

# 税务师

## 税法一

### 精讲班

#### 第五章 土地增值税

##### 目录

第一节	土地增值税概述
第二节	纳税义务人
第三节	征税范围和税率
第四节	计税依据
第五节	税收优惠
第六节	应纳税额的计算
第七节	房地产开发企业土地增值税清算
第八节	征收管理

##### 【考情分析】

本章为全书重要的章节，考试各类题型均会涉及，对于计算题或综合分析题，一般会单独命题，亦或是和增值税结合命题，分值一般在 20 分左右。

2023 年教材主要变化：

1. 新增：纳税申报的相关规定
2. 调整：房地产开发企业转让房地产时缴纳的印花税不允许作为与转让房地产有关的税金扣除。

#### 第一节 土地增值税概述

##### 一、土地增值税的概念

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。

##### 二、土地增值税的特点

- （一）以增值额为征税对象
- （二）征税面比较广

凡在我国境内转让房地产并取得收入的单位和个人，除税法规定免税外，均应依照税法规定缴纳土地增值税。

- （三）采用扣除法和评估法计算增值额

**扣除法**：一般情况下，采用**扣除法**计算增值额，即以纳税人转让房地产取得的收入，减除法定扣除项目金额后的余额作为计税依据。

**评估法**：对**旧房及建筑物**的转让，以及税法规定的特殊情形，如隐瞒、虚报房地产成交价格，提供扣除项目金额不实，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，采用评估价格法确定增值额，计征土地增值税。

- （四）实行超率累进税率

## 第二节 纳税义务人

土地增值税的纳税人是**转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物**（以下简称转让房地产），**并取得收入**的单位和**个人**。

【提示】单位包括各类企业单位、事业单位、国家机关、社会团体、个体工商户以及其他组织，个人包括个体工商户和自然人个人。

## 第三节 征税范围和税率

### 一、征税范围

1. 土地增值税 <b>仅对转让国有土地使用权征收</b> ，对转让集体土地使用权 <b>不征税</b> 。
2. 只对转让的房地产征收土地增值税，不转让的不征税。 【说明】是否发生转让行为主要以 <b>房地产权属</b> （土地使用权和房产产权） <b>发生变更为标准</b> 。 【举例】房地产的 <b>出租</b> ，虽然取得了收入。但没有发生房地产的产权转让，不属于土地增值税的征税范围。
3. 对 <b>转让房地产并取得收入</b> 的征税，对发生转让行为而未取得收入的不征税。 【举例】如通过 <b>继承、赠与</b> 方式转让房地产的，虽然发生了转让行为，但未取得收入，不属于土地增值税的征税范围。

### 一、征税范围

#### （一）征税范围的一般规定

##### 1. 转让国有土地使用权

指土地使用者通过出让方式，向政府缴纳了土地出让金，有偿受让土地使用权后，对土地进行通水、通电、通路和平整土地等土地开发但不进行房产开发，而是将“生地变为熟地”后将土地使用权再转移的行为，是土地使用权转让的二级市场。

【说明】**政府出让土地的行为及取得的收入**不属于土地增值税征税范围之列。

##### 2. 地上建筑物及其附着物连同国有土地使用权一并转让。

【说明】包括转让新建房产和转让旧房。

#### （二）征税范围的特殊规定

##### 1. 合作建房

（1）对于一方出地，一方出资金，双方合作建房，建成后**分房自用**的，**暂免**征收土地增值税。

（2）**建成后转让**的，**应征**土地增值税。

##### 2. 房地产交换

由于房地产交换行为**既**发生了房产产权、土地使用权的转移，**又**取得了实物形态的收入，因此，属于土地增值税征收范围。

【提示】**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。

##### 3. 房地产抵押

（1）由于房产的产权、土地使用权在**抵押期间并没有发生权属变更**，房产的产权所有人、取得土地使用权的土地使用人仍拥有房地产的占有、使用、收益等权利，因此，在**抵押期间不征收土地增值税**。

（2）**待抵押期满后**，视该房地产**是否转移产权**来确定是否征收土地增值税。

（3）以房地产抵债而**发生房地产权属转让**的，**属于**土地增值税的征税范围。

##### 4. 房地产出租

出租人虽然取得了收入，**但没有发生房产产权、土地使用权的转让**，不属于土地增值税的征税范围。

##### 5. 房地产评估增值

虽然房地产在评估过程中增值，但是**并没有发生房地产权属的转让**，不属于土地增值税的征税范围。

## 6. 国家收回国有土地使用权、征用地上建筑物及附着物

国家收回或征收的房地产，虽然发生了权属的变更，原房地产所有人也取得了收入，但按照《土地增值税暂行条例》的有关规定，可以免征土地增值税。

## 7. 房地产的代建房行为

虽然取得了收入，但没有发生房地产权属的转移，其收入属于劳务收入性质，故不属于土地增值税的征税范围。

## 8. 房地产的继承

这种行为虽然发生了房地产的权属变更，但作为房产产权、土地使用权的原所有人（即被继承人）并没有因为权属变更而取得任何收入。因此，这种房地产的继承不属于土地增值税的征收范围。

## 9. 房地产的赠与

不征收土地增值税的房地产赠与行为只包括以下两种情况：

- （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）房产所有人、土地使用权所有人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。

【说明】除上述两种之外的房地产赠与行为，征收土地增值税。

## 10. 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，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应当依照税法规定缴纳土地增值税等相关税收。

【例-多选题】下列行为属于土地增值税征税范围有（ ）

- A. 房产的评估增值                      B. 抵押期间的房地产抵押                      C. 房产的继承  
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：选项 ABC，不属于土地增值税征税范围，不征收土地增值税。

## 二、税率

土地增值税四级超率累进税率表

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