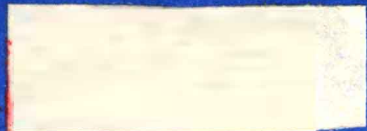


土地增值税讲解



中国商业出版社

9608744



6

土地增值税讲解

李永贵 主编

D922.220
392

中国商业出版社

(京)新登字 073 号

图书在版编目 (CIP) 数据

土地增值税讲解/李永贵主编. —北京: 中国商业出版社, 1995. 4.

ISBN7-5044-1875-7

I. 土… II. 李… III. ①土地税: 增值税—注释②土地增值税—注释 IV. ①F812.42②D922.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 02404 号

责任编辑: 刘毕林

责任校对: 张森忠 陈学勤

*

中国商业出版社出版发行
新华书店总店北京发行所经销
中国石油报社印刷厂印刷

*

1995 年 4 月第 1 版 1995 年 4 月第 1 次印刷
787×1092 毫米 32 开 8.75 印张 196 千字
印数 1—35000 册 定价: 8.00 元

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

前 言

土地增值税是一个新税种，是国家税制改革的一个重要组成部分。开征土地增值税对促进社会主义市场经济的建立和发展有着积极的作用。1993年12月13日，国务院发布《中华人民共和国土地增值税暂行条例》（以下简称《条例》）。《条例》发布后，财政部根据《条例》的要求，又于1995年1月27日发布了《中华人民共和国土地增值税暂行条例实施细则》。《条例》和《细则》的颁布，标志着我国土地增值税的立法工作已基本完成，土地增值税开始进入贯彻实施阶段。

征收土地增值税是国家税收的一项新举措，其目的是要贯彻国家宏观调控政策，发挥税收经济杠杆作用，规范房地产市场交易秩序、合理调节土地增值收益、促进房地产业健康发展。土地增值税的实施，也是建立与房地产业相关的税收法规、完善我国地方税制的需要。

目前，有关土地增值税的法律、法规和具体政策规定已相继出台。社会各方面对这个税都很关注。为了帮助征纳双方及有关方面熟悉、掌握土地增值税的

基本政策精神，深入了解《条例》和《细则》的各项具体内容，我们编写了《土地增值税讲解》一书。

本书由参与起草土地增值税《条例》和《细则》的同志编写。在编写中注重理论与实践相结合，深入浅出，讲解内容较为翔实。该书既可以作为税务系统内部的培训教材，又可以作为对纳税人进行纳税辅导的讲义，也可以作为进行与土地增值税有关的房地产评估的评估人员的工具书，还可以作为从事经济专业特别是房地产经济专业方面学习及研究人员的参考书。

本书采用讲解的形式，系统地介绍了土地增值税开征的意义、作用，土地增值税的征税范围、课税对象、纳税人、计税依据、适用税率、税额计算、纳税环节、纳税时间、纳税地点、征收管理以及如何履行纳税手续等；同时，对应当如何缴税、缴多少税、哪些情况可以享受减免税优惠等纳税人感兴趣的问题，也作了比较详尽的讲解；特别是对征纳双方都比较生疏的房地产评估方面的内容也作了介绍。为了方便查询，本书的附录还收入了一些与土地增值税有关的房地产方面的法规、名词解释及国外的有关情况简介。

本书共分为两大部分。第一部分是土地增值税的《条例》、《细则》及其他具体规定的讲解，包括：第一章，开征土地增值税的意义；第二章，土地增值税的征税范围和纳税义务人；第三章，土地增值税的计算；第四章，土地增值税的减税与免税；第五章，房

地产的评估；第六章，土地增值税的征收管理；第七章，土地增值税的其他问题。第二部分是附录，包括：土地增值税的《条例》、《细则》和土地增值税有关问题的通知；土地增值税宣传提纲；还有房地产方面的有关法规及企业的财务会计制度等内容。

由于土地增值税是个新税种，内容比较复杂，呈现在使用者面前的这本《讲解》成书时间又十分仓促，加之编写者本身水平所限，书中的错漏或不妥之处，敬请广大读者批评指正。

编 者

1995年2月

目 录

第一章 开征土地增值税的意义	(1)
第一节 土地增值税的概念	(1)
第二节 为什么要在我国开征土地 增值税	(5)
第三节 国际上开征土地增值税的 理论与实践	(11)
第四节 我国开征土地增值税的立税原则 和精神	(13)
第五节 我国开征土地增值税的主要 历程	(15)
第二章 土地增值税的征税范围和 纳税人	(18)
第一节 土地增值税的征税范围	(18)
第二节 土地增值税的纳税人	(26)
第三章 土地增值税的计算	(29)
第一节 房地产转让收入的确定	(29)
第二节 土地增值税扣除项目金额的 计算	(32)
第三节 土地增值税的税率和计算 公式	(51)

第四章 土地增值税的减税与免税	(62)
第一节 对建造普通标准住宅的 减免税政策	(63)
第二节 对国家征用收回的房地产的 免税政策	(69)
第三节 对个人转让房地产的优惠政策	(71)
第五章 房地产的评估	(73)
第一节 房地产评估的基本知识	(75)
第二节 为什么要在土地增值税计税中 采用房地产评估值	(78)
第三节 土地增值税中有关房地产评估 的具体规定	(81)
第四节 我国房地产评估的现状 & 评估价格 与土地增值税计税的关系	(84)
第六章 土地增值税的征收管理	(87)
第一节 土地增值税的纳税申报及 纳税地点	(87)
第二节 土地增值税计税依据的核定 及有关部门的配合	(94)
第三节 土地增值税税款的计算与征收	(99)
第七章 土地增值税的其他问题	(103)
第一节 关于《条例》和《细则》的	

- 其他规定 (103)
- 第二节 对《条例》施行前签订的房地产开发及转让合同的征免税问题
..... (106)

附 录

1. 中华人民共和国土地增值税
 暂行条例 (113)
2. 中华人民共和国土地增值税暂行条例
 实施细则 (116)
3. 财政部、国家税务总局关于对一九九四
 年一月一日前签订开发及转让合同的房地
 产征免土地增值税的通知 (123)
4. 土地增值税宣传提纲 (125)
5. 《中华人民共和国宪法》中有关土地制
 度的规定 (137)
6. 中华人民共和国城镇国有土地使用权
 出让和转让暂行条例 (138)
7. 中华人民共和国城市房地产管理法
 (147)
8. 中华人民共和国土地管理法 (161)
9. 城市房产交易价格管理暂行
 办法 (174)
10. 外商投资开发经营成片土地暂行

-
- 管理办法 (180)
11. 《中华人民共和国企业所得税法暂行条例实施细则》中有关土地增值税列支的有关规定 (185)
12. 企业会计准则 (186)
13. 企业财务通则 (198)
14. 房地产开发企业会计制度
(摘要) (209)
15. 财政部、中国人民建设银行施工、
房地产开发企业财务制度 (摘要)
..... (218)
16. 财政部、中国人民建设银行关于施工、
房地产开发企业执行新财务制度有关
问题的补充通知 (230)
17. 财政部《关于印发企业交纳土地增值
税会计处理规定的通知》 (233)
18. 房地产有关名词解释 (236)
19. 国际上对不动产征税的规定简介 ... (254)
20. 台湾《土地税法》摘录 (263)

第一章 开征土地增值税的意义

《中华人民共和国土地增值税暂行条例》(以下简称《条例》)第一条就开门见山地对开征土地增值税的目的和宗旨进行了揭示:“为了规范土地、房地产市场交易秩序,合理调节土地增值收益,维护国家权益,制定本条例”。全面理解这一条的内涵是十分重要的,因为整个《条例》的全部内容都是围绕《条例》第一条来规定的。要掌握土地增值税的具体知识,必须首先深刻领会土地增值税的开征意义,才能在实际工作中完整、准确地贯彻《条例》和《细则》的各项内容,充分发挥土地增值税的作用和达到预期的效果。

第一节 土地增值税的概念

一、什么是土地增值税

要理解和掌握土地增值税的具体内容,首先必须搞清楚什么是土地增值和土地增值税。

所谓土地增值,是指某块土地因为周围环境的变化或者内在设施的完善,导致该土地在供求因素影响下发生地价(土地地租的资本表现形式)上涨而形成的升值。

土地增值税，是国家凭借其政治上的强制权力，参与国有土地增值收益分配的一个税种。具体地讲，土地增值税是一种以纳税人转让国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（简称转让房地产）所取得的增值额为征税对象，依照规定税率征收的税种。

二、土地增值税的特点

土地增值税的特点与土地增值的特点是紧密相关的，我们先来分析一下土地增值的特点。

（一）土地增值的特点

1. 土地增值不仅仅是由于土地拥有（使用）人对土地的投入而形成的。它不同于一般商品的增值。一般商品的增值（包括流转税税种之一的增值税所讲的增值），是由于人类对于该商品进行了各种物化劳动和活劳动的投入而使得该商品内在价值增加而形成的增值。这种增值是商品制造者创造出来的，完全是自身劳动的成果。

而土地增值则不完全是由于土地的拥有（使用）人对土地的投入所形成的。由于土地的特殊属性（即土地是自然本身的产物、土地的有限性、土地的永久性、土地的固定性），土地增值在很大程度上是由于该土地周围环境改善而形成的。环境的改善包括两个方面：一方面是交通、通讯设施的改善，商业网点的增加，环境的绿化、美化等所谓硬件的改善；另一方面则是国家政策的优惠或倾斜等所谓软件的改善。交通、通讯等外在环境因素直接影响和作用于地价，在内在环境相同的情况下，交通发达、市场繁荣地区的地价肯定高于其他地区。而国家政策的优惠或倾斜等所谓软件的改善，则

间接地影响和作用于地价，我国沿海开放省市的地价明显高于内陆省市，这与改革开放的程度即国家政策的优惠与否有着密切的关系。因此，引起土地增值的因素应当分为两种，一种是由土地拥有（使用）人自身投入所形成的。另一种则是因政府及其他土地拥有（使用）人的投入或国家政策的倾斜而形成的。土地增值中很大一部分是第二种增值。这是土地增值的第一个特点。

2. 土地增值大多通过房地产价格的上涨反映出来。由于我国土地的使用制度改革开展得较晚，长期以来土地一直是无偿和无限期使用，即不要付费也无需计价。因此土地的价值长时间一直被人们所忽视。但土地的价值是客观存在的，不管人们承认与否，它都会通过一定的形式表现出来。在现实生活中土地的价值往往是通过房地产价格或仅以房产的价格来反映和表现。而土地的增值则是以房地产的价格的上涨或仅以房产价格的上涨来反映和表现出来的。从实质而言，房地产或房产价格的上涨其根本的原因还是因土地价值的增加。因为房屋本身不会产生增值，而且随着使用时间的延长不断地磨损，并总有一天会破败，失去使用价值。即使有“增值”也是由于通货膨胀因素使原材料、人工费用上涨而造成的，这部分增值实际上是一种“虚拟”的增值。

而土地则不同，土地是自然物，不可再生，供给是有限的，因而地价是不断上升的，而且其上升的总趋势具有不可逆性，这是一种实实在在的增值。但由于房地产是一体的，房产是附着于土地之上的，在价值形态上又不可能截然分开，因此土地的增值往往表现为房地产或者房产的增值，但其实质是土地的增值。这是土地增值的第二个特点。

(二) 土地增值税的特点

由于我国过去长期忽视土地的价值，在房地产市场交易中往往是将房价与地价合在一起，混为一谈；或者是房价中含有地价因素，地价很少独立存在或表现出来，这就给计征土地增值税带来了一些难度。为了贯彻土地增值税的立法宗旨，同时又切合我国当前的实际情况，故将税名确定为土地增值税，明确这个税种所调节的对象是土地的增值收益。同时为便于操作，规定计税依据为转让房地产的收入减去扣除项目金额后的余额。这样，在计算增值额时就不必区分到底是什么增值，而一概作为计税的依据。

土地增值税的主要特点是：

第一，土地增值税是在房地产的转让环节征收，每转让一次就征收一次土地增值税。这一点与营业税有些类似。

第二，土地增值税以转让房地产所取得的增值额为计税依据。在计算土地增值税时，要以转让房地产的收入减除规定的扣除项目金额后的余额来计征。这一点与企业所得税有类似的地方。

第三，土地增值税在征管上采用以房地产的评估价格作为一种客观的标准或参照的标准。这一点与财产税有一定的共性。

第四，土地增值税是贯彻国家宏观调控政策而出台的一个税种，是国家利用税收杠杆对经济进行必要的调节，具有特定的开征目的。因而这个税又是一个特定目的税。

第二节 为什么要在我国开征土地增值税

在我国开征土地增值税的主要目的是：发挥税收的分配杠杆作用，合理调节土地增值收益，维护国家权益，规范房地产交易秩序，促进房地产市场健康发展。具体讲有以下几个方面：

一、开征土地增值税，是适应国有土地使用制度改革的需要

土地制度在世界各国都是一个相当重要的问题。土地制度主要是指土地的所有制以及与之相适应的土地使用制度和土地管理制度。土地既是生产资料，又是构成社会土地关系的客体。生产资料所有制的形式决定了土地归谁所有，而土地制度又在很大程度上作用于生产资料所有制形式。

建国以后，我国实行了生产资料的公有制。土地也由建国前的私有制变为国家所有和农村集体所有。土地公有制的建立，极大地促进了生产力的发展，同时也体现了社会主义社会的本质与特征。但由于我国过去只强调了土地公有制的一面，而忽视了土地也是商品，它既具有使用价值又具有价值的另一面，加之我国长期实行计划经济，因此对国有土地的管理上采取了以行政划拨方式进行供应，单位和个人无偿与无限期使用国有土地的制度，而且禁止进行土地使用权的有偿转让。这样，土地的价值无法体现，用地者便不顾需要与可能，力图多占地、占好地，导致国家土地资源的极大浪费、土地配置极不合理，严重影响和制约了整个社会经济的

发展。

我国土地使用制度的改革首先从农村开始，在坚持土地公有制的前提下，改革了土地使用制度，实行家庭联产承包责任制。这一改革，极大地调动了生产者的积极性，取得了巨大的成功。在农村土地使用制度改革的基础上，我国从1987年开始进行城镇土地使用制度的改革，先在深圳、上海等城市进行试点，继而通过立法在全国推开。城镇土地使用制度改革是在城镇土地所有制性质不变的情况下，将土地的所有权与土地的使用权分离，规定国有土地使用权可以依法实行有偿出让和转让。1988年4月全国人民代表大会七届一次会议修改了《中华人民共和国宪法》，明确提出：“任何组织或者个人不得侵占、买卖或者以其他形式非法转让土地。土地的使用权可以依照法律的规定转让。”1990年5月19日，国务院发布了《中华人民共和国城镇国有土地使用权出让和转让暂行条例》。这个条例的贯彻实施，是对长期以来土地无偿、无期限、不流动使用的单一行政划拨制度所作的根本性改革，是国家在强化和完善社会主义土地公有制的基础上，发挥国有土地资产的效益，合理开发、利用、经营土地，加强土地管理，促进城市建设和经济发展的重要举措。

1992年以后，随着我国社会主义市场经济的逐步建立，土地使用制度改革进程的加快，房地产市场也有了很大的发展。土地使用权出让和转让的数量大幅度上升，进入市场的土地占新增土地供应总量的比例由以往的1%上升到10%。土地使用权进入市场，意味着单位和个人能够通过土地使用权的转让获取土地的增值收益。在这种情况下，必须建立与之相适应的税收法规，以合理调节土地的增值收益，使国有

土地的资产能够保值并增值。这样才能完善土地的公有制制度。

二、开征土地增值税，是保护土地资源，维护国家权益的需要

土地是人类进行物质生产不可缺少的生产资料，是国家宝贵的自然资源，我国的可耕地相对于人口来说是十分紧缺的。因此保护土地，提高土地的使用效益是十分重要的。开征土地增值税，对转让房地产的收益课税，有利于调节利益分配机制，促使纳税人尽可能提高土地利用的效益。

我国的土地制度与资本主义国家的土地制度有两点不同：一是，我国实行土地的公有制，《中华人民共和国宪法》第十条规定，“城市的土地属于国家所有。农村和城市郊区的土地除由法律规定属于国家所有的以外，属于集体所有”。国家作为土地的所有者，当然应从土地上取得收益。二是，在我国，主要由政府担负城市建设和改造的任务，如进行城市基础设施建设，改善交通和通讯状况，建立商业网点等。这是形成土地增值的重要因素。我国土地制度的这两个特点决定了国家不仅应从土地使用权的出让中取得收入，而且也应从土地转让的增值收益中获利。换言之，国家对土地的所有权决定了国家应获得土地的绝对地租；而国家对土地周围环境的投入决定了国家有理由获得土地的级差地租。开征土地增值税，以税收的形式将国家对土地周围的投入而带来的土地增值收益收回，再将其用于城市的建设，不仅能够使城市建设资金得到良性循环，更是维护国家土地权益的需要。