



第六章 财产和行为税法律制度

第 21 讲 房产税、契税

【考点 01】房产税的纳税人

1、房产税的纳税人

房产税的纳税人是指在我国**城市、县城、建制镇和工矿区**内拥有房屋产权的单位和**个人**，具体包括产权所有人、承典人、房产代管人或者使用人。

- (1) 产权属于国家的，其经营管理的单位为纳税人。
- (2) 产权属于集体和个人的，集体单位和个人为纳税人。
- (3) 产权出典的，**承典人**为纳税人。
- (4) 产权所有人、承典人均不在房产所在地的，房产**代管人或者使用人**为纳税人。
- (5) 产权未确定以及租典（租赁、出典）纠纷未解决的，房产**代管人或者使用人**为纳税人。
- (6) 纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产，由使用人代为缴纳房产税。
- (7) 房地产开发企业建造的商品房，在出售前，不征收房产税。但对出售前房地产开发企业**已使用或者出租、出借**的商品房应按规定征收房产税。

【例题 1·判断题】产权未确定以及租典纠纷未解决的，暂不征收房产税。（ ）（2018 年）

【答案】×

【解析】产权未确定以及租典纠纷未解决的，房产代管人或者使用人为纳税人。

【例题 2·单选题】下列关于房产税纳税人的表述中，不符合房产税法律制度规定的是（ ）。（2012 年）

- A. 房屋出租的，承租人为纳税人
- B. 房屋产权所有人不在房产所在地的，房产代管人为纳税人
- C. 房屋产权属于国家的，其经营管理单位为纳税人
- D. 房屋产权未确定的，房产代管人为纳税人

【答案】A

【解析】房屋出租的，出租人（而非承租人）为房产税的纳税人。

【例题 3·判断题】居住在 M 市的李某将位于 Y 市的一处自有住房对外出租，李某应向 M 市税务机关申报缴纳该处住房的房产税。（ ）（2019 年）

【答案】×

【解析】房产税应在房产所在地（Y 市）缴纳。

2、房产税的征税范围

- (1) 房产税的征税范围是城市、县城、建制镇和工矿区内的房屋，**不包括农村**。
- (2) 独立于房屋之外的建筑物（如**围墙、烟囱、水塔、室外游泳池**），不属于房产，不是房产税的征税对象。



老会计-用心传递温度

【例题 1·单选题】根据房产税法律制度的规定，下列房屋中，不属于房产税征税范围的是（ ）。(2018 年)

- A. 建制镇的房屋
- B. 农村的房屋
- C. 县城的房屋
- D. 城市的房屋

【答案】B

【考点 02】房产税的计算

1、从价计征

(1) 应纳税额=房产余值 \times 1.2%=房产原值 \times (1-扣除比例) \times 1.2%

(2) 凡以房屋为载体，不可随意移动的附属设备和配套设施，如给排水、采暖、消防、中央空调、电气及智能化楼宇设备等，无论在会计核算中是否单独记账与核算，都应计入房产原值，计征房产税。

【例题 1·多选题】根据房产税法律制度的规定，下列各项中，应当计入房产原值，计征房产税的有（ ）。(2013 年)

- A. 独立于房屋之外的烟囱
- B. 中央空调
- C. 房屋的给水、排水管道
- D. 室外游泳池

【答案】BC

【解析】选项 AD：不属于房产税的征税对象。

【例题 2·单选题】2018 年甲公司房产原值 8000 万元，已提折旧 5000 万元。已知房产税从价计征税率为 1.2%；房产原值的减除比例为 30%。根据房产税法律制度的规定，甲公司 2018 年应缴纳房产税税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2019 年)

- A. $8000 \times 1.2\% = 96$ (万元)
- B. $(8000 - 5000) \times (1 - 30\%) \times 1.2\% = 25.2$ (万元)
- C. $8000 \times (1 - 30\%) \times 1.2\% = 67.2$ (万元)
- D. $(8000 - 5000) \times 1.2\% = 36$ (万元)

【答案】C

2、从租计征

应纳税额=不含增值税的租金收入 \times 12% (或者 4%)

【解释】(1) 个人将其住房出租，不区分用途，按 4% 的税率征收房产税；(2) 企事业单位、社会团体以及其他组织按市场价格向个人出租用于居住的住房，减按 4% 的税率征收房产税。

【例题 1·单选题】2018 年 9 月张某出租自有住房，当月收取不含增值税租金 2500 元，当月需偿还个人住房贷款 1000 元。已知个人出租住房房产税税率为 4%。根据房产税法律制度的规定，张某当月应缴纳房产税税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2019 年)

- A. $(2500 - 1000) \times 4\% = 60$ (元)
- B. $2500 \times 4\% = 100$ (元)
- C. $(2500 - 1000) \times (1 - 4\%) \times 4\% = 57.6$ (元)
- D. $2500 \times (1 - 4\%) \times 4\% = 96$ (元)

【答案】B



老会计-用心传递温度

3、特殊规定

(1) 以房产投资联营，投资者参与投资利润分红、共担风险的，房产所有权已经转移给被投资方，由被投资方按照**房产余值**作为计税依据计征房产税。

(2) 以房产投资收取固定收入、不承担经营风险的，视同出租，房产所有权未发生转移，由投资方按照**租金收入**作为计税依据计征房产税。

(3) 对于融资租赁的房屋，以**房产余值**作为计税依据计征房产税。

【考点 03】房产税的纳税义务发生时间

- 1、纳税人将原有房产用于生产经营，从生产经营**之月起**，缴纳房产税。
- 2、纳税人自行新建房屋用于生产经营，从建成之**次月起**，缴纳房产税。
- 3、纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理验收手续之**次月起**，缴纳房产税。
- 4、纳税人购置新建商品房，自房屋交付使用之**次月起**，缴纳房产税。
- 5、纳税人购置存量房，自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之**次月起**，缴纳房产税。
- 6、纳税人出租、出借房产，自交付出租、出借房产之**次月起**，缴纳房产税。
- 7、房地产开发企业自用、出租、出借本企业建造的商品房，自房屋使用或交付之**次月起**，缴纳房产税。
- 8、纳税人因房产的实物或者权利状态发生变化而依法终止房产税纳税义务的，其应纳税款的计算截止到房产的实物或者权利状态发生变化的**当月末**。

【例题 1·单选题】甲公司委托某施工企业建造一幢办公楼，工程于 2009 年 12 月完工，2010 年 1 月办妥（竣工）验收手续，4 月付清全部工程价款。根据房产税法律制度的规定，甲公司此幢办公楼房产税的纳税义务发生时间是（ ）。(2010 年)

- A. 2009 年 12 月
B. 2010 年 1 月
C. 2010 年 2 月
D. 2010 年 4 月

【答案】C

【解析】纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理验收手续之次月起，缴纳房产税。

【例题 2·单选题】甲企业 2014 年年初拥有一栋房产，房产原值 1000 万元，3 月 31 日将其对外出租，租期 1 年，每月收取租金 1 万元。已知从价计征房产税的税率为 1.2%，从租计征房产税的税率为 12%，当地省政府规定计算房产余值的减除比例为 30%。根据房产税法律制度的规定，2014 年甲企业应缴纳房产税（ ）万元。(2015 年)

- A. 1.08
B. 3.18
C. 3.76
D. 8.4

【答案】B

【解析】(1) 纳税人出租房产，自交付出租房产之次月起缴纳房产税；(2) 甲企业前 3 个月应从价计征房产税，后 9 个月从租计征房产税；(3) 甲企业 2014 年应缴纳房产税=1000×(1-30%)×1.2%×3 个月/12 个月+1×9 个月×12%=3.18 (万元)。

【考点 04】房产税的税收优惠

- 1、**国家机关、人民团体、军队自用**的房产，免征房产税。对军队空余房产租赁收入暂免征收房产税。



老会计-用心传递温度

- 2、由国家财政部门拨付事业经费的单位（学校、医疗卫生单位、托儿所、幼儿园、敬老院以及文化、体育、艺术类单位）所有的、**本身业务范围内**使用的房产，免征房产税。上述单位所属的**附属工厂、商店、招待所**等不属于单位公务、业务的用房，应照章纳税。
- 3、**宗教寺庙、公园、名胜古迹自用**的房产，免征房产税。宗教寺庙、公园、名胜古迹中附设的**营业单位**（如饮食部、茶社）所使用的房产以及出租的房产，应照章征税。
- 4、个人所有非营业用的房产，免征房产税。对个人拥有的**营业用房或者出租**的房产，应照章征税。
- 5、纳税人因房屋大修导致连续停用**半年以上**的，在房屋大修期间免征房产税。
- 6、对**非营利性**医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的房产，免征房产税。
- 7、**老年服务机构**自用的房产，免征房产税。
- 8、对**公共租赁住房**免征房产税。
- 9、自2019年1月1日至2021年12月31日，对农产品批发市场、农贸市场（包括自有和承租）**专门用于经营农产品**的房产、土地，暂免征收房产税和城镇土地使用税。农产品批发市场、农贸市场的**行政办公区、生活区，以及商业餐饮娱乐**等非直接为农产品交易提供服务的房产、土地，应按规定征收房产税和城镇土地使用税。
- 10、自2019年1月1日至2021年12月31日，对国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间自用以及无偿或者通过出租等方式提供给在孵对象使用的房产、土地，免征房产税和城镇土地使用税。
- 11、自2019年1月1日至2023年供暖期结束，对**向居民供热收取采暖费的供热企业**，为居民供热所使用的厂房免征房产税；对供热企业其他厂房，应当按照规定征收房产税。对专业供热企业，按其向居民供热取得的采暖费收入占全部采暖费收入的比例，计算**免征的房产税**。（2022年新增）
- 12、自2021年10月1日起，对企事业单位、社会团体以及其他组织**向个人、专业化规模化住房租赁企业出租住房**的，**减按4%**的税率征收房产税。专业化规模化住房租赁企业的标准为：企业在开业报告或者备案城市内持有或者经营租赁住房1000套（间）及以上或者建筑面积3万平方米及以上。各省、自治区、直辖市住房城乡建设部门会同同级财政、税务部门，可根据租赁市场发展情况，对本地区全部或者部分城市在50%的幅度内下调标准。（2022年新增）

【例题1·单选题】根据房产税法律制度的规定，下列各项中，应缴纳房产税的是（ ）。（2019年）

- A. 国家机关自用的房产
- B. 个人拥有的市区经营性用房
- C. 名胜古迹自用的办公用房
- D. 老年服务机构自用的房产

【答案】B

【考点05】契稅的征税范围

1、契稅的納稅人

在我国境内**承受**土地、房屋权属转移的单位和个人。

2、契稅的征税范围

- （1）国有土地使用权出让；
- （2）土地使用权转让（出售、赠与、交换）；
- （3）房屋买卖、赠与、交换。

【解释】土地使用权的转让不包括农村集体土地承包经营权的转移。

3、视同发生权属转移应当缴纳契稅的情形

- （1）以土地、房屋权属作价**投资、入股**；
- （2）以土地、房屋权属**抵債**；



老会计-用心传递温度

(3) 以**获奖方式**承受土地、房屋权属；

(4) 以**预购方式**或者预付集资建房款方式承受土地、房屋权属。

4、不征收契税的情形

土地、房屋的**典当、继承、分拆（分割）、出租和抵押**，不属于契税的征税范围。

5、下列情形发生土地、房屋权属转移的，**承受方应当依法缴纳契税：（2022年新增）**

(1) 因共有不动产份额变化的；

(2) 因共有人增加或者减少的；

(3) 因人民法院、仲裁委员会的生效法律文书或者监察机关出具的监察文书等因素，发生土地、房屋权属转移的。

【例题 1·判断题】房屋抵押不属于契税的征税范围。（ ）（2018 年）

【答案】√

【例题 2·判断题】张某将自有房屋对外出租，不缴纳契税。（ ）（2019 年）

【答案】√

【例题 3·判断题】农村集体土地承包经营权的转移应征收契税。（ ）（2019 年）

【答案】×

【例题 4·单选题】根据契税法律制度的规定，下列各项中，属于契税纳税人的是（ ）。（2015 年）

A. 出租房屋的李某

B. 出让土地使用权的某市政府

C. 转让土地使用权的甲公司

D. 购买房屋的王某

【答案】D

【解析】（1）选项 A：房屋的出租不属于契税的征税范围；（2）选项 BC：应由土地使用权的承受方缴纳契税。

【例题 5·单选题】根据契税法律制度的规定，下列行为中，应征收契税的是（ ）。（2017 年）

A. 甲公司出租地下停车场

B. 乙公司将房屋抵押给银行

C. 丙公司承租仓库

D. 丁公司购买办公楼

【答案】D

【考点 06】契税的计税依据

1、只有一个价格的情况

国有土地使用权出让、土地使用权出售、房屋买卖，以**不含增值税**的成交价格作为计税依据。

土地使用权出让的，计税依据包括土地出让金、土地补偿金、安置补助费、地上附着物和青苗补偿费、征收补偿费、城市基础设施配套费、实物配建房屋等应付的价款。（2022 年新增）

2、无价格的情况

土地使用权赠与、房屋赠与，由征收机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格核定。

3、有两个价格的情况

土地使用权交换、房屋交换，其计税依据为所交换土地使用权、房屋的**价格差额**。交换价格不相等的，由多交付货币、实物、无形资产或者其他经济利益的一方缴纳契税；交换价格相等的，免征契税。

4、应补交契税的情况



老会计-用心传递温度

以划拨方式取得的土地使用权，经批准转让房地产时，以补交的土地使用权出让费用或者土地收益为计税依据。

先以划拨方式取得土地使用权，后经批准转让，**划拨性质改为出让的**，承受方应分别以补缴的土地出让价款和房地产权属转移合同确定的成交价格为计税依据；**划拨性质未发生改变的**，承受方应以转移合同确定的成交价格为计税依据缴纳契税。（2022年新增）

【例题1·多选题】根据契税法律制度的规定，下列各项中，以成交价格作为契税计税依据的有（ ）。
（2011年）

- A. 房屋买卖
- B. 土地使用权交换
- C. 房屋赠与
- D. 土地使用权转让

【答案】AD

【例题2·单选题】根据契税法律制度的规定，下列各项中，不征收契税的是（ ）。（2017年）

- A. 张某受赠房屋
- B. 王某与李某互换房屋并向李某补偿差价款10万元
- C. 赵某抵押房屋
- D. 夏某购置商品房

【答案】C

【解析】（1）选项B：由多交付货币的一方（王某）缴纳契税；（2）选项C：不属于契税的征税范围。

【例题3·单选题】2019年10月王某购买一套住房，支付购房价款100万元，增值税税额9万元。已知契税适用税率为3%，根据契税法律制度的规定，王某应缴纳契税税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $(100+9) \times 3\% = 3.27$ （万元）
- B. $(100-9) \times 3\% = 2.73$ （万元）
- C. $100 \div (1-3\%) \times 3\% = 3.09$ （万元）
- D. $100 \times 3\% = 3$ （万元）

【答案】D

【解析】房屋买卖，以不含增值税的成交价格作为计税依据。

【例题4·单选题】2018年6月李某和王某将各自拥有的一套房屋互换，经房地产评估机构评估，李某的房屋价值80万元，王某的房屋价值100万元，李某向王某支付差价20万元。已知契税税率为3%。根据契税法律制度的规定，李某交换房屋应缴纳契税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2019年）

- A. $20 \times 3\% = 0.6$ （万元）
- B. $80 \times 3\% = 2.4$ （万元）
- C. $(80+100) \times 3\% = 5.4$ （万元）
- D. $100 \times 3\% = 3$ （万元）

【答案】A

【例题5·单选题】周某原有两套住房，2009年8月出售其中一套，成交价格为70万元；将另一套按照市场价格60万元与谢某的住房进行了等价置换；又以100万元的价格购置了一套新住房。已知契税的税率为3%，根据契税法律制度的规定，周某应缴纳契税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2010年）

- A. $100 \times 3\% = 3$ （万元）
- B. $(100+60) \times 3\% = 4.8$ （万元）
- C. $(100+70) \times 3\% = 5.1$ （万元）
- D. $(100+70+60) \times 3\% = 6.9$ （万元）

【答案】A

【解析】（1）周某将70万元的房屋出售时，由对方缴纳契税；（2）房屋进行交换的，若交换价格相等，免征契税；（3）周某以100万元购置新住房时，应缴纳契税= $100 \times 3\% = 3$ （万元）。



老会计-用心传递温度

【例题6·单选题】周某向谢某借款80万元，后因谢某急需资金，周某以一套价值90万元的房产抵偿所欠谢某债务，谢某取得该房产产权的同时支付周某差价款10万元。已知契税的税率为3%，根据契税法律制度的规定，下列表述中，正确的是（ ）。(2011年)

- A. 周某应缴纳契税3万元
B. 周某应缴纳契税2.4万元
C. 谢某应缴纳契税2.7万元
D. 谢某应缴纳契税0.3万元

【答案】C

【解析】(1)以房屋抵债，应当缴纳契税，承受方谢某是契税的纳税人；(2)谢某取得了90万元的房屋，应缴纳契税=90×3%=2.7(万元)。

【考点07】契税的税收减免

1、下列情况免征：

- (1) 国家机关、事业单位、社会团体、军事单位承受土地、房屋权属用于**办公、教学、医疗、科研和军事设施**的；**不改变原有用途免契税**。(2022年新增)
- (2) 非营利的学校、医疗机构、社会福利机构承受土地、房屋权属用于**办公、医疗、科研、养老、救助**；
- (3) 承受荒山、荒沟、荒丘、荒滩土地使用权，用于**农、林、牧、渔业**生产的；
- (4) 婚姻关系存续期间夫妻之间变更土地、房屋权属；
- (5) 法定继承人通过继承承受土地、房屋权属；
- (6) 依法免税的外国驻华使馆、领事馆或国际组织驻华机构承受土地、房屋权属。

2、下列情况免征或减征契税：

- (1) 因土地、房屋被县级以上人民政府征收、征用，重新承受土地、房屋权属；
- (2) 经批准减征、免征契税的纳税人，改变有关土地、房屋的用途，应当**补缴**已经减征、免征的税款。

3、临时减免税情形：**(2022年新增)**

(1) 企业改制

原企业投资主体存续并在改制(变更)后的公司中所持股权(股份)比例**超过75%**，且改制(变更)后公司承继原企业权利、义务的，对改制(变更)后公司承受原企业土地、房屋权属，免征契税。

(2) 事业单位改制

事业单位按照国家有关规定改制为企业，原投资主体存续并在改制后企业中出资(股权、股份)比例**超过50%**的，对改制后企业承受原事业单位土地、房屋权属，免征契税。

(3) 公司合并

两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且**原投资主体存续**的，对合并后公司承受原合并各方土地、房屋权属，免征契税。

(4) 公司分立

公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司，对分立后公司**承受原公司**土地、房屋权属，免征契税。

(5) 企业破产

与原企业全部职工签订服务年限**不少于3年的劳动用工合同**的，对其承受所购企业土地、房屋权属，免征契税；与原企业超过30%的职工签订服务年限不少于3年的劳动用工合同的，**减半征收**契税。

(6) 资产划转

(7) 债权转股权

(8) 划拨用地出让或作价出资

(9) 公司股权(股份)转让



老会计-用心传递温度

【例题 1·判断题】某公立高校将一处原用于教学已免缴契税的教学楼出租给某企业，要征收契税，但不需要补缴已经免缴的契税。（ ）（2014 年）

【答案】×

【例题 2·判断题】国家机关承受房屋用于办公，免征契税。（ ）（2018 年）

【答案】√

【例题 3·单选题】根据契税法律制度的规定，下列情形中，不予免征契税的是（ ）。（2013 年）

- A. 医院承受划拨土地用于修建门诊楼
- B. 农民承受荒沟土地用于林业生产
- C. 企业接受捐赠房屋用于办公
- D. 学校承受划拨土地用于建造教学楼

【答案】C

【例题 4·多选题】根据契税法律制度的规定，下列各项中，免征契税的有（ ）。（2015 年）

- A. 军事单位承受土地用于军事设施
- B. 国家机关承受房屋用于办公
- C. 纳税人承受荒山土地使用权用于农业生产
- D. 城镇居民购买商品住房用于居住

【答案】ABC

【考点 08】契税的征收管理

1、纳税义务发生时间

纳税人签订土地、房屋权属转移合同的当日，或者纳税人取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的**当日**。纳税人应当在依法办理土地、房屋权属登记手续前申报缴纳契税。

因人民法院、仲裁委员会的生效法律文书或者监察机关出具的监察文书等发生土地、房屋权属转移的，纳税义务发生时间为**法律文书等生效当日**。

因改变土地、房屋用途等情形应当缴纳已经减征、免征契税的，纳税义务发生时间为**改变有关土地、房屋用途等情形的当日**。

因改变土地性质、容积率等土地使用条件须补缴土地出让价款，应当缴纳契税的，纳税义务发生时间为**改变土地使用条件当日**。

发生上述情形，按规定不再需要办理土地、房屋权属登记的，纳税人应自纳税义务发生之日起**90 日内申报**缴纳契税。

2、纳税地点

实行属地征收管理。向土地、房屋所在地申报纳税

3、纳税申报（2022 年新增）

提交资料：纳税人身份证件、转移合同性质的凭证、支付价款的凭证或法律文书；

4、契税的退还

发生以下情形，可依照有关法律法规申请退税：

- (1) 因人民法院判决或者仲裁委员会裁决导致土地、房屋权属转移行为无效、被撤销或者被解除，且土地、房屋权属变更至原权利人的；
- (2) 在出让土地使用权交付时，因容积率调整或实际交付面积小于合同约定面积须退还土地出让价款的；
- (3) 在新建商品房交付时，因实际交付面积小于合同约定面积须退还房价款的。



第 22 讲 城镇土地使用税、土地增值税、车船税

【考点 09】城镇土地使用税的纳税人

1、纳税人

- (1) 城镇土地使用税由**拥有土地使用权**的单位或者个人缴纳；
- (2) 拥有土地使用权的纳税人不在土地所在地的，由**代管人或者实际使用人**缴纳；
- (3) 土地使用权未确定或者权属纠纷未解决的，由**实际使用人**缴纳；
- (4) 土地使用权共有的，由**共有各方分别**缴纳。

【例题 1·多选题】甲、乙两家企业共有一项土地使用权，土地面积为 1500 平方米，甲、乙企业的实际占用比例为 3:2。已知该土地适用的城镇土地使用税税额为每平方米 5 元。根据城镇土地使用税法律制度的规定，下列表述中，正确的有（ ）。(2015 年)

- 甲企业应纳城镇土地使用税=1500×3/5×5=4500（元）
- 甲企业应纳城镇土地使用税=1500×5=7500（元）
- 乙企业应纳城镇土地使用税=1500×2/5×5=3000（元）
- 乙企业应纳城镇土地使用税=1500×5=7500（元）

【答案】AC

2、征税范围

(1) 凡是**城市、县城、建制镇和工矿区**范围内的土地，不论是国家所有的土地，还是集体所有的土地，都是城镇土地使用税的征税范围；

(2) 建制镇的征税范围为镇人民政府所在地的地区，但**不包括镇政府所在地所辖行政村**。

【解释 1】建立在城市、县城、建制镇和工矿区以外的工矿企业，不缴纳城镇土地使用税。

【解释 2】公园、名胜古迹内的**索道公司经营用地**，应按规定缴纳城镇土地使用税。

【例题 1·单选题】根据城镇土地使用税法律制度的规定，下列各项中，不征收城镇土地使用税的是（ ）。(2017 年)

- 位于农村的集体所有土地
- 位于工矿区的集体所有土地
- 位于县城的国家所有土地
- 位于城市的公园内索道公司经营用地

【答案】A

【考点 10】城镇土地使用税的计算及税收优惠

1、城镇土地使用税采用**定额税率**，从量计征。

2、城镇土地使用税的计税依据是纳税人**实际占用的土地面积**。

(1) 凡由省级人民政府确定的单位组织测定土地面积的，以**测定的土地面积**为准；

(2) 尚未组织测定，但纳税人持有政府部门核发的土地使用证书的，以**证书确定的土地面积**为准；

(3) 尚未核发土地使用证书的，应当由纳税人**据实申报土地面积**，并据以纳税，待核发土地使用证书后再作调整。



老会计-用心传递温度

【例题 1·单选题】甲房地产开发企业开发一住宅项目，实际占地面积 12000 平方米，建筑面积 24000 平方米，容积率为 2.0。根据城镇土地使用税法律制度的规定，甲房地产开发企业缴纳城镇土地使用税的计税依据是（ ）。(2017 年)

- A. 24000 平方米
B. 12000 平方米
C. 36000 平方米
D. 18000 平方米

【答案】B

3、税收优惠

自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年供暖期结束，对**向居民供热收取采暖费的供热企业**，为居民供热所使用的土地**免征**城镇土地使用税；对供热企业其他土地，应当按照规定征收城镇土地使用税。(2022 年新增)

自 2020 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对**物流企业自有**（包括自用和出租）或承租的大宗商品仓储设施用地，**减按**所属土地等级适用税额标准的**50%**计征城镇土地使用税。(2022 年新增)

【考点 11】城镇土地使用税的纳税义务发生时间

- 1、纳税人购置新建商品房，自房屋交付使用之**次月**起，缴纳城镇土地使用税。
- 2、纳税人购置存量房，自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之**次月**起，缴纳城镇土地使用税。
- 3、纳税人出租、出借房产，自交付出租、出借房产之**次月**起，缴纳城镇土地使用税。
- 4、以出让或者转让方式有偿取得土地使用权的，应由受让方从合同约定交付土地时间的**次月**起缴纳城镇土地使用税；合同未约定交付土地时间的，由受让方从合同签订之**次月**起缴纳城镇土地使用税。
- 5、纳税人新征用的**耕地**，自批准征用之日起**满 1 年**时，开始缴纳城镇土地使用税。
- 6、纳税人新征用的**非耕地**，自批准征用**次月**起，缴纳城镇土地使用税。

【例题 1·判断题】纳税人购置新建商品房，应当自房屋交付使用当月起缴纳城镇土地使用税。() (2019 年)

【答案】×

【考点 12】土地增值税的征税范围

1、土地增值税的纳税人

土地增值税的纳税人为转让国有土地使用权、地上建筑物及其他附着物并取得收入的单位和个人。

【解释】土地增值税只对**有偿转让**国有土地使用权的行为征税，对出让国有土地使用权的行为不征税。

2、个人出售住房

(1) 增值税

①在“北上广深”地区，个人将购买不足 2 年的住房对外销售的，按照 5%的征收率全额缴纳增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的**非普通住房**对外销售的，以销售收入减去购买住房价款后的差额按照 5%的征收率缴纳增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的**普通住房**对外销售的，免征增值税。

②在“北上广深”之外的地区，个人将购买不足 2 年的住房对外销售的，按照 5%的征收率全额缴纳增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的住房对外销售的，免征增值税。

(2) 土地增值税

自 2008 年 11 月 1 日起，对个人销售住房**暂免征收土地增值税**。

(3) 印花税



老会计-用心传递温度

自 2008 年 11 月 1 日起，对个人销售或者购买住房**暂免征收印花税**。

(4) 个人所得税

个人转让自用达**5 年以上**，并且是**唯一**家庭生活用房取得的所得，**暂免征收个人所得税**。

3、房地产的出租

(1) 土地增值税

由于房地产的出租，未发生产权转让，不属于土地增值税的征税范围。

(2) 契税

土地、房屋的出租，不属于契税的征税范围。

(3) 印花税

转让、租赁住房订立的应税凭证，免征个人（不包括个体工商户）应当缴纳的印花税。

(4) 增值税

出租人按照“租赁服务”缴纳增值税，同时应缴纳城市维护建设税和教育费附加。

(5) 房产税

出租人应缴纳房产税，应纳税额=不含增值税的租金收入×12%（或 4%）。

(6) 个人所得税

个人出租住房，以**1 个月**内取得的收入为一次，按次征收。

4、房地产的赠与

(1) 增值税

单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让不动产，视同销售不动产（但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外），应当缴纳增值税、城市维护建设税和教育费附加。

(2) 土地增值税

一般情况下，土地、房屋权属的赠与应征收土地增值税。不征收土地增值税的情形包括：

- ①房产所有人、土地使用权所有人将房屋产权、土地使用权赠与**直系亲属**或者承担**直接赡养义务人**；
- ②房产所有人、土地使用权所有人通过中国境内非营利的社会团体、国家机关将房屋产权、土地使用权赠与**教育、民政和其他社会福利、公益事业**。

(3) 个人所得税

以下情形的房屋产权无偿赠与，对双方当事人均不征收个人所得税：

- ①房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与**配偶、父母、子女、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女、兄弟姐妹**；
- ②房屋产权所有人将房屋产权无偿赠与对其承担**直接抚养或者赡养义务**的抚养人或者赡养人；
- ③房屋产权所有人死亡，依法取得房屋产权的**法定继承人、遗嘱继承人或者受赠人**。

(4) 契税

承受人应缴纳契税。土地使用权赠与、房屋赠与，由征收机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格核定。

5、房地产的抵押

(1) 土地增值税

①在抵押期间，不征收土地增值税。

②对于以房地产抵债而发生房地产权属转让的，应征收土地增值税。

(2) 契税

①土地、房屋的抵押，不属于契税的征税范围。

②以土地、房屋权属抵债，视同发生权属转移，承受人应当缴纳契税。

6、房地产的继承

(1) 土地增值税



老会计-用心传递温度

房地产的继承，不属于土地增值税的征税范围。

(2) 契税

土地、房屋的典当、继承、出租和抵押，不属于契税的征税范围。

7、房地产的交换

(1) 土地增值税

①房地产的交换，属于土地增值税的征税范围。

②**个人之间**互换自有居住用房地产的，经当地税务机关核实，可以免征土地增值税。

(2) 契税

交换房屋时，由多交付货币、实物、无形资产或其他经济利益的一方缴纳契税；交换价格相等的，免征契税。

8、房地产的自用

(1) 土地增值税

房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业**自用或者用于出租**等商业用途时，如果产权未发生转移，不征收土地增值税。

(2) 房产税

房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业**自用或者用于出租**等商业用途时，应缴纳房产税。

9、房地产的投资

(1) 土地增值税

单位、个人在改制重组时以房地产作价入股进行投资，对其将房地产转移、变更到被投资的企业，**暂不征**土地增值税。该政策不适用于房地产转移任意一方为**房地产开发企业**的情形。

(2) 契税

以土地、房屋权属作价投资、入股，视同发生权属转移，被投资方应当缴纳契税。

(3) 房产税

以房产投资、联营，投资者参与投资利润分红、共担风险的，被投资方按照**房产余值**作为计税依据计征房产税；收取固定收入、不承担经营风险的，视同出租，投资方按照**租金收入**为计税依据计征房产税。

10、合作建房

对于一方出地，一方出资金，双方合作建房，建成后按比例分房**自用的**，暂免征收土地增值税；建成后**转让**的，应征收土地增值税。

11、房地产的代建行为

代建行为是指房地产开发公司代客户进行房地产的开发，开发完成后向客户收取代建收入的行为。其收入属于**劳务收入**性质，不属于土地增值税的征税范围。

12、房地产的评估增值

国有企业在清产核资时对房地产进行重新评估而产生的评估增值，因其未发生房地产权属的转移，也未取得收入，不征收土地增值税。

表 6-1 土地增值税的征税范围

事项	是否征收土地增值税
出售	征收
继承	不征
赠与	(1) 赠与直系亲属或者承担直接赡养义务人的：不征 (2) 通过中国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、公益事业的：不征 (3) 其他赠与：征收



老会计-用心传递温度

出租	不征
抵押	(1) 抵押期间：不征 (2) 抵押期满后，以该房地产抵债的：征收
交换	(1) 单位之间互换：征收 (2) 个人之间互换自有住房：经税务机关核实免征
合作建房	(1) 建成后自用：暂免征收 (2) 建成后转让：征收
代建房	不征
评估增值	不征

【例题 1·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，属于土地增值税纳税人的是（ ）。
(2019 年)

- A. 出售房屋的企业
B. 购买房屋的企业
C. 购买房屋的个人
D. 出租房屋的个人

【答案】A

【例题 2·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，属于土地增值税征税范围的是（ ）。
(2013 年)

- A. 政府向企业出让国有土地使用权
B. 企业将闲置房产出租
C. 企业之间交换房产
D. 对房地产进行重新评估而产生的评估增值

【答案】C

【考点 13】土地增值税的计税依据

1、土地增值税的计税依据是纳税人转让房地产取得的**增值额**，即纳税人转让房地产的收入（不含增值税）减除税法规定的扣除项目金额后的余额。

2、新建房地产的扣除项目金额

(1) 取得土地使用权所支付的金额

① 纳税人为取得土地使用权所支付的地价款。

② 纳税人在取得土地使用权时按国家统一规定缴纳的**有关登记、过户手续费和契税**。

(2) 房地产开发成本

房地产开发成本是指纳税人开发房地产项目实际发生的成本，包括**土地的征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费、开发间接费用等**。

(3) 房地产开发费用

房地产开发费用是指与房地产开发项目有关的销售费用、管理费用和财务费用，但在计算土地增值税时，房地产开发费用并不是按照实际发生额进行扣除，应分别按以下两种情况进行扣除：

① 财务费用中的利息支出，**凡能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的**，允许据实扣除，但最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额。其他房地产开发费用，按“取得土地使用权所支付的金额和房地产开发成本”之和的 5% 以内计算扣除。计算公式为：

$$\text{允许扣除的房地产开发费用} = \text{利息} + (\text{取得土地使用权所支付的金额} + \text{房地产开发成本}) \times \text{省级政府确定的比例}$$

【解释】对于超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除。



老会计-用心传递温度

②财务费用中的利息支出，**凡不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或者不能提供金融机构证明的**，利息支出不能据实扣除，房地产开发费用按“取得土地使用权所支付的金额和房地产开发成本”之和的10%以内计算扣除。计算公式为：

允许扣除的房地产开发费用=（取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本）×省级政府确定的比例

（4）与转让房地产有关的税金

与转让房地产有关的税金，是指在转让房地产时缴纳的城市**维护建设税、教育费附加和印花税**。

（5）财政部确定的其他扣除项目

对从事房地产开发的纳税人可按“取得土地使用权所支付的金额和房地产开发成本”之和，加计20%扣除。

【解释】该优惠政策仅适用于从事房地产开发的纳税人销售新建商品房，除此之外的其他纳税人均不适用。

【例题1·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，在计算土地增值税计税依据时不允许扣除的是（ ）。（2018年）

- A. 在转让房地产时缴纳的城市维护建设税
- B. 纳税人为取得土地使用权所支付的地价款
- C. 土地征用及拆迁补偿费
- D. 超过贷款期限的利息部分

【答案】D

【例题2·多选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，在计算土地增值税计税依据时，应列入房地产开发成本的有（ ）。（2019年）

- A. 前期工程费
- B. 公共配套设施费
- C. 土地出让金
- D. 耕地占用税

【答案】ABD

【解析】选项C：土地出让金属于“取得土地使用权所支付的金额”。

3、转让旧房

转让旧房应按房屋及建筑物的**评估价格**、取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用，以及在转让环节缴纳的税金作为扣除项目金额计征土地增值税。

【例题1·单选题】2018年5月甲公司转让一幢办公楼，该办公楼于2009年购入，购买价为1250万元。当月由政府批准设立的房地产评估机构评定并经当地税务机关确认，该办公楼的重置成本价为2000万元，成新度折扣率为七成。根据土地增值税法律制度的规定，在计算甲公司该业务土地增值税计税依据时，准予扣除的评估价格是（ ）。（2019年）

- A. $2000 \times 70\% = 1400$ （万元）
- B. $(2000 - 1250) \times 70\% = 525$ （万元）
- C. $2000 \times (1 - 70\%) = 600$ （万元）
- D. $1250 \times 70\% = 875$ （万元）

【答案】A

【解析】旧房及建筑物的评估价格是指在转让已使用的房屋及建筑物时，由政府批准设立的房地产评估机构评定的重置成本价（2000万元）乘以成新度折扣率（70%）后的价格。

【考点14】土地增值税的计算

1、增值额未超过扣除项目金额50%



老会计-用心传递温度

土地增值税税额=增值额×30%

2、增值额超过扣除项目金额 50%、未超过 100%

土地增值税税额=增值额×40%-扣除项目金额×5%

3、增值额超过扣除项目金额 100%、未超过 200%

土地增值税税额=增值额×50%-扣除项目金额×15%

4、增值额超过扣除项目金额 200%

土地增值税税额=增值额×60%-扣除项目金额×35%

【例题 1·单选题】某企业销售房产取得售价 5000 万元，扣除项目金额合计为 3000 万元，已知适用的土地增值税税率为 40%，速算扣除系数为 5%。根据土地增值税法律制度的规定，该企业应缴纳土地增值税（ ）万元。（2015 年）

A. 650 B. 700 C. 1850 D. 1900

【答案】A

【解析】应缴纳土地增值税=（5000-3000）×40%-3000×5%=650（万元）。

【考点 15】土地增值税的税收优惠

1、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，予以免税；超过 20%的，应按全部增值额缴纳土地增值税。

2、对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为公共租赁住房房源且增值额未超过扣除项目金额**20%**的，免征土地增值税。

3、因国家建设需要依法征用、收回的房地产，免征土地增值税。

4、因城市实施规划、国家建设的需要而搬迁，由纳税人自行转让原房地产的，免征土地增值税。

5、改制重组后再转让房地产，经批准以国有土地使用权作价出资入股的，为作价入股时县级以上自然资源部门批准的评估价格。按购房发票确定扣除项目金额的，按照改制重组前购房发票所载金额并从购买年度起至本次转让年度止**每年加计 5%计算扣除项目金额**，购买年度是指购房发票所载日期的当年。（**2022 年新增**）

【例题 1·单选题】根据土地增值税法律制度的规定，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（ ）的，免征土地增值税。（2015 年）

A. 5% B. 10% C. 20% D. 30%

【答案】C

【考点 16】土地增值税的纳税清算

1、纳税人应当主动进行土地增值税清算的情形

（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。

2、税务机关可以要求纳税人进行土地增值税清算的情形

（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；



老会计-用心传递温度

- (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) 省级税务机关规定的其他情况。

【例题 1·单选题】根据土地增值税法律制度的规定,下列各项中,不属于纳税人应进行土地增值税清算的情形的是()。(2014 年)

- A. 直接转让土地使用权的
- B. 房地产开发项目全部竣工、完成销售的
- C. 整体转让未竣工决算房地产开发项目的
- D. 取得销售(预售)许可证满 3 年仍未销售完毕的

【答案】D

【解析】(1) 选项 ABC: 属于“纳税人应进行土地增值税清算”的情形;(2) 选项 D: 属于“主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算”的情形。

【考点 17】车船税的征税范围

1、征税范围

- (1) 依法应当在车船登记管理部门登记的机动车辆和船舶;
- (2) 依法不需要在车船登记管理部门登记的**在单位内部场所**行驶或者作业的机动车辆和船舶。

2、车船税的税目

- (1) 车船税的税目分为 6 大类,包括**乘用车、商用车、挂车、其他车辆、摩托车和船舶**;
- (2) 商用车分为客车和货车,客车是指核定载客人数 9 人以上的汽车,包括电车。货车包括半挂牵引车、三轮汽车和低速载货汽车;
- (3) 其他车辆包括专用作业车和轮式专用机械车;
- (4) 船舶包括机动船舶、**非机动驳船**和游艇。

【解释 1】火车、拖拉机、电动自行车不属于车船税的征税范围。

【解释 2】车辆购置税的征收范围包括汽车、有轨电车、汽车挂车、排气量超过 150 毫升的摩托车。

【解释 3】应征消费税的车辆包括乘用车、中轻型商用客车、超豪华小汽车和摩托车。

【例题 1·单选题】根据车船税法律制度的规定,下列各项中,属于车船税征税范围的是()。(2019 年)

- A. 电动自行车
- B. 拖拉机
- C. 火车
- D. 电车

【答案】D

【考点 18】车船税的税收优惠

1、免征车船税的项目

- (1) **捕捞、养殖渔船**;
- (2) 军队、武装警察部队专用的车船;
- (3) **警用车船**,是指公安机关、国家安全机关、监狱、劳动教养管理机关和人民法院、人民检察院领取警用牌照的车辆和执行警务的专用船舶;
- (4) 悬挂应急救援专用号牌的国家综合性消防救援车辆和国家综合性消防救援船舶;
- (5) 依照法律规定应当予以免税的**外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构**及其有关人员的车船;
- (6) 临时入境的外国车船和香港特别行政区、澳门特别行政区、台湾地区的车船,不征收车船税;



老会计-用心传递温度

(7) 符合条件的**新能源车船**。免征车船税的新能源汽车是指插电式混合动力汽车、纯电动**商用车**和燃料电池**商用车**。纯电动**乘用车**和燃料电池**乘用车**，不属于车船税的征税范围，不征车船税。

2、车船税的其他税收优惠

- (1) 对符合条件的**节约能源汽车**，减半征收车船税；
- (2) 省级人民政府根据当地实际情况，可以对**公共交通车船**、农村居民拥有并主要在农村地区使用的摩托车、三轮汽车和低速载货汽车定期减征或者免征车船税。

【解释 1】 (1) 符合条件的新能源车船，免征车船税；(2) 符合条件的节约能源汽车，减半征收车船税。

【解释 2】 城市公交企业购置的公共汽电车辆，免征车辆购置税。

【例题 1·单选题】 根据车船税法律制度的规定，下列车船中，应缴纳车船税的是（ ）。(2017 年)

- A. 商用客车 B. 捕捞渔船 C. 警用车船 D. 养殖渔船

【答案】 A

【考点 19】车船税的计算

1、车船税的计税依据

- (1) 乘用车、商用客车和摩托车：**辆数**
- (2) 商用货车、挂车、专用作业车和轮式专用机械车：**整备质量吨位数**
- (3) 机动船舶：**净吨位数**
- (4) 游艇：**艇身长度**

【解释】 车船税采用定额税率，例如游艇艇身长度超过 30 米的，每米 2000 元。

【例题 1·单选题】 根据车船税法律制度的规定，下列各项中，属于机动船舶计税依据的是（ ）。(2019 年)

- A. 艇身长度 B. 整备质量吨位数
C. 辆数 D. 净吨位数

【答案】 D

2、车船税的税率

- (1) 车船税采用定额税率；
- (2) **挂车**按照货车税额的 50%计算；
- (3) **拖船、非机动驳船**分别按照机动船舶税额的 50%计算。

【例题 1·单选题】 甲公司 2016 年拥有机动船舶 10 艘，每艘净吨位为 150 吨；非机动驳船 5 艘，每艘净吨位为 80 吨。已知机动船舶适用年基准税额为每吨 3 元。根据车船税法律制度的规定，甲公司当年应缴纳车船税税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2017 年)

- A. $(10 \times 150 + 5 \times 80) \times 3 = 5700$ (元)
B. $10 \times 150 \times 3 + 50\% + 5 \times 80 \times 3 = 3450$ (元)
C. $(10 \times 150 + 5 \times 80) \times 3 \times 50\% = 2850$ (元)
D. $10 \times 150 \times 3 + 5 \times 80 \times 3 \times 50\% = 5100$ (元)

【答案】 D

【解析】 (1) 机动船舶的应纳税额=净吨位数×适用年基准税额=10×150×3=4500 (元)；(2) 拖船、非机动驳船分别按照机动船舶税额的 50%计算，应纳税额=5×80×3×50%=600 (元)。



【考点 20】车船税的征收管理

1、车船税的纳税义务发生时间

车船税的纳税义务发生时间，为取得车船所有权或者管理权的**当月**。以购买车船的发票或者其他证明文件所载日期的当月为准。

2、纳税申报

(1) 车船税按年申报，分月计算，一次性缴纳；

(2) 已缴纳车船税的车船在同一纳税年度内办理转让过户的，**不另纳税，也不退税**。

3、纳税地点

(1) 扣缴义务人**代收代缴**车船税的，纳税地点为扣缴义务人所在地；

(2) 纳税人**自行申报**缴纳车船税的，纳税地点为车船登记地的主管税务机关所在地；

(3) 依法**不需要办理登记**的车船，其车船税的纳税地点为车船的所有人或者管理人所在地。

【解释】从事机动车第三者责任强制保险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人。

