

第三节 土地增值税法

【知识点】房地产开发企业的土地增值税清算（★★★）

（一）清算的基本问题规定

项目	解释	
概念	土地增值税清算，是指纳税人在符合土地增值税清算条件后，依照税收法律、法规及土地增值税有关政策规定，计算房地产开发项目应缴纳的土地增值税税额，并填写土地增值税清算申报表，向主管税务机关提供有关资料，办理土地增值税清算手续，结清该房地产项目应缴纳土地增值税税款的行为。	
清算单位	（1）土地增值税以国家有关部门 审批 的房地产开发项目为单位进行清算，对于分期开发的项目，以 分期项目 为单位清算。 （2）开发项目中同时包含普通住宅和非普通住宅的，应 分别 计算增值额。	
清算条件	纳税人 应当 进行清算情形	（1）房地产开发项目 全部 竣工、完成销售的。 （2） 整体 转让未竣工决算房地产开发项目的。 （3） 直接 转让土地使用权的。
	主管税务机关 可要求 纳税人进行清算情形	（1）已竣工验收的房地产开发项目，已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85%以上 ，或该比例虽 未超过85% ，但 剩余 的可售建筑面积 已经出租或自用的 。 （2）取得销售（预售）许可证 满3年 仍未销售完毕的。 （3）纳税人申请 注销 税务登记但未办理土地增值税清算手续的。 （4）省税务机关规定的其他情况。
清算时间	（1）凡符合 应当 办理土地增值税清算条件的项目，纳税人应当在满足条件之日起 90日内 到主管税务机关办理清算手续。 （2）凡属税务机关 要求 纳税人进行土地增值税清算的项目，纳税人应当在接到主管税务机关下发的清算通知之日起 90日内 ，到主管税务机关办理清算手续。	

【例题·单选题】（2018）下列情形中，纳税人应当进行土地增值税清算的是（ ）。

- A. 取得销售许可证满1年仍未销售完毕的
- B. 转让未竣工结算房地产开发项目50%股权的
- C. 直接转让土地使用权的
- D. 房地产开发项目尚未竣工但已销售面积达到50%的

答案：C

解析：符合下列情形之一的，纳税人应当进行土地增值税的清算：

- （1）房地产开发项目全部竣工、完成销售的。
- （2）整体转让未竣工决算房地产开发项目的。
- （3）直接转让土地使用权的。

（二）土地增值税清算应税收入的确认

项目	解释	
一般情形	（1）全额开具销售发票	按照 发票 所载金额确认收入。
	（2）未开具发票或未全额开具发票的	以交易双方签订的销售 合同 所载的售房金额及其他收益确认收入。销售合同所载商品房面积与有关部门实际测量面积不一致，在清算前已发生补、退房款的，应在计算土地增值税时予以 调整 。
	（3）跨越“营改增”前后的	房地产开发项目的销售行为跨越“营改增”前后的，按以下方法确定土地增值税应税收入： 土地增值税清算应税收入＝“营改增”前转让房地产取得的收入＋“营改增”后转让房地产取得的不含增值税收入
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、分配给股东或投资人、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。
转为自用或出租	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，如果产权未发生转移，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。

（三）土地增值税清算的扣除项目

项目	解释	
允许扣除的项目	一般规定 （据实扣除）	（1）契税 房地产开发企业为取得土地使用权所支付的 契税 视同“按国家统一规定交纳的有关费用”，计入“取得土地使用权所支付的金额”中扣除。
		（2）拆迁补偿费
		房屋安置 房地产企业用建造的该项目房地产安置回迁户的，安置用房 视同销售 处理，按规定确认收入（即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；或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），同时将此 确认 为房地产开发项目的拆迁补偿费。房地产开发企业支付给回迁户的补差价款， 计入 拆迁补偿费；回迁户支付给房地产开发企业的补差价款，应 抵减 本项目拆迁补偿费。 开发企业采取异地安置，异地安置的房屋属于自行开发建造的，房屋价值按规定计算， 计入 本项目的拆迁补偿费；异地安置的房屋属于购入的，以实际支付的购房支出 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。
		（3）装修费用 房地产开发企业销售已装修的房屋，其 装修费用可计入房地产开发成本 。
		（4）配套公共设施 房地产开发企业开发建造的与清算项目配套的居委会和派出所用房、会所、停车场（库）、物业管理场所、变电站、热力站、水厂、文体场馆、学校、幼儿园、托儿所、医院、邮电通信等公共设施，按以下原则处理： ①建成后产权属于 全体业主 所有的，其成本、费用可以扣除。 ②建成后 无偿移交 给政府、公用事业单位用于非营利性社会公共事业的，其成本、费用可以扣除。 ③建成后 有偿转让 的，应计算收入，并准予扣除成本、费用。
		（5）扣留的质量保证金 房地产开发企业在工程竣工验收后，根据合同约定，扣留建筑安装施工企业一定比例的工程款，作为开发项目的质量保证金，在计算土地增值税时，建筑安装施工企业就质量保证金对房地产开发企业开具发票的，按 发票 所载金额予以扣除。 【对比】未开具发票的 ，扣留的质保金 不得 计算扣除。
		特殊规定 （1）核定扣除 房地产开发企业办理土地增值税清算所附送的 前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、开发间接费用 的凭证或资料 不符合清算要求或不实 的，税务机关可 核定 上述四项开发成本的单位面积金额标准，并据以计算 扣除 。具体核定方法由省税务机关确定。 （2）按比例等方法扣除 属于多个房地产项目共同的成本费用，应按清算项目可售建筑面积占多个项目可售总建筑面积的 比例 或其他合理的方法，计算确定清算项目的扣除金额。

项目	解释
不得扣除的项目	(1) 除另有规定外, 扣除取得土地使用权所支付的金额、房地产开发成本、费用及与转让房地产有关税金, 须提供合法有效凭证。 不能提供合法凭证的 , 不予扣除。 (2) 建筑安装施工企业就质量保证金 未对房地产开发企业开具发票的 , 扣留的质保金不得计算扣除。 (3) 房地产开发企业的 预提费用 , 除另有规定外, 不得扣除。 (4) 房地产开发企业逾期开发缴纳的 土地闲置费 不得扣除。

【例题·单选题】（2024）下列行为中，属于土地增值税征税范围的是（ ）。

- A. 房地产的代建
- B. 房屋公允价值评估增值 25%
- C. 房地产的出租
- D. 房地产企业用建造的房地产安置回迁户

答案：D

解析：选项 ABC，房地产权属未发生转移，不属于土地增值税征税范围；选项 D，房地产企业用建造的房地产安置回迁户的，安置用房视同销售，应按照规定计算缴纳土地增值税。

【例题·单选题】（2014）房地产开发企业进行土地增值税清算时，下列各项中，允许在计算增值额时扣除的是（ ）。

- A. 加罚的利息
- B. 已售精装修房屋的装修费用
- C. 逾期开发土地缴纳的土地闲置费
- D. 未取得建筑安装施工企业开具发票的扣留质量保证金

答案：B

解析：选项 B，房地产开发企业销售已装修的房屋，其装修费用可以计入房地产开发成本扣除。选项 A，超过规定上浮幅度的部分、超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除。选项 C，逾期开发土地缴纳的土地闲置费不允许扣除。选项 D，未取得建筑安装施工企业开具发票的扣留质量保证金不允许扣除，质量保证金如计入发票中，则可以扣除。