

专题四 土地增值税和契税

一、土地增值税

1. 纳税义务人

转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人。

2. 征税范围

应征	不征	免征
①转让国有土地使用权 ②取得土地使用权开发后出售房屋的 ③存量房买卖 ④抵押期满以房抵债 ⑤单位间换房 ⑥合作建房建成后转让的 ⑦非公益性赠与、赠与除直系亲属或直接赡养人以外的 ⑧房企用商品房投资	①出让 ②继承 ③公益性赠与、赠与直系亲属或直接赡养人 ④出租 ⑤抵押期内或重新评估 ⑥代建房 ⑦非房企改制转移权属给改制后企业 ⑧非房企合并分立，投资主体不变	①个人互换自有住房(经当地税务机关核实) ②合作建房建成后分房自用 ③非房企用房产投资 ④国家征用 ⑤个人转让住房 ⑥纳税人建造普通标准住宅出售,对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为改造安置住房或公共租赁住房房源,增值额未超过扣除项目金额20%的,免征土地增值税。

【例题·单选题】下列房地产交易行为中,应当计算缴纳土地增值税的是()。

- A. 房地产公司出租高档住宅
- B. 县城居民之间互换自有居住用房屋
- C. 非营利的慈善组织将合作建造的房屋转让
- D. 房地产开发企业代客户进行房地产开发,开发完成后向客户收取代建收入

答案: C

解析: 选项 ABD 不需要缴纳土地增值税。

3. 应纳税额的计算

应纳税额=(收入-扣除项目)×适用税率-扣除项目×速算扣除系数

(1) 收入

计税方法		土地增值税应税收入	增值税
简易计税		转让房地产的含税收入-增值税应纳税额	自建: 增值税应纳税额=全额/(1+5%)×5% 非自建: 增值税应纳税额=差额/(1+5%)×5%
一般计税	非房地产企业	转让房地产的全额含税收入/(1+9%)	销项税额=全额/(1+9%)×9%
	房地产企业	转让房地产的含税收入-增值税销项税额	销项税额=(含税收入-地价款)/(1+9%)×9%

【提示 1】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:

- 1. 隐瞒、虚报房地产成交价格的;
- 2. 提供扣除项目金额不实的;
- 3. 转让房地产的成交价格低于房地产评估价格,又无正当理由的。

【提示 2】 视同销售

房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资者、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、同一年度销售的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。

【注意】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，如果产权未产生转移，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。（配比原则）

应纳税额=（收入-扣除项目）×适用税率-扣除项目×速算扣除系数

(2) 扣除项目

转让项目的性质	扣除项目	具体内容	
新建房屋 (卖新房)	房地产企业 (5项)	1.拿地成本 【提示 1】 含契税、有关登记、过户手续费；不含印花税、土地闲置费 【提示 2】 土地支付金额的配比：开发、销售比例 实际扣除土地金额=取得土地使用权所支付的金额×（已开发土地/全部土地）×（已售房/全部可售房） 【口诀】 只准扣已卖房屋所占的那块地，没开发的、开发了没卖的都不准扣	
	非房地产企业(4项)		
新建房屋 (卖新房)	房地产企业 (5项)	2.开发成本 【提示 1】 含拆迁安置费、耕地占用税、装修费；不包括利息支出	
			情形
	本地安置	视同销售	房企支付给回迁户的补差价款，计入拆迁补偿费
			回迁户支付给房企的补差价款，应抵减拆迁补偿费
	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		
		【提示 2】 房地产开发成本的配比：销售比例 实际扣除开发成本=所有的房地产开发成本×（已售房/全部可售房） 【口诀】 只准扣已卖房屋的开发成本，开发了没卖的不准扣	

【例题·计算题】地处县城的某房地产开发公司，2021年5月对一处已竣工的房地产开发项目进行验收，可售建筑面积共计25000平方米。该项目的开发销售情况如下：

- (1) 该公司取得土地使用权支付的土地出让金为16000万元，该公司按规定缴纳了契税（税率5%）。企业用一半的土地开发了该地产项目。
- (2) 该公司为该项目发生的开发成本为12000万元。
- (3) 6月销售20000平方米的房屋，共计取得收入40000万元，另外5000平方米的房屋出租给他人使用（产权未发生转移）。

要求：(1) 计算该公司清算土地增值税时允许扣除的土地使用权支付金额。

(2) 计算该公司清算土地增值税时允许扣除的开发成本。

【答案及解析】

(1) 可以扣除的取得土地使用权支付的金额

$$=16\,000 \times (1+5\%) \times 50\% \times (20\,000 \div 25\,000) =6720 \text{ (万元)}。$$

(2) 可以扣除的开发成本= $12\,000 \times (20\,000 \div 25\,000) =9\,600$ (万元)。