

基础设施和道路交通、城市发展规划等；经济因素包括土地生产力级差、土地供求、土地投资等；政策因素包括征收土地使用费、土地使用税、土地使用性质及土地转让的限制等。一般来说，其计量方法有以下几种：

(1) 级差地租法。根据马克思级差地租理论，级差地租分两种形式，即由于肥力、地理位置优劣不同而产生的级差地租Ⅰ及由于在同一土地上连续追加投资而产生不同劳动生产率的级差地租Ⅱ。据此进行土地使用权金额计量时，除考虑大小不同的土地使用面积及使用年限外，还应考虑不同等级的单位面积土地使用费。例如，地处通衢要道“黄金”地段，或地面已经平整等，使用费等级必然很高。采用级差地租法，土地使用权的成本计算公式为：

$$\text{土地使用} = \frac{\text{土地}}{\text{面积}} \times \frac{\text{单位面积}}{\text{年使用费标准}} \times \frac{\text{使用}}{\text{年限}}$$

(2) 股权折算法。即采用股权折算率计算企业以土地使用权投资入股的作价方法。其公式如下：

$$\text{土地使用} = \sum_{t=1}^n \frac{\text{土地面积} \times \text{单位面积使用费}}{(1+i)^t} \times \frac{\text{股权折}}{\text{算率}}$$

其中，t为年份数，n为合营年限。股权折算率即将土地使用权的使用费转化为股权的压缩系数，其意义在于使按股权分得的股利，不过多地超过当年的土地使用费。股权折算率的大小通过协商议定。

(3) 投资报酬法。即根据土地开发成本和合理利润确定土地使用权转让价格的方法。价格构成中包括全部地租。在成片土地开发，但无法预期收益或选择参照土地使用价格收益现值时，通常采用这种方法确定转让底价。特别是对于专业化的地产开发企业，这种方法可作土地使用权转让价格定价的基本模式，有关的计算公式是：

土地使用权金额 = (征地费用 + 基础设施费用) × (1 + 管理费率) × (1 + 成本利润率) + 国家规定税费。

(4) 收益剩余法。即将房地产预期收益扣除其他投资报酬后的余额资本化，以确定土地使用权转让价格的方法。有关公式是：

$$\text{土地使用} = \frac{\text{房地产} - \text{非地产投资}}{\text{年收益} - \text{公平报酬}} \times \frac{\text{收益期间}}{\text{现值系数}}$$

土地使用权转让的定价除采用投资报酬法和收益剩余法外，还可采用市场比较法和路线评估法等。

六、土地使用权成本的摊销

作为无形资产核算的土地使用权成本，一般按直线法分期摊销。摊销年限应按规定的土地出让年限确定。以转让方式取得的，其土地使用权的使用年限为原土地使用权出让合同约定的使用年限减去原土地使用

者已经使用的年数后的剩余年数。当土地使用权出让合同约定的使用年限届满，土地使用者需要继续使用土地的，应当最迟于届满前一年申请续期，经批准予以续期的，应当重新签订土地使用权出让合同，依照有关规定支付土地使用权出让金；未予批准的土地使用权由国家无偿收回。

土地使用权成本摊销额应计入企业管理费用，直接冲销土地使用权的帐面价值。摊销时，借记“管理费用”，贷记“无形资产——土地使用权”。

七、土地使用权的财务报表揭示

土地使用权作为企业的一项无形资产，应当在企业资产负债表上加以揭示，以提供对经济决策有用的财务信息。在资产负债表上揭示土地使用权时，应以土地使用权的未摊销金额为准。在报表附注应着重说明本会计期间土地使用权成本的摊销额和预计摊销年限。

(作者单位：江西财经学院会计系)

责任编辑 秦中良



何谓

“新开发的荒山、荒地”？

问：《国务院关于对农业特产收入征收农业税的规定》第六条第二款规定的“新开发的荒山、荒地”指什么？是否包括林地、疏林地、新植林地、幼林地和采伐迹地？

答：《国务院关于对农业特产收入征收农业税的规定》第六条第二款规定的“新开发的荒山、荒地”，是指能被农业（包括种植业、养殖业、牧业等）利用，但从未垦殖过的生荒地。已开垦的用于农业生产的林地、疏林地、新植林地、幼林地、采伐迹地，不属于生荒地范围。在这些土地上从事农业特产品的生产，是对土地的充分利用，不在免税范围内，应按有关规定缴纳农业特产税。

(财政部税政司农业税处)

责任编辑 闫秀丽