



## 土地增值税系列课精讲之收入篇（上）

主讲人：李老師

Tel : 400-027-0056

Web : [www.cfoclass.com](http://www.cfoclass.com)

财务第一教室  
CFOCLASS.COM

# 引言

土地增值税系列课精讲之收入篇（上）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

# 目录

## 第一部分、土地增值税收入的基本规定



(一) 土地增值税收入核算的对象？



(二) 土地增值税收入的形式？



(三) 以评估价格确认土地增值税收入的情形？

(四) 转让房地产所取得的收入为外币如何折算？

(五) 建造普通标准住宅税收优惠规定



## 第二部分、土地增值税收入额的确认



**(一) 全额开具商品房销售发票的情形**

**(二) 未开具发票或未全额开具发票的情形**



**(三) 销售合同面积与实际测量面积不一致的情形**

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 第三部分、土地增值税不含增值税收入的换算



### (一) 不含增值税收入计算的相关规定

1. 适用增值税一般计税方法
2. 适用简易计税方法
3. 土地增值税预征的计征依据
4. 营改增前后土地增值税的计算过程



### (二) 不含税收入计算的具体案例

### (三) 不含税收入计算的地方规定





## 第四部分、土地增值税视同销售收入的确定

(一) 土地增值税视同销售相关规定

(二) 视同销售是否要预征土地增值税？



财务第一教室  
CFOCLASS.COM



# PART 01

## 土地增值税收入的基本规定

土地增值税系列课精讲之收入篇（上）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

## （一）土地增值税收入核算的对象？

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)并取得收入的单位和个人，为土地增值税的纳税义务人(以下简称纳税人)，应当依照本条例缴纳土地增值税。

所称的转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物并取得收入，是指以出售或者其他方式**有偿转让**房地产的行为，不包括以继承、赠与方式无偿转让房地产的行为。

例如：父母将其名下的房屋无偿赠与子女，并去房产部门办理了产权变更手续。虽然房地产权属发生了转移变更，但不需要缴纳土地增值税。



## （二）土地增值税收入的形式？

根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》相关规定：纳税人转让房地产所取得的收入，包括货币收入、实物收入和其他收入。

根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》相关规定：条例第二条所称的收入，包括转让房地产的全部价款及有关的经济收益。

例如：房地产开发企业在销售开发产品的过程中，向购房人收取的装修费等全部价外收费，应并入房地产转让收入，作为房屋销售计税价格的组成部分。



## （三）以评估价格确认土地增值税收入的情形？

根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》第九条相关规定：

纳税人有下列情形之一的，按照房地产评估价格计算征收：

- 1.隐瞒、虚报房地产成交价格的；
- 2.提供扣除项目金额不实的；
- 3.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。

根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》相关规定：

房地产评估价格，是指由政府批准设立的房地产评估机构根据相同地段、同类房地产进行综合评定的价格。评估价格须经当地税务机关确认。



那么，针对上述三种情形税务机关会如何处理呢？

- 1.隐瞒、虚报房地产成交价格，应由评估机构参照同类房地产的市场交易价格进行评估。税务机关根据评估价格确定转让房地产的收入。
- 2.提供扣除项目金额不实的，应由评估机构按照房屋重置成本价乘以成新度折扣率计算的房屋成本价和取得土地使用权时的基准地价进行评估。税务机关根据评估价格确定扣除项目金额。
- 3.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，由税务机关参照房地产评估价格确定转让房地产的收入。



#### （四）转让房地产所取得的收入为外币如何折算？

根据《中华人民共和国土地增值税暂行条例》第二十条相关规定：

土地增值税以人民币为计算单位。转让房地产所取得的收入为外国货币的，以取得收入当天或当月1日国家公布的市场汇价折合成人民币，据以计算应纳土地增值税税额。

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



#### （四）转让房地产所取得的收入为外币如何折算？

根据《财政部、国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》（财税字[1995]48号）第十五条关于分期收款的外币收入如何折合人民币的问题条款规定：对于取得的收入为外国货币的，依照细则规定，以取得收入当天或当月1日国家公布的市场汇价折合人民币，据以计算土地增值税税额。对于以分期收款形式取得的外币收入，也应按实际收款日或收款当月1日国家公布的市场汇价折合人民币。

CFOCLASS.COM



## （五）建造普通标准住宅税收优惠规定

根据《土地增值税暂行条例》规定：“纳税人建造普通标准住宅出售，增值额未超过扣除项目金额20%的，免征土地增值税。”

什么是普通标准住宅？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



# PART 02

## 土地增值税收入额的确认

土地增值税系列课精讲之收入篇（上）



财务第一教室

CFOCLASS.COM



## (一) 全额开具商品房销售发票的情形

问题：某房地产公司有限公司销售了一套商品房，合同总金额200万元，发票开具也是200万元，那么在土地增值税清算时，收入额按多少确认？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## （二）未开具发票或未全额开具发票的情形

问题：某房地产有限公司销售了两套商品房，甲套商品房合同金额200万元，由于客户只交了首付款30%，因此发票也只开了60万元；乙套商品房合同金额150万元，客户同样只交了首付款30%，但该房地产公司尚未开具发票。那么在进行土地增值税清算时，针对甲、乙两套商品房收入额按多少确认？



### (三) 销售合同面积与实际测量面积不一致的情形

问题：某房地产开发有限公司与客户签订商品房销售合同，销售合同所载商品房面积为120平方米，房屋经有关部门实际测量发现面积为126平方米，针对该问题，土地增值税清算时收入额如何确认？

# PART 03

## 土地增值税不含增值税收入的换算

土地增值税系列课精讲之收入篇（上）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

## （一）不含增值税收入的相关规定

根据《国家税务总局关于营改增后土地增值税若干征管规定的公告》（国家税务总局公告2016年第70号）第一条关于营改增后土地增值税应税收入确认问题规定：营改增后，纳税人转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税。

**1.适用增值税一般计税方法的纳税人，其转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税销项税额；**

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



例1.A房地产开发有限公司销售若干套房屋，取得的含税销售收入为1050万元，销售的房屋对应的土地成本为300万，该公司适用一般计税方法的纳税人。那么，该公司如何确定土地增值税收入？（假定增值税税率为10%）

纳税人适用一般计税方法的，土地增值税应税收入不含增值税应纳税额

增值税税额 =  $(1050 - 300) / (1 + 10\%) * 10\% = 68.18$ 万元。

土地增值税应税收入不含增值税应纳税额 =  $1050 - 68.18 = 981.82$ 万元



## 2.适用简易计税方法的纳税人，其转让房地产的土地增值税应税收入不含增值税应纳税额。

例2.A房地产开发有限公司销售几套房屋，取得的含税销售收入为1050万元，销售的房屋对应的土地成本为300万，该公司为适用简易计算方法的纳税人。那么，该公司如何确定土地增值税收入？

纳税人适用简易计税方法的，土地增值税应税收入不含增值税应纳税额

土地增值税应税收入=不含增值税应纳税额=1050/（1+5%）=1000万元。



### 3.土地增值税预征的计征依据

为方便纳税人，简化土地增值税预征税款计算，房地产开发企业采取预收款方式销售自行开发的房地产项目的，可按照以下方法计算土地增值税预征计征依据：

土地增值税预征的计征依据=预收款-应预缴增值税税款

关于营改增前后土地增值税收入的计算问题

房地产开发企业在营改增后进行房地产开发项目土地增值税清算时，按以下方法确定相关金额：

土地增值税应税收入=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



## 4.营改增前后土地增值税的计算过程

土地增值税应税收入=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

与转让房地产有关的税金=营改增前实际缴纳的营业税、城建税、教育费附加+营改增后允许扣除的城建税、教育费附加

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## （二）不含税收入计算的具体案例

### 案例1.

W公司是一家成立于2013年的生产加工型企业，属于增值税一般纳税人。2018年5月，W公司将本公司持有的旧商业用房出售，取得含税收入1100万元，该商业用房于2014年1月购入，购置价格为460万元。

W公司将旧商业用房出售时，土地增值税应税收入是多少？

本案中，所销售的旧商业用房属于销售老不动产项目。该公司销售老不动产项目按照营改增相关规定可以选择简易计税。

计算增值税应纳税额 =  $(1100 - 460) \div (1 + 5\%) \times 5\% = 30.48$  万元

计算土地增值税不含税应税收入 =  $1100 - 30.48 = 1069.52$  万元



## 案例2

ZL房地产开发有限公司是一家成立于2015年9月的其他有限责任公司，主要从事房地产开发及销售业务，营改增后属于增值税一般纳税人。2018年6月，ZL房地产开发企业进行土地增值税清算，其销售开发的房产取得销售收入（含税）总计77000万元，2016年5月通过招拍挂方式取得土地时向当地政府部门支付土地价款为20000万元，取得省级以上财政部门监（印）制的财政票据，发生后续拆迁费用支出10000万元，ZL房地产开发有限公司能够提供拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。那么该公司土地增值税应税收入是多少元？

CFOCLASS.COM



### 第一步、计算销售额允许扣除的金额

综上所述，该房地产开发企业支付的地价款与拆迁费用支付均可以在销售额中扣除。

可扣除的金额=20000+10000=30000万元

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 第二步、计算增值税销项税额

$$\begin{aligned} \text{增值税销项税额} &= (\text{全部价款和价外费用} - \text{当期允许扣除的土地价款}) \div (1 + \text{税率}) \\ &\times \text{税率} \\ &= (77000 - 20000 - 10000) \div (1 + 10\%) \times 10\% \\ &= 4272.73 \text{万元} \end{aligned}$$

## 第三步、计算土地增值税的应税收入

$$\begin{aligned} \text{土地增值税应税收入} &= \text{增值税含税收入} - \text{增值税销项税额} \\ &= 77000 - 4272.73 \\ &= 72727.27 \text{万元} \end{aligned}$$



### (三) 不含税收入计算的地方规定

《广州市地方税务局关于印发2016年土地增值税清算工作有关问题处理指引的通知》(穗地税函〔2016〕188号)第一条关于营改增后土地增值税相关问题处理规定：

(一)土地增值税纳税人销售自行开发的房地产项目取得的收入为不含增值税收入,其中：

1.纳税人选用增值税简易计税方法计税的,土地增值税预征、清算收入均按“含税销售收入/(1+5%)”确认。

2.纳税人选用增值税一般计税方法计税的,土地增值税预征收入按“含税销售收入/(1+11%)”确认；**土地增值税清算收入按“(含税销售收入+本项目土地价款×11%)/(1+11%)”确认,即:纳税人按规定允许以本项目土地价款扣减销售额而减少的销项税金,应调增土地增值税清算收入。**



例: 甲房地产开发企业为一般纳税人按照增值税一般计税方法计税。甲企业预售一套房产, 取得含税销售收入1110万, 假设对应允许扣除的土地价款为400万。则甲企业预售房产时土地增值税预征收入为 $1110 / (1 + 11\%) = 1000$ 万。甲企业按照财税〔2016〕36号文规定, 到期申报应交增值税为 $(1110 - 400) / (1 + 11\%) \times 11\% = 70.36$ 万, 则甲企业土地增值税清算收入为 $1110 - 70.36 = (1110 + 400 \times 11\%) / (1 + 11\%) = 1039.64$ 万。

注明: 2018年5月1日起, 11%的税率改为10%。

纳税人销售自行开发的房地产项目, 且选用增值税一般计税方法计税的, 按规定允许以本项目土地价款扣减销售额而减少的销项税金, 不调减纳税人在土地增值税清算时确认的土地成本。



# PART 04

## 土地增值税视同销售收入的确定

土地增值税系列课精讲之收入篇（上）



财务第一教室

CFOCLASS.COM

引：某房地产开发公司2018年5月发生如下几笔业务：

- (1) 用本公司开发的5套房子奖励给公司高级管理人员；
- (2) 用3套房子抵顶了所欠某施工单位的工程欠款；
- (3) 将一栋高端豪华别墅分配给投资人李某。

针对上述几项业务，是否需要确认土地增值税收入？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## （一）土地增值税视同销售相关规定

### 总局规定：

根据《国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知》（国税发【2006】187号）第三条非直接销售和自用房地产的收入确定条款规定：

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。



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。

**( 归纳：自用或出租产权未转移补征税，清算不列收入不扣成本。 )**

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 地方规定：

计划单列市——青岛市

根据《关于贯彻落实〈山东省地方税务局土地增值税“三控一促”管理办法〉若干问题的公告》（青岛市地方税务局公告2018年第4号）第二条规定：

关于销售价格明显偏低的收入确认问题

房地产开发企业销售房地产价格明显偏低又无正当理由的，其收入按下列顺序确认：

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 地方规定：

（一）按本企业在同一地区、同一年度销售的同类开发产品市场销售的平均价格确定。

（二）由主管税务机关参照当地、当年同类开发产品市场售价或评估价格确定。

由此可以看出，中央与地方在该问题上执行的标准尺度是相同的。房地产开发企业在发生视同销售行为时，自行确认收入额一定要注意“三同一均”问题即同一地区、同一年度、同类房地产、平均价格这四个尺度。



例如：大华房地产开发有限公司主要从事普通居民住宅与高端别墅开发销售业务，其所开发的楼盘项目分为高端别墅A型、高端别墅B型；普通住宅C型、普通住宅D型。2018年5月该公司将一栋A型高端别墅抵偿所欠工程施工方工程款2200万元。已知一栋高端别墅A型价格2016年平均价格为1900万元、2017年平均价格为2200万元、2018年1—5月平均价格为2500万元。高端别墅B型每栋价格2016年平均价格为1700万元、2017年平均价格为2100万元、2018年1—5月平均价格为2300万元。普通住宅C型与普通住宅D型价格近几年较为平稳，平均每套售价为220万元。那么，针对抵偿工程欠款的A型高端别墅，大华房地产开发有限公司如何确定其视同销售收入金额呢？



## 土地增值税视同销售收入的确定

第一步、确定抵债高端别墅满足在同一地区条件；

第二步、确定满足同一年度销售条件——2018年；

第三步、确定同类开发产品条件——A型高端别墅；

第四步、选取加权平均价格——2018年1—5月平均价格为2500万元。

经过上述步骤，该房地产开发公司将一栋A型高端别墅抵偿2200万元工程欠款。按照上述视同销售收入确认的方法与顺序，实则应该按照2500万元确认土地增值税视同销售收入。



## （二）视同销售是否要预征土地增值税？

疑问：发生土地增值税视同销售行为，是否需要预征土地增值税呢？

地方法规政策：

计划单列市——大连：**视同销售要预征土地增值税**

根据《大连市地方税务局关于土地增值税征收管理若干问题的公告》（公告2014年第1号）第三条规定，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、换取其它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，预征土地增值税。

计算方法则按照预征土地增值税的方法，老师将在**土地增值税的预征部分**具体讲述。



**举一反三：针对房地产开发企业而言，增值税视同销售包括哪些情形？**

企业所得税视同销售包括哪些情形？

财务第一教室  
CFOCLASS.COM



## 土地增值税视同销售规定：

《国家税务总局关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知》（国税发[2006]187号）第三条第（一）款规定如下：

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：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；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。



## 增值税视同销售的规定：

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》

（财税〔2016〕36号）文件第十四条有关需视同销售缴纳增值税的规定：

单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。

财务第一教室

CFOCLASS.COM



## 企业所得税视同销售规定（房地产）：

### 《国家税务总局关于印发〈房地产开发经营业务企业所得税处理办法〉的通知》（国税发【2009】31号）

第七条的规定：企业将开发产品用于捐赠、赞助、职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他企事业单位和个人的非货币性资产等行为，应视同销售，于开发产品所有权或使用权转移，或于实际取得利益权利时确认收入（或利润）的实现。确认收入（或利润）的方法和顺序为：

- 1.按本企业近期或本年度最近月份同类开发产品市场销售价格确定；
- 2.由主管税务机关参照当地同类开发产品市场公允价值确定。



# 感谢聆听

财务第一教室

CEOCCLASS.COM

微信搜索“财务第一教室”

关注我们，提升你的价值

新浪：@财务第一教室

Tel：400-027-0056

