

注册会计师

税法

教材精讲班

第三节 土地增值税法

七、房地产开发企业土地增值税清算

土地增值税清算是指纳税人在符合土地增值税清算条件后，依照税收法律、法规及土地增值税有关政策规定，计算房地产开发项目应缴纳的土地增值税税额，并填写土地增值税清算申报表，向主管税务机关提供有关资料，办理土地增值税清算手续，结清该房地产项目应缴纳土地增值税税款的行为。

(一) 土地增值税的清算单位

- 1.以国家有关部门审批的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以分期项目为单位清算；
- 2.开发项目中同时包含普通住宅和非普通住宅的，应分别计算增值额。

(二) 土地增值税的清算条件

应当	进行清算	主管税务机关可要求	纳税人进行清算
(1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的		(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	

应当	进行清算	主管税务机关可要求	纳税人进行清算
(2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的		(2) 取得销售（预售）许可证满三年仍未销售完毕的	
(3) 直接转让土地使用权的		(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——应在办理注销登记前进行土地增值税清算	
满足条件之日起 90 日内	办理清算手续		

(三) 土地增值税清算收入的确认

1. 土地增值税清算时，已全额开具商品房销售发票的，按照发票所载金额确认收入。

2. 未开具发票或未全额开具发票的，以交易双方签订的销售合同所载的售房金额及其他收益确认收入。

【提示】销售合同所载商品房面积与有关部门实际测量面积不一致，在清算前已发生补、退房款的，应在计算土地增值税时予以调整。

3. 营改增后进行房地产开发项目土地增值税清算

土地增值税应税收入=营改增前转让房地产取得的收入+营改增后转让房地产取得的不含增值税收入

(四) 土地增值税的扣除项目

1. 除另有规定外，扣除项目须提供合法有效凭证；不能提供合法有效凭证的，不予扣除。

2. 房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用的凭证或资料不符合清算要求或不实的，税务机关可核定这四项开发成本的单位面积金额标准，并据以计算扣除。

3. 房地产开发企业开发建造的公共设施

用途	收入	成本费用
----	----	------

(1) 建成后产权属于全体业主所有的	无需确认收入	其成本、费用可以扣除
(2) 建成后无偿移交给政府、公用事业单位用于非营利性社会公共事业的		
(3) 建成后有偿转让的	计算收入	

4. 房地产开发企业销售已装修的房屋,其装修费用可以计入房地产开发成本。房地产开发企业的预提费用,除另有规定外,不得扣除。

5. 属于多个房地产项目共同的成本费用,应按清算项目可售建筑面积占多个项目可售总建筑面积的比例或其他合理的方法,计算确定清算项目的扣除金额。

6. 房地产开发企业在工程竣工验收后,根据合同约定,扣留建筑安装施工企业的质量保证金,在计算土地增值税时:

- (1) 建筑安装施工企业就质量保证金对房地产开发企业开具发票的,按发票所载金额予以扣除;
- (2) 未开具发票的,扣留的质保金不得计算扣除。



7. 房地产开发企业逾期开发缴纳的土地闲置费不得扣除——注意与企业所得税的区别。

8. 房地产开发企业为取得土地使用权所支付的契税,应视同“按国家统一规定缴纳的有关费用”,计入“取得土地使用权所支付的金额”中扣除。

【总结】契税的扣除

项目性质	具体内容		
新建房屋 (卖新房)	1. 取得土地使用权所支付的金额(含契税)		
存量房屋 (卖旧房)	按评估价	1. 房屋及建筑物评估价格(如果没有单独给出取得土地使用权所支付的金额,则评估价格里含契税) 2. 取得土地使用权支付的金额(含契税) 3. 转让环节缴纳的税金(不含契税)	
	按发票计算	1. 取得土地使用权金额、房屋及建筑物评估价格 发票金额(不含契税) × (1+5%×年度) 2. 转让环节缴纳的税金(含契税)	