



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

专题五 土地增值税纳税审核

【知识点】土地增值税征税范围

1.土地增值税基本征税范围

(1) 转让国有土地使用权。但不包括国有土地使用权出让。

(2) 地上建筑物及其附着物连同国有土地使用权一并转让。

(3) 存量房地产（已建成并投入使用）的买卖。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 土地增值税特殊征税范围

(1) 继承

不属于土地增值税征税范围。

(2) 赠与

不属于土地增值税征税范围。但仅限于以下两种情形：

① 赠与直系亲属、承担直接赡养义务人。

② 公益性赠与：通过境内非营利的社会团体、国家机关，赠与教育、民政和其他社会福利、公益事业。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

（3）出租

不属于土地增值税征税范围。

（4）抵押

抵押期不征收土地增值税；

抵押期满不能偿还债务，用房地产抵债的，依法征收土地增值税。

（5）合作建房

建成后自用，暂免征土地增值税；

建成后转让，征收土地增值税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(6) 代建房

不属于土地增值税征税范围。

(7) 评估增值

不属于土地增值税征税范围。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【知识点】土地增值税适用四级超率累进税率

级数	增值额与扣除项目金额的比率	税率 (%)	速算扣除系数 (%)
1	不超过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

【提示】目前只有土地增值税适用超率累进税率。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【知识点】房地产开发土地增值税扣除项目

1.取得土地使用权所支付的金额

包括：地价款（土地出让金），有关费用（登记、过户手续费），以及相关的契税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 房地产开发成本

(1) 包括土地的征用及拆迁补偿费，前期工程费（三通一平），建筑安装工程费，基础设施费（供水、供电、绿化等），公共配套设施费，开发间接费用（办公费、水电费等）。

(2) **接受建筑安装服务**取得的增值税发票，应按照规定，在发票的**备注栏**注明建筑服务发生地县（市、区）名称及项目名称，否则不得计入土地增值税扣除项目金额。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

3. 房地产开发费用

(1) 并不是按实际发生额扣除，而是按《土地增值税暂行条例实施细则》标准扣除。

(2) 能分摊利息支出，并提供证明的
利息 + (取得土地使用权所支付的金额 + 房地产开发成本)
× 5% 以内

(3) 不能分摊利息支出或者不能提供证明的
(取得土地使用权所支付的金额 + 房地产开发成本) × 10% 以内



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(4) 房地产开发企业既向金融机构借款，又有其他借款的，其房地产开发费用计算扣除时不能同时适用两种办法。

(5) 土地增值税清算时，已经计入房地产开发成本的利息支出，应调整至财务费用中计算扣除。

(6) 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。

(7) 对超过贷款期限的利息和加罚的利息不允许扣除→
本项规定仅适用于土地增值税，不适用于企业所得税。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4.与转让房地产有关的税金

(1) 城建税及附加。

“营改增”后，房地产开发企业实际缴纳的城市维护建设税、教育费附加，**凡能够按清算项目准确计算的**，允许据实扣除；

凡不能按清算项目准确计算的，则按该清算项目预缴增值税时实际缴纳的城市维护建设税和教育费附加扣除。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

(2) 自2026年1月1日起，纳税人因转让房地产缴纳的**印花**税，在申报土地增值税时计入“与转让房地产有关的税金”扣除。因转让房地产缴纳的**地方教育附加**，视同税金予以扣除

【解读】纳税人因转让房地产缴纳的印花税，按企业会计准则或企业会计制度规定应计入“**税金及附加**”科目，与会计制度规定相衔接，在申报土地增值税时有关印花税计入“与转让房地产有关的税金”扣除。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

5.其他扣除项目

加计扣除=（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本） $\times 20\%$

【提示】本规定只适用于从事房地产开发的纳税人且只适用于土地增值税的计算，不适用于企业所得税的计算。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【例题·简答题】某房地产开发企业为增值税一般纳税人，2024年6月以10900万元在某市竞得国有土地一宗，并按规定缴纳契税。

2024年7月，该企业对受让土地进行商业地产开发，发生房地产开发成本4000万元，发生开发费用2000万元，其中利息支出1000万元，但不能提供证明。

2026年3月整体转让该开发项目，取得含增值税收入21800万元。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

其他相关资料：土地契税税率为5%。省政府规定的房地产开发费用扣除比例为10%。转让合同分别注明了不含税金额和增值税销项税额。相关的进项税为500万元。该房地产开发企业本月除本项整体转让业务外，其他一般计税项目产生应纳的增值税且该企业能够按清算项目准确计算城建税及附加。本省税务机关规定“计算增值税时允许从含税销售额中扣除的土地出让金”在计算土地增值税时，按“冲减取得土地使用权所支付的金额处理”。土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权转让书据印花税税率为万分之五。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

要求：计算整体转让该开发项目相关的增值税、印花税、城建税及附加、土地增值税。计算结果以万元为单位，保留小数点后2位。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

答案：

1. 相关的不含增值税的销售收入 $= 21800 \div (1 + 9\%) = 20000$ （万元），增值税销项税额 $= 21800 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 1800$ （万元），增值税销项税额抵减 $= 10900 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 900$ （万元），相关的进项税为500万元，所以，该项目最终应纳增值税 $= 1800 - 900 - 500 = 400$ （万元）。

【提示】房地产开发企业该项业务可以“全额开票”（增值税发票注明的不含税金额为20000万元，销项税额1800万元）。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

2. 相关的印花税 = $20000 \times 0.5\% = 10$ （万元）。

3. 相关的城建税及附加 = $400 \times (7\% + 3\% + 2\%) = 48$
（万元）。

【提示】该房地产开发企业本月除本项整体转让业务外，其他一般计税项目产生应纳的增值税且该企业能够按清算项目准确计算城建税及附加。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

4.相关的土地增值税。

允许扣除土地使用权支付的金额 = $(10900 - 900) + 10900 \times 5\% = 10545$ (万元)。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】本省税务机关规定“计算增值税时允许从含税销售额中扣除的土地出让金”在计算土地增值税时，按“冲减取得土地使用权所支付的金额处理”。

允许扣除项目金额的合计数=10545土地使用权+4000开发成本+ $(10545+4000) \times 10\%$ 开发费用+10允许扣除的印花税+48允许扣除的城建税及附加+ $(10545+4000) \times 20\%$ 土地增值税加计扣除=18966.5（万元），增值额=20000-18966.5=1033.5（万元），增值率= $1033.5 \div 18966.5 \times 100\% = 5.45\%$ ，适用土地增值税税率为30%，应缴纳的土地增值税税额=1033.5 $\times 30\% = 310.05$ （万元）。



第三节 涉税专业服务基本方法的内容

【提示】 本题对受让土地进行**商业地产开发**，所以，不享受建造普通标准住宅出售，增值率未超过20%的，免征土地增值税优惠。