《契税法》的十大看点

近日《中华人民共和国契税法》正式出台,将于2021年9月1日 起施行,国务院发布的《中华人民共和国契税暂行条例》同时废止。 这意味着"契税"这一税种在我国的立法,已由"行政法规"上升为

然而近几天来,这一立法动态却意外引发了人们对"契税税率 上升"的关注,以及一些相关解读。但笔者发现,即便是一些较为权 威的部门发布的讯息,其中也存在误读的情况。

笔者简要对比了《契税法》与《契税暂行条例》《契税暂行条例 细则》以及国家税务总局等部门此前的发文,为大家梳理了《契税 法》中较为重要的十大看点。

对于大家最关心的契税税率问题,即明年9月以后在上海买 房如何缴纳契税? 笔者认为:

首先,在法定3%-5%区间内,上海具体的适用税率,须由"上 海市人大常委会"决定(上海市人民政府无权决定,仅能"提出")。

其次,对居民住房需求保障予以保障,"国务院"可以免征或者 减征契税(上海市人民政府、上海市人大常委会均无权规定)。

最后,"国务院"根据《契税法》第六条规定"免征""减征"时,是 不是要遵守该法第三条"契税税率为百分之三至百分之五。契税的 具体适用税率,由省、自治区、直辖市人民政府在前款规定的税率 幅度内提出,报同级人民代表大会常务委员会决定,并报全国人民 代表大会常务委员会和国务院备案。省、自治区、直辖市可以依照 前款规定的程序对不同主体、不同地区、不同类型的住房的权属转 移确定差别税率",我们拭目以待!

一、契税的征税范围

1.就"土地使用权出让"行 为,《契税暂行条例》中"国有" 两字在《契税法》中不见了

2.关于"土地使用权转让"排 除项的描述,《契税暂行条例》为 "农村集体土地承包经营权的转 移", 《契税法》为"土地承包经 萱权和土地经萱权的转移"

3.《契税法》将以"划转"方 式转移土地、房屋权属, 列入征税

"划转"在《契税暂行条例》 《契税暂行条例细则》中均未提到, 只是在国家税务总局发文中有相关

如《财政部、税务总局关于继 续支持企业、事业单位改制重组有 关 契 税 政 策 的 通 知 》 (财 税 [2018] 17号) 第六条: "资产划 转"规定"对承受县级以上人民政 府或国有资产管理部门按规定进行 行政性调整、划转国有土地、房屋 权属的单位,免征契税。同一投资 主体内部所属企业之间土地、房屋 权属的划转,包括母公司与其全资 子公司之间,同一公司所属全资子 公司之间,同一自然人与其设立的 个人独资企业、一人有限公司之间 土地、房屋权属的划转, 免征契 税。母公司以土地、房屋权属向其 全资子公司增资,视同划转,免征

由此可见, 此前国家税务总局 等部门的发文也是将"划转"列入 契税征税范围的, 只是发文的重点 强调了免税优惠。

二、"住房"差别税率

《契税法》规定省、自治区 直辖市可以依法定程序对不同主 体、不同地区、不同类型的住房的 权属转移确定差别税率。

省、自治区、直辖市须遵守的

1.具体适用税率提出——省、 自治区、直辖市人民政府;

2.具体适用税率决定-自治区、直辖市人民政府同级人民 代表大会常务委员会;

3.具体适用税率备案——全国

人民代表大会常务委员会和国务

关于"住房"差别税率,此前 在国家税务总局等的发文中也有提 到,但文件主要是从税收优惠角度 出发,做出了"减"税率的规定, 如《财政部、国家税务总局、住房 城乡建设部关于调整房地产交易环 节契税、营业税优惠政策的通知》 (财税 [2016] 23号) 第一条"关 于契税政策"规定:

(一) 对个人购买家庭唯一住 房 (家庭成员范围包括购房人、配 偶以及未成年子女,下同),面积 为90平方米及以下的,减按1%的 税率征收契税:面积为90平方米 以上的。减按15%的税率征收契

(二) 对个人购买家庭第二套 改善性住房,面积为90平方米及 以下的,减按1%的税率征收契税; 面积为90平方米以上的,减按2% 的税率征收契税。家庭第二套改善 性住房是指已拥有一套住房的家 庭,购买的家庭第二套住房。

《契税法》有关"住房"差别 税率是否能突破3%的下限,还须

三、扩大免税范围

《契税法》明确将"非营利性 的学校、医疗机构、社会福利机构 承受土地、房屋权属用于办公、教 学、医疗、科研、养老、救助"增 加列入"免税"范围。

《契税暂行条例》《契税暂行 条例细则》中均未提到"非营利性 的学校、医疗机构、社会福利机 构"可以免征契税。

笔者搜索国家税务总局等的发 文,与"非营利性的学校"相关的 规定,主要是《财政部、国家税务 总局关于教育税收政策的通知》 (财税 [2004] 39号) 提到, "对 县级以上人民政府教育行政主管部 门或劳动行政主管部门审批并颁发 办学许可证,由企业事业组织、社 会团体及其他社会和公民个人利用 非国家财政性教育经费面向社会举 办的学校及教育机构, 其承受的土 地、房屋权属用于教学的, 免征契

关于"非营利性的医疗机构"



涉税问题,笔者目前仅搜索到《财 政部、国家税务总局关于医疗卫生 机构有关税收政策的通知》(财税 [2000] 42号), 但该通知中未提 及契税问题。

关于"非营利性的社会福利机 构"涉税问题,笔者目前未搜索到 国家税务总局等部门的相关发文。

四、提高免税立法层级

对于"婚姻关系存续期间夫妻 之间变更土地、房屋权属"免税, 并非此次《契税法》创设的新规

《财政部、国家税务总局关于 夫妻之间房屋土地权属变更有关契 税政策的通知》(财税〔2014〕4 号) 就曾规定"在婚姻关系存续期 间,房屋、土地权属原归夫妻一方 所有, 变更为夫妻双方共有或另一 方所有的,或者房屋、土地权属原 归夫妻双方共有,变更为其中一方 所有的,或者房屋、土地权属原归 夫妻双方共有,双方约定、变更共 有份额的,免征契税。"

《契税法》只是提升了这一免 税事项的立法层级。

五、"法定继承人"免征

《契税法》规定"法定继承人 通过继承承受土地、房屋权属"免

"免征"的前提是"应征"。 属于契税征税范围, 然后立法规定 可以享受"免"的优惠政策。

然而此前国家税务总局的发 将"法定继承人继承土地、房 屋权属",列入的是"不征契税" 的范围,即《国家税务总局关于继 承十地、房屋权属有关契税问题的 批复》(国税函[2004]1036号) 规定 "-一、对于《中华人民共和国 继承法》规定的法定继承人(包括 配偶、子女、父母、兄弟姐妹、祖 父母、外祖父母)继承土地、房屋 权属,不征契税"

六、住房灭失后重新取得

《契税暂行条例》将不可抗力 致住房灭失后重新取得住房享受契 税"免征""减征"优惠政策的情 形规定为"重新购买",而《契税 法》则没有取得方式的限制,只要 是"重新承受住房权属",均有机 会享受契税"免征""减征"优

七、纳税义务发生时间

《契税法》对契税纳税义务发 生时间的规定,沿用了《契税暂行 条例》的描述, 即第九条规定"契 税的纳税义务发生时间, 为纳税人 签订土地、房屋权属转移合同的当 日,或者纳税人取得其他具有土 地、房屋权属转移合同性质凭证的

而《契税暂行条例》第八条规 "契税的纳税义务发生时间, 为纳税人签订土地、房屋权属转移 合同的当天,或者纳税人取得其他 具有土地、房屋权属转移合同性质 凭证的当天"

长期以来,关于契税纳税义务 发生时间的规定, 在实务中经常被 含混进契税征税对象、纳税义务人 的甄别判断中。

比如有法院在判决中曾提到, "《契税条例》第八条的规定, 税的纳税义务发生时间, 为纳税人 签订土地、房屋权属转移合同的当 天,或者纳税人取得其他具有土 地、房屋权属转移合同性质凭证的 当天'。本案中, A公司与某某市 国土资源局于×年×月×日签订《国 有土地使用权出让合同》,此时, A 公司即成为契税交纳的义务人,

契税纳税义务发生时间的规 定,能否作为契税征税对象、契税 纳税义务人的判断依据,已有很多 学者和实务界人士阐释过否定的观

笔者同样持反对的观点—

税纳税义务发生时间的规定,不能作 为契税征税对象、契税纳税义务人的 判断依据。

《契税法》仍然沿用了《契税暂 行条例》中有关契税纳税义务发生时 间的表述,是否意味着契税征税对 象、契税纳税义务人判断依据的含混 仍将持续?征纳双方的争议依然不 绝?对此仍有待观察。

八、申报缴纳期限

现行《契税暂行条例》第九条规 定: 纳税人应当自纳税义务发生之日 起 10 日内,向土地、房屋所在地的 契税征收机关办理纳税申报,并在契 税征收机关核定的期限内缴纳税款。

而《契税法》第十条则规定:纳 税人应当在依法办理土地、房屋权属 登记手续前申报缴纳契税。

就契税的申报、缴纳事项来看, 相比《契税暂行条例》,《契税法》 的规定对于纳税人而言更灵活。

从文字表述判断,这也有利于减 少已缴纳的契税被申请退还的几率。

九、契税退还条件

《契税法》规定了已经缴纳的契 税可以申请退还的条件,即:1.在依 法办理土地、房屋权属登记前; 2.权 属转移合同、权属转移合同性质凭证 不生效、无效、被撤销或者被解除。

国有土地使用权出让, 因出让方 原因致出让合同被解除、土地使用权 证被注销 受计方缴纳的契税不予很 还,是否就有了充分的法律依据?这 一问题,笔者以为仍值得探讨。

十、信息共享

《契税法》规定:"自然资源、 住房城乡建设、民政、公安等相关部 门应当及时向税务机关提供与转移土 地、房屋权属有关的信息,协助税务 机关加强契税征收管理。"

这一规定是对涉税信息共享的强

上海伟契物流有限公司遗失 共享 执照副 本,声明公司造失 是 从照副 本,声明公司传 废失 。 业 执照副 本,声明公司 遗废 决 证 本,声明公司遗废 公司 遗废 本, 重 市 在 大 海 依 紫 新 能 源 有 限 公司 遗失 之 章 专 数 市 高 照 任 用章、法人章、发票章、声明 上海歆博包装制品有限公司 营业执照正本、统一社会信用作 91310114MAICTANN3B,声明 上海市虹口区恒溢通讯维修 失营业执照正本,统一社会信 9131011477712730X3, 声明作废 上海市宝山区许红春服装店遗传 营业执照正副本, 统一社会信用代 妈。92310113MA11.19046D, 声明作作废 上海市宝山区曹海修理部遗失 营业执照正本, 注册号;310 113600287613, 声明作废 上海市嘉定区安亭镇红江服饰 店遗失营业执照副本, 注册号: 上海市静安区凯韵足浴店遗址,并以上海市静安区凯韵足浴店遗址执照正副本,统一社会信息 上海市奉贤区三泾杂货店遗 、照正本,统一社会信用代 上海市奉资区三注绿质后项矢管 业执照正本,统一社会信用代码: 92310120MAILKAKIXU,声明作废 上海市松江区泗泾镇孙梅服装 店遗失营业执照正剧本,注册传统 上海市嘉定区马陆镇施新梅小吃店 营业执照正副本、证照编号:2900
000201803310004, (05) 声明作废
上海市金山区面经龙熟食店遗失实
业执照副本、证照编号:280010201803
230024;各品经营中可证正副市明作废
230024;各品经营与180010201803
23024;各品经营与180010321803
33;食品经营并可证正副本,许便企业执照正副经营并可证正副本,并明传废
上海市林文于见证证别本,许明传发
营业执照副本、注册号:31010660033593, 自品60的可证编号:19731101060033593, 自品60的1632
33;食品经营产可证证副本,许年发营业执照副本(金融等)。10500072019。
上海市长宁区最明海等。0500072019。1140004;食品经营产可证副,明仓与营产,证证编号:1713101050047560, 声传度,上海博硕消的器材合限公营,但是一个大部、10000020191273、遗发已图本本、度上海域、100000020191273。102000000201901250406;餐证27000000201901250406;留实。2013310117070030, 声明传史度,上海浩霖企业发展有限公司。

201331011/07/0030, 声明作废 上海清霖企业发展有限公司遗失 食品经营许可证副本, 许可证编号: JY33101180008464, 声明作废。 上海林英文化娱乐有限公司遗 失营业执照副本, 证照编号: 290 00000201507200196, 声明作废。 大众出租市北分公司遗失资产卷: 38292804103801-200-338298047/8601-:3522804103801-900;33522804742601-:00;33523613653201-300;33523701465

701-800:33523801007601-700:3352410

0461701-800:33523801102601-700作房