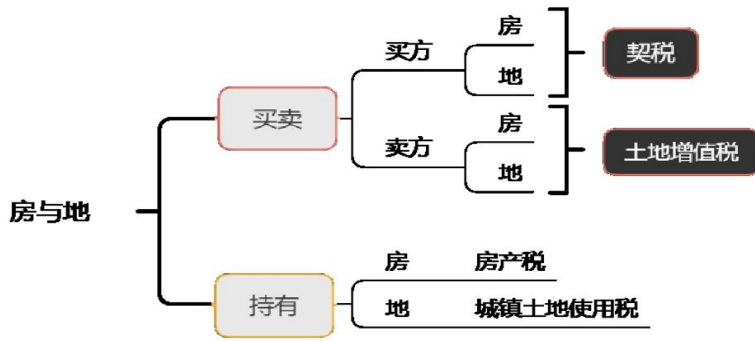


【知识点 2】土地增值税纳税申报和纳税审核



一、土地增值税纳税人的审核

土地增值税的纳税人为**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。

【提示】单位包括各类企事业单位和国家机关、社会团体及其他组织。

个人包括个体经营者和其他个人（含海外华侨、港澳台同胞和外国公民）

总结：盯住“**产权**”是否发生**转移**。

二、土地增值税征税范围的审核

（一）土地增值税征税范围一般规定

1. 土地增值税只对**转让**国有土地使用权的行为**征税**，对**出让**国有土地使用权的行为**不征税**。

【提示】出让是政府将土地出让给土地使用者，**政府卖土地不交税**。

2. 土地增值税既对**转让土地使用权**的行为征税，也对**转让地上建筑物**及其附着物产权的行为征税。（不仅卖地交税，卖房也要交税）

3. 土地增值税只对**有偿转让**的房地产征税，对以继承、赠与等方式无偿转让的房地产，不予征税。

（1）但并非所有名为“赠与”的行为均不征税。

（2）**不征收**土地增值税的房地产赠与行为只包括：

①房产所有人、土地使用权所有人将房屋产权、土地使用权赠与**直系亲属**或**承担直接赡养义务人**的行为。

②通过中国境内**非营利的社会团体、国家机关**将房屋产权、土地使用权赠与教育、民政和其他社会福利、公益事业的行为。

（二）土地增值税征税范围特殊规定

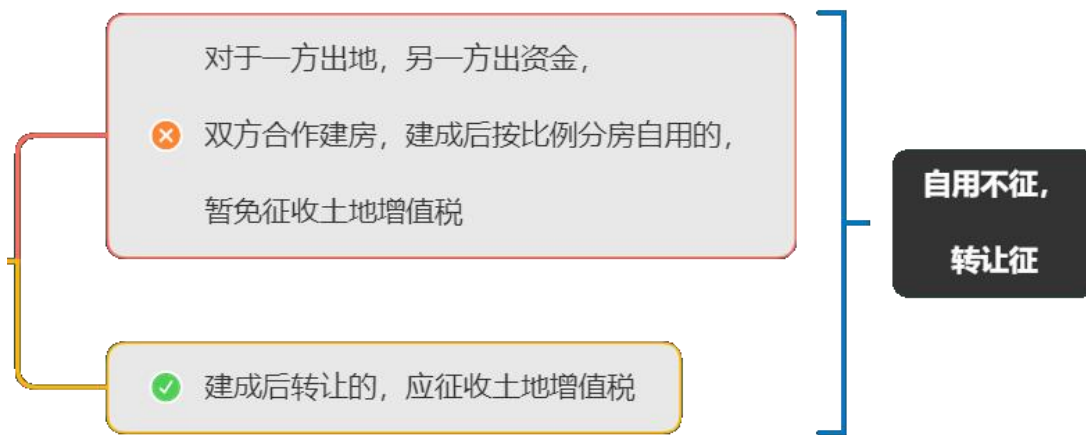
1. 房地产的交换

房地产的交换 (以房换房)

✓ 房地产交换属于土地增值税的征税范围

✗ 对居民个人之间互换自有居住用房地产的，
经当地税务机关核实，可以免征土地增值税

2. 合作建房



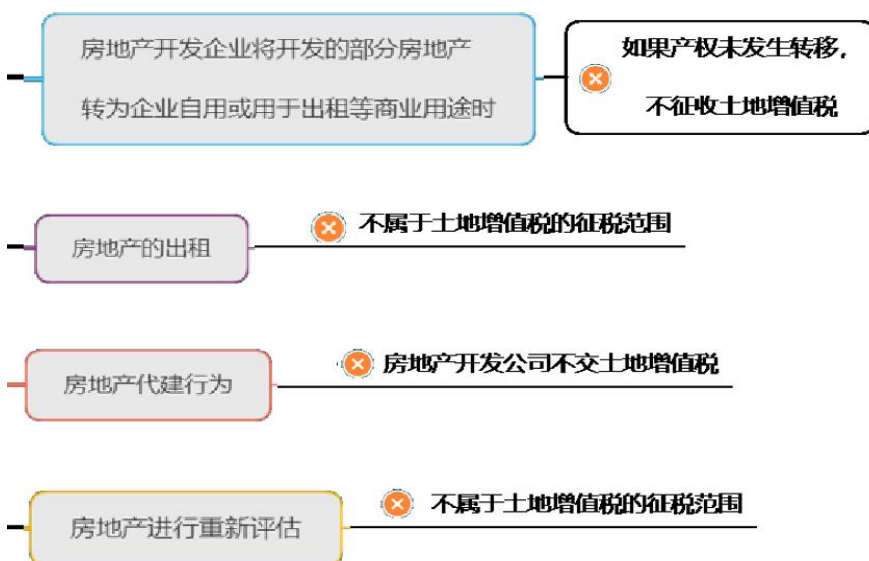
3. 土地使用者处置土地使用权（实质处置）

包括土地使用者转让、抵押或置换土地，**无论其是否取得了该土地的使用权属证书**，无论其在转让、抵押或置换土地过程中是否与对方当事人办理了土地使用权属证书**变更登记**手续（不看是否办证），只要土地使用者**享有占有、使用、收益或处分该土地的权利**，且有**合同**等证据表明其**实质转让、抵押或置换**了土地并取得了相应的经济利益，土地使用者及其对方当事人就应当依照规定缴纳增值税、土地增值税和契税。

4. 房地产抵押

抵押期间不征收土地增值税，**抵押期满**，不能偿还债务，**以房抵债**的，**征收**土地增值税。

5. 其他不征收的规定



【例题 1·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，不属于土地增值税纳税人的是（ ）。

- A. 出租住房的孙某
- B. 转让国有土地使用权的甲公司
- C. 出售商铺的潘某
- D. 出售写字楼的乙公司

【答案】A

【解析】（1）土地增值税的纳税人为“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。主要判断要点有二：①房地产权属转移；②转让方取得相关收益。选项 A 涉及的是“出租住房”，住房产权不发生转移，不征收土地增值税。（2）选项 C：如果潘某转让的是住房（而非商铺），则适用居民个人转

让住房的优惠政策，免征土地增值税。

【例题 2·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列行为中，属于土地增值税征税范围的是（ ）。

- A. 出租房屋
- B. 代建房屋
- C. 企业之间交换房屋
- D. 评估房屋

【答案】C

三、土地增值税税率的审核

土地增值税实行“4级超率累进税率”，税率表如下：

级数	增值额与扣除项目金额的比率（增值率）	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

四、土地增值税计税依据的审核

土地增值税的计税依据是纳税人转让房地产所取得的增值额。

增值额=房地产转让收入—扣除项目金额

（一）应税收入的确定

纳税人转让房地产取得的应税收入，包括转让房地产的全部价款及有关的经济利益。收入的形式包括货币收入、实物收入和其他收入，**不含增值税收入。**

（二）扣除项目及其金额

1. 出售新房



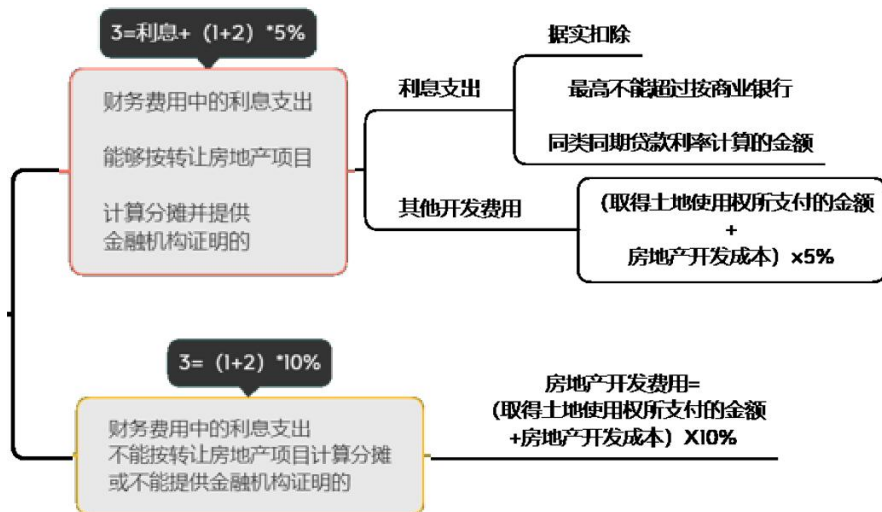
（1）取得土地使用权所支付的金额

- ①纳税人为取得土地使用权所支付的地价款。
- ②纳税人在取得土地使用权时按国家统一规定缴纳的有关费用和税金。

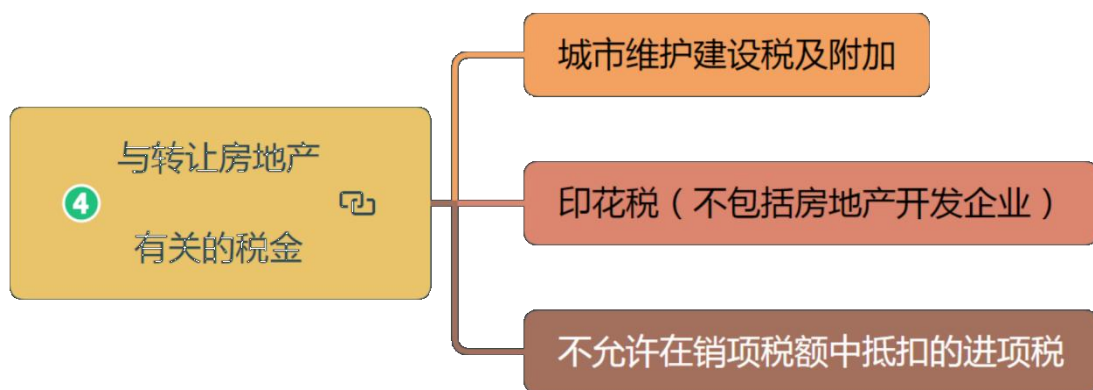
(2) 房地产开发成本

包括：土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费和开发间接费用等。

(3) 房地产开发费用（盯住利息支出）



(4) 与转让房地产有关的税金



(5) 房地产开发企业专属加计扣除

$= (\text{取得土地使用权所支付的金额} + \text{房地产开发成本}) \times 20\% = (1+2) \times 20\%$

【提示】财政部、国家税务总局对土地增值税扣除项目金额中利息支出的计算问题作了两点专门规定：

- ①利息的上浮幅度按国家的有关规定执行，超过上浮幅度的部分不允许扣除；
- ②对于超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除。

【例题1·单选题】在土地增值税清算时，房地产开发企业发生利息支出不能提供金融机构贷款证明的，其允许扣除的房地产开发费用是（ ）。

- A. 房地产开发成本×5%以内
- B. 取得土地使用权所支付的金额×10%以内
- C. (取得土地使用权支付的金额+房地产开发成本)×10%以内
- D. (取得土地使用权支付的金额+房地产开发成本)×5%以内

【答案】C

【解析】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，其允许扣除的房地产开发费用为： $(\text{取得土地使用权所支付的金额} + \text{房地产开发成本}) \times 10\%$ 以内。

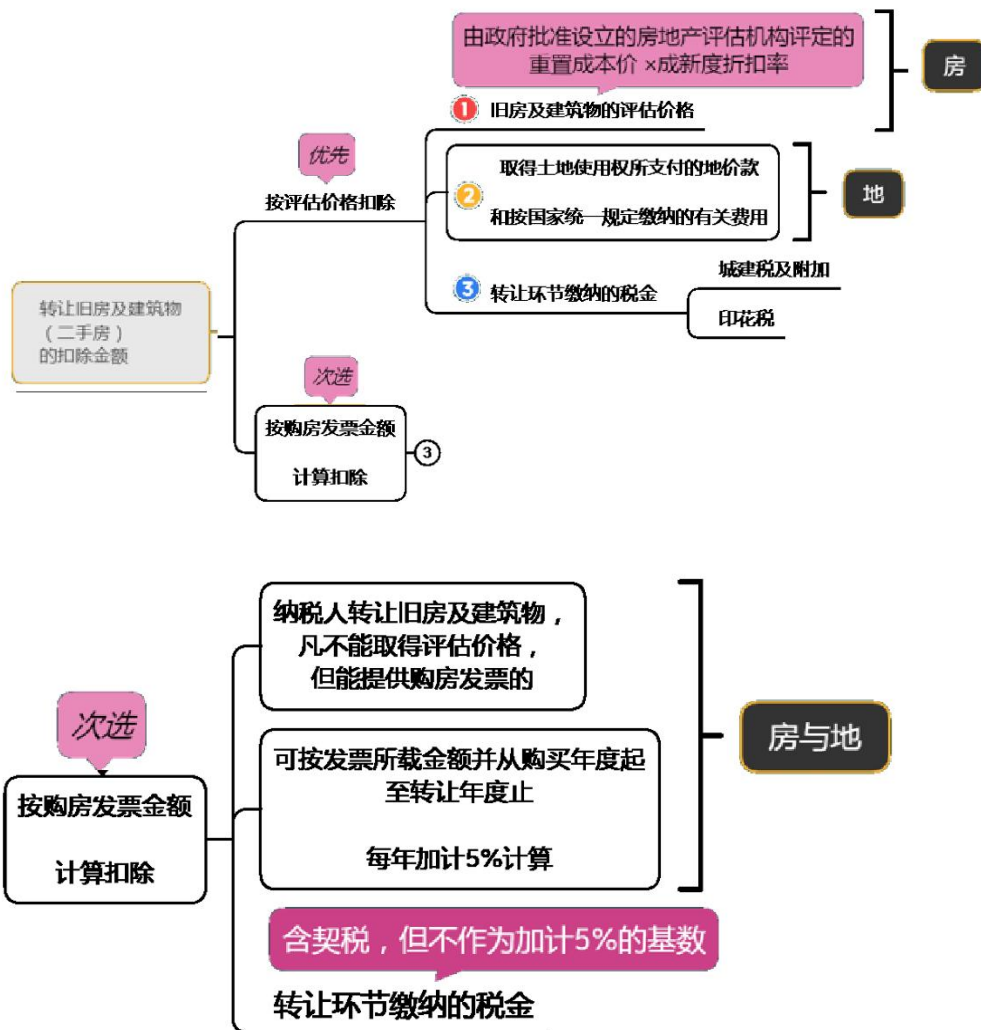
【例题 2·单选题】甲公司开发一项房地产项目，取得土地使用权支付的金额为 1000 万元，发生开发成本 6000 万元，发生开发费用 2000 万元，其中利息支出 900 万元无法提供金融机构贷款利息证明。已知，当地房地产开发费用的计算扣除比例为 10%。甲公司计算缴纳土地增值税时，可以扣除的房地产开发费用为（ ）万元。

- A. $2000-900=1100$
- B. $6000 \times 10\%=600$
- C. $2000 \times 10\%=200$
- D. $(1000+6000) \times 10\%=700$

【答案】D

【解析】财务费用中的利息支出，凡不能按转让房地产项目计算分摊或不能提供金融机构证明的，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）×所在省、自治区、直辖市人民政府规定的扣除比例；因此，甲公司可以扣除的房地产开发费用=（1000+6000）×10%=700（万元）。

2. 转让旧房（二手房）及建筑物的扣除金额



【例题 3·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，纳税人转让旧房及建筑物，在计算土地增值额时，不能扣除的项目有（ ）。

- A. 评估价格
- B. 转让环节缴纳的税金
- C. 取得土地使用权所支付的地价款
- D. 重置成本价

【答案】D

【解析】选项 D：重置成本价用于计算旧房及建筑物的评估价格，不能直接作为扣除项目金额扣除。

五、土地增值税应纳税额的计算的审核

应纳税额=增值额×适用税率-扣除项目金额×速算扣除系数

土地增值税应纳税额的计算分为四步：

1. 计算增值额

增值额=房地产转让收入-扣除项目金额

2. 计算增值率

增值率=增值额/扣除项目金额×100%

3. 确定适用税率以及相对应的速算扣除系数

4. 计算应纳税额

【例题1·计算题】某房地产开发公司注册地在甲市，2022年7月对其在乙市开发的一房地产项目进行土地增值税清算，相关资料如下：

(1) 2021年3月，公司经“招拍挂”以24000万元取得该房地产项目的土地使用权，缴纳了契税。

(2) 自2021年4月起，公司对受让土地进行项目开发建设，发生开发成本15000万元，发生与该项目相关的利息支出3000万元，并能提供金融机构的贷款证明。

(3) 2022年6月项目实现全部销售，共取得不含税收入75000万元，允许扣除的有关税金及附加360万元，已预缴土地增值税750万元。

(其他相关资料：当地适用的契税税率为5%，省级政府规定其他开发费用的扣除比例为5%。)

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的金额。

2、计算该公司清算土地增值税时允许扣除项目金额的合计数。

3、计算该公司清算土地增值税时应补缴的土地增值税。

【解析】

1. 允许扣除的土地使用权支付的金额=24000×(1+5%)=25200(万元)

【解析】

2. 允许扣除的开发成本=15000(万元)

允许扣除的开发费用=3000+(25200+15000)×5%=5010(万元)

允许扣除的税金及附加=360(万元)

其他扣除项目金额=(25200+15000)×20%=8040(万元)

允许扣除项目金额的合计数=25200+15000+5010+360+8040=53610(万元)

【解析】

3. 增值额=75000-53610=21390(万元)

增值率=21390÷53610×100%=39.90%，适用税率30%，速算扣除系数为0。

应缴纳土地增值税=21390×30%=6417(万元)

应补缴土地增值税=6417-750=5667(万元)

六、土地增值税税收优惠的审核

1. 纳税人建造普通标准住宅出售，增值率不超过20%的，予以免税；超过20%的，应按全部增值额缴纳土地增值税。

2. 因国家建设需要依法**征用、收回**的房地产，免征土地增值税。

3. 因城市实施规划、国家建设的需要而**搬迁**，由纳税人自行转让原房地产的，免征土地增值税。

4. 企事业单位、社会团体以及其他组织**转让旧房**，作为公共租赁住房房源且增值率不超过**20%**的，免征土地增值税。

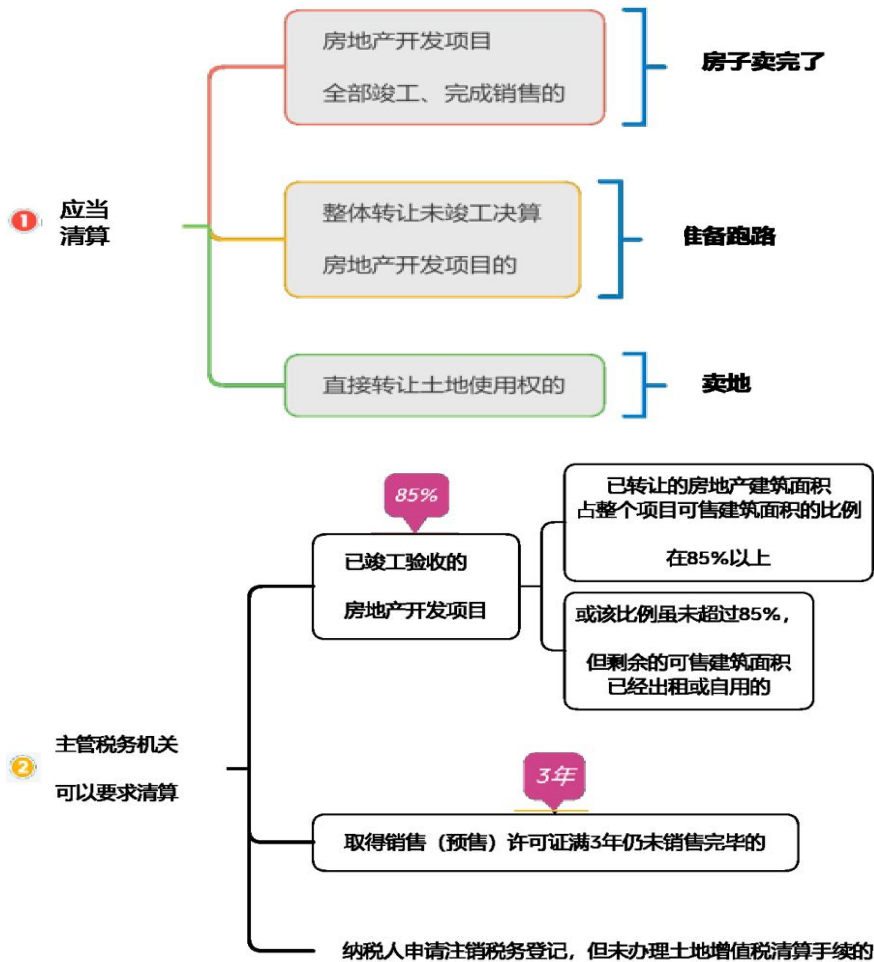
5. 对**居民个人**转让住房一律免征土地增值税。

七、土地增值税征收管理的审核

(一) 纳税申报

纳税人应在转让房地产合同签订后 **7 日内**，到房地产所在地主管税务机关办理纳税申报。

(二) 土地增值税清算



【例题 1·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，不属于纳税人应当进行土地增值税清算的是（ ）。

- A. 直接转让土地使用权的
- B. 房地产开发项目全部竣工、完全销售的
- C. 整体转让未竣工决算房地产开发项目的
- D. 取得销售（预售）许可证满 3 年仍未销售完毕的

【答案】D

【解析】(1) 选项 ABC：属于“纳税人应进行土地增值税清算”的情形；(2) 选项 D：属于“主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算”的情形。

(三) 核定征收

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者扣除项目金额的；
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。

【例题 1·简答题】某食品公司 2022 年 2 月与其他企业订立专有技术使用权转移书据一份，所载金额 60 万元。签订一份既有产品购销业务又有加工承揽业务的电子合同，总金额 100 万元。2022 年 3 月公司转让一处外购的旧厂房，转让价格 1500 万元，成新度折扣率为 60%。另外由于市场规模缩小、经营模式改变，公司决定减少注册资本 100 万元，已知公司原注册资金 800 万元，已按规定缴纳印花税。

该公司咨询税务师事务所下列问题：

- (1) 公司转让旧厂房应缴纳哪些税种？
- (2) 旧厂房涉及的土地增值税扣除项目金额确定有几种情况？具体如何确定？

该公司咨询税务师事务所下列问题：

- (1) 公司转让旧厂房应缴纳哪些税种？

【答案 1】公司转让旧厂房应缴纳增值税、城建税及教育费附加、地方教育附加、土地增值税、企业所得税和印花税。

该公司咨询税务师事务所下列问题：

- (2) 旧厂房涉及的土地增值税扣除项目金额确定有几种情况？具体如何确定？

【答案 2】

1. 转让旧房及建筑物能够取得评估价格的，可以扣除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。
2. 转让旧房及建筑物不能取得评估价格，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。

对纳税人购房时缴纳的契税，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。