新建商品房销售规模较 2021 年高点均呈现显著回调，开发景气指数持续处于低位区间；区域市场分化加剧，核心城市凭借资源禀赋保持一定市场活力，部分城市则面临持续的去化压力。在此背景下，国家与地方层面形成政策合力，一方面通过降低土地增值税预征率、优化契税优惠、明确普通住宅免税条件等措施精准减负，缓解企业资金压力；另一方面以规范征管为核心，国家税务总局出台《关于土地增值税若干征管口径的公告》，统一预征与清算衔接、扣除项目标准等关键规则。然而，当前土地增值税正式立法尚未落地，以暂行条例及实施细则为核心的法规体系已难以完全适配复杂的行业实践，区域执行口径差异显著的问题仍未根本解决，叠加征管数字化转型下跨部门数据共享、全流程风险监控的强化，房地产企业涉税争议风险持续凸显。

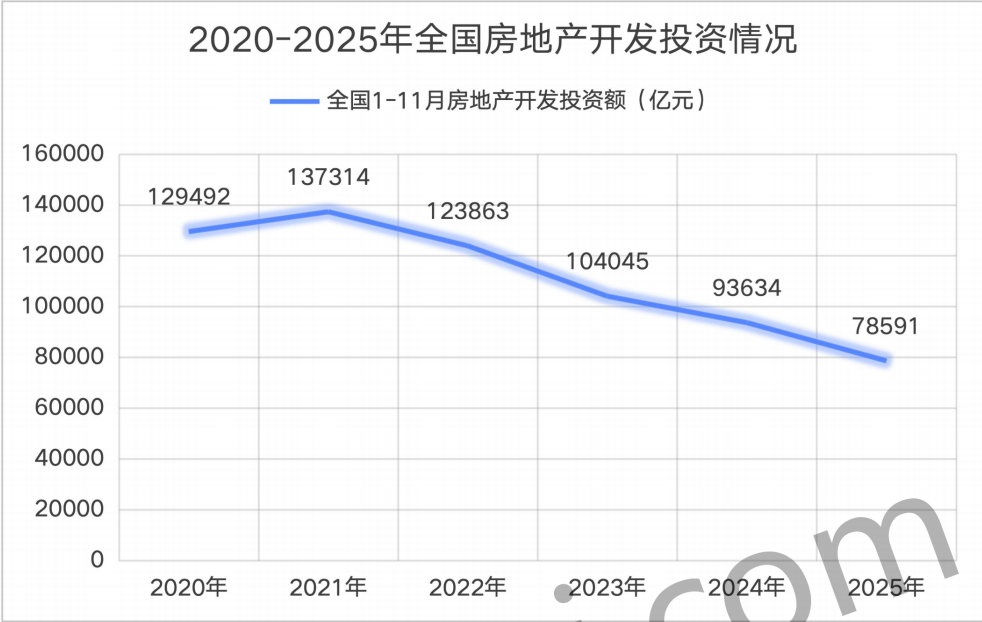
从争议领域来看，核心聚焦于土地增值税和企业所得税两大核心税种。在土地增值税领域，争议主要聚焦于新旧政策衔接适用边界、清算范围与尾盘销售的区分标准、地下车位成本分摊规则、土地增值税清算审核通知书的可诉性及送达程序合法性等关键问题。在企业所得税领域，争议则多围绕发票不合规引发的成本扣除争议、开发成本重复列支是否构成偷税的认定，以及核定征收的适用条件等征管问题。此类争议不仅直接影响企业税负核算与经营效益，更可能引发行政处罚、信用受损、刑事责任等连锁风险，因此，在复杂且动态的税收监管环境下，构建系统性的合规管理体系，并掌握有效的争议解决与权利救济策略，已成为房地产企业保障自身合法权益、实现稳健经营的关键环节。

《房地产土地增值税及企业所得税合规报告（2026）》是基于华税对房地产行业的深入观察以及房地产土地增值税案件、企业所得税案件代理经验的深刻总结而编写的法律研究报告，旨在观察房地产行业涉税案件征管趋势和政策变化，结合案例汇总分析土地增值税清算、企业所得税高频争议点，并提出涉税争议解决专业策略与合规建议，以期为房地产企业预防风险与解决争议提供有益指导。

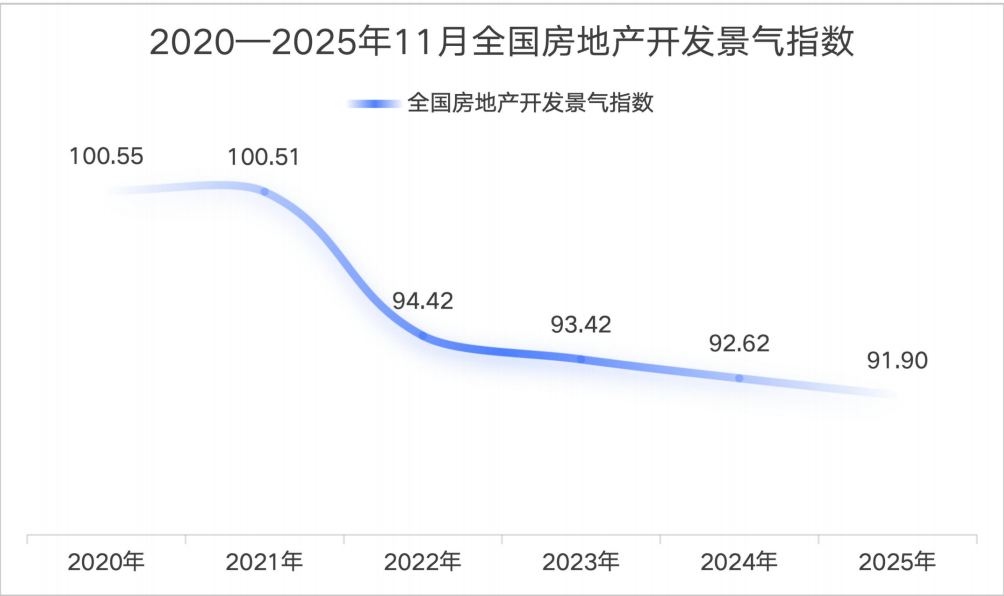
目 录

- 一、2025 年房地产行业经济数据观察
- 二、房地产重点税种征管趋势
- 三、房地产土地增值税争议典型案例解析
- 四、房地产企业所得税争议典型案例解析
- 五、房地产企业涉税风险管理与合规建议

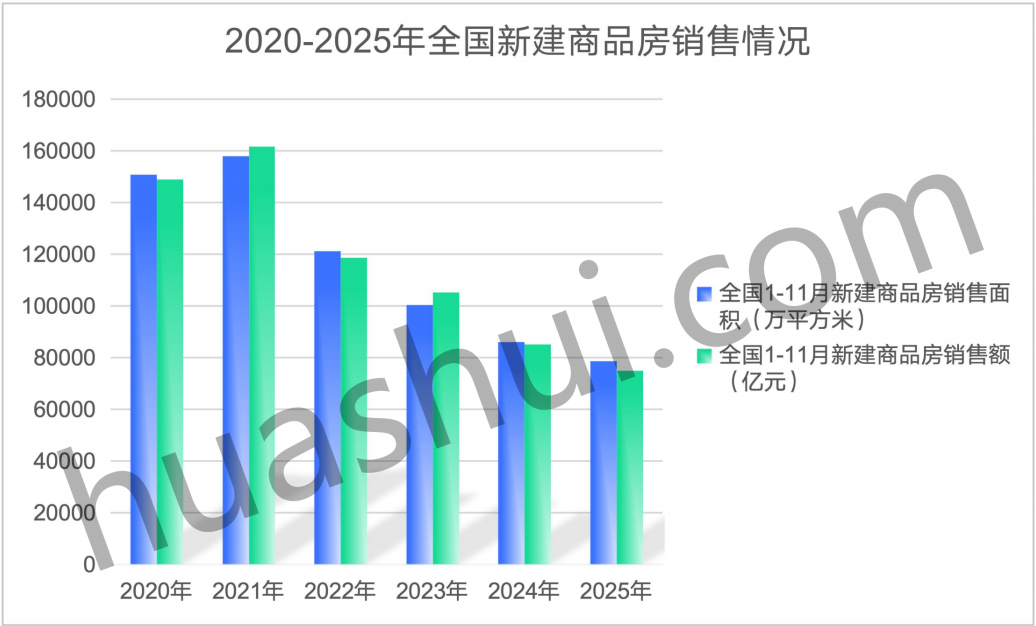
一、2025 年房地产行业经济数据观察



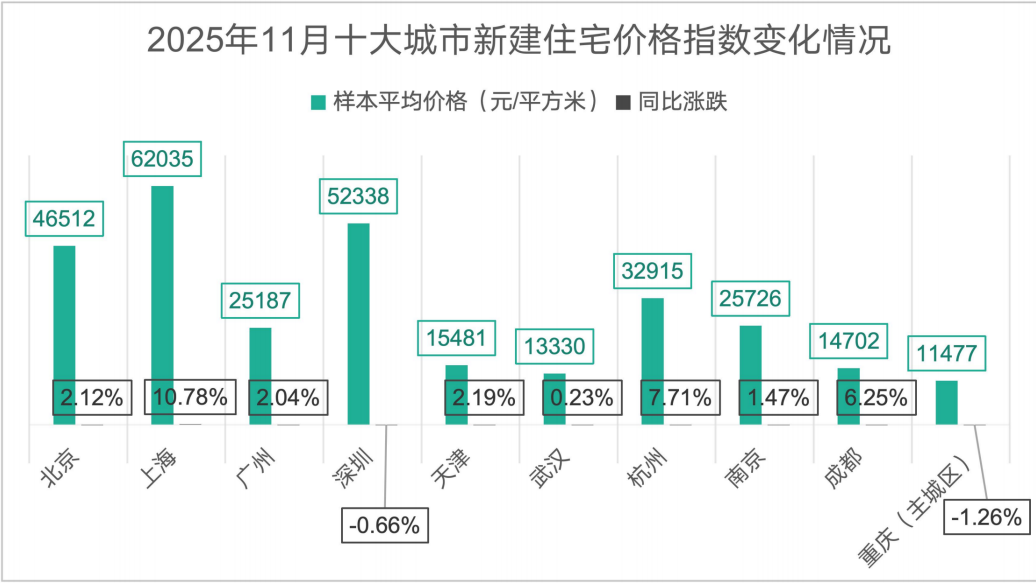
2025 年房地产行业发展速度进一步放缓，全国房地产开发投资持续呈现收缩态势。根据国家统计局 2020-2025 年 1-11 月全国房地产开发投资额数据：2020 年 129492 亿元，2021 年升至峰值 137314 亿元。自 2022 年起，该指标进入连续下行周期，各年同比降幅分别为 9.8%、16.0%、10.0%和 16.1%，至 2025 年已回落至 78591 亿元，较 2021 年高点累计降幅超过四成。



2020-2025 年 1-11 月全国房地产开发景气指数显示，2020 年 11 月全国房地产开发景气指数为 100.55, 略高于 100 点的景气荣枯线, 市场处于温和扩张区间。然而，自 2021 年起，该指数出现持续回落，2021 年 11 月降至 100.51，已贴近景气分界线；2022 年 11 月则显著下滑至 94.42，正式进入较低景气水平区间。此后三年，指数进一步连续走低，2023 年、2024 年及 2025 年 1-11 月分别降至 93.42、92.62 和 91.90，持续处于低位区间，反映出房地产市场在多重因素影响下景气度持续偏弱，市场预期与投资活力仍待提振。



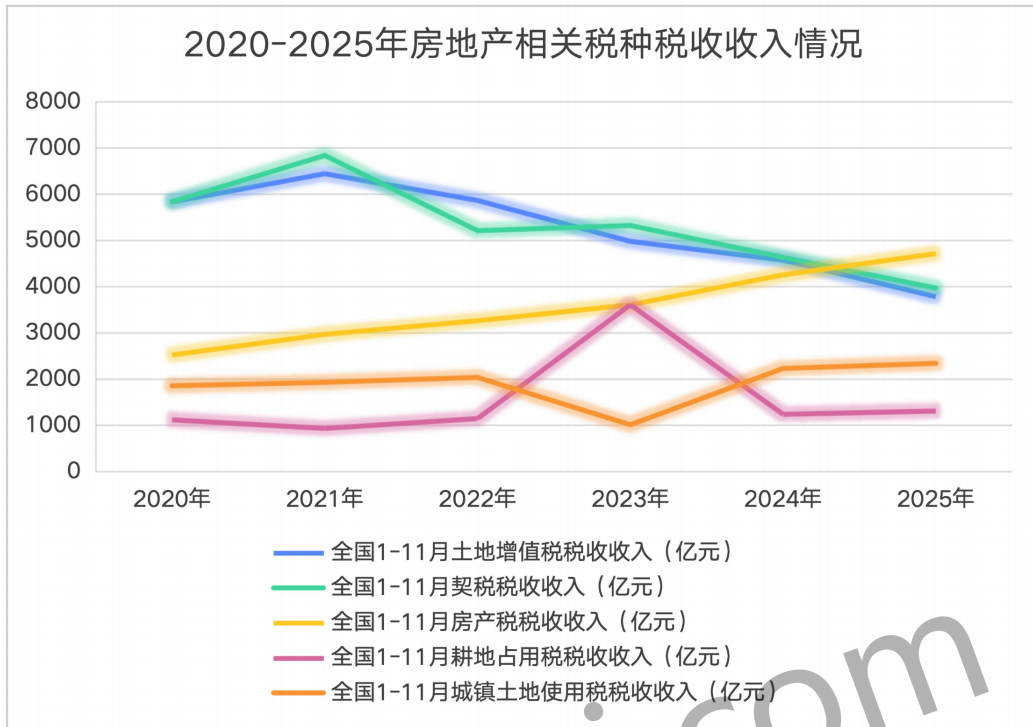
2020-2025 年 1-11 月全国新建商品房销售情况显示，2021 年销售规模达到近期峰值，面积增至 158131 万平方米，销售额攀升至 161667 亿元，市场呈现阶段性升温。然而，自 2022 年起，销售市场开始持续收缩，2022 年销售面积与销售额同比分别下降 23.3%和 26.6%。此后三年销售规模逐年下滑，至 2025 年，两项指标已分别回落至 78702 万平方米和 75130 亿元，较 2021 年高点累计降幅均超过 50%。可见，全国新建商品房销售市场自 2022 年起已进入深度调整阶段，销售规模持续收缩，反映出市场需求端动能显著减弱，行业去化压力持续存在。



根据中指研究院发布的《中国房地产指数系统百城价格指数报告》，2025年11月十大城市新建住宅价格指数变化情况呈现出明显的结构性分化特征。从价格水平看，上海、深圳、北京稳居前三梯队，平均价格分别达到62035元/㎡、52338元/㎡和46512元/㎡，远高于其他城市，体现出一线城市的核心资产价值。而重庆、天津等城市则处于价格洼地。从变动趋势分析，其中，上海、杭州、成都以同比10.78%、7.71%和6.25%的涨幅领跑，成为本轮市场回暖的主要引擎。而深圳则成为十大城市中两个同比下跌的城市之一，显示其市场调整压力相对较大。整体而言，当前新建住宅市场正经历深刻的结构性调整。核心城市凭借资源优势持续吸引资金流入，而部分城市则面临去化压力。这种分化趋势预计将在政策调控与市场选择的双重作用下进一步延续。

二、房地产重点税种征管趋势

（一）房地产重点税种税收变化观察



结合财政部公布的全国近五年财政收支数据，房地产相关税种的收入变化，清晰地映射出其市场从高位运行到深度调整的完整周期。以 2021 年为拐点，此前市场处于景气区间，主要税种收入同步增长。此后这一趋势发生逆转，市场指标与多数税收进入下行通道，但不同税种的表现仍呈现出显著差异。

具体而言，与交易活动直接挂钩的土地增值税和契税收入与市场销售规模高度同步。2021 年 1-11 月，土地增值税收入达 6442 亿元，契税收入达 6837 亿元，两者均在当年达到峰值，随后伴随商品房销售额从 16.17 万亿元高点腰斩式下滑至 2025 年的 7.51 万亿元，这两项税收也分别萎缩至 3782 亿元和 3968 亿元，降幅均超过 40%，直观反映了开发投资与新房交易的收缩态势。与之形成鲜明对比的是，属于持有环节的房产税展现了极强的逆周期韧性，收入从 2020 年的 2520 亿元持续稳步增长至 2025 年的 4714 亿元，增幅达 87%，成为房地产税收体系中唯一持续增长的部分，这预示了财政来源从依赖增量开发向存量资产过渡的长期趋势。此外，耕地占用税与城镇土地使用税收入波动较大，其中耕地占用税在 2023 年异常跃升至 3606 亿元。

(二) 国家层面房地产税收政策变化观察

1、政策合力促进房地产市场止跌回稳



全国人民代表大会

The National People's Congress of the People's Republic of China

首页 | 宪法 | 人大机构 | 赵乐际委员长 | 代表大会会议 | 常委会会议 | 委员长会议 | 权威发布 | 立法 | 监督 | 代表
对外交往 | 选举任免 | 法律研究 | 理论 | 机关工作 | 地方人大 | 图片 | 视频 | 直播 | 专题 | 资料库 | 国旗 | 国歌 | 国徽

当前位置：首页

国务院关于2024年中央决算的报告

——2025年6月24日在第十四届全国人民代表大会常务委员会第十六次会议上

财政部部长 蓝佛安

来源：中国人大网 浏览字号：大 中 小

2025年06月26日 11:39

国家层面通过多项财税政策协同发力，持续推动房地产市场止跌回稳。2025年3月5日，财政部在第十四届全国人民代表大会第三次会议上作《关于2024年中央和地方预算执行情况与2025年中央和地方预算草案的报告》时，在总结2024年主要财税政策落实和重点财政工作情况中提出，“叠加运用地方政府专项债券、专项资金、税收政策等工具，助力房地产市场止跌回稳。”2025年6月24日，在第十四届全国人民代表大会常务委员会第十六次会议上，财政部部长蓝佛安在作《国务院关于2024年中央决算的报告》时进一步指出，“加大住房交易环节契税优惠力度，降低土地增值税预征率下限，明确与取消普通住宅和非普通住宅标准相衔接的增值税、土地增值税政策，推动出台专项债券支持土地储备和收购存量商品房用作保障性住房等政策，促进房地产市场止跌回稳”。整体来看，国家层面以“减负”与“稳市”为核心，对房地产税费政策进行精准施策，通过降低交易和开发环节税负、叠加运用多种财税工具，对稳定市场、促进交易起到了关键作用，更释放了国家通过财税手段引导市场长期健康发展的明确信号。

2、国家税务总局发布《关于土地增值税若干征管口径的公告》



在立法层面，我国土地增值税目前尚未完成正式立法，仍以《土地增值税暂行条例》及其实施细则为基本法规依据，相关征管规则的法治化、标准化建设仍处于持续推进阶段。从立法进程来看，2019 年 7 月，财政部和国家税务总局曾联合发布《土地增值税法（征求意见稿）》，正式启动立法推进工作；2025 年 9 月，《全国人民代表大会常务委员会办公厅关于“十五五”规划纲要编制工作若干重要问题专题调研工作情况的报告》中进一步明确提出，“财政经济方面，加快消费税、土地增值税等立法”，为“十五五”时期经济社会发展提供法治保障。

在正式立法尚未落地的背景下，现行暂行条例及其实施细则在诸多征管细节上已难以完全适应复杂多变的现代房地产经济实践，突出表现为各地执行口径不统一、地区政策差异大、税企争议频发等问题。例如在土地增值税预征截止时点的认定上，部分地区以“企业符合清算条件之日”为界，部分地区锚定“企业提交清算申报之日”，还有地区将预征持续至“税务机关出具清算审核结论之日”；在预征计税依据、红线外支出扣除、尾盘销售税务处理等关键环节，各地政策口径的差异同样显著，给跨区域经营企业带来极大的合规困扰，也在一定程度上削弱了税收政策的公平性与权威性，亟须通过专项政策完善加以系统规范。

为统一各地征管执行口径，增强税收确定性，更好服务全国统一大市场建设，国家税务总局于 2026 年 1 月 1 日正式出台《国家税务总局关于土地增值税若干征管口径的公告》（国家税务总局公告 2026 年第 3 号）。该《公告》在吸纳 2025 年 11 月 29 日发布的征求意见稿社会反馈意见、借鉴多地成熟征管实践的基础上，

对预征与清算的衔接、预征计税依据的确定、扣除项目标准、尾盘管理等核心征管规则进行了系统性明确，旨在为征纳双方提供清晰的操作指引，压缩基层执法自由裁量空间，最大限度消除地域规则差异形成的制度性壁垒。

具体而言，《公告》在多个关键环节实现了规则的统一与细化。例如，在预征与清算的衔接上，明确以“税务机关受理纳税人清算申报”为界，规定预征期与销售收入归集期均截止于税务机关受理纳税人清算申报时的前一预征税款所属期终了之日，并将此后发生的销售统一纳入尾盘管理；《公告》还通过配套解读案例确立了补充申报机制，化解了因归集期截止可能引发的客观申报不实风险；在扣除项目上，为“红线外支出”设置了以合同约定、实际发生等为核心要件的扣除前提；在尾盘管理上，则澄清了单位扣除项目金额的计算口径，并将普通标准住宅的免税政策明确延伸至尾盘销售阶段，填补了国家层面的政策空白。

对于房地产开发企业而言，公告的施行在带来全国统一、稳定可预期的操作指引的同时，也意味着企业过去所依赖的地方规则以及执行口径的调整和变化。企业需主动适应这一政策变化，密切关注项目所在地税务机关发布的细化指引，并借此契机系统构建覆盖项目全生命周期的税务合规管理与风险防控体系。

3、最高法：因公共利益需要有偿收回土地取得的补偿免征土地增值税

最高人民法院“行政审判讲堂”第十一期答疑实录

最高法行政审判庭 行政执法与行政审判 2025年1月27日 11:38 北京



2025年1月24日，最高人民法院在“行政审判讲堂”答疑环节，针对“因公共利益需要有偿收回国有建设用地使用权时，支付给原使用权人的补偿金是否应征缴土地增值税”这一问题，由行政审判庭一级高级法官王晓滨代表最高法作出明确回应，此类情况下原土地使用权人获得的补偿金，原则上应当免征土地增值税。最高法指出，根据《土地增值税暂行条例》第8条第2项、《土地增值税暂行条例实施细则》第11条第3款的规定，因城市实施规划、国家建设的需要

而被政府批准征收的房产或者收回的土地使用权, 免征土地增值税。该规定中“因城市实施规划、国家建设的需要”可以理解为“基于国家建设等公共利益需要”。在此情形下, 行政机关与当事人签订《国有土地使用权收回补偿协议书》, 应视为收回土地使用权的行为, 而非《土地增值税暂行条例》第 2 条规定的“转让国有土地使用权”的情形。

最高法行政审判庭此番通过讲堂答疑的方式, 给出了适用土增税暂行条例及实施细则的权威司法意见, 即判断“城市实施规划、国家建设需要”的标准是是否属于社会公共利益需要。换言之, 即便纳税人无法提供“城市实施规划、国家建设需要”的直接证据, 但是能够举证证明土地收回是基于社会公共利益需要, 便可享受免税权利。这在一定程度上可以减轻纳税人的举证工作和标准, 提供了更为宽泛的免税司法口径, 有利于保障纳税人的正当免税权益。

(三) 地方层面房地产税收政策变化观察

1、部分地方发布土地增值税征管相关问题新规

为适应市场变化并提升税收确定性, 多地发布了关于土地增值税征管事项的综合性公告, 对从预征到清算的全流程管理进行了规范与优化。



2025 年 1 月 24 日, 江西省税务局发布《国家税务总局江西省税务局关于土地增值税有关征管事项的公告》, 对土地增值税的预征、核定征收及征管期限等事项进行了完善。在土地增值税核定征收方面, 《公告》明确了对房开项目土增税核定征收的三种方法, 并确立了“测算税负率”与 5%或者 10%两者孰高的原

则，即测算税负率高于 5%或者 10%时，以测算税负率为核定征收率，否则以 5%或者 10%为核定征收率。



2025 年 7 月 9 日，新疆维吾尔自治区税务局发布了《国家税务总局新疆维吾尔自治区税务局关于明确土地增值税相关问题的公告》，对土地增值税清算单位、收入成本归集时间、成本费用分摊方法等核心问题作出明确规定，并对人防设施、公共配套设施等复杂情形的税务处理进行了详细说明，有力推动了全区政策执行口径的统一。

2、各地陆续出台土地增值税预征率调整政策

在 2024 年国家税务总局统一调低预征率下限的框架下，2025 年各地结合本地房地产市场实际情况，陆续出台了差异化的预征率执行政策。



东部地区（北京、天津、河北、上海、江苏、浙江、福建、山东、广东、海南等 10 省市）按国家规定执行 1.5%的预征率下限，各省制定差异化标准。以山

东省为例，其在 2025 年 4 月发布公告明确，普通住宅预征率统一为 1.5%，非普通住宅和其他类型房地产预征率不低于 1.5%，由各地市税务部门结合实际确定并报省税务局备案。



国家税务总局河南省税务局
Henan Provincial Tax Service, State Taxation Administration

请输

本站热

首页

信息公开

新闻动态

政策文件

纳税服务

首页 > 政策文件 > 政策法规库

索引号: 11410000005184611D/2025-004344

主题分类: 公告

发文名称: 关于调整土地增值税预征率的公告

发文文号: 国家税务总局河南省税务局公告2025年第1号

发布日期: 2025-03-25 20:59:32

发文机关: 国家税务总局河南省税务局

有效性: 全文有效

国家税务总局河南省税务局

关于调整土地增值税预征率的公告

全文有效

成文日期: 2025-03-25

来源: 国家税务总局河南省税务局

字号: [大] [中] [小]

打印本页

下载本页

中部地区（山西、安徽、江西、河南、湖北、湖南 6 省）、东北地区（辽宁、吉林、黑龙江 3 省）普遍将普通住宅预征率降至国家规定的下限 1%，而非普通住宅和商业地产则维持或略高于原标准。以河南省为例，其在 2025 年 3 月发布的公告明确，将普通标准住宅预征率调整为 1%，非普通标准住宅预征率为 3%，其他类型房地产预征率为 4%，体现了对不同项目增值潜力的差异化考量。



国家税务总局四川省税务局
Sichuan Provincial Tax Service, State Taxation Administration

抖音

手机端

微博

微信

请输入关键词搜索

搜索

本站热词: 减税降费 个税 增值税 小微企业 发票

首页

信息公开

新闻动态

政策文件

纳税服务

互动交流

首页 > 政策文件 > 规范性文件

国家税务总局四川省税务局关于调整土地增值税预征率的公告

【发文文号】 国家税务总局四川省税务局公告2025年第3号

【是否有效】 全文有效

【发文日期】 2025-06-13

字号: [大] [中] [小]

打印本页

正文下载



西部地区（包括内蒙古、广西、重庆、四川、贵州、云南、西藏、陕西、甘

肃、青海、宁夏、新疆等 12 省区市) 的政策整体更为宽松，多数省份对所有类型房地产均执行 0.5% 的最低预征率，如重庆、陕西、甘肃、青海。然而，区域内也存在因经济发展与市场状况不同而产生的政策差异。例如，宁夏回族自治区在 2025 年 2 月发布的《宁夏回族自治区土地增值税征收管理实施暂行办法》(宁政规发〔2025〕1 号) 中规定，保障性住房预征率为 0%，其他各类房地产预征率为 1%。四川省则在 2025 年 6 月发布的《关于调整土地增值税预征率的公告》中明确，普通标准住宅预征率为 1%，其他各类型房地产预征率均为 2%。

整体来看，本次预征率调整在遵循国家统一框架的同时，充分体现了区域差异，旨在缓解企业资金压力、支持合理住房需求，并对不同区域市场的供需平衡产生影响。

3、部分地方出台土地增值税优惠及调整核定征收政策



2025 年以来，多地聚焦普通标准住宅推出土地增值税免征政策，各地执行条件略有差异。2025 年 5 月，重庆市财政局、税务局联合发布《关于享受土地增值税优惠政策有关事项的公告》，将原三项优惠条件简并优化为两项，即住宅小区建筑容积率 1.0 以上、单套建筑面积在 144 平方米以下，取消了“同级土地上住房平均交易价格”条件。山西、江西、甘肃等多地同步跟进类似政策，均以满足两项条件为享受免征的前提。



国家税务总局四川省税务局 成都

Sichuan Provincial Tax Service, State Taxation Administration

抖音 手机端 微博 微信

请输入关键词搜索

搜索

本站热词： 减税降费 个税 增值税 小微企业 发票

首页

信息公开

政务服务

工作动态

通知公告

返回省局

首页>国家税务总局成都市税务局>工作动态>工作动态

成都市明确享受土地增值税优惠政策的普通标准住宅条件

发布时间：2025-11-21 14:46 来源：金融投资网 字号：[大][中][小]



近日，成都市人民政府印发《关于明确享受土地增值税优惠政策的普通标准住宅条件的通知》(以下简称《通知》)。总体来看，《通知》在四川省取消普通住宅和非普通住宅认定后，明确了成都市与此相衔接的土地增值税免征政策，具体执行条件与原普通住宅标准保持一致。

2025年11月，成都市人民政府印发《关于明确享受土地增值税优惠政策的普通标准住宅条件的通知》，明确辖区内普通标准住宅需同时满足三项条件，且出售后增值额未超扣除项目金额20%，方可免征土增税。具体条件为：住宅小区建筑容积率 ≥ 1.0 ；单套建筑面积 ≤ 144 平方米；实际成交价格低于同级别土地上住房平均交易价格1.4倍。相较于其他省市，成都额外保留了成交价格的限制要求。



国家税务总局吉林省税务局

Jilin Provincial Tax Service, State Taxation Administration

抖音 移动端 微博 微信

请输入关键字

搜索

本站热词： 税收优惠 加计扣除 个税 增值税 发票

首页

信息公开

新闻动态

政策文件

纳税服务

互动交流

首页>政策文件>最新文件

索引号:	11100000013544955P/2025-01773	公开方式:	主动公开
发布机构:	国家税务总局吉林省税务局	组配分类:	政策文件
文件编号:		发文日期:	2025-07-24

国家税务总局吉林省税务局关于土地增值税核定征收有关事项的公告

国家税务总局吉林省税务局公告2025年第1号

发布时间：2025-07-24 16:30 来源：国家税务总局吉林省税务局财产和行为税处 字号：[大][中][小]

核定征收方面，部分省份明确了差异化标准。2025年7月，吉林省税务局发布《关于土地增值税核定征收有关事项的公告》，按房地产类型区分核定征收率，其中普通标准住宅核定征收率为6%，非普通标准住宅及其他类型房地产核定征收率为8%；纳税人转让旧房及建筑物实行核定征收的，核定征收率为5%。



2025 年 2 月起，重庆市调整土地增值税核定征收政策，将纳税人转让房产及在建工程的核定征收率统一为 5%。同时明确，在建工程是指已取得规划许可、施工许可等完备的开工手续并进行了实质性建筑体施工建造（钢混、砖混等结构建筑体建造，不包括修建临时建筑、土地整治等施工建造）且未竣工的在建项目。

上述调整表明，当前税收支持政策正从全国性普遍优惠，向地方性、针对性的清算管理纵深推进。

三、房地产土地增值税争议典型案例解析

当前房地产行业土地增值税清算争议多发，究其根源主要在于国家层面税收制度在具体征管细则上仍然存在模糊或空白，而各地为填补空白所制定的地方性规范又常因裁量空间不一，导致执行标准各异，从而引发税企争议。具体来看，争议风险集中在两个层面：一是实体规则适用不确定，地方解释差异大。对国家法规未明确的模糊地带，各地通过规范性文件进行补充时，易出现口径不一，甚至可能限缩纳税人权益的解释，导致相同交易在不同地区面临差异化处理，给企业带来难以预期的税负与合规风险。二是程序保障不足，救济渠道受限。在实体规则存在争议时，若配套的行政程序与救济机制不完善，会加剧矛盾。随着协调路径效能减弱，大量争议进入复议与诉讼程序，而程序性障碍往往从一开始就制约实体权利的有效主张与实质审查。

为具体呈现上述争议在实践中的样态与焦点，本报告选取了 2025 年度审结的四起具有代表性的典型案例进行分析。其中，案例二为华税经办的一起土地增值税清算争议案件，涉及清算范围与尾盘范围的区分问题。其余三起为源自中国

裁判文书网 2025 年公开的案例，案例一为“澄迈县某公司诉国家税务总局澄迈县税务局澄迈税务二局行政案”（案号：(2025)琼 9023 行初 12 号之一，主审法院为海南省澄迈县人民法院）；案例三为“安龙盘江某某有限责任公司诉国家税务总局安龙县第二税务分局再审审查案”（案号：(2024)黔行申 721 号，主审法院为贵州省高级人民法院）；案例四为“福建某某公司诉国家税务总局建宁县税务局第二分局再审审查案”（案号：(2024)闽行申 934 号，主审法院为福建省高级人民法院）。这些典型案例折射出土地增值税清算领域的核心疑难问题，报告将结合案例深入解析争议焦点，并在此基础上探讨实务中相关风险的应对要点。

（一）案例一：新旧政策衔接与适用争议

1、基本案情

2021 年 9 月 30 日，国家税务总局澄迈县税务局第二税务分局（以下简称澄迈税务二局）向 H 公司下达 68 号《税务事项通知书》，告知其开发的 A 项目已符合土地增值税清算条件，拟采取纳税评估方式开展清算，并要求 H 公司在规定期限内提交资料。同年 10 月 28 日，澄迈税务二局再次下达 75 号《税务事项通知书》，明确同意对 A 项目采用纳税评估方式进行清算，并要求 H 公司基于评估结果完成纳税申报。H 公司随即按要求完成清算，并于 2021 年 11 月 11 日足额缴纳了土地增值税税款 41 万元。

然而，时隔近三年，2024 年 8 月 27 日，澄迈税务二局作出 608 号《税务事项通知书》，主张 A 项目原清算结论有误，应依据《海南省税务局土地增值税清算审核管理办法》（2021 年第 7 号公告）、《海南省税务局土地增值税清算工作规程》（2021 年第 8 号公告）相关规定，对房地产项目土地增值税据实清算，不得采用查账征收、核定征收以外的方式，故决定撤销 75 号通知书，对 A 项目重新开展土地增值税清算。H 公司对此不服，提起行政诉讼，请求撤销 608 号通知书，维持原清算结果。主审法院认为，608 号通知书仅是撤销原通知并决定重新清算的阶段性行为，尚未对 H 公司的权利义务产生实际影响，故裁定驳回了 H 公司的起诉。

本案的核心争议在于，税务机关在 2024 年作出重新清算决定，其执法行为是否合法？案涉清算事项应适用旧政策还是新颁布的 8 号公告，即 8 号公告第三十五条关于新旧政策衔接的规定能否溯及适用？

2、案例解析

本案中，法院将 608 号通知书认定为未产生实质影响的阶段性行为，但实际上，从行政行为的法律效果看，H 公司已依据 75 号通知书完成清算申报并足额缴税，澄迈税务二局作出 608 号通知书，实质是通过行政行为否定前序清算结果，重新设定 H 公司的清算义务，直接改变其权利义务状态，理应属于可诉的具体行政行为。而 H 公司在诉讼中仅主张撤销通知书，未充分论证该行为对其权利义务的实质影响，导致诉讼主张未能切中要害，这是其诉讼策略上的一个重要疏漏。若法院对本案进行实体审理，判断税务机关重启清算决定是否合法，需从以下两个维度进行审视。

其一，税款追征期的合法性审视。根据《税收征管法》第五十二条规定，“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。”本案中，H 公司于 2021 年 11 月 11 日根据税务机关“纳税评估”方式要求完成清算缴税，税务机关认为原 75 号通知书对应的清算方法存在错误需要调整的，属于税务机关责任范畴，追征期应自税款缴纳之日起算，至 2024 年 11 月 11 日届满。澄迈税务二局于 2024 年 8 月 27 日作出重启清算决定，仅从时间节点看，尚未超出三年的法定追征期。

其二，新旧政策衔接适用是否合法，这是本案的实质与核心争议。案涉项目最初采用的纳税评估方式，依据的是 8 号公告施行前海南省的地方性征管规定，主要包括《海南省地方税务局关于印发土地增值税清算有关业务问答的通知》（琼地税函〔2015〕917 号）及《海南省地方税务局关于印发〈房地产开发企业土地增值税征管工作流程〉（试行）的通知》（琼地税函〔2011〕171 号）等文件。其中，琼地税函〔2015〕917 号文未设立纳税评估的专门章节，但通过多个条款为税务机关在清算中的评估与核查提供了实质性的操作依据。例如，该文对车库（位）转让的收入成本确认、开发间接费用的界定、规划外建设支出的扣除等具体问题作出了规定，构成了税务机关进行案头审核、判断申报合理性的重要政策基础。

琼地税函〔2011〕171号文则明确了税务机关在受理清算申报后应组织评估的完整流程，其工作内容包括：对清算申报资料进行案头审核；制作电子工作底稿，对纳税人清算项目的收入和扣除项目进行归集；初步确定纳税人申报资料的准确性和可信度，提出疑点和审核重点；发现纳税人申报异常的，约谈纳税人补正申报；出具评估意见，并提出清算审核的重点。经评估确认的计税依据可作为企业纳税申报的基础。因此，在旧政策体系下，纳税评估是一种合规的清算方式。

而8号公告自2021年10月8日起施行，废除了“纳税评估”方法，且该新公告的出台处在了案涉项目清算程序中。那么，案涉项目究竟应该适用老办法，还是新办法，就是本案的关键。8号公告第三十五条规定“此前已受理但未出具清算审核结论的，按本规程处理。”据此规定，判断新老办法适用的标准是项目受理日期在2021年10月8日之前还是之后。显然，这一规则无法直接判别案涉项目，因为案涉项目不存在受理日的问题。在这种情况下，应当如何判断新老办法的适用？根据《税务规范性文件制定管理办法》（国家税务总局令第53号）第十三条规定，“税务规范性文件不得溯及既往，但是为了更好地保护税务行政相对人权利和利益而作出的特别规定除外。”8号公告第三十五条将新规效力追溯适用于已启动的既往事项，且未赋予纳税人选择权，缺乏正当的法律基础。从事实层面看，H公司开发的A项目于2021年9月30日被税务机关通知已达到清算条件，此时新公告尚未施行，而根据当时有效的清算机制，项目达到清算条件即触发清算程序，并无独立的受理作为程序节点。因此，该项目自始适用的是旧办法体系，不能被纳入新公告第三十五条所指的“已受理”范畴。

进一步而言，关于新旧政策衔接的时点标准，实践中确有更合理的选择。以税务机关作出书面清算通知书之日作为判断适用新旧政策的临界点，相较于“受理”时点，更符合土地增值税清算的征税原理，也不会违反不溯及既往规则。具体而言，若税务机关作出书面清算通知书之日，即企业土地增值税清算义务发生之日在新办法颁布之前，企业可适用老办法；若在新办法颁布之后，则应适用新办法。例如，《厦门市房地产开发项目土地增值税清算管理办法》（国家税务总局厦门市税务局公告2023年第1号）第四十一条第二款规定，“本办法施行前收到土地增值税清算通知但税务机关未出具最终清算审核结论的清算项目，可适用本办法。”这更符合行政法上的信赖保护原则，也能避免因追溯适用新规导致的权益预期混乱。

鉴于本案争议的根源在于 8 号公告第三十五条这一新旧衔接条款的合法性，H 公司若欲从根本上解决争议，最优的诉讼策略应是在请求撤销 608 号税务事项通知书的同时，依据《行政诉讼法》相关规定，一并请求法院对 8 号公告第三十五条的合法性进行附带审查，更易实现终局性的权利救济。

(二) 案例二：清算范围与尾盘范围的区分争议

1、基本案情

山东某地房地产开发企业甲公司于 2025 年 3 月 2 日收到主管税务分局针对 A 房地产项目的土地增值税清算通知书，于 2025 年 6 月 1 日完成该项目土地增值税清算申报。此前，甲公司曾于 2024 年 12 月与乙公司签订 A 项目车位整售合同，约定价款 2000 万元，后因乙公司违约拒不支付款项，甲公司又于 2025 年 7 月 10 日与丙公司重新签订该批车位整售合同，约定价款 1500 万元，并于 2025 年 7 月 25 日向主管税务分局报送更新后的车位销售明细表，调整了车位销售收入应税金额。2025 年 9 月 8 日，主管税务机关出具土地增值税清算受理通知书。

在审核过程中，主管税务机关向甲公司提出，案涉车位整售部分应按尾盘销售处理，不纳入清算范围。甲公司对此持有异议，主张该批车位应纳入清算范围，而非按尾盘申报缴税。本案核心争议在于，土地增值税清算初次申报后再销售的产品，也即本案中的整售车位，应纳入清算范围还是按尾盘申报缴税？

2、案例解析

本案争议的核心在于对《山东省税务局土地增值税清算管理办法》（2022 年第 10 号公告）第三十四条规定的理解与适用。该条款明确，“房地产开发企业办理清算申报后，在主管税务机关出具清算审核结论前，预售（销售）房产取得的收入，应当根据清算申报结果，按照尾盘销售申报缴纳土地增值税。”本案税务机关认为，甲公司已于 2025 年 6 月 1 日完成了清算申报，案涉车位整售发生在 2025 年 7 月，故应按尾盘申报。但笔者认为该观点是错误的，案涉车位应纳入清算范围，理由如下：

第一，案涉车位的销售行为实质发生在清算申报之前，具备纳入清算范围的基础资格。从应税收入确认规则来看，土地增值税应税收入的确认遵循权责发生制原则。甲公司早在 2024 年 12 月就与乙公司签订车位整售合同，即便乙公司后

续违约未付款，该销售行为已成立，对应的土地增值税应税收入在清算申报前已实质实现，案涉车位属于已售房产，自然符合纳入清算范围的前提。

第二，清算申报后重新签订合同的行为，属于已售房产收入的调整，而非首次销售。进入清算程序后，因原购房人违约，甲公司与丙公司重新签订销售合同，本质是对已售车位的买受人及交易价格进行变更，并未改变车位已售的核心状态。且甲公司已及时向税务机关报送更新后的销售明细表，对应应税收入进行补充申报调整，该行为属于清算申报环节的后续修正，而非产生新的尾盘销售行为。因此，案涉车位并非在清算申报后才首次实现销售，不应理解为尾盘销售。

第三，对“办理清算申报后”的条款表述，不应机械限定为初次申报完成之日。清算申报本身是动态过程，并非单一固定的初次申报节点，实践中存在更正、补充、调整、修改等多种情形，对应初次申报、补充申报、调整申报等不同环节。对于初次清算申报前已售房产，因买受人、面积、价格等发生变化而进行的补充申报的行为，也应当理解为“清算申报行为”。因此，判断销售房产是否属于尾盘销售，关键要看销售行为是否发生在企业最后一次补充申报之前，以及所销售的房产是否属于首次销售状态。

结合实践征管逻辑，将税务机关受理清算申报之日作为判断基准，更符合土地增值税“应征尽征”的征管精神。具体而言，税务机关受理申报之前，企业针对已售房产的补充申报、收入调整等行为，均应纳入清算范围统筹核算；仅在受理日之后发生的新销售行为，才按尾盘销售处理。这一标准既能兼顾企业申报的动态性，也能为征纳双方提供清晰的判断依据。

此外，国家税务总局于 2026 年 1 月 1 日发布的《关于土地增值税若干征管口径的公告》，也明确以税务机关受理清算申报时点作为区分清算与尾盘的标准。公告规定“纳税人在预征申报税款所属期终了之日后再转让房地产的，应当按尾盘销售方式申报缴纳土地增值税”，并同时明确“土地增值税预征税款所属期的截止时间，为税务机关受理纳税人清算申报时的前一预征税款所属期终了之日”。事实上，清算范围与尾盘范围的界定争议，本质上是清算收入与成本费用的归集期间争议，尽管山东省税务局 2022 年第 10 号公告未明确收入归集的具体期限，但税务总局公告的规则导向，为此类争议的解决提供了政策指引与重要参考依据。

(三) 案例三：车位建筑面积公摊与成本费用分摊争议

1、基本案情

贵州某房地产开发企业 A 公司在对某房地产项目进行土地增值税清算时，与主管税务机关就地下车位成本分摊问题产生争议。在清算审核中，税务机关认为，每个车位在销售合同及产权证上仅记载了约 12 平方米的套内建筑面积，且未单独列示分摊的公共建筑面积。因此，税务机关仅认可套内建筑面积作为车位在清算中的“可售建筑面积”基数，用以分摊共同的开发成本。A 公司对此提出异议，主张车位的建筑面积应由套内建筑面积、分摊的公用建筑面积两部分构成。地下车库中为所有车位服务的车道、设备间等公共区域，属于应分摊的公用建筑面积，其对应的成本应合理分摊至每个车位。若按此计算，每个车位的可售建筑面积将大于 12 平方米。

由于税企产生争议，A 公司向法院提起行政诉讼。本案经一审、二审，法院均未支持 A 公司的主张。A 公司遂向贵州省高级人民法院申请再审。贵州省高院经审查认为，原审判决存在认定事实不清的情形，于 2025 年 3 月 24 日作出（2024）黔行申 721 号行政裁定，决定对本案进行提审。本案的核心争议在于，在土地增值税清算中，用于成本分摊的地下车位“可售建筑面积”，是仅按产权证记载的套内建筑面积计算，还是应依法包含其应分摊的公用建筑面积？

2、案例解析

本案争议看似是车位可售面积的认定分歧，实则关乎土地增值税清算中成本费用分摊问题，直接影响到不同类型房地产的增值率与最终税负。

第一，从政策依据来看，税务机关将可售面积等同于产权证记载套内面积的认定缺乏法律支撑。《贵州省土地增值税清算管理办法》明确规定，共同成本费用原则上按可售建筑面积的比例计算分摊。而可售建筑面积是一个税法计算概念，其定义应遵循国家统一的建筑面积计算规则。《商品房销售面积计算及公用建筑面积分摊规则》早已明确，商品房的销售面积由套内建筑面积与分摊的公用建筑面积组成。税务机关将清算中的可售建筑面积狭义地等同于产权证上的登记面积，实则用物权登记程序替代了税法上的计算规则，缺乏上位法依据。实践中，部分地区出于简化登记的目的，明确不动产权证书可不记载分摊面积，但这并不改变建筑面积的法定构成。

此外，《广州市地方税务局关于土地增值税清算时地下车库车位可售建筑面积与已售建筑面积确定方式的批复》（穗地税函[2014]109号）也明确，地下车库分割车位销售的，“可售建筑面积”应为《房地产权证》或《房屋面积测量成果报告书》记载的每个可售车位的“套内建筑面积”之和与车位“另共有面积”的合计数，该口径与建筑面积的计算规则相契合，对本案具有重要的参考意义。

第二，从业务实质看，公共区域成本分摊至车位符合成本与收益的配比原则。地下车位的使用和价值实现，必然依赖于公共配套设施。地下车库作为一个整体功能空间，其价值并非由一个个孤立的车位划线区域构成。车道、出入口、设备间、柱网等公共区域，是车位得以正常使用和通行的必要组成部分。这些公共配套的建设成本真实发生，并构成了项目总开发成本的一部分。如果仅让车位承担其套内面积对应的微量成本，而将公共区域成本全部交由地上住宅等其他物业类型分摊，显然割裂了成本与收益的配比关系。

第三，从税负影响看，不同的面积认定方式会引发不同的税收结果。车位面积作为成本分摊的分母，其大小直接决定了成本在不同类型房地产间的流向。若仅按套内面积计算，车位分摊成本将大幅缩减，减少的成本会转移至地上普通住宅、非普通住宅，可能拉低此类房产增值率，甚至可能使普通住宅增值率降至20%以下，从而符合土地增值税免税优惠条件；在普通住宅可享受免税政策的前提下，若按套内面积+公摊面积计算，车位分摊成本增加，会相应提高地上住宅增值率，但可降低车位所属其他类型房地产的增值率，进而从整体上调控项目土地增值税税负。实务中，税务机关对地下车位测绘面积的认可口径存在差异，开发企业需预先与当地税务机关沟通确认，避免因测绘报告未获采信、面积数据被推翻而面临大额补税风险。

（四）案例四：土地增值税清算审核通知书的可诉性争议

1、基本案情

福建省房地产开发企业F公司，就其开发项目土地增值税清算事宜与主管税务机关建宁县税务局第二分局产生争议，案件历经行政诉讼一审、二审及再审申请程序。2023年1月16日，建宁县税务局第二分局作出52号《税务事项通知书（土地增值税清算通知）》，认定F公司开发项目已符合清算条件，要求其限

期办理清算申报，并告知复议及诉讼权利。该通知于当日通过金税三期税收管理系统的税务文书电子送达系统送达。2023年6月1日，因为企业逾期申报，建宁县税务局第二分局作出350号《税务事项通知书》，核定F公司应补缴土地增值税985万元。

F公司不服，针对52号《清算通知书》提起行政诉讼，请求法院予以撤销。F公司认为，案涉项目不存在法定清算情形，52号《清算通知书》为其设定了强制清算申报义务，对权利义务产生直接重大影响，且文书中载明了救济途径，应属于可诉的具体行政行为。此外，税务机关送达程序严重违法，公司直至另案诉讼中查阅税务机关举证材料时才知晓该通知存在，而《税务文书电子送达规定（试行）》第八条明确将“税务处理决定书”等重大权益文书排除于电子送达范围之外，52号《清算通知书》性质类似，不应仅以电子方式送达。税务机关则认为，F公司早期曾签署《电子送达确认书》，案涉电子送达合法有效，且52号《清算通知书》仅为程序性告知事项，不对F公司权利义务产生实际影响，属于过程性行政行为，依法不可诉。

一审法院认定52号《清算通知书》本身不属于行政诉讼的受案范围，据此裁定驳回F公司的起诉。该裁定后经二审法院维持，福建省高级人民法院在再审审查中也予以支持。本案的核心争议在于，土地增值税清算通知书是否属于可诉的具体行政行为，以及对此类文书采用电子送达的方式是否合法有效。

2、案例解析

本案暴露了当前土地增值税清算程序中，纳税人权利救济在起始环节即可能面临程序障碍的困境。法院关于52号《清算通知书》不可诉的认定，以及对案涉电子送达效力的认可，均有待商榷。

第一，土地增值税清算通知书具有独立的法律效果，应认可其可诉性。法院将清算通知书定性为过程性、阶段性行为而排除司法审查，但实际上该通知书并非一般的提示或告知，其核心法律效果在于正式触发和确认了纳税人不可回避的土地增值税清算法律义务。根据《税收征管法实施细则》第一百条规定，纳税争议包括纳税人对税务机关“确定征税对象、征税范围”等具体行政行为的异议，税务机关作出清算通知，本质是单方界定案涉项目属于土地增值税清算的征税对象，直接启动清算程序。该通知送达后，纳税人须在法定期限内履行一系列复杂

的申报、资料报送义务，否则将承担不利后果，符合具体行政行为设定权利义务的特征。否定清算通知书的可诉性，实质是剥夺了纳税人在行政程序前端对是否应当清算这一问题的异议权，迫使纳税人先行投入大量成本完成清算，再对结果提起诉讼，无疑提高了权利救济的门槛和风险，不利于实质性化解争议。

第二，涉及重大权益的税务文书，其送达程序的合法性至关重要，电子送达的适用须严谨。《税务文书电子送达规定（试行）》已推行电子送达，但其第八条规定“税务处理决定书、税务行政处罚决定书（不含简易程序处罚）、税收保全措施决定书、税收强制执行决定书、阻止出境决定书以及税务稽查、税务行政复议过程中使用的税务文书等暂不适用本规定”，明确将对纳税人权益产生重大影响文书排除在外。而土地增值税清算通知，作为后续一系列补税、滞纳金乃至处罚的起点，其对纳税人权益的影响程度与上述排除范围文书相当，理应参照适用电子送达排除规则。

即便纳税人曾签署电子送达确认书，税务机关仍需举证证明文书已实质送达并为纳税人知晓，如提供完整的电子签收记录、系统已读反馈等。本案中税务机关仅以电子送达已发送、F公司后续办理申报为由主张送达有效的逻辑存在问题。后续申报可能基于其他沟通渠道获知清算要求，不能反向推定电子送达程序合法。当电子送达无法确保受送达人确已收悉时，对于此类重大权益事项，应优先适用《税收征管法实施细则》规定的直接送达、委托送达、邮寄送达等方式，以充分保障纳税人的知情权与程序参与权。否则，程序问题不仅会引发行政复议申请期限起算点的争议，更可能动摇后续全部执法行为的合法性基础。

四、房地产企业所得税争议典型案例解析

企业所得税作为房地产企业另一大核心税种，其征管实务中同样存在大量因政策适用、事实认定及程序正当性引发的争议。房地产项目开发周期长、业态复杂、成本归集与分摊专业性强，使得收入确认时点、成本凭证合规性、费用扣除标准等环节极易产生税企分歧。特别是在经济下行与行业调整期，税务机关加强征管稽查力度与企业追求税务合规及成本控制之间的张力更为凸显，相关争议案件也呈多发态势。综合实务观察，当前房地产及关联建筑领域的企业所得税争议，主要聚焦于两大维度：其一，成本扣除的实体合规性问题，集中体现为成本凭证不合规，例如取得不合规发票，导致相关支出无法在企业所得税前扣除，并可能

进一步引发偷税认定风险；同时，成本在不同项目或期间归集分摊不当，典型如重复列支、混淆核算等行为，也易触发税务调整。其二，征收方式的程序正当性争议，突出表现为当企业账簿凭证不全时，税务机关在决定是否以及如何启动核定征收方面拥有较大裁量空间，征纳双方往往就“难以查账”等法定条件的认定产生分歧，进而引发争议。

为剖析上述争议焦点，本报告选取了三起具有代表性的案例进行分析。其中，案例三为华税代理的一起房地产企业所得税核定征收争议案件。其余两起为源自中国裁判文书网 2024 年、2025 年公开的案例，案例一为“某某集团有限公司诉国家税务总局厦门市税务局第二稽查局等行政处罚案”（案号：(2024)闽 0203 行初 75 号，主审法院为福建省厦门市思明区人民法院）；案例二为“某公司诉国家税务总局通辽市税务局第一稽查局行政案”（案号：(2023)内 05 行终 182 号，主审法院为内蒙古自治区通辽市中级人民法院）。报告将通过对这些典型案例的解析，揭示其中的法律风险与实务争议，并探讨有效的应对与防范要点。

（一）案例一：建筑领域发票不合规的所得税调整及偷税认定争议

1、基本案情

福建省某建筑集团有限公司 A 公司在 2016 年至 2021 年期间，在承建多个工程项目过程中，从材料供应商、劳务分包方等销售方，取得了由第三方公司开具的发票。这些发票品名涵盖建筑工程劳务、石材、瓷砖、水泥等，A 公司将其用于增值税进项税额抵扣，并将相应金额在企业所得税前作为成本列支。2023 年 12 月 25 日，主管税务机关作出《税务行政处罚决定书》，认定 A 公司取得的 5 份增值税专用发票及 110 份增值税普通发票为虚开发票，属于不合法凭证，不得作为企业所得税税前扣除依据，应依法调增其 2017 至 2021 年度应纳税所得额，并补缴相应税款。税务机关还指出，A 公司与上述开票单位之间存在明显的资金回流情况，结合其利用虚开发票进行虚假纳税申报的行为，已构成偷税。鉴于企业检查期间配合并预缴了部分税款，税务机关决定对少缴的增值税、城市维护建设税及企业所得税处以 0.5 倍罚款，合计约 160 万元。

A 公司不服该处罚决定，向法院提起行政诉讼。企业认为，工程项目确有真实的劳务与材料支出，税务机关未核实实际支出金额，违反了企业所得税“实质

重于形式”的扣除原则，仅凭发票不合规否定全部成本不合理。而且，资金回流现象存在合理原因，如用于支付项目其他开支，不足以证明其明知发票虚开而具有偷税故意，不应承担偷税责任。法院经审理认为，涉案发票已被开票方主管税务机关的生效法律文书确认为虚开，事实清楚。A 公司取得上述虚开发票并作为企业所得税税前扣除凭证，属于在账簿上多列支出的行为，结合其与虚开发票的五家公司之间存在资金回流的情形，可以佐证其存在让他人为自己虚开发票的主观故意，认定偷税依法有据。关于业务真实性的主张，因 A 公司提供的付款凭证等证据的支付方并非其自身，无法形成完整证据链以证明所列支成本与其经营直接相关，故不予支持。最终，法院判决驳回 A 公司的诉讼请求。

本案的核心争议焦点在于，当企业主张业务真实发生时，能否因取得不合规发票而被全部否定企业所得税税前扣除权利。

2、案例解析

本案是建筑房地产行业因发票管理失控引发重大税务风险的典型案例，揭示了发票合规在税收管理中的重要性，为行业税务合规提供了重要指引。

第一，虚开发票不得作为企业所得税的税前扣除凭证。根据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》（国家税务总局公告 2018 年第 28 号）第十二条规定，虚开发票属于不符合规定的发票，不得作为税前扣除凭证。本案中，法院明确采信开票企业属地税务机关作出的生效文书，认定案涉发票为虚开发票，税局据此不予认可其扣除效力，符合政策规定。需注意的是，建筑企业常存在业务真实但发票不合规的情形，但一旦发票被认定为虚开，即便交易实质真实，也难以突破扣除凭证的合规性要求，这是因为虚开发票本身属于税收违法行为，税务机关及法院需优先维护税收征管秩序，对违法凭证的扣除效力予以否定。

第二，“实质重于形式”原则的适用需以完整合规的证据链为支撑。A 公司主张企业所得税应遵循“实质重于形式”原则，认可真实支出的扣除效力，该主张本身符合税法精神，但未得到法院支持，核心原因在于其未能提供符合要求的证据链。事实上，若确因特殊情况取得不合规发票且业务真实，企业可依据《企业所得税税前扣除凭证管理办法》第十四条等规定，积极推进补开、换开发票工作。即便无法补开、换开，该办法也赋予了纳税人以非发票凭证扣除的权利，但明确要求需提供无法补开换开发票的证明资料、合同协议、非现金支付凭证、货

物运输及入库出库记录等完整资料。而本案中 A 公司提交的付款凭证支付方并非本公司，无法与列支的成本形成有效印证，未能完成真实支出的举证责任。这警示建筑企业，即便业务真实，若未能留存规范的凭证资料，尤其是以企业名义发生的支付凭证，将面临真实支出无法税前扣除的风险。

第三，偷税的构成需同时具备主体要件、过错要件、行为要件、结果要件，其中主观故意要件尤为重要，且税务机关对此承担举证责任。本案中，法院结合 A 公司与开票企业之间的资金回流情形，认定其存在让他人为自己虚开发票的主观故意，这是税务机关查处虚开发票类偷税案件的典型逻辑。关于 A 公司提出的挂靠经营不知情抗辩，法院未予采信，核心原因在于 A 公司未能举证证明其已尽到合理的审核义务，建筑企业作为被挂靠方，即便不直接参与项目经营，也应对挂靠人取得的发票、款项支付等事项履行审核责任，若仅以挂靠经营为由主张不知情，而无证据证明已尽审核义务，难以否定偷税的主观故意。

此外，在法律救济方面，企业需注意对涉及补税、滞纳金的处理决定不服，须先行缴清税款或提供相应担保方能申请行政复议。而对行政处罚决定不服，可直接申请复议或提起诉讼，无需提前缴纳罚款。申请行政复议的法定时限均为收到相关决定书之日起 60 日内，切勿逾期。在复议或诉讼程序中，应积极、系统地提交能证明业务真实性的全套证据，并可依法申请查阅、复制稽查局的案卷材料，以核查执法程序的合法性及证据的关联性。在行政处罚告知阶段，应重视并依法行使陈述、申辩及要求举行听证的权利。

(二) 案例二：开发成本重复列支的所得税调整及偷税认定争议

1、基本案情

某房地产开发企业 H 公司在开发某大型综合性房地产项目期间，因成本分摊不合规问题与主管税务机关产生争议，最终被认定为偷税。2021 年，国家税务总局通辽市税务局第一稽查局对 H 公司 2018 至 2020 年的涉税情况开展检查，认定其将多家合作单位的施工合同总金额 12817 万元（不含增值税），重复列支计入 2019 年度、2020 年度四期项目、五期项目的生产成本，且已结转库存商品并计入当期损益。税务机关认为，该行为既不符合会计核算原则，也不符合企业所得税的相关申报规则，依据企业已销售面积占可销售面积的比例，决定对 H

公司 2019 年度调增应纳税所得额 2344 万元，2020 年度调减应纳税所得额 1969 万元，并对其不缴或少缴的税款处以 0.5 倍罚款。

H 公司不服该处理处罚决定，向法院提起行政诉讼，认为税务机关未举证证明其存在偷税主观故意，相关认定仅为推论，缺乏充分证据支撑。一审法院审理认为，H 公司作为具备健全财务核算能力的房地产开发企业，完全有能力在会计核算阶段将成本在各项目间准确分摊，但其在合同已明确施工范围对应具体楼号的情况下，仍将合同金额在四期、五期项目的成本中重复列支，造成少缴企业所得税的后果，已满足偷税的构成要件，故判决驳回 H 公司诉讼请求。企业不服提起上诉，二审法院经审理后，判决驳回上诉、维持原判。本案的核心争议焦点在于，房地产开发企业实施重复列支生产成本的行为，是否应当被认定为具有偷税的主观故意。

2、案例解析

房地产开发项目通常周期长、环节多、成本构成复杂，其成本分摊与结转是否规范，直接关系到企业所得税申报的真实性与合法性。其中，重复列支成本是实务中常见且风险较高的违规行为，应引起房地产开发企业的高度警惕。

首先，重复列支成本的做法，既不符合会计核算的基本原则，也违反企业所得税的相关规定。从会计处理角度看，《企业会计准则》明确要求，企业应当以实际发生的交易或事项为依据进行会计确认、计量和报告，确保会计信息真实、完整。在税务层面，《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》（国税发〔2009〕31 号）第二十六条、第二十八条进一步规定，成本对象应在开工前合理确定并报备，且一经确定不得随意变更或混淆；成本项目的归集与分配应遵循权责发生制与配比原则。本案中，H 公司将同一笔合同金额重复计入四期、五期项目的生产成本，明显违背了成本归集所要求的真实性、对应性与唯一性。

其次，成本分摊不合规是否构成偷税，关键在于企业是否具有偷税的主观故意。一般而言，错列成本并不必然等同于偷税，需结合企业的认知水平、行为方式及其后果等因素，综合判断其主观状态。在本案中，法院认定 H 公司存在偷税故意，原因在于 H 公司与施工方签订的合同已明确载明施工楼号，为成本准确分摊提供了直接依据，H 公司作为内部机构健全、具备专业财务能力的企业，完全有责任也有能力依据合同约定，在会计核算中将成本分摊至对应项目。然而，

H 公司仍实施重复列支行为，并直接导致少缴企业所得税的后果。从 H 公司实施违法行为的方法、手段及采取此等方法、手段与造成的不缴、少缴税款之间的必然联系，足以推定其主观上存在偷税故意，而非因过失、疏忽或政策理解偏差导致的错列成本。

这表明，在房地产企业所得税政策明确、分摊方法清晰，且企业具备相应核算能力的情况下，若企业仍实施多列成本等违规操作，并造成少缴税款的客观结果，税务机关与法院很有可能推定其具有偷税主观故意，从而认定构成偷税。这提示企业须从项目开发初期即严格确定成本对象与分摊边界，确保成本归集真实、准确，并全面落实会计资料和税务档案的规范管理，以防范此类税务风险。

(三) 案例三：房地产企业所得税核定征收争议

1、基本案情

2008 年，甲某等人注册成立 A 公司，并投入土地使用权从事房地产开发业务。A 公司成立初期，由甲某负责厂房拆迁、住户清退等事项，期间甲某使用了大量现金用于拆迁户补偿以及后续土地“三通一平”。但因前期企业财务不规范、后期甲某突然离世等原因，该项目涉及的安置补偿、“三通一平”支出的原始凭证、部分账簿及成本、费用发票资料遗失，开发项目涉及拆迁安置等费用难以核实确认。另外，因主体工程承包方在项目未完成即退场，A 公司另行聘请施工团队进行主体工程及附属工程施工，产生了大量未能取得发票的额外现金支出。

2019 年，该项目达到清算条件时，A 公司基于以上原因向主管税务分局申请土地增值税核定征收。主管税务分局作出《税务事项通知书(清算审核意见交换)》认可了 A 公司财务资料不全的情况。2019 年 11 月，主管税务分局作出《税务事项通知书(核定征收通知)》，进一步明确按照《土地增值税清算管理规程》(国税发〔2009〕91 号)第五章第三十四条第三款对 A 公司项目土地增值税进行核定征收。据此，A 公司按照核定征收的方式进行了土地增值税清算。

2016-2020 年，A 公司申报企业所得税时按照行业通行的 10%的应税所得率进行申报：在项目未完工阶段，销售未完工产品按预计毛利率 10%计算出预计毛利额，计入当期应纳税所得额；在项目完工阶段，因土增税获得核定，项目完工

后未按照《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》规定结转成本，而是确认收入后仍然使用 10% 应税所得率计算申报企业所得税。

2021 年，M 稽查局因接到举报对 A 公司立案稽查。2024 年 11 月，M 稽查局对 A 公司作出《税务处理决定书》，认定 A 公司按预计毛利额计算缴纳企业所得税，但开发项目完工后未按规定确认收入结转成本，总计应补缴企业所得税 3000 余万元并加收滞纳金，合计 5000 余万元；对于成本、费用，M 稽查局以账簿记载数据为准，同时参考相邻地段拍卖价格调整案涉项目土地成本；对于 A 公司主张的未取得发票的未列明附属工程建设支出、拆迁补偿支出等不予认可。本案的核心争议在于，对 A 公司企业所得税适用查账征收是否事实清楚、证据充分、法律适用正确。

2、案例解析

本案中，M 稽查局主张按形式账簿实行查账征收，A 公司则认为应适用核定征收。结合事实与法律层面分析，A 公司的主张更具合理性。

首先，在事实层面，A 公司已实质具备核定征收的客观基础。认定能否查账征收，关键在于账簿资料是否真实、完整、准确地反映了经营实质，而非其形式上的存在。《税收征管法》第三十五条第四项明确，“虽设置帐簿，但帐目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查帐的”，税务机关有权核定应纳税额。本案中，A 公司虽形式上设置账簿，但因股东离世、早期现金交易、承包方变更等非主观原因，导致拆迁补偿、“三通一平”、附属工程等重大成本支出的原始凭证大面积缺失。A 公司提供的政府会议纪要、测绘图纸、第三方评估报告等证据，能够形成线索证明相关支出真实发生且金额可能远超账面记载。稽查局仅以账簿存在和政府部门无备案资料为由，否定其成本发生的可能性，忽视了房地产项目开发的基本规律和历史交易的现实背景，对“难以查账”的事实认定未能达到充分标准。

其次，在法律层面，A 公司符合核定征收的法定条件。核定征收不仅是税务机关的权力，在特定情形下更是保障国家税款及时足额入库、维护税收公平的法定职责和必要手段，其适用应严格依据《税收征管法》第三十五条及其实施细则的规定。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）第四条规定，税务机关“不得事先确定企业的所得税按核定征收方式进行征

收、管理”，但“企业出现《税收征管法》第三十五条规定情形的，税务机关可对其以往应缴的企业所得税按核定征收方式进行征收管理”。因此，若税务机关在检查中发现企业实际经营中存在符合《税收征管法》第三十五条规定的核定情形，则无论其事前采用何种征收方式，税务机关均可依法启动事后核定程序。这并非对纳税人“事前资格”的简单否定，而是基于其实际未履行法定义务或提供信息不符合查账要求的客观事实，依法采取的征管措施。M稽查局在A公司实质难以查账的情况下，仍坚持要求其适用查账征收并据此作出补税决定，属于对核定征收适用条件的理解错误，违反法律规定。

最后，税收执法应遵循统一性与确定性原则，以维护税务机关的公信力和纳税人的信赖利益。在本案中，主管税务分局在先前的土地增值税清算中，已基于“成本资料不全”的同一客观事实，依法作出了核定征收的生效决定。该认定构成了纳税人对征税方式的可信赖预期。M稽查局在后续检查中，未提出足以推翻原认定的新证据，却对同一纳税主体、基于相同事实背景的企业所得税作出截然相反的征管要求，造成了税务机关内部执法尺度的冲突。此种做法不仅损害了行政行为的严肃性与公信力，亦对纳税人基于先前生效决定所产生的信赖利益构成了侵害，有违依法行政中的信赖保护原则。

因此，A公司因历史原因导致成本凭证严重缺失、账簿记载失实，已实质构成“难以查账”，符合企业所得税核定征收的法定条件。税务机关在征管实践中，应审查实质，在符合法定情形时准确适用核定征收，并在执法过程中保持口径统一，切实保护纳税人的合理信赖，从而实现税收公平与征管效率的平衡。

五、房地产企业涉税风险管理与合规建议

当下，国家正在加快推动税收立法，土地增值税立法工作也将持续推进。但是，立法工作在短时间内无法一蹴而就。对于现实中存在的、因制度缺陷导致的税务风险，房地产企业应当做好准备，密切关注国家税收政策的动态变化，加强项目管理合规意识，减少因操作不当引发的税务争议与一般性税务风险。

（一）加强前期项目管理，建立精细化的风险管理策略

1. 重视政策合规管理

企业需密切关注土地增值税、企业所得税的法律法规及地方规范性文件，深入研究当地税务征管口径，确保税务操作的准确性与及时性。对于政策未明确的模糊地带，应秉持审慎原则处理。尤其要明确，核定征收的适用核心是企业实质查账可行性，而非仅看账簿凭证的形式完整性，若因历史客观原因导致成本资料残缺、难以查账，需主动梳理佐证材料，为申请核定征收提供支撑。同时，需高度重视税务文书的送达效力，对电子送达方式保持审慎。若发现电子送达的文书未实际收悉，或对文书内容、送达方式存在异议，应及时提出，并准确把握行政复议、诉讼等程序期限，避免因程序疏漏丧失合法权利。针对新旧政策衔接、车位面积分摊等争议事项，更要提前做好政策研判。

2.强化合同审核意识

房地产企业要完善合同审查制度和财务管理制度，从源头规避风险。一方面，合同应当明确土地平整等可约定事项的最终实施主体以及相关费用的最终承担者，对相关支出进行确定性核算，对不属于房地产开发费用的支出不列入扣除项目，避免引发土地增值税调整。对于应当由政府承担，但实际未承担的前期工程，避免采用委托包干模式，尽可能转化为自行开发，据实核算并申报扣除相应成本、费用，以免后续引发税企争议。另一方面，做好会计审核工作，严格落实四流一致要求，核查开票方资质，杜绝不合规发票、虚开发票的流入。若已取得不合规发票但业务真实，积极推进补开、换开，无法补换开时则收集对方注销、非正常户等证明材料，在法律救济程序中争取成本扣除权利，同时审慎规避资金回流相关的财务安排。

3.加强业务资料管理

房地产项目开发周期长、环节多，企业应建立贯穿项目全周期的资料档案化管理体系。一是强化票据凭证合规性管理。财会人员需严格审核发票的开具主体、品名、金额、数量等信息是否与实际业务一致，向个人采购应税服务须取得税务机关代开的发票。所有扣除凭证均应妥善归档，确保合法有效。二是注重业务真实性证据链留存。除发票外，还应系统保存合同协议、非现金支付凭证、货物运输及入库出库记录等资料，形成完整证据链，以应对税务审核，尤其在企业所得税税前扣除中证明支出的真实性。三是严格区分成本费用归集。依据《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》等规定，在合同签订、付款审核等前端环节即

准确区分期间费用与开发成本，避免混淆归集，也要注意防范重复列支、错列成本等风险。此外，企业应注意行政性罚款、土地闲置费等属于不可扣除支出，应在开发过程中加强合规管控，避免产生此类损失。

(二) 强化与税务机关的沟通交流，优化税务风险应对方法

1. 积极配合并完备资料提交

企业在账务清理基础上，系统汇总会计凭证、账簿等相关资料，整理形成完整、真实、准确的涉税资料提交给税务机关及审核机构，确保土地增值税清算与企业所得税申报的基础性资料完备。在后续审核过程中，要积极配合税务机关的询问、账簿调取、实地检查等工作，对于中介机构提出的资料补充要求和问题说明需求，也需及时回应，主动清晰地还原业务事实，推动审核程序顺畅推进。无论是土地增值税清算还是企业所得税相关审核，都要主动配合资料提供工作，避免因材料不全或提交不及时引发税务风险。

2. 主动沟通以规避制度盲区带来的税务风险

针对制度层面缺乏具体指引的税务处理，企业要主动与税务局进行交流。对于政策中未明确规定的分摊方法，纳税人应主动了解税务机关的具体要求和审核标准，确保分摊方法的合规性。同时，纳税人应关注税务机关对分摊方法的审核要求，避免因选择不当导致税务风险。此外，纳税人在申请税收优惠时，应加强与税务机关的沟通，明确税收优惠的认定方法与备查资料。对于因城市实施规划、国家建设需要而自行转让房地产的情形，纳税人应特别关注该类情形下税收优惠的适用条件。

3. 强化交流协商以维护企业合法权益

企业全力配合清算审核不等于全部认可审核结果，如果企业确有证据表明税务局认定事实或者适用法律错误，应当与税务局沟通协商，向税务局举证证明客观事实或者深入交流法律的适用性问题。如果税务局确有错误，通常会通过内部程序予以纠正。如果税务局拒绝更正，企业又确有正当理由提出异议的，可以在缴纳税款或者提供担保的情况下，启动行政复议乃至行政诉讼等程序，实现权利救济。此外，在税务复议、行政处罚等相关程序中，企业也应积极依法申请听证，充分陈述自身意见，提升争议解决的公正性。

(三) 聘请专业的税务顾问，助力清算与稽查应对

当前土地增值税与企业所得税制度仍存在完善空间，诸如成本分摊方式选择、扣除项目归集期界定、新旧政策衔接、车位面积分摊、核定征收适用判断等事项，均需专业知识与实践经验支撑。聘请专业税务顾问，可借助其专业能力为企业赋能，一是提前识别风险点，针对项目全流程制定防控措施，如在成本核算、发票管理、政策适用等环节提供精准指导；二是助力清算与申报，确保土地增值税清算与企业所得税申报的合规性，优化税务处理方案；三是高效应对稽查与争议，凭借丰富的稽查应对经验，协助企业梳理证据材料、明确立场理由，在税务争议中争取公正合理的结果，妥善解决涉税纠纷。

huashui.com