

# 税务师

## 教材精讲班

### 税法一

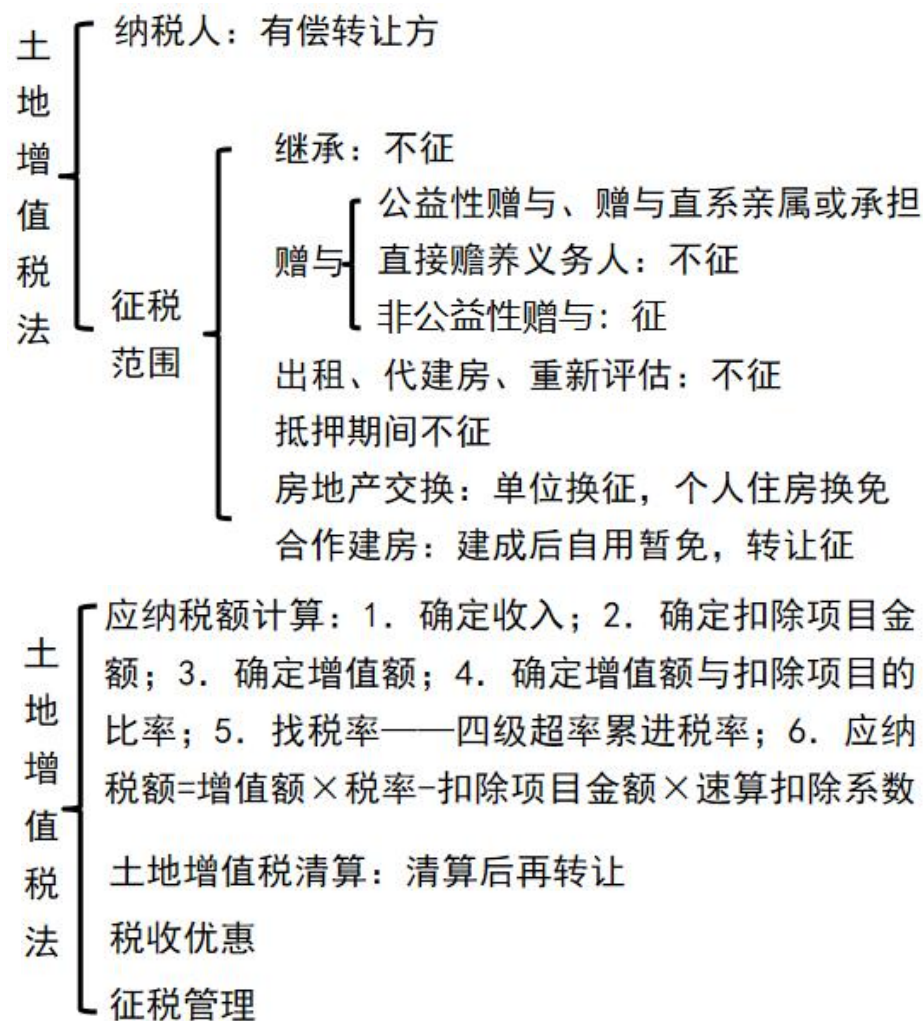
#### 第五章 土地增值税

##### 【本章内容】

- 第一节 土地增值税概述
- 第二节 纳税人、征税范围和税率
- 第三节 计税依据
- 第四节 应纳税额的计算
- 第五节 税收优惠
- 第六节 征收管理

##### 【考情分析】

本章属于《税法 I》中的次重点章节，分值 20 分左右，综合性强，在税务师复习备考中占有比较重要的位置，从历年考试情况看，本章考试的题型有单项选择题和多项选择题，也可以单独或者与其他税种结合考核计算题或综合题。



## 第一节 土地增值税概述

土地增值税是以纳税人转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下简称转让房地产）所取得的增值额为征税对象，依照规定税率征收的一种税。

特点：

1. 以转让房地产取得的增值额为征税对象；
2. 征税面比较广；
3. 采用扣除法和评估法计算增值额；
4. 实行超率累进税率；
5. 实行按次征收。

## 第二节 纳税人、征税范围和税率

### 一、纳税义务人

土地增值税的纳税义务人为**转让**国有土地使用权、地上的建筑及其附着物（以下简称转让房地产）并取得收入的单位和个人。

### 二、征税范围

#### （一）征税范围的一般规定

##### 1. 转让国有土地使用权

出让国有土地使用权不征税。

##### 2. 地上建筑物及其附着物连同国有土地使用权一并转让。

#### （二）征税范围的特殊规定

经济行为	征免范围的确认	征否
合作建房	(1) 自用	暂免
	(2) 转让	√
交换	(1) <b>单位</b> 之间互换房地产	√
	(2) <b>个人</b> 之间互换自有居住用房地产，经当地税务机关核实	免征
抵押	(1) 在抵押期间	×
	(2) 抵押期满不能偿还债务，造成房地产产权转移的	√
出租		×
评估增值		×
国家 <b>收回</b> 国有土地使用权、征用地上建筑物及附着物		免征
房地产的代建房行为		×
继承		×
赠与	(1) 公益性赠与、赠与直系亲属或承担直接赡养义务人的	×
	(2) 上述之外的赠与（非公益性赠与）	√

**【多选题】**下列事项中，属于土地增值税征税范围的有（ ）。

- A. 美国人凯文将中国境内一处房产赠送给好友
- B. 企业为办理银行贷款将厂房进行抵押
- C. 房地产开发公司受托对某企业闲置厂房进行改造
- D. 居民个人之间交换非居住用房产
- E. 企业持有房产期间发生评估增值

**【答案】**AD

**【解析】**选项 B，抵押期内的房地产，权属未发生转移，不征收土地增值税；选项 C，对闲置厂房进行改造，权属未发生转移，不征收土地增值税；选项 E，房地产评估增值不征收土地增值税。

**【多选题】**下列行为属于土地增值税征税范围的有（ ）。

- A. 房产评估增值
- B. 抵押期间房地产抵押
- C. 房产继承
- D. 合作建房，建成后转让
- E. 将房产捐赠给关联企业

【答案】DE

【解析】土地增值税的征税范围是指纳税人有偿转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物。AB 两项，并没有发生房地产权属转让行为，因此不属于土地增值税征税范围。C 项，继承虽然发生了房地产权属变更，但是被继承人即房屋产权原所有人并没有取得任何收入，因此也不属于土地增值税的征税范围。

(三) 税率——四级超率累进税率

级数	增值额与扣除项目 金额的比率	税率 (%)	速算扣除系数 (%)
1	不超过 50%的部分	30	0
2	超过 50%至 100%的部分	40	5
3	超过 100%至 200%的部分	50	15
4	超过 200%的部分	60	35

【单选题】土地增值税采用的税率形式是（ ）。

- A. 五级超额累进税率
- B. 五级超率定额税率
- C. 四级超率累进税率
- D. 七级超率累进税率

【答案】C

【解析】土地增值税采用四级超率累进税率。

第三节 计税依据

增值额

= 转让房地产收入 - 税法规定的扣除项目

一、收入额的确定

不含增值税的收入。

包括：包括货币收入、实物收入和其他收入在内的全部价款及有关的经济利益，不允许从中减除任何成本费用。

收入类型	确定规则
实物收入	收入时的市场价格折算成货币收入
无形资产收入	专门评估确定其价值后折算成货币收入
外国货币	取得收入的当天或当月 1 日国家公布的市场汇率折算
代收的各项费用	(1) 如计入房价向购买方一并收取的，作计税收入，作扣除项目，但不作为加计 20%扣除基数 (2) 如未计入房价，在房价之外单独收取的，不作计税收入，不作扣除项目

【单选题】2020 年 5 月，某房地产开发公司销售自行开发的房地产 30000 平方米，取得不含税销售额 60000 万元；将 5000 平方米用于抵顶供应商等值的建筑材料；将 1000 平方米对外出租，取得不含税租金 56 万元。该房地产开发公司在计算土地增值税时的应税收入为（ ）万元。

- A. 70056.00
- B. 70000.00
- C. 60000.00
- D. 60056.00

【答案】B

【解析】房地产开发公司转让房地产取得的收入，属于土地增值税的应税收入。其中，转让房地产包括销售、将房

地产用于抵偿债务。用来对外出租的 1000 平方米，所有权未发生转移，因此不征收土地增值税。

土地增值税的应税收入=抵债房地产视同销售收入+销售房地产收入=房地产销售平均价格×抵债土地面积+销售房地产收入=60000÷30000×5000+60000=70000（万元）。

## 二、扣除项目及其金额

### 1. 新建房扣除项目

（1）取得土地使用权所支付的金额：包括地价款和相关费用。

纳税人取得土地使用权时缴纳的契税计入取得土地使用权所支付的金额，是扣除项目的组成部分。

**【单选题】**2022 年 4 月，某房地产开发公司转让在建项目，取得转让收入 20 000 万元。该公司取得土地使用权时支付土地出让金 7 000 万元、契税 210 万元、印花税 3.5 万元（已计入管理费用）及登记费 0.1 万元，该公司缴纳土地增值税时可以扣除的取得土地使用权所支付的金额为（ ）万元。

A. 7 213.50                      B. 7 210.10                      C. 7 213.60                      D. 7 210.00

**【答案】**B

**【解析】**取得土地使用权所支付的金额是指纳税人为取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用之和。该公司缴纳土地增值税时可以扣除的取得土地使用权所支付的金额=7 000+210+0.1=7 210.1（万元）。

（2）房地产开发成本：

① 土地征用及拆迁补偿费：包括土地征用费、耕地占用税、劳动力安置费及有关地上、地下附着物拆迁补偿的净支出、安置动迁用房支出等。

② 前期工程费。

③ 建筑安装工程费。

④ 基础设施费。

⑤ 公共配套设施费。

⑥ 开发间接费用等。

**【多选题】**下列项目中，属于房地产开发成本的有（ ）。

A. 土地出让金

B. 耕地占用税

C. 公共配套设施费

D. 借款利息费用

E. 契税

**【答案】**BC

（3）房地产开发费用：销售费用、管理费用、财务费用——计算扣除

分两种情况：

① 纳税人能按转让房地产项目计算分摊利息支出，并能提供金融机构贷款证明的：

允许扣除的房地产开发费用=利息+（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×5%以内

② 纳税人不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构贷款证明的：

允许扣除的房地产开发费用=（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×10%以内

全部使用自有资金，没有利息支出的，按照以上方法扣除。上述具体适用的比例按省级人民政府此前规定的比例执行。

（1）在计算土地增值税房地产开发费用时，要按照标准扣除，而不按照实际发生数扣除，这是与企业所得税税前扣除的本质区别。

（2）利息扣除的限定：不超过银行同类同期贷款利率。

- (3) 有金融机构和其他机构借款的，不能同时适用两种办法。
- (4) 土地增值税清算时，已经计入房地产开发成本的利息支出，应调整至**财务费用**中计算扣除。
- (5) 超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除。

**【单选题】**某房地产开发公司开发一住宅项目，取得该土地使用权所支付的金额 3 000 万元，房地产开发成本 4 000 万元，利息支出 500 万元（能提供金融机构贷款证明），所在省人民政府规定，能提供金融机构贷款证明的，其他房地产开发费用扣除比例为 4%。该公司计算土地增值税时允许扣除开发费用为（ ）万元。

- A. 780.00                      B. 700.00                      C. 850.00                      D. 500.00

**【答案】**A

**【解析】**允许扣除的开发费用=500+（3 000+4 000）×4%=780（万元）。

#### (4) 与转让房地产有关的税金

城建税、教育费附加、印花税；地方教育费附加能否扣除看题目要求。

增值税进项税额，允许抵扣销项税额的不能扣除，不允许抵扣销项税额的可扣除。

营改增后，房地产开发企业实际缴纳的城市维护建设税、教育费附加，凡能够按清算项目准确计算的，允许据实扣除。

凡不能按清算项目准确计算的，则按该清算项目预缴增值税时实际缴纳的城市维护建设税、教育费附加扣除。

#### (5) 财政部规定的其他扣除项目

加计扣除费用=（取得土地使用权支付的金额+房地产开发成本）×20%

仅适用于**房地产开发企业**（转让新建房地产）。

代收的各项费用：

- (1) 如计入房价向购买方一并收取的，作计税收入，作扣除项目，但**不作为加计 20%扣除基数**。
- (2) 如未计入房价，在房价之外单独收取的，不作计税收入，不作扣除项目

**【单选题】**甲房地产开发公司对一项开发项目进行土地增值税清算，相关资料包括：取得土地使用权支付的金额为 40 000 万元；房地产开发成本 101 000 万元；销售费用 4 500 万元；管理费用 2 150 万元；财务费用 3 680 万元，其中包括支付给非关联企业的利息 500 万元，已取得发票；支付给银行贷款利息 3 000 万元，已取得银行开具的相关证明，且未超过商业银行同类同期贷款利率。项目所在省规定房地产开发费用扣除比例为 5%。

不考虑其他情况，该房地产开发公司在本次清算中可以扣除的房地产开发费用是（ ）万元。

- A. 10 050                      B. 10 375                      C. 10 550                      D. 10 730

**【答案】**A

**【解析】**纳税人能按转让房地产项目分摊利息支出并能提供金融机构贷款证明的，允许扣除的房地产开发费用=利息+（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×5%=3 000+（40 000+101 000）×5%=10 050（万元）。向非关联企业借款的利息支出 500 万元，不能提供金融机构贷款证明，不得直接作为利息据实扣除。

**【单选题】**转让新建房计算土地增值税时，可以作为与转让房地产有关的税金扣除的是（ ）。

- A. 契税                      B. 城镇土地使用税                      C. 城市维护建设税                      D. 增值税

**【答案】**C

**【解析】**转让新建房计算土地增值税时，城市维护建设税可以作为与转让房地产有关的税金扣除。

## 2. 转让旧房及建筑物的扣除项目（存量房的扣除项目：房、地、税）

### (1) 房屋及建筑物的评估价格：

**重置成本价×成新度折扣率**

成新度折扣率：按旧房的新旧程度作一定比例的折扣。

不能取得评估价格，但能提供购房发票的：按发票金额并从购买年度起至转让年度止**每年加计 5%**计算扣除。“每年”按购房发票所载日期起至售房发票开具之日止，每满 12 个月计一年；超过一年，未满 12 个月但超过 6 个月的，可

以视同为一年。即发票记载的金额 $\times(1+5\%\times\text{年份})$ 。

(2) 对于转让旧房及建筑物，既没有评估价格，又不能提供购房发票的，税务机关可以根据《税收征管法》规定，实行核定征收。

(3) 因纳税需要，支付的评估费用允许扣除，但纳税人因隐瞒、虚报房地产成交价格所发生的评估费用，不允许扣除。

(4) 取得土地使用权所支付的地价款或出让金：对取得土地使用权时未支付地价款或不能提供已支付的地价款凭据的，在计征土地增值税时不允许扣除。

(5) 国家统一规定缴纳的有关费用和转让环节缴纳的税金：城建税、教育费附加、印花税

转让存量房不能取得评估价格，对纳税人购房时缴纳的契税，凡能提供契税完税凭证的，准予作为“与转让房地产有关的税金”予以扣除，但不作为加计 5%的基数。

**【单选题】**某企业为增值税一般纳税人，2021 年 11 月转让 5 年前自行建造的厂房，厂房对应的地价款为 600 万元，评估机构评定的重置成本价为 1450 万元，厂房 6 成新。该企业转让厂房计算土地增值税时准予扣除的项目金额是( ) 万元（不考虑其他相关税费）。

- A. 870.00                      B. 2050.00                      C. 600.00                      D. 1470.00

**【答案】D**

**【解析】**转让旧房及建筑物能够取得评估价格的，应按房屋及建筑物的评估价格、取得土地使用权所支付的地价款或出让金、按国家统一规定缴纳的有关费用和转让环节缴纳的税金作为扣除项目金额计征土地增值税。厂房评估价格=重置成本价 $\times$ 成新度=1450 $\times$ 60%=870（万元）。该企业转让厂房计算土地增值税时准予扣除的项目金额=地价款+厂房评估价格=600+870=1470（万元）。

**【单选题】**2022 年 4 月，张某将 2021 年 6 月购入的商铺转让，取得收入 600 万元。张某持有购房增值税普通发票，注明金额 350 万元、税额 17.5 万元，无法取得商铺评估价格。张某计算缴纳土地增值税时，可以扣除旧房金额以及加计扣除共计( ) 万元。

- A. 350.00                      B. 367.50                      C. 385.88                      D. 404.25

**【答案】B**

**【解析】**纳税人转让旧房及建筑物，凡不能取得评估价格，但能提供购房发票的，可按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止每年加计 5%的扣除。每满 12 个月计一年，本题中，2021 年 6 月购入，2022 年 4 月转让，不足 12 个月，可以扣除旧房金额及加计扣除共计=350+17.5=367.5（万元）。

**【单选题】**关于转让旧房及建筑物土地增值税扣除项目的税务处理，下列说法正确的是( )。

- A. 凡不能取得评估价格的，按购房发票所载金额作为扣除项目金额  
B. 因计算纳税需要对房地产进行评估的，其支付的评估费用不得扣除  
C. 出售旧房或建筑物的，首选按评估价格计算扣除项目的金额  
D. 凡不能取得评估价格的，由税务机关核定的金额作为扣除项目金额

**【答案】C**

**【解析】**选项 A、D，纳税人转让旧房及建筑物，凡不能取得评估价格，但能提供购房发票的，经当地税务部门确认，取得土地使用权所支付的金额、旧房及建筑物的评估价格，可按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止每年加计 5%计算扣除；

选项 B，纳税人转让旧房及建筑物时，因计算纳税需要对房地产进行评估，其支付的评估费用允许在计算土地增值税时予以扣除。

**【单选题】**2022 年 3 月，某公司销售自用办公楼，不能取得评估价格，该公司提供的购房发票所载购房款为 1 200 万元，购买日期为 2012 年 1 月 1 日。购入及转让环节相关税费 80 万元。该公司在计算土地增值税时允许扣除项目金额是( ) 万元。

- A. 1 280                      B. 1 895                      C. 1 940                      D. 1 880

【答案】D

【解析】纳税人转让旧房及建筑物，凡不能取得评估价格，但能提供购房发票的，经当地税务部门确认，可按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止每年加计 5%计算扣除。

扣除项目金额=1 200+1 200×10×5%+80=1 880 万元。

第四节 应纳税额的计算

一、应纳税额计算的一般规定

(一) 增值额的确定

增值额=转让房地产取得的收入-扣除项目金额

纳税人有下列情形之一的，按照房地产**评估价格**计算征收土地增值税：

情形	具体	处理方法
隐瞒、虚报房地产成交价格	根本不申报，有意低报，即少申报	由评估机构参照同类房地产的市场交易价格进行评估
提供扣除项目金额不实	虚增被转让房地产扣除项目的内容或金额	房产扣除项目=评估的房屋重置成本价×成新度折扣率 土地扣除项目=土地取得时的基准地价或标定地价 房地产的扣除项目金额=房产扣除项目+土地扣除项目
转让房地产的成交价格低于房地产评估价格，又无正当理由	申报的偏低，又无正当理由	按评估的市场交易价确定其实际成交价，并以此作为转让房地产的收入计算征收土地增值税。

(二) 应纳税额计算步骤

1. 确定收入；
2. 确定扣除项目金额；
3. 确定增值额；
4. 确定增值额与扣除项目的比率；
5. 找税率——四级超率累进税率；
6. 应纳税额=增值额×税率-扣除项目金额×速算扣除系数

二、房地产开发企业土地增值税的清算

(一) 土地增值税清算的定义

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。

(二) 土地增值税的清算单位

土地增值税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。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。

高级公寓、别墅、小洋楼、度假村，以及超面积、超标准豪华装修的住宅，均不属于普通标准住宅。

(三) 土地增值税的清算条件

清算条件	纳税人应进行清算的	(1) 房地产开发项目 <b>全部竣工、完成销售的</b> (2) <b>整体转让</b> 未竣工决算房地产开发项目的 (3) <b>直接转让</b> 土地使用权的
	主管税务机关 <b>可以要求</b> 纳税人进行清算的	(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 <b>85%</b> 以上，或该比例虽未超过 85%，但剩余的可售建筑面积已经 <b>出租或自用的</b> (2) 取得销售（预售）许可证 <b>满 3 年</b> 仍未销售完毕的 (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

【多选题】纳税人符合下列条件之一的，应进行土地增值税的清算有（ ）。

- A. 甲公司申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续
- B. 甲公司开发的住宅项目已销售
- C. 乙公司将未竣工决算的开发项目整体转让
- D. 丁公司于 2020 年 3 月取得住宅项目销售（预售）许可证，截止 2022 年 3 月底仍未销售完毕
- E. 戊公司开发的别墅项目销售面积已达整个项目可售建筑面积的 75%

【答案】BC

【解析】纳税人符合下列条件之一的，应进行土地增值税的清算：

- (1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的；
- (2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的；
- (3) 直接转让土地使用权的。

【多选题】下列情形中，主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算的有（ ）。

- A. 纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续
- B. 房地产开发项目全部竣工、完成销售
- C. 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未超过 85%，但剩余可售建筑面积已经出租或自用
- D. 取得销售（预售）许可证满 2 年仍未销售完毕的
- E. 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

【答案】ACE

【解析】符合以下条件之一的，主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算：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；②取得销售（预售）许可证满 3 年仍未销售完毕的；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；④省税务机关规定的其他情况。

#### （四）土地增值税清算时间

满足条件之日起 90 日内到主管税务机关办理清算手续；主管税务机关下达清算通知，纳税人应当在收到清算通知之日起 90 日内办理清算手续。

#### （五）土地增值税清算时收入确认

##### 1. 已销售的房地产项目收入的确认

- ① 已全额开具商品房销售发票：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：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；
- ③ 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；
- ④ 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。

##### 2. 非直接销售和自用房地产的收入确定

房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等，发生所有权转移时应视同销售房地产，其收入按下列方法和顺序确认：

- (1) 按本企业在同一地区、同一年度销售同类房地产的平均价格确定。
- (2) 由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定。

3. 房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业自用或用于出租等商业用途时，如果产权未发生转移，不征收土地增值税，在税款清算时不列收入，不扣除相应的成本和费用。

【多选题】房地产公司将开发产品用于下列用途，属于土地增值税视同销售的有（ ）。

- A. 安置回迁
- B. 对外出租
- C. 奖励职工
- D. 利润分配
- E. 对外投资

【答案】ACDE



**【解析】** 房地产企业用建造的本项目房地产安置回迁户的，安置用房视同销售处理；房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等，发生所有权转移时应视同销售房地产。

**【单选题】** 某房地产开发公司为增值税一般纳税人，2016年4月30日前转让A项目部分房产，取得转让收入30 000万元；2016年5月1日后转让A项目部分房产，取得含税收入50 000万元。该项目已达土地增值税清算条件，该房地产公司对A项目选择“简易征收”方式缴纳增值税。该公司在土地增值税清算时应确认收入（ ）万元。

- A. 80 000.00                      B. 76 190.48                      C. 77 619.05                      D. 75 045.05

**【答案】** C

**【解析】** 房地产开发企业在营改增后进行房地产开发项目土地增值税清算时，按以下方法确定相关金额：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=30 000+50 000÷(1+5%)=77 619.05（万元）。

(六) 土地增值税清算时扣除项目

- 除另有规定外，扣除的土地使用权所支付的金额、房地产开发成本、房地产开发费用、与转让房地产有关税金须提供合法有效凭证；不能提供合法有效凭证的，不予扣除。
- 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，税务机关可参照当地建设工程造价管理部门公布的建安造价定额资料，结合房屋结构、用途、区位等因素，核定上述四项开发成本的单位面积金额标准，并据以计算扣除。具体核定方法由省税务机关确定。
- 房地产开发企业开发建造的与清算项目配套的居委会和派出所用房、会所、停车场（库）、物业管理场所、变电站、热力站、水厂、文体场馆、学校、幼儿园、托儿所、医院、邮电通信等公共设施，按以下原则处理：

情形	处理
建成后产权属于全体业主所有的	成本、费用可以扣除
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	成本、费用可以扣除
建成后有偿转让的	应计算收入，并准予扣除成本、费用

- 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。
- 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。
- 房地产开发企业支付的质量保证金  
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**；未开具发票的，扣留的质保金不得计算扣除。
- 房地产开发费用的扣除
  - 关键是财务费用中的利息支出，两种处理
  - 土地增值税清算时，已计入房地产开发成本的利息支出，应调整至财务费用中计算扣除
- 房地产企业逾期开发缴纳的土地闲置费不得扣除。
- 房地产开发企业取得土地使用权时支付的契税视同“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。
- 拆迁安置土地增值税计算——拆迁补偿费

情形	具体	规定
本地安置	安置用房视同销售，确认收入，同时将此确认为房地产开发项目的拆迁补偿费	房地产开发企业支付给回迁户的补差价款，计入拆迁补偿费
		回迁户支付给房地产开发企业的补差价款，应抵减本项目拆迁补偿费
异地安置	自行建造	房屋价值计入拆迁补偿费
	外购	实际购房支出计入拆迁补偿费

**货币安置** 房地产开发企业凭合法有效凭据计入拆迁补偿费

视同销售收入，按本企业在同一地区、同一年度销售同类房地产的平均价格确定，或由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定。

**【单选题】**关于房地产开发企业的土地增值税的处理，说法正确的是（ ）。

- A. 销售已装修的房屋，其装修费不允许在计算土地增值税时扣除
- B. 建造非普通标准住宅出售的，不允许按取得土地使用权时支付的金额和房地产开发成本之和加计扣除 20%
- C. 将未竣工决算的房地产开发项目整体转让的，不允许按照取得土地使用权时支付的金额和房地产开发成本之和加计扣除 20%
- D. 开发建造的与清算项目配套的学校，建成后无偿移交政府的，其成本费用可以在计算土地增值税时扣除

**【答案】**D

**【解析】**选项 A，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，在计算土地增值税时扣除；选项 B，不论建造普通住宅还是非普通住宅，房地产开发企业在计算土地增值税时，都允许按取得土地使用权时所支付的金额和房地产开发成本之和，加计 20% 的扣除；选项 C，将未竣工决算的房地产开发项目整体转让的，允许按照取得土地使用权时支付的金额和房地产开发成本之和加计扣除 20%。

**【多选题】**关于房地产开发企业土地增值税税务处理，下列说法正确的有（ ）。

- A. 房地产开发企业逾期开发缴纳的土地闲置费不得计入扣除项目进行扣除
- B. 土地增值税清算时已经计入房地产开发成本的利息支出，应调整至财务费用中计算扣除
- C. 土地增值税清算时未开具销售发票或未全额开具销售发票的，未开具部分不计入房地产转让收入
- D. 房地产开发企业为取得土地使用权所支付的契税，应计入“土地使用权所支付的金额”中予以扣除
- E. 房地产开发企业同一项目在“营改增”前后都有收入，进行土地增值税清算时以全部含增值税金额作为转让房地产收入

**【答案】**ABD

**【解析】**选项 C：未开具发票或者未全额开具发票的，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。选项 E：营改增后的收入，应该按照不含增值税金额作为转让房地产收入。

**【单选题】**关于房地产开发企业土地增值税的清算，下列说法正确的是（ ）。

- A. 对于分期开发的项目，以分期项目为单位进行清算
- B. 清算审核方法包括实地审核和通讯审核
- C. 主管税务机关已受理的清算申请，纳税人可无理由撤销
- D. 配套建造的停车库有偿转让的，其成本、费用不得扣除

**【答案】**A

**【解析】**B 项，清算审核包括案头审核和实地审核。C 项，主管税务机关已受理的清算申请，纳税人无正当理由不得撤销。D 项，配套建造的停车库有偿转让的，其成本、费用可以扣除。

### （七）土地增值税的核定征收

纳税人符合下列条件之一的，应该按照核定征收率 **不低于 5%** 对房地产项目进行清算：

- （1）依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；
- （2）擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的；
- （3）虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以确定转让收入或扣除项目金额的；
- （4）符合土地增值税清算条件，未按照规定的期限办理清算手续，经税务机关责令限期清算，逾期仍不清算的；
- （5）申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

### （八）清算后再转让房地产的处理

在土地增值税清算时未转让的房地产，清算后销售或有偿转让的，纳税人应按规定进行土地增值税的纳税申报，**扣除项目金额**按清算时的单位建筑面积成本费用乘以销售或转让面积计算。

单位建筑面积成本费用=清算时的扣除项目总金额÷清算的总建筑面积

#### (九) 土地增值税清算后应补缴的土地增值税加收滞纳金问题

纳税人按规定预缴土地增值税后，清算补缴的土地增值税，在主管税务机关规定的期限内补缴的，不加收滞纳金。

### 第五节 税收优惠

1. 建造普通标准住宅出售，其增值额未超过扣除项目金额之和 20%的，免税。超过 20%的，应就其全部增值额按规定计税。

2. 企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为改造安置住房房源、公租房房源，且增值额未超过扣除项目金额 20%的，免征土地增值税。

3. 支持企业改制重组，优化市场环境，自 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，实施以下土地增值税政策；

(1) 企业按照《中华人民共和国公司法》有关规定整体改制，包括非公司制企业改制为有限责任公司或股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司。对改制前的企业将房地产转移、变更到改制后的企业暂不征土地增值税。

整体改制，是指不改变原企业的投资主体，并承继原企业权利、义务的行为。

(2) 按照法律规定或者合同约定，两个或两个以上企业合并为一个企业，且原企业投资主体存续的，对原企业将房地产转移、变更到合并后的企业暂不征土地增值税。

(3) 按照法律规定或者合同约定，企业分设为两个或两个以上与原企业投资主体相同的企业，对原企业将房地产转移、变更到分立后的企业，暂不征土地增值税。

(4) 单位、个人在改制重组时以房地产作价入股进行投资，对其将房地产转移、变更到被投资的企业，暂不征土地增值税。

(5) 上述改制重组有关土地增值税政策不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。

不改变原企业投资主体、投资主体相同，是指企业改制重组前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动；投资主体存续，是指原企业出资人必须存在于改制重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

#### 4. 其他税收优惠

(1) 对个人销售住房暂免征收土地增值税。

(2) 为支持筹办杭州 2022 年亚运会和亚残运会及其测试赛，对杭州亚运会组委会赛后出让资产取得的收入，免征土地增值税。

(3) 为支持筹办 2020 年晋江第 18 届世界中学生运动会、2020 年三亚第 6 届亚洲沙滩运动会、2021 年成都第 31 届世界大学生运动会等三项国际综合运动会，自 2020 年 1 月 1 日起，对组委会赛后出让资产取得的收入，免征土地增值税。

**【多选题】**关于土地增值税优惠政策，下列说法错误的有（ ）。

A. 将空置的职工宿舍转让作为改造安置住房房源，应就其全部增值额按规定计税

B. 对个人销售商铺暂免征收土地增值税

C. 对因国家建设需要而被政府收回的房产免税

D. 以房地产作价入股房地产开发公司，对其将房地产变更至被投资的企业，暂不征收土地增值税

E. 建造普通标准住宅出售，其增值额未超过扣除项目金额之和 20%的予以免税，超过 20%的，应就其全部增值额按规定计税

**【答案】** ABD

**【解析】**选项 A，转让旧房作为改造安置住房房源且增值额未超过扣除项目金额 20%的免税；选项 B，对个人销售住房暂免征收土地增值税，销售商铺不适用该优惠政策；选项 D，房地产开发企业将开发产品对外投资，发生所有权转移时视同销售房地产，缴纳土地增值税。

### 第六节 征收管理

#### 一、纳税义务发生时间及纳税期限

纳税人应自转让房地产合同签订之日起 **7 日内**，向房地产所在地的主管税务机关办理纳税申报。

当地税务机关规定预征土地增值税的，纳税人应当到主管税务机关办理纳税申报，并按规定比例预交，待办理决算

后，多退少补。

当地税务机关规定不预征土地增值税的，也应在取得收入时先到税务机关登记或备案。

对实行预征办法的地区，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%**，各地要根据不同类型房地产确定适当的预征率。

**【单选题】**土地增值税的纳税人转让的房地产坐落在两个或两个以上地区的，其申报纳税的主管税务机关是（ ）。

- A. 房地产坐落地的上一级税务机关
- B. 事先选择房地产坐落地的其中一方税务机关
- C. 先向机构所在地税务机关预交，再向房屋坐落地税务机关缴纳
- D. 分别为房地产坐落地各方的税务机关

**【答案】**D