

第七节 特定应税行为的增值税计征方法

三、纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法

1. 适用范围：

(1) 适用于纳税人以经营租赁方式出租取得的不动产。

取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等形式取得的不动产。

(2) 不适用于：纳税人提供道路通行服务。

2. 计税方法和应纳增值税计算

一般纳税人 2016 年 4 月 30 日前取得——可选择简易计税方法

一般纳税人 2016 年 4 月 30 日后取得——适用一般计税方法

小规模纳税人——只能简易计税方法

计税方法		异地提供不动产租赁：不动产所在地税务机关预缴	机构所在地税务机关申报
一般纳税人	简易办法	应预缴税款=含税销售额÷(1+5%)×5%	与预缴相同
	一般办法	应预缴税款=含税销售额÷(1+9%)×3%	增值税=含税销售额÷(1+9%)×9%-当期进项税额-预缴税款
小规模纳税人	小规模纳税人、个体工商户、其他个人出租非住房	应预缴税款=含税销售额÷(1+5%)×5%	同预缴税款 (不需缴纳税款)
	其他个人、个体户出租住房	应纳税款=含税销售额÷(1+5%)×1.5%	【提示】 其他个人出租不动产不需要预缴税款

3. 发票的开具

(1) 小规模纳税人中的单位和个体工商户出租不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地税务机关申请代开增值税发票。

(2) 其他个人出租不动产，可向不动产所在地税务机关申请代开增值税发票。

(3) 纳税人向其他个人出租不动产，不得开具或申请代开增值税专用发票。

【例题·计算题】出租公司为增值税一般纳税人，出租其 2014 年购买的异地沿街门面，当月取得含税租金收入 105 万元（经过税务机关备案，该出租业务可以采取简易征收处理），对商户均开具增值税普通发票，计算该公司需要预缴的增值税和在机构所在地申报增值税是多少？

答案：

不动产所在地预缴增值税

$$=105/(1+5%) \times 5\% = 5 \text{ (万元)}$$

机构所在地申报增值税

$$=105/(1+5%) \times 5\% - 5 = 0。$$

【例题·计算题】机构所在地在 A 市的甲企业是增值税一般纳税人，2023 年 5 月在 A 市取得含税咨询收入 265000 元，发生可抵扣的进项税 8000 元，将位于 B 市的一处办公用房（系 2017 年 1 月取得）出租，收取含税月租金 40000 元，则甲企业在 A、B 两市应缴纳增值税税款是多少？

答案：

甲企业应在 B 市预缴出租办公用房的税款

$$=40000 \div (1+9\%) \times 3\% = 1100.92 \text{ (元)}$$

甲企业在 A 市纳税

$$=265000 \div (1+6\%) \times 6\% - 8000 + 40000 \div (1+9\%) \times 9\% - 1100.92$$

$$=9201.83 \text{ (元)}。$$

四、房地产开发企业（一般纳税人）销售自行开发的房地产项目增值税计征方法（重点）

1. 适用范围：房地产开发企业销售自行开发的房地产项目，适用本办法。

【提示 1】 房地产开发企业自行开发是指在依法取得土地使用权的土地上进行基础设施和房屋建设。

【提示 2】 房地产开发企业以接盘等形式购入未完工的房地产项目继续开发后，以自己的名义立项销售的，属于销售自行开发的房地产项目。

纳税人	计税方法	项目所在地预缴税款	机构所在地申报税款
一般纳税人	适用一般计税方法	税额 = 预收款 ÷ (1+9%) × 3% 【注】 3%为预征率	增值税 = 含税销售额 ÷ (1+9%) × 9% - 进项税额 - 预缴税款
	选择简易计税方法 (老项目)	税额 = 预收款 ÷ (1+5%) × 3% 【注】 3%为预征率	增值税 = 含税销售额 ÷ (1+5%) × 5% - 已预缴税款
小规模纳税人	简易计税方法 (新项目、老项目)		

【总结】 预缴税款

情形		预征率	价税分离
卖房	一般企业	5%	用 5% 作价税分离
	房企企业	3%	适用税率或征收率作价税分离
租房	5% 或 3%		
建筑	3% 或 2%		

2. 销售额的确定

销售额

= (全部价款和价外费用 - 当期允许扣除的土地价款) ÷ (1+9%)

【提示 1】 当期允许扣除的土地价款 = (当期销售房地产项目建筑面积 ÷ 房地产项目可供销售建筑面积) × 支付的土地价款

【提示 2】 销售自行开发的房地产老项目可选择适用简易计税方法全部价款和价外费用为销售额按照 5% 的征收率计税，不得扣除对应的土地价款。

3. 预缴税款

房地产开发企业的一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照 3% 的预征率预缴增值税。

应预缴税款 = 预收款 ÷ (1+适用税率 9% 或征收率 5%) × 3%

4. 进项税额

房地产开发企业的一般纳税人销售自行开发的房地产项目，兼有一般计税方法计税、简易计税方法计税、免征增值税的房地产项目而无法划分不得抵扣的进项税额的，应以《建筑工程施工许可证》注明的“建设规模”为依据进行划分。

不得抵扣的进项税额 = 当期无法划分的全部进项税额 × (简易计税、免税房地产项目建设规模 ÷ 房地产项目总建设规模)

5. 关于发票

(1) 一般纳税人销售自行开发的房地产项目：

自行开具增值税专用发票；向其他个人销售自行开发的房地产项目，不得开具增值税专用发票。

(2) 小规模纳税人销售自行开发的房地产项目：

自行开具增值税普通发票。

向主管税务机关申请代开增值税专用发票。

向其他个人销售自行开发的房地产项目，不得申请代开增值税专用发票。

【例题·计算题】 某房地产开发项目（一般计税方法）总可售建筑面积 100000 平方米，至 2023 年 8 月已预售 60000 平方米，每平方米含税售价 1.5 万元/平方米，当月收到预收款。该地块支付地价款 30000 万元，截止 2023 年 8 月，取得建筑公司开具的增值税专用发票金额 15000 万元，税额 1350 万元。假定 2023 年 8 月交房并办理产权变更手续，当月产生纳税义务，该房地产开发企业应预缴的增值税和应申报缴纳的增值税各是多少？

答案：

预售时预缴

$$= (60000 \times 1.5) / (1 + 9\%) \times 3\% = 2477.06 \text{ (万元)}$$

2023年8月销项税额

$$= (60000 \times 1.5 - 30000 \times 60000 / 100000) / (1 + 9\%) \times 9\% = 5944.95 \text{ (万元)}$$

2023年8月应缴纳增值税

$$= (5944.95 - 1350) - 2477.06 = 2117.89 \text{ (万元)}$$

五、金融机构开展个人实物黄金交易业务增值税的处理（了解）

适用范围：金融机构经中国人民银行、中国银行业监督管理委员会批准，在所属分理处、储蓄所等营业场所内开展个人实物黄金交易业务，应当照章征收增值税

本节小结

