

## 附件 2 中华人民共和国土地增值税暂行条例（如其他条例与本条例有冲突，请以本条例的规定和数据为准）

土地增值税是指国家制定的用以调整土地增值税征收与缴纳之间的权利及义务关系的法律规范，现行土地增值税的基本规范，是 1993 年 12 月 13 日国务院颁布的《中华人民共和国土地增值税暂行条例》。

### 1.1 土地增值税的定义

所谓土地增值税，就是对有偿转让国有土地使用权及地上建筑物和其他附着物产权，取得增值收入的单位和个人征收的一种税。土地增值税的纳税义务人是指有偿转让国有土地使用权，地上建筑物及其附着物(简称房地产)并取得收入的个人和单位。个人包括个体经营者。单位包括各类企业、事业单位、国家机关和社会团体及其他组织。土地增值税的征税范围包括转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物，不包括通过继承和赠予等无偿方式转让的房地产，课税对象为有偿转让的土地增值额。

1949 年中华人民共和国成立以来，我国对土地房屋等不动产的征税制度比较薄弱，1993 年 12 月 13 日国务院发布了《中华人民共和国土地增值税暂行条例》，从 1994 年 1 月 1 日起开征土地增值税。1995 年 1 月 27 日财政部又颁布了《土地增值税暂行条例实施细则》，进一步细化了土地增值税的征收管理办法。之后依此文件为蓝本相继追加了其他补充说明的政策文件。

### 1.2 我国土地增值税的税率

根据国务院颁布的《中华人民共和国土地增值税暂行条例》，我国土地增值税实行四级超率累进税率：

（1）增值额未超过扣除项目金额 50%的情况，税率为 30%

土地增值税税额=增值额×30%

（2）增值额超过扣除项目金额 50%，未超过扣除项目金额 100%的情况，税率为 40%

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%的情况，税率为 50%

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%的情况，税率为 60%

土地增值税税额=增值额×60%-扣除项目金额×35%

上述所列四级超率累进税率，每级增值额未超过扣除项目金额的比例，均包括本比例数。具体如下表：

表 1.2 土地增值税四级超率累进税率表

级 距	税率	速算扣除系数	说 明
增值额未超过扣除项目金额50%的部分	30%	0	扣除项目指取得土地使用权所支付的金额；开发土地的成本、费用；新建房及配套设施的成本、费用或旧房及建筑物的评估价格；与转让房地产有关的税金； 财政部规定的其他扣除项目。
增值额超过扣除项目金额50%，未超过100%的部分	40%	5%	
增值额超过扣除项目金额100%，未超过200%的部分	50%	15%	
增值额超过扣除项目金额200%的部分	60%	35%	

累进税率的特点是税基越大，税率越高，税负呈累进趋势。在财政方面，它使税收收入的增长快于经济的增长，具有更大的弹性；在经济方面，有利于自动地调节社会总需求的规模，保持经济的相对稳定。累进税率对于调节纳税人收入，有特殊的作用和效果，所以现代税收制度中，各种所得税一般都采用累进税率。

### 1.3 土地增值税的税收优惠

#### （1）建造普通标准住宅的税收优惠

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。这里所讲的普通标准住宅是指按所在地一般民用住宅标准建造的居住用住宅。高级公寓、别墅、度假村等不属于普通标准住宅。普通标准住宅与其他住宅的具体划分界限由各省、自治区、直辖市人民政府规定。

普通住宅与非普通住宅的区别具体如下：

表 1.3 普通标准住宅与非普通标准住宅的差别

	普通标准住宅	非普通标准住宅
建设容积率	1.0（含）以上	1.0 以下
单套建筑面积	144 平方米（含）以下	144 平方米以上
实际成交价格/同级别土地平均地价	1.2 倍以下	1.2 倍以上

同时满足以上三个标准的为普通住宅，反之为非普通住宅。对于纳税人既建普通住宅又搞其他房地产开发的，应分别核算增值额。不分别核算增值额或不能准确核算增值额的，其建造的普通标准住宅不能使用这一免税规定。

#### （2）建国家征用收回的房地产的税收优惠

因国家建设需要依法征用、收回的房地产，免征土地增值税。

#### （3）个人转让房地产的税收优惠

个人因工作调动或改善居住条件而转让原自用住房，经向税务机关申报核准，凡居住满 5 年或 5 年以上的，免征土地增值税；居住满 3 年未满 5 年的减半征收土地增值税，

居住未满3年的，按规定计征土地增值税。

#### 1.4 土地增值额的确定

土地增值税纳税人转让房地产取得的收入减除规定的扣除项目金额后的余额，为增值额。

增值额是土地增值税的关键所在。由于计算土地增值税是以增值额与扣除项目金额的比率大小按相适用的税率累进计算征收的，增值额与扣除项目金额的比率越大，适用的税率越高，缴纳的税款越多。因此，准确核算增值额是很重要的。当然，准确核算增值额，还需要有准确的房地产收入金额和扣除项目金额。

#### 1.5 土地增值税应税收入的确定

根据《土地增值税暂行条例》及其实施细则的规定，纳税人转让房地产取得的应税收入，应包括转让房地产取得的全部价款及相关的经济利益。从收入的形势来看，包括货币收入、实物收入和其他收入。此外还包括：

1.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。

2.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，也不扣除相应的成本和费用。

#### 1.6 土地增值税扣除项目金额的确定

计算土地增值税的应纳税额，并不是直接对转让房地产所取得的收入征税，而是要对对应收入额减除国家规定的各项扣除项目金额后的余额计算征税(这个余额就是纳税人在转让房地产中获取的增值额)。因此，要计算增值额，首先必须确定扣除项目金额。

扣除的项目金额须提供合法有效的凭证，如不能提供合法有效凭证的，不予扣除。税法准予纳税人从转让收入中减除的扣除项目金额包括以下几项：

##### 1.取得土地使用权所支付的金额

取得土地使用权所支付的金额包括以下两方面的内容：

(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照国家统一规定缴纳的有关费用。

##### 2.房地产开发成本

房地产开发成本是指纳税人房地产开发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

等。

土地征用及拆迁补偿费。包括土地征用费、耕地占用税、劳动力安置费及有关地上、地下附着物拆迁补偿的净支出、安置动迁用房支出等。

前期工程费。包括规划、设计、项目可行性研究和水文、地质、勘察、测绘、三通一平等支出。

建筑安装工程费。指以出包方式支付给承包单位的建筑安装工程费，以自营方式发生的建筑安装工程费。

基础设施费。包括开发小区内道路、供水、供电、供气、排污、排洪、通信、照明、环卫、绿化等工程发生的支出。

公共配套设施费。包括不能有偿转让的开发小区内公共配套设施发生的支出。具体为开发项目内发生的、独立的、非营利性的，且产权属于全体业主的，或无偿赠与地方政府、政府公用事业单位的公共配套设施支出。

开发间接费。指直接组织、管理开发项目发生的费用，包括工资、职工福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、劳动保护费、周转房摊销等。

### 3. 房地产开发费用

房地产开发费用是开发土地和新建房及配套设施的费用，是指与房地产开发项目有关的销售费用、管理费用、财务费用。

依据《土地增值税暂行条例实施细则》第七条中关于利息支出扣除项目之规定：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。

凡不能按转让房地产项目计算分摊利息支出或不能提供金融机构证明的，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规定计算的金额之和的 10% 以内计算扣除。

上述计算扣除的具体比例，由各省、自治区、直辖市人民政府规定。

### 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营业税、城市维护建设税、教育费附加、印花税；在某些城市还有一些地方税种。但房地产此项计算时不包括印花税。

### 5. 其它扣除项目

对从事房地产开发的纳税人可按《实施细则》第七条取得土地使用权所支付的金额和房地产开发成本规定计算的金额之和，加计 20% 扣除。在此，应特别强调的是：此条优惠只适用于从事房地产开发的纳税人，除此之外的其他纳税人不适用。

### 6. 旧房及建筑物的评估价格

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乘以成新度折扣率后的价格。评估价格须经当地税务机关确认。此外，转让旧房的，应按房屋及建筑物的评估价格、取得土地使用权所支付

的地价款和按照国家统一规定缴纳的有关费用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。对取得土地使用权时未支付地价款或不能提供已支付的地价款凭据的，在计征土地增值税时是不允许扣除的。

#### 7. [2009]31 号文规定的其它扣除项目

国税发[2009]31 号文第三十二条规定，允许三项预提费用在预提时依法进行税前扣除，除以下几项预提(应付)费用外，计税成本均应为实际发生的成本。

(1) 出包工程未最终办理结算而未取得全额发票的，在证明资料充分的前提下，其发票不足金额可以预提，但最高不得超过合同总金额的 10%。

(2) 公共配套设施尚未建造或尚未完工的，可按预算造价合理预提建造费用。此类公共配套设施必须符合已在售房合同、协议或广告、模型中明确承诺建造且不可撤销，或按照法律法规规定必须配套建造的条件。

(3) 应向政府上交但尚未上交的报批报建费用、物业完善费用可以按规定预提。物业完善费用是指按规定应由企业承担的物业管理基金、公建维修基金或其他专项基金。