

第二节 资源税制

二、城镇土地使用税的减免

1. 免税基本规定

- (1) 国家机关、人民团体、军队自用的土地。
- (2) 由国家财政部门**拨付事业经费**的单位自用的土地。
- (3) 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地

以上单位的**生产、经营用地和其他用地**，不属于免税范围，应按规定缴纳土地使用税，如公园、名胜古迹中附设的营业单位如影剧院、饮食部、茶社、照相馆、索道公司等使用的土地。

- (4) 市政街道、广场、绿化地带等公共用地。
- (5) 直接用于农、林、牧、渔业的生产用地。不包括农副产品加工场地和生活办公用地。
- (6) 经批准**自行开山填海整治**的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税**5年至10年**。

2. 特殊免税规定

- (1) 对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构和非营利性科研机构**自用土地**，免征城镇土地使用税。
- (2) 为社区提供养老、托育、家政等服务的机构自有或其通过承租、无偿使用等方式取得并用于提供社区养老、托育、家政服务的土地，免征城镇土地使用税。
- (3) 免税单位无偿使用纳税单位的土地免征城镇土地使用税。

3. 其他减免税优惠的规定

(1) 凡是缴纳了耕地占用税的，从批准征收之日起满1年时开始征收城镇土地使用税；征用非耕地因不需要缴纳耕地占用税，应从批准征收之次月起征收城镇土地使用税。

(2) 房地产开发公司建造商品房的用地，除经批准开发建设经济适用房的用地外，一律不得减免城镇土地使用税。

(3) 凡在开征范围内的土地，除直接用于农、林、牧渔业的，按规定免予征税以外，不论是否缴纳农业税，均应照章征收城镇土地使用税。

(4) 对企业厂区（包括生产办公及生活区）以内的绿化用地，应照章征收城镇土地使用税，厂区以外的公共绿化用地和向社会开放的公园用地，暂免征收城镇土地使用税。

(5) 机场飞行区（包括跑道、滑行道、停机坪、安全带夜航灯光区）用地，场内外通信导航设施用地和飞行区四周排水防洪设施用地，免征城镇土地使用税。

机场道路，区分为场内、场外道路。场外道路用地免征城镇土地使用税；场内道路用地依照规定征收城镇土地使用税。

机场工作区（包括办公、生产和维修用地及候机楼、停车场）用地生活区用地、绿化用地均须依照规定征收城镇土地使用税。

(6) 对个人出租住房，不区分用途，免征城镇土地使用税。

(7) 自**2016年1月1**起，国家机关、军队、人民团体、财政补助事业单位、居民委员会、村民委员会拥有的**体育场馆**，用于体育活动的土地，免征城镇土地使用税。

经费自理事业单位、体育社会团体、体育基金会、体育类民办非企业单位拥有并运营管理的体育场馆，同时符合下列条件的，其用于体育活动的土地，**免征**城镇土地使用税：

- ①向社会开放，用于满足公众体育活动需要；
- ②体育场馆取得的收入主要用于场馆的维护、管理和事业发展；
- ③拥有体育场馆的体育社会团体、体育基金会及体育类民办非企业单位，除当年新设立或登记的以外，前一

年度登记管理机关的检查结论为“合格”。

【提示】企业拥有并运营管理的大型体育场馆，其用于体育活动的土地，**减半征收**城镇土地使用税。

(8) 易地扶贫搬迁安置住房用地，免征城镇土地使用税。在商品住房等开发项目中配套建设安置住房的，按安置住房建筑面积占总建筑面积的比例，计算应予免征的安置住房用地相关的城镇土地使用税。

(9) 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，暂免征收城镇土地使用税。

(10) 对向居民供热收取采暖费的“三北”地区供热企业，为居民供热所使用的厂房及土地免征城镇土地使用税；对供热企业其他厂房及土地，应当按照规定征收城镇土地使用税。

(11) 对饮水工程运营管理单位自用的生产、办公用房产土地免征城镇土地使用税

(12) 对公租房建设期间用地及公租房建成后占地，免征城镇土地使用税。在其他住房项目中配套建设公租房，按公租房建筑面积占总建筑面积的比例免征建设、管理公租房涉及的城镇土地使用税。

(13) 对商品储备管理公司及其直属库自用的承担商品储备业务的房地产地免征城镇土地使用税。

(14) 由省、自治区直辖市人民政府根据本地区实际情况，以及宏观调控需要确定，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户可以在 **50%** 的税额幅度内减征城镇土地使用税。

【例题】某大型制造企业土地使用权证书载明占地面积 100 万平方米，其中幼儿园占地 2 万平方米，道路和绿化占地 5 万平方米，其余为生产办公用地。已知当地城镇土地使用税年税额为 10 元/平方米，计算 2022 年该企业应缴纳城镇土地使用税。

答案：对企业厂区（包括生产、办公及生活区）以内的绿化用地，应照章征收城镇土地使用税；企业办的学校、医院、托儿所、幼儿园，其自用的土地免征城镇土地使用税

故应缴纳城镇土地使用税=（100-2）×10=980（万元）。

【知识点】耕地占用税

一、耕地占用税的概述

耕地占用税在中华人民共和国境内**占用耕地建设建筑物、构筑物或者从事非农业建设的单位和个人**，就实际占用的耕地面积为计税依据所征收的一种税。

特点：

- (1) 兼具资源税与特定行为税的性质
- (2) 采用地区差别税率
- (3) 在占用耕地环节一次性课征

一、耕地占用税的概述

项目	具体内容
纳税人	是 占用耕地 建设建筑物、构筑物或从事非农业建设的 单位和个人
征税范围	建房或从事其他 非农业建设而占用的国家所有和集体所有的耕地 。耕地指用于种植农作物的土地，包括菜地、园地（含花圃、苗圃、茶园、果园、桑园和其他种植经济林木的土地）。 占用园地建设建筑物、构筑物或从事其他非农业建设，也视同占用耕地，必须依法征收耕地占用税
税率	实行地区差别定额税率 ；在人均耕地低于 0.5 亩的地区，适用可以适当提高，但提高的部分最高不得超过规定的当地适用税额的 50% ；占用 基本农田 的，应当按照适用税额加按 150% 征收
应纳税额	1.一般情况： 应纳税额=实际占用应税土地面积（平方米）×适用税额

	实际占用应税土地面积= 经批准占用面积+未经批准占用面积 2.加收耕地占用税： 应纳税额=应税土地面积×适用税额 ×150%
--	----------------------------------------------------------------------

二、耕地占用税的税收优惠及征收管理

1. 免征耕地占用税	(1) 占用耕地建设农田水利设施的，不缴纳耕地占用税
	(2) 军事设施、学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地
	(3) 农村烈士遗属、因公牺牲军人遗属、残疾军人以及符合农村 最低生活保障 条件的农村居民，在规定用地标准以内新建自用住宅，免征耕地占用税
2. 减征耕地占用税	(1) 铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道 占用耕地， 减按每平方米2元 的税额征收耕地占用税
	(2) 农村居民在规定用地标准以内占用耕地新建自用住宅，按照当地适用税额 减半 征收耕地占用税；其中农村居民经批准搬迁，新建自用住宅占用耕地 不超过 原宅基地面积的部分，免征耕地占用税
	(3) 由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况，以及宏观调控需要确定，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户可以在 50% 的税额幅度内减征地占用税。 【2023 新增】
3. 退税	纳税人因建设项目施工或者地质勘查临时占用耕地，按规定缴纳耕地占用税。纳税人在 批准临时占用耕地期满之日起1年内依法复垦 ，恢复种植条件的，全额退还耕地占用税。
4. 征收管理	纳税义务发生时间：纳税人收到 自然资源主管部门 办理占用耕地手续 书面通知的当日 纳税期限： 自纳税义务发生之日起30日 纳税申报地点： 耕地所在地

【例题】农村居民张某1月经批准，在户口所在地占用耕地2500平方米，其中2000平方米用于种植中药材，500平方米用于新建自用住宅（在规定用地标准以内）。该地区耕地占用税税额为每平方米30元。计算张某应缴纳耕地占用税。

答案：农村居民在规定用地标准以内占用耕地新建自用住宅，按照当地适用税额减半征收耕地占用税。占用2000平方米耕地种植中药材，不征收耕地占用税。

张某新建住宅应缴纳的耕地占用税=

$500 \times 30 \times 50\% = 7500$ （元）。

【知识点】土地增值税

一、土地增值税的概述

土地增值税是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一种税。

根据《土地增值税暂行条例》，自1994年1月1日起在全国开征土地增值税。2019年7月，财政部会同国家税务总局发布了《中华人民共和国土地增值税法（征求意见稿）》。

【补充】土地增值税的特点

- (1) 以转让房地产取得的增值额为计税依据
- (2) 征税面比较广

- (3) 采用扣除法和评估法计算增值额
- (4) 实行超率累进税率
- (5) 实行按次征收

1. 纳税人

转让国有**土地使用权、地上建筑物及其附着物**并取得收入的**单位和个人**。

提示：不论自然人、法人；不论经济性质；不论内资与外资、中国公民与外籍个人；不论行业与部门

2. 纳税范围

土地增值税是对**转让国有土地使用权及其地上建筑物和附着物的行为征税**。

(1) 基本征税范围

- ① 转让国有土地使用权，包括**出售、交换和赠与**；
- ② 地上的建筑物及其附着物连同国有土地使用权一并转让；
- ③ 存量房地产的买卖。

(1) 基本征税范围

【提示】 不包括：

- ① 不包括国有土地使用权**出让行为**；
- ② 不包括**未转让土地使用权、房产产权的行为**，如房地产的出租。
- ③ 非国有土地的转让

(2) 特殊征税范围

具体事项	征税范围
继承	产权变更，但无税收入， 不征
赠与	公益性赠与、赠与直系亲属或承担直接赡养义务人， 不征 ； 非公益性赠与， 征税
投资	以土地作价入股投资或作为联营条件， 免征 ；
房地产 互换	单位之间换房， 征税 ；个人之间互换自有住房， 免征
合作建房	建成后自用， 暂免征 ；建成后转让， 征

3. 土地增值税税率（记忆）

土地增值税四级超率累进税率表

级数	增值率*	税率（%）	速算扣除系数（%）
1	不超过 50% 的部分	30	0
2	超过 50%~100% 的部分	40	5
3	超过 100%~200% 部分	50	15
4	超过 200% 的部分	60	35

增值率=增值额/扣除项目合计

4. 应纳税额的计算

项目	具体内容
应纳税额的计算	应纳税额=增值额×适用的税率-扣除项目金额×速算扣除系数
计税依据	<p>(1) 应税收入：转让房地产的全部价款及有关的经济收益，但不含增值税。包括货币收入、实物收入、其他收入（该收入不含增值税）</p> <p>(2) 增值额：收入额减除国家规定的各项扣除项目金额后的余额</p>

四、土地增值税的税收优惠

(1) 建造普通标准住宅出售，其增值率未超过 20% 的，予以免税。增值率超过 20% 的，应就其全部增值额按规定计税。

对纳税人既建普通标准住宅，又建造其他房地产的，应当分别核算增值额。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适用这一免税规定。

(2) 对企事业单位、社会团体以及其他组织转让旧房作为改造安置住房房源、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) 自 2008 年 11 月 1 日起，对个人销售住房，暂免征收土地增值税。

(6) 企业改制重组——暂不征收土地增值税

【例题】2021 年 8 月某房地产开发公司转让新建普通标准住宅一幢，取得转让不含增值税收入 6 000 万元，允许扣除的项目金额合计 3500 万元，试计算该房地产公司应缴纳土地增值税税额。

解析：该公司转让房产中获得的增值额 =6 000-3 500=2 500（万元）

增值率=2 500÷3 500=71.43%

确定税率为 40%，速算扣除系数为 5%

应纳土地增值税税额 =2500×40%-3500×5%=825（万元）