

土地增值税的相关法律问题

一、 土地增值税概括

1、 计算公式

增值税额=增值额x适用税率

增值额=房地产转让收入（货币收入、实物收入和其他收入）-扣除项目

适用税率：

- (1) 增值额未超过扣除项目金额 5 0 % 的部分，税率为 3 0 %。
- (2) 增值额超过扣除项目金额 5 0 %、未超过扣除项目金额 1 0 0 % 的部分，税率为 4 0 %。
- (3) 增值额超过扣除项目金额 1 0 0 %、未超过扣除项目金额 2 0 0 % 的部分，税率为 5 0 %。
- (4) 增值额超过扣除项目金额 2 0 0 % 的部分，税率为 6 0 %。

2、 扣除项目

- (1) 取得土地使用权所支付的金额（包括开发商取得土地使用权是缴纳的契税）；
- (2) 开发土地的成本、费用；
- (3) 新建房及配套设施的成本、费用，或者旧房及建筑物的评估价格；
- (4) 与转让房地产有关的税金；
- (5) 财政部规定的其他扣除项目

3、 旧房的标准

根据1995年12月4日上海市[转发财政部、国家税务总局《关于土地增值税一些具体问题规定的通知》](#)及本市具体补充规定，上海市旧房的标准如下：

新建商品房未投入使用，三年以内也未出售的，可以按新建房的实际成本费用扣除，计征土地增值税；如超过三年出售的，均按旧房重新评估价格扣除，计征土地增值税。

新建房投入使用在一年以上或达到磨损程度3%左右的均属旧房，在转让时均按评估价格扣除，计征土地增值税。

- 4、2006年3月2日《[财政部、国家税务总局关于土地增值税若干问题的通知](#)》第二条，“纳税人转让旧房及建筑物，凡不能取得评估价格，但能提供购房发票的，经当地税务部门确认，《条例》第六条第（一）、（三）项规定的扣除项目的金额，可按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止每年加计5%计算。对纳税人购房时缴纳的契税，凡能提供契税完税凭证的，准予作为“与转让房地产有关的税金”予以扣除，但不作为加计5%的基数。

对于转让旧房及建筑物，既没有评估价格，又不能提供购房发票的，地方税务机关可以根据《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）第35条的规定，实行核定征收。”

二、 开发商的土地增值税

- 1、开发普通住宅的增值税优惠：

《条例》第8条：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。

- 2、《细则》第15条对于开发商纳税时间的规定：不实行审批制，而实行备案制，即纳税人选择定期申报方式的，应向纳税所在地的地方税务机关备案。定期申报方式确定后，一年之内不得变更。

- 3、土地增值税预征和清算制度：

- (1) 《条例》第16条，预售商品房可以预征，待全部竣工后，多退少补；
- (2) 国税发[2010]53号要求：各地须对目前的预征率进行调整，除保障性住房外，东部地区省份预征率不得低于2%，中部和东北地区省份不得低于1.5%，西部地区省份不得低于1%，各地要根据不同类型房地产确定适当的预征率(地区的划分按照国务院有关文件的规定执行)
- (3) 上海市[沪府发〔2010〕34号](#)规定：按不同的销售价格确定土地增值税预征率，住房开发项目销售均价低于项目所在区域（区域按外环内、外环外划分）上一年度新建商品住房平均价格的，预征率为2%；高于但不超过1倍的，预征率为3.5%；超过1倍的，预征率为5%。
- (4) 2006年[财税\[2006\]21号](#)规定，对已竣工验收的房地产项目，凡转让的房地产的建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在85%以上的，税务机关可以要求纳税人按照转让房地产的收入与扣除项目金额配比的原则，对已转让的房地产进行土地增值税的清算。具体办法地方规定。

(5)

- 4、开发商对于属于业主共有或无偿转移给政府或事业单位的由其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、邮电通讯等公共设施的成本和费用可以扣除；但建成后有偿转让的，应计算收入，并准予扣除成本、费用。

三、 二手房转让时的土地增值税

(一) 个人房屋交易的增值税

- 1、《细则》第 12 条：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，凡居住满五年或五年以上的，免于征收土地增值税；居住满三年未满五年的，减半征收土地增值税。居住未满三年的，按规定计征土地增值税。
- 2、1999 年的[财税\[1999\]210 号](#)第三条规定：对居民个人拥有的普通住宅，在其转让时暂免征收土地增值税。
- 3、财税〔2008〕137 号规定，个人转让住房免征土地增值税。本规定未区分普通和非普通住房。
- 4、根据上海市[沪地税流\[2002\]603 号](#)对于个人出售办公用房、商业用房、生产用房等非自己居住用房(以下简称非居住用房),应按规定金额缴纳营业税,按规定缴纳土地增值税、各种附加和个人所得税。

(二) 企业的房屋交易的增值税

对于企业持有的房地产转让时，按照规定征收土地增值税。

四、 股权转让仍然须缴纳土地增值税

如果持有土地使用权的公司主要资产即该土地使用权，其股东通过转让其全部股权的方式规避土地增值税的，根据[2000年国家税务总局的批复意见](#)，该等情况下仍应征收土地增值税。

五、 房地产作价出资和土地增值税规避

- 1、根据[财税字〔1995〕48号](#)第一条：对于以房地产进行投资、联营的，投资、联营的一方以土地（房地产）作价入股进行投资或作为联营条件，将房地产转让到所投资、联营的企业中时，暂免征收土地增值税。对投资、联营企业将上述房地产再转让的，应征收土地增值税。
- 2、根据[财税\[2006\]121号](#)，房地产作价入股房地产开发企业，或开发企业一起开发的房地产进入投资入股的，均不适用上述免征政策，而应照章征收。

六、 赠与或继承方式转让房地产的增值税问题

- 1、《细则》第二条，以继承、赠与方式无偿转让房地产，不征土地增值税。
- 2、“赠与”的范围：根据[财税字〔1995〕48号](#)第四条：直系亲属或承担直接赡养义务人之间的赠与；以及所有人对非营利性机构或公益机构的赠与。

田杰 律师

Jason Tian
Attorney-at-law

电话(Tel):
(86) 13816548421
(86-21) 50383762

传真(Fax):
(86-21) 68869532
(86-21) 50383762

电子邮件(E-Mail):
tianjie@zhongyinlawyer.com;
doroto@163.com

田律师简介

江苏省徐州市人，毕业于华东政法大学研究生院，获硕士学位。曾先后在英国高伟绅律师行上海代表处任高级法律翻译，并在北京市中伦金通律师事务所上海分所担任专职律师。现执业于中银律师事务所上海分所。

服务范围:

- (1) **房地产投资和收购:** 房屋和土地之买卖和租赁、房地产投资（大型商业、居住物业之项目收购，尽职调查、交易结构设计等）、商业地产经营、物业管理、劳动等；
- (2) **外商投资领域:** 外商投资企业（包括外商投资合伙企业）设立、增资和变更、公司治理结构、股权转让和并购，以及技术、商标许可/转让；外汇管理、外债等资本项目等；
- (3) **法律顾问:** 担任各类企业常年法律顾问或项目法律顾问，合同起草和审查、协助企业建立劳动、合同管理、公司治理、改制重组、对外投资等规范和制度建设，对企业经营进行事先法律风险防范，促进企业依法经营等。

About Mr. Tian and his services:

Mr. Tian graduated from the renowned law school of East China University of Political Science and Law in Shanghai, and before joining Zhong Yin Law Firm, he has worked at Clifford Chance LLP, Shanghai Office and at Zhonglun Law Firm. His legal services cover, *in particular*, **foreign invested real estate businesses** (investment, sale, acquisition, purchase, leasing and property management of both residential, retail, commercial and industrial properties) as well as general FDI, corporate laws and licensing and transfer of trademark/technology, and other general legal businesses such as employment, contract, tort etc.

如果您对上述内容有任何疑问，请致电、致信给我们！

If you have any questions about the contents herein, please do not hesitate to contact us!

We're on the Web!

我们的网址:

www.zhongyinlawyer.com

www.sinobizlaw.com

www.doroto.com

中银律师事务所上海分所
上海市浦东南路 855 号世界
广场 21 层 H 座，邮编：
200120



ZHONG YIN LAWYERS
Suite H, 21/F, World
Plaza, No.855, South
Pudong Road, Shanghai,
200120, China