

关于贯彻实施契税法若干事项执行口径的公告

[财政部 税务总局公告 2021 年第 23 号](#)

为贯彻落实《[中华人民共和国契税法](#)》，现将契税法若干事项执行口径公告如下：

一、关于土地、房屋权属转移 [相关法规整理]

(一) **【土地、房屋权属转移】** 征收契税的土地、房屋权属，具体为土地使用权、房屋所有权。

【讲解：权属转移，包括哪些？——两种：

(1) **土地使用权**——NOT 土地承包经营权、地役权等

(2) **房屋所有权**——NOT 居住权】

【思考：“小产权房”转让，涉宅基地使用权，是否缴纳契税？——应作法理分析】

(二) **【视同土地、房屋权属转移】** 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：

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。

【讲解：哪些视同权属转移，缴纳契税？——3 种：

(1) 共有份额变化

(2) 共有人增、减——思考：共同共有的共有人增减，如何计算各自份额并计税？

(3) 法律文书、监察文书等因素导致地权属转移】

二、关于若干计税依据的具体情形 [相关法规整理]

(一) 【先划拨、后出让土地的计税依据】 以划拨方式取得的土地使用权，经批准改为出让方式重新取得该土地使用权的，应由该土地使用权人以补缴的土地出让价款为计税依据缴纳契税。

(二) 【先划拨土地、后转让房地产、且改变土地性质的计税依据】 先以划拨方式取得土地使用权，后经批准转让房地产，划拨土地性质改为出让的，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作为计税依据缴纳契税。

(三) 【先划拨土地、后转让房地产、且土地性质不变的计税依据】 先以划拨方式取得土地使用权，后经批准转让房地产，划拨土地性质未发生改变的，承受方应以房地产权属转移合同确定的成交价格为计税依据缴纳契税。

【讲解：划拨土地、房屋的转让，如何计税？

(1) 土地出让——补缴地价

(2) 房屋转让，土地性质变更——补缴地价+房价

(3) 房屋转让、土地性质不变——房价——NOT 地价】

(四) 【土地及所附建筑物、构筑物等转让的计税依据】 土地使用权及所附建筑物、构筑物等（包括在建的房屋、其他建筑物、构筑物和其他附着物）转让的，计税依据为承受方应交付的总价款。

【讲解：土地使用权及所附在建房屋、其他建筑物、构筑物和其他附着物，转让的，如何计税？——总价——NOT 扣减】

【思考：上述，可否进行税收筹划？有哪些风险？】

(五) **【土地出让的计税依据】** 土地使用权出让的，计税依据包括土地出让金、土地补偿费、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、实物配建房屋等应交付的货币以及实物、其他经济利益对应的价款。

【讲解：土地出让，如何计税？——三类：

第一，应付货币——包括：出让金+4 补（土地补偿+安置补助+附着物和青苗补偿+征收补偿）+城市配套费+实物配建房等

第二，实物

第三，其他经济利益】

(六) **【附属设施的计税依据、适用税率】** 房屋附属设施（包括停车位、机动车库、非机动车库、顶层阁楼、储藏室及其他房屋附属设施）与房屋为同一不动产单元的，计税依据为承受方应交付的总价款，并适用与房屋相同的税率；房屋附属设施与房屋为不同不动产单元的，计税依据为转移合同确定的成交价格，并按当地确定的适用税率计税。

【讲解：附属设施，如何计税？——分两种情况：

(1) 与房屋为同一不动产单元的——合并总价+按房屋税率

(2) 非同一单元的——分别计价+分别税率——附属设施，按当地税率

【讲解：本项，有哪些修订？——

(1) 本文标准——不动产单元；

(2) 原文标准——是否单独计价——原文：（财税[2004]126 号）第三条规定：承受的房屋附属设施权属如为单独计价的，按照当地确定的适用税率征收契税；如与房屋统一计价的，适用与房屋相同的契税税率。】

【讲解：附属设施，包括哪些？——5 类：（1）车位；（2）车库；（3）顶层阁楼；（4）储藏室；（5）其他】

(七) **【装修房屋的计税依据】** 承受已装修房屋的，应将**包括装修费用在内的费用**计入承受方应交付的总价款。

【讲解：装修的房屋，如何计税？——总价：包括装修费】

(八) **【权属互换的计税依据】** 土地使用权互换、房屋互换，互换价格相等的，互换双方计税依据为零；互换价格不相等的，以其差额为计税依据，由支付差额的一方缴纳契税。

【讲解：换房（地），如何计税？——差额，支付方缴纳——无差额，不缴税】

(九) **【不含增值税】** 契税的计税依据**不包括增值税**。

三、关于免税的具体情形 [相关法规整理]

(一) **【非营利性学校、医院、社会福利机构范围】** 享受契税免税优惠的非营利性的学校、医疗机构、社会福利机构，限于上述三类单位中依法登记为事业单位、社会团体、基金会、社会服务机构等的非营利法人和非营利组织。其中：

【讲解：非营利性，指什么？——两类：非营利性法人、非营利性组织——4种：（1）事业单位；（2）社会团体；（3）基金会；（4）社会服务机构等】

1. 学校的具体范围为经县级以上人民政府或者其教育行政部门批准成立的大学、中学、小学、幼儿园，实施学历教育的职业教育学校、特殊教育学校、专门学校，以及经省级人民政府或者其人力资源社会保障行政部门批准成立的技工院校。

【讲解：学校，包括哪些？——两类：（1）县政府及县教育局以上的批准的大、中、小学、幼儿园，学历教育**的职校、特校、专校；（2）省政府及省人社厅以上批准的**技工院校——NOT 职业培训学校——NOT 各类辅导机构】****

2. 医疗机构的具体范围为经县级以上人民政府卫生健康行政部门批准或者备案设立的医疗机构。

【讲解：医疗机构，包括哪些？——县卫健委以上批准（备案）的医疗机构——NOT 营利性门诊、医院】

3. 社会福利机构的具体范围为依法登记的养老服务机构、残疾人服务机构、儿童福利机构、救助管理机构、未成年人救助保护机构。

(二) **【减免税优惠土地、房屋用途】** 享受契税免税优惠的土地、房屋用途具体如下：

1. 用于办公的，限于办公室（楼）以及其他直接用于办公的土地、房屋；
2. 用于教学的，限于教室（教学楼）以及其他直接用于教学的土地、房屋；
3. 用于医疗的，限于门诊部以及其他直接用于医疗的土地、房屋；
4. 用于科研的，限于科学试验的场所以及其他直接用于科研的土地、房屋；
5. 用于军事设施的，限于直接用于《中华人民共和国军事设施保护法》规定的军事设施的土地、房屋；
6. 用于养老的，限于直接用于为老年人提供养护、康复、托管等服务的土地、房屋；
7. 用于救助的，限于直接为残疾人、未成年人、生活无着的流浪乞讨人员提供养护、康复、托管等服务的土地、房屋。

【思考：哪些不属于直接的范围？】

(三) **【减免税申报】** 纳税人符合减征或者免征契税规定的，应当按照规定进行申报。

四、关于纳税义务发生时间的具体情形 [相关法规整理]

(一) **【权属司法变更纳税义务发生时间】** 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。

(二) **【改变用途补缴减免的纳税义务发生时间】** 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。

(三) **【改变土地使用条件补缴价款的纳税义务发生时间】** 因改变土地性质、容积率等土地使用条件需补缴土地出让价款，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。

【不需办理权属变更的纳税期限】 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。

【讲解：契税，何时缴纳？——分两种：

第一，权属变更的——纳税义务发生时间：合同成立，或法律文书生效日
——纳税时限：权属变更登记前

第二，不需办理权属登记的——纳税义务发生时间：改变用途、改变使用条件当日（**NOT 补缴价款的当日**）——**纳税时限：90 日内】**

五、关于纳税凭证、纳税信息和退税 [相关法规整理]

(一) **【合同性质的凭证】** 具有土地、房屋权属转移合同性质的凭证包括契约、协议、合约、单据、确认书以及其他凭证。

【讲解：合同性质的凭证，包括哪些？——6 类：（1）契约；（2）合约；（3）协议；（4）单据；（5）确认书；（6）其他凭证】

(二) **【税收前置】** 不动产登记机构在办理土地、房屋权属登记时，应当依法查验土地、房屋的契税完税、减免税、不征税等涉税凭证或者有关信息。

(三) **【信息共享】** 税务机关应当与相关部门建立契税涉税信息共享和工作配合机制。具体转移土地、房屋权属有关的信息包括：自然资源部门的土地出让、转让、征收补偿、不动产权属登记等信息，住房城乡建设部门的房屋交易等信息，民政部门的婚姻登记、社会组织登记等信息，公安部门的户籍人口基本信息。

(四) **【申请退税情形】** 纳税人缴纳契税后发生下列情形，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；

【讲解：本项规定，有何变化？——

(1) 本文——因判决（裁决），导致权属变回，退契税

(2) 原文——原文规定：对已缴纳契税的购房单位和个人，在未办理房屋权属变更登记前退房的，退还已纳契税；在办理房屋权属变更登记后退房的，不予退还已纳契税。——该文，已废止】

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需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需返还房价款的。

【讲解：哪些情况下，可申请退税？——两种：

(1) 因判决（裁决），导致权属变回——思考：**协议退房，权属变回，可否退税？——应作法理思考**

(2) 实际小于约定，导致退款】

六、其他

【施行日期、文件废止】 本公告自 2021 年 9 月 1 日起施行。《财政部 国家税务总局关于契税征收中几个问题的批复》（财税字〔1998〕96 号）、《财政部 国家税务总局对河南省财政厅〈关于契税有关政策问题的请示〉的批复》（财税〔2000〕14 号）、《财政部 国家税务总局关于房屋附属设施有关契税政策的批复》（财税〔2004〕126 号）、《财政部 国家税务总局关于土地使用权转让契税计税依据的批复》（财税〔2007〕162 号）、《财政部 国家税务总局关于企业改制过程中以国家作价出资（入股）方式转移国有土地使用权有关契税问题的通知》（财税〔2008〕129 号）、《财政部 国家税务总局关于购房人办理退房有关契税问题的通知》（财税〔2011〕32 号）同时废止。

财政部 税务总局

2021年6月30日

【文档下载】

【原创作品，请予保护】

【交流：1392 1915 202】