

### 第三节 重点行业及行为的纳税审核和纳税申报代理

#### (三) 不同阶段的财税处理

##### 1. 取得土地使用权的账务处理

一般计税	借：开发成本 贷：银行存款等 不体现差额：销售开发产品时才差额
简易计税	借：开发成本 贷：银行存款等

##### 2. 预售时的财税处理

一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目：

①收到预收款时增值税纳税义务并未发生；

②按照 3%的预征率预缴增值税；

③预售时账务处理

类别	收取预收款	预缴税款
一般计税	借：银行存款 贷：合同负债	借：应交税费——预交增值税 贷：银行存款 预缴税额=预收/1.09×3%
简易计税	借：银行存款 贷：合同负债	借：应交税费——简易计税 贷：银行存款 预缴税额=预收/1.05×3%
开具 602 “销售自行开发的房地产项目预收款” 发票		

##### ④《增值税及附加税费预缴表》填写注意事项

A. 纳税人预售开发产品时需要填写《增值税及附加税费预缴表》；

B. 一般纳税人应在取得预收款的次月纳税申报期向税务机关预缴税款；

C. “销售额”和“扣除金额”都按照含税金额填写。

⑤收到预收款时开具“6. 未发生销售行为的不征税项目”中的“602：销售自行开发的房地产项目预收款”；

⑥房地产开发企业预缴的增值税税款，应直至纳税义务发生才允许抵减。

##### 3. 将房屋交付业主的账务处理

类别	交付业主，确认收入，结转成本
简易计税	借：银行存款、合同负债 贷：主营业务收入 应交税费——简易计税
一般计税	借：银行存款、合同负债 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）

一般计税方法下，结转预缴税款，处理税额抵减

结转预缴税款	借：应交税费——未交增值税 贷：应交税费——预交增值税 注意：只有在纳税义务发生时，才能抵减预缴税款
处理销项税额抵减	借：应交税费——应交增值税（销项税额抵减） 贷：主营业务成本 开发成本——开发产品——主营业务成本 金额=按销售面积比例计算的土地价款/1.09×9%

【考点3】销售不动产的纳税审核和纳税申报代理  
 不包括房地产开发企业销售自行开发的房地产项目。

(一) 自然人销售不动产的税务处理

类别	购买不足2年	购买超过2年(含2年)	
		其他地区	北上广深
普通住房	全额征收5%增值税	免征增值税	免征增值税
非普通住房			$(\text{卖出价} - \text{买入价}) / 1.05 \times 5\%$
商铺	自建	全额计税, $\text{全额} / 1.05 \times 5\%$	
	非自建	差额计税, $\text{差额} / 1.05 \times 5\%$	

向不动产所在地主管税务机关申报纳税。

(二) 除自然人外其他纳税人销售不动产的税务处理——自建全额；非自建预缴差额，申报一般全额，简易差额

项目	销售非自建不动产		销售自建不动产	
	简易计税	一般计税	简易计税	一般计税
计税依据	差额	全额	全额	全额
税率或征收率	5%	9%	5%	9%
预缴依据	$\text{差额} / 1.05 \times 5\%$		$\text{全额} / 1.05 \times 5\%$	
预缴地点	不动产所在地			
申报纳税	机构所在地			

【注意】纳税人销售不动产时，何时采用一般计税方法？何时采用简易计税方法？

- (1) 小规模纳税人销售不动产，采用简易计税方法；
- (2) 一般纳税人销售营改增之前（2016年4月30日之前）取得的不动产，可以选择简易计税方法计税；一般纳税人销售营改增之后取得的不动产，只能采用一般计税方法计税。

【例题·多选题】A工业企业系增值税一般纳税人，2024年4月销售其2014年购买的一幢写字楼，取得含税转让收入1800万元。A企业2014年购买时的价格为700万元，保留有合法有效凭证。关于该项业务的税务处理，下列说法正确的有（ ）。

- A. A企业可以选择简易计税方法依5%的征收率计算缴纳增值税
- B. A企业应该在不动产所在地主管税务机关预缴增值税
- C. A企业应该向机构所在地主管税务机关进行纳税申报
- D. 一旦选择简易征收，应纳增值税为52.38万元
- E. 一旦选择简易征收，应纳增值税为32.04万元

答案：ABCD

解析：一旦选择简易征收，应纳增值税 =  $(1800 - 700) \div 1.05 \times 5\% = 52.38$ （万元）。

(三) 销售不动产的账务处理

类别	预缴	计提税款
一般纳税人一般计税	应交税费——预交增值税	应交税费——应交增值税（销项税额）
一般纳税人简易计税	应交税费——简易计税	
小规模纳税人简易计税	应交税费——应交增值税	

【例题·简答题】某公司位于北京市朝阳区，2024年6月转让其位于河北廊坊市的一座写字楼，取得含税转让收入1000万元。该楼系企业在于2014年以700万元价格购入，保留有合法有效凭证。如果该纳税人为增值税一般纳税人，应如何在不动产所在地税务机关计算预缴税额；如该纳税人为小规模纳税人应如何处理？

解析：

无论一般计税，还是简易计税，只要是销售非自建不动产，都是向不动产所在地税务机关按照差额的5%预缴。

预缴税款

$$= (10000000 - 7000000) / 1.05 \times 5\% = 142857.14$$

### 1. 一般纳税人选择适用一般计税方法

(1) 向不动产所在地主管税务机关预缴税款：

借：应交税费——预交增值税 142857.14

贷：银行存款 142857.14

(2) 当期向机构所在地税务机关纳税申报，计提销项税额：

借：银行存款 10000000

贷：固定资产清理 9174311.93

应交税费——应交增值税（销项税额） 825688.07

(3) 假设当期进项税额合计为70万元，其他业务销项税额合计为30万元

在机构所在地应纳增值税=825688.07+300000-700000=425688.07（元）

在机构所在地实际缴纳增值税=425688.07-142857.14=282830.93（元）

企业月末账务处理

结转应交增值税的余额	借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税） 425688.07 贷：应交税费——未交增值税 425688.07
结转预交税款	借：应交税费——未交增值税 142857.14 贷：应交税费——预交增值税 142857.14

下月15日前缴纳增值税款时，账务处理：

借：应交税费——未交增值税 282830.93

贷：银行存款 282830.93

### 2. 一般纳税人选择适用简易计税方法

(1) 向不动产所在地主管税务机关预缴税款：

借：应交税费——简易计税 142857.14

贷：银行存款 142857.14

(2) 当期企业向机构所在地税务机关纳税申报：

借：银行存款 10000000

贷：固定资产清理 9857142.86

应交税费——简易计税 142857.14

小规模纳税人：将“应交税费——简易计税”科目改为“应交税费——应交增值税”科目。

问题：如果该写字楼是企业自建的，与将购入的写字楼销售，有哪些差别？

解析：

预缴税款的计算不同，将自建的房屋销售预缴增值税税款=全额/1.05×5%

简易计税情况下应纳税额的计算不同，将自建的房屋销售应纳增值税税额=全额/1.05×5%

### 【考点4】不动产经营租赁服务的纳税审核和纳税申报代理

1. 纳税人提供道路通行服务不适用；

2. 针对经营租赁而言，融资租赁不适用；

3. 不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，需要预缴；否则不需要预缴；

4. 其他个人出租不动产，向不动产所在地主管税务机关申报纳税，无需预缴。

5. 出租不动产的税务处理

类别	个人等出租住房	可选简易	一般计税
税率或征收率	减按 1.5%	5%	9%
预缴	租金/1.05×1.5%(如为自然人,则是缴纳)	租金/1.05×5%	租金/1.09×3%
预缴地点	不动产所在地		
申报纳税	机构所在地(其他个人特殊)		

5. 减按 1.5%征收增值税的情况:

- (1) 个人出租住房,包括个体户和其他个人(自然人)出租住房两类情况;
- (2) 住房租赁企业中的增值税一般纳税人向个人出租住房选择适用简易计税方法;
- (3) 住房租赁企业中的增值税小规模纳税人向个人出租住房;
- (4) 利用非居住存量土地和非居住存量房屋建设的保障性租赁住房,比照上述规定执行。

【注意 1】纳税人出租不动产时,何时采用一般计税方法?何时采用简易计税方法?

- (1) 小规模纳税人出租不动产,采用简易计税方法;
- (2) 一般纳税人出租营改增之前(2016年4月30日之前)取得的不动产,可以选择简易计税方法计税;一般纳税人出租营改增之后取得的不动产,只能采用一般计税方法计税。

【注意 2】租赁服务,在收到预收款时增值税纳税义务发生。

【注意 3】小规模纳税人月销售额未超过 10 万元的,当期无需预缴税款。