主　编　谢伏瞻
副主编　隆国强　丁成日

中国不动产税收政策研究

CHINA'S REAL ESTATE TAXATION SYSTEM

中国大地出版社

中国不动产税收政策研究

CHINA'S REAL ESTATE TAXATION SYSTEM

主　编　谢伏瞻
副主编　隆国强　丁成日

中国大地出版社
·北　京·

内 容 提 要

本书分析了我国城市房地产管理与税费制度存在的问题，对比了中国大陆、中国香港地区和美国在不动产（房地产）税、财产税及土地出让制度等方面存在的异同，并对我国地方公共财政与不动产税等方面的改革提出了措施和建议。

图书在版编目（CIP）数据

中国不动产税收政策研究/谢伏瞻主编. －北京：中国大地出版社，2005.8
ISBN 7－80097－768－4

Ⅰ.中… Ⅱ.谢… Ⅲ.房地产业－税收管理－财政政策－研究－中国
Ⅳ.F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2005）第 062521 号

责任编辑： 叶 丹 钟 远
出版发行： 中国大地出版社
社址邮编： 北京市海淀区学院路 31 号 100083
电　　话： 010—82329127（发行部） 010—82329008（编辑部）
传　　真： 010—82329024
印　　刷： 北京纪元彩艺印刷有限公司
开　　本： 787mm×960mm 1/16
印　　张： 14
字　　数： 255 千字
版　　次： 2005 年 6 月第 1 版
印　　次： 2005 年 6 月第 1 次印刷
印　　数： 1—1000 册
书　　号： ISBN 7－80097－768－4/F·114
定　　价： 36.00 元

（凡购买中国大地出版社的图书，如发现印装质量问题，本社发行部负责调换）

课题组总顾问

王梦奎（国务院发展研究中心主任）

课题组顾问

许善达（国家税务总局副局长）

布　朗（H. James Brown）（美国林肯土地政策研究院院长）

谢家瑾（建设部总经济师、住宅与房地产业司司长）

刘　佐（国家税务总局研究所所长）

冷宏志（国土资源部土地利用管理司副司长）

课题负责人

谢伏瞻（国务院发展研究中心副主任）

课题协调人

中方课题协调人：隆国强（国务院发展研究中心副局长）

美方课题协调人：丁成日（美国林肯土地政策研究院院长助理，中国项目主任）

专家组成员

隆国强（国务院发展研究中心副局长，研究员）

林家彬（国务院发展研究中心副局长，研究员）

倪红日（国务院发展研究中心研究室主任，研究员）

王晓明（国务院发展研究中心副处长）

刘尚希（财政部财政科学研究所副所长）

陈少强（财政部财政科学研究所）

乌　兰（国务院发展研究中心国研网）

卢大彪（国务院发展研究中心国研网）

王　昆（国务院发展研究中心国研网）

朴　军（国务院发展研究中心国研网）

前　言

随着经济的迅速崛起，中国将进入工业化与城市化加速发展的新阶段。即使按照过去20年的平均速度，在今后的20年里，中国将有超过2亿的农村人口进入城市，享受城市文明。与农业文明相比，城市化是经济发展方式、生活方式的重大转变，因此，城市化的快速推进，将对中国经济、社会产生深远的影响。可以预见，在未来几十年中，城市化将是中国经济发展与社会变迁中最为引人注目的现象。

在中国这样一个人口众多、人均土地资源有限的大国推进城市化，必将面临大量复杂的问题。例如，如何选择一条适合中国国情的城市化道路，中国城市化进程中的土地问题，中国城市布局问题，城市与农村的关系问题，城市基础设施问题，城市交通问题，城市收入差距与城市贫民问题，城市新移民的住房问题，社会保障问题，城市教育问题，城市犯罪问题，等等。由于缺乏对这些问题的系统研究，目前，中国各个城市都在进行探索，在尚未找到答案的情况下“摸着石头过河”，这可能会加剧甚至恶化这些问题。只有对这一系列问题进行系统深入的研究，才能找到相对可行的解决之道，避免整个社会未来付出更大的代价。

土地制度是最具基础性的制度，对一个国家经济社会发展具有深远的影响。其中，城市土地问题是当前中国城市化进程中最为引人注目，也是最为突出和最为复杂的问题。近年来，各地出现的一些官员腐败、社会不稳定、城市房地产泡沫等问题都大多直接与土地问题有关。因此，当务之急是要对土地政策与制度率先进行研究，提出改革的建议。

土地税收制度是土地制度的重要组成部分。现行政府从土地中的收益大体上可以分为3类，第一类是政府作为土地所有者的租金收益，目前主要表现为国有土地使用权出让金，政府一次性将未来数十年的土地租金收益以出让金的形式取得，这种方式的可持续性需要进

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

一步研究；第二类是政府从土地上取得的税收收入，目前土地税种类繁杂，且大多集中于土地流转环节，既不利于提高土地资源的利用率，又不利于政府分享土地增值带来的收益，而且对财政的贡献也不高；第三类是政府提供某些公共服务而收取的专项费，目前与土地相关的收费种类多、不规范，城际间差异很大。

基于对城市化在中国未来发展中的重要性、对城市化问题进行系统研究的必要性、土地制度的重要性以及土地税调整的迫切性的认识，中国国务院发展研究中心（DRC）与美国林肯土地政策研究院决定联合开展“中国：城市化进程与政策”项目研究。第一期首先进行“中国不动产税收政策研究”。

2003 年 10 月 14 日中国共产党第十六届中央委员会第三次全体会议通过的《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》明确指出：“实施城镇建设税费改革，条件具备时对不动产开征统一规范的物业税❶，相应取消有关收费。”开征不动产税有多方面的好处，第一，不动产税将纳入财政预算内收入，征收与使用程序规范，因而可以大幅度减少现行土地税费中存在的不规范与腐败现象；第二，可以使政府分享土地增值带来的收益，获得长期稳定的收入来源；第三，有助于遏制房地产投机行为，提高土地资源的利用率。

但是，与其他税种不同的是，不动产税的征收需要一定的基础条件，一是详实的不动产登记资料，二是用科学的方法对房地产进行低成本的估价，三是政府的税收征管能力。因此，从国内国外的经验看，无论是在理论上还是在操作层面上，征收不动产税都不是一项简单的政策。例如，如何确定不动产税的税基，如何确定合适的税率，不动产税与其他税种之间的关系，开征不动产税对经济社会发展的影响，中央与地方的关系，等等，均需要进行深入研究和精心设计，而

---

❶ 物业税这一名词来源于中国香港。在香港，物业税是指对不动产出租收入所征收的税，是一种所得税。而在我国的税收改革中，“物业税”实际上是指对不动产征收的一种财产税性质的税，为避免误解及与现行房地产税的混淆、本课题将这种税统一称为“不动产税”。

且还需要在少数城市进行试点，在不断总结试点经验的基础上加以调整，才能最终在全国范围推行。

第一期研究工作分为两个部分，分期进行。2004 年的研究，主要是分析我国现行不动产（房地产）税费的问题及改革需要解决的主要问题，总结可资借鉴的国际经验。2005 年课题组进行新的税制设计并选择合适的城市进行模拟运行，以便不断改善，为最终出台不动产税提供决策基础。

本书是 2004 年首期研究成果，包括 5 个报告和中外专家在课题研讨会上的发言。林家彬博士等在其报告中，分析了中国城市房地产管理与税费制度存在的问题和面临的挑战，探讨了未来城市土地管理与税制改革的方向。倪红日教授等的报告分析了中国不动产（房地产）税的现状与问题。刘尚希博士等的报告从地方公共财政改革的角度，分析了不动产（房地产）税改革的要求。王晓明先生等在报告中对香港土地批租与不动产税的体制进行了评析。隆国强博士等分析了美国财产税制度对中国的启示。

中方课题组感谢美国林肯土地政策研究院对课题的资助及其帮助，感谢林肯土地政策研究院院长布朗博士、林肯土地政策研究院中国项目主任丁成日博士对课题研究给予的多方面支持。课题组还对下列单位与人士深表感谢：财政部、国家税务总局、建设部、国土资源部、苏州市人民政府及国家税务总局副局长许善达先生、中国社会科学院城市发展与环境研究中心研究员杨重光先生、中国社会科学院财贸所研究员何振一先生、建设部住宅与房地产业司司长谢家瑾女士、财政部财政科学研究所所长贾康先生、国土资源部土地利用管理司副司长冷宏志先生、北京华远房地产总裁任志强先生、国家税务总局税收研究所所长刘佐先生、无锡市委书记杨卫泽先生、苏州市人民政府副秘书长张旗先生、苏州市人民政府研究室副主任李康先生。

2004 年 12 月 27 日

目　　录

上篇　研究报告

第一章　中国城市房地产管理与税费制度存在的问题和面临的挑战 …… (3)
一、导言 …… (3)
二、中国城市房地产管理制度的沿革 …… (4)
三、中国城市房地产管理制度的现行框架 …… (11)
四、中国现行房地产税费制度 …… (16)
五、中国现行房地产管理与税费制度存在的主要问题 …… (19)
六、对未来城市土地管理制度与税制的探讨 …… (25)

第二章　中国房地产税的现状与问题 …… (47)
一、本研究的对象和范围 …… (47)
二、中国现行房地产税的税制概要及历史变化 …… (48)
三、中国现行税制结构分析和房地产税在全部税收中的比重 …… (53)
四、中国房地产税在整个地方财政收入中的地位 …… (56)
五、中国现行房地产税制存在的主要问题 …… (62)

第三章　地方公共财政与不动产税改革 …… (75)
一、中国：政府机构的构成与职责 …… (75)
二、中国地方公共财政制度 …… (76)
三、地方财政收支运行状况 …… (85)
四、中国地方财政的成效、问题及成因 …… (96)
五、地方财政改革与开征不动产税 …… (101)

第四章　中国香港地区土地批租与不动产税制度评析 …… (105)
一、导言 …… (105)
二、中国香港地区的土地出让制度 …… (106)
三、中国香港地区的不动产税收体系 …… (115)
四、对我国内地土地批租与房地产税制改革的启示 …… (122)

第五章　美国的财产税制度及对中国的启示
——以得克萨斯州为例 …… (125)
一、背景 …… (125)
二、美国财产税概况 …… (126)
三、财产税在得克萨斯州各级政府税收收入中的地位 …… (130)
四、财产税征税对象与减免 …… (131)
五、财产税管理制度 …… (134)
六、财产税税率的确定 …… (137)
七、征税成本的控制 …… (139)
八、对中国的启示 …… (140)

下篇　专家评述

房地产税费改革的意义与方向
——在中国城市房地产税费改革国际研讨会上的讲话
…… 谢伏瞻 (147)
系统设计新的房地产税制 …… 许善达 (150)
财产税和地方财政的原则 …… 威廉姆斯·福克斯 (157)
不动产税改革的基本设想 …… 贾　康 (164)
财产税管理中的关健步骤 …… 凯瑞·科尼亚 (173)
财产税执行中的问题 …… 哈里·凯驰 (182)
中国地方财政与财产税改革 …… 黄佩华 (191)
建立符合中国土地国情的房地产税制 …… 冷宏志　雷爱先 (195)
财产税税收体系 …… 罗伊·巴赫 (202)
向非私有土地征收房地产税的有关问题
…… 康宇雄　黄国平 (209)

上篇　研究报告

此为试读,需要完整PDF请访问: www.ertongbook.com

第一章

中国城市房地产管理与税费制度存在的问题和面临的挑战

一、导　言

本章所研究的内容是作为对中国房地产相关税费制度改革方向进行探索的一项基础工作，主要目的是对现行的房地产管理制度和相关税费制度的现状进行梳理和概括，厘清目前存在的主要问题及其症结所在，在借鉴国际经验与前人研究成果的基础上，提出对未来不动产税制改革方向的初步意见。

由于在现行制度下，房地产管理以及房地产相关税费制度仅仅以城市房地产为对象，本文亦将讨论的对象限定于城市的房地产。又由于“房地产”是由“房屋”和“土地”二者共同构成的，而目前中国的城市住房与土地分属不同的政府部门管理，各自自成体系，因此在本文中也把房产管理与土地管理分别进行整理和叙述。

本章以下的内容分为5个部分。第二节对中国城市住房管理制度与城市土地管理制度的沿革作了简要的回顾。第三节对中国城市房地产管理制度的现行框架，按照法律法规体系、房产与土地管理体制、产权制度安排3个层次进行了整理和介绍。第四节对中国现行房地产税费制度的概要进行了整理和归纳。第五节对中国现行房地产管理与税费制度存在的问题，分城市土地管理制度、农地征收或者征用制度和房地产税费制度3个方面进行了整理和分析。第六节是对未来城市

土地管理制度与房地产税制的探讨，首先介绍了国内相关研究的主要观点，然后对城市土地管理制度与房地产税制的国际经验进行了归纳整理，最后提出了本项研究的一些初步结论。

二、中国城市房地产管理制度的沿革

（一）城市住房管理制度的沿革

在改革开放之前，中国的城市住房管理制度是以住房公有、福利性实物分配、租金低廉近乎无偿使用为特征的。所谓住房管理也比较单纯，基本上局限于收取租金和对房屋进行维修。

改革开放以来，中国城市住房制度改革在理论和实践上都取得了重大进展。理论上，确立了住房商品化思路，探索和提出了城镇住房新制度的基本框架。与此同时，城镇住房制度改革实践也不断发展，经过20世纪80年代的售房、提租试点，90年代中期以来公有住房出售全面推开，目前住房商品化的进程已经基本完成。与此相应，城市住房管理的内涵也逐步丰富，产权管理、公积金管理、拆迁管理等都成为住房管理的重要内容。

目前，各个城市一般设房屋管理局作为住房管理机构，但也有相当多的地方是与土地或国土资源管理部门二者合一。如上海市设房屋土地管理局，重庆市设国土资源和房屋管理局。以重庆市为例，住房管理机构的职能包括：负责房屋定级估价，负责房地产转让、租赁、抵押、典当管理和房屋权转让等房地产市场管理，负责房地产中介服务机构和服务人员的资质管理；负责住房解危解困、廉租房、集资合作建房工作的规划、计划、协调、组织实施和监督；负责审批物业管理企业资质，指导和监督物业管理工作；负责各类房屋的使用、装修安全、修缮、白蚁防治和拆迁的行政管理；负责房改资金的归集、管理；负责房管资金的核收、征收和管理；负责房籍测绘的管理，编制并组织实施房籍测绘规划，管理房籍机构资质，管理测绘成果的档案。

关于改革开放以来中国城市住房制度的改革历程可参见表1－1。

表 1－1　中国城市住房制度改革历程

	时　间	中国城市房屋管理制度的沿革
	1980 年以前	住房投资主要由国家和企业统包；住房分配采取实物福利分配；低租金近乎无偿使用；国家或单位所有。
房改探索阶段	1980	中共中央、国务院在批转《国家基本建设工作会议汇报提纲》中正式提出实行住房商品化政策。
	1982	国务院办公厅下发《国务院关于城镇出售住宅试点问题的复函》，同意在常州、郑州、沙市、四平 4 个城市进行出售住宅试点工作。
	1983	经国务院批准，城乡建设环境保护部印发《城镇个人建造住宅管理办法》； 国务院发布《城市私有房屋管理条例》。
	1985	国务院发布《中华人民共和国城市维护建设税暂行条例》。
	1986	国务院发布《中华人民共和国房产税暂行条例》； 国务院办公厅转发《关于烟台、唐山、蚌埠、常州、江门五城市住房制度改革试点工作会议纪要》。
	1988	国务院转发国务院住房制度改革领导小组《关于在全国城镇分期分批推行住房制度改革的实施方案》。
	1991	国务院发布《城市房屋拆迁管理条例》； 国务院发出《关于继续积极稳妥推进城镇住房制度改革的通知》，提出按照国家、集体和个人共同负担的原则，积极稳妥、因地制宜、方式多样地推行住房制度改革。
房改全面深化阶段	1994	国务院发布《国务院关于深化城镇住房制度改革的决定》，提出全面推行住房公积金制度，积极推进租金改革，稳步出售公有住房，加快经济适用住房的开发建设等重要政策。
	1995	国务院办公厅发布《国家安居工程实施方案》。
	1996	国务院办公厅转发国务院住房制度改革领导小组《关于加强住房公积金管理意见》和《关于加强国有住房出售收入管理意见》。
	1998	国务院召开全国住房制度改革和住宅建设工作会议，部署深化城镇住房制度改革工作，下发了《国务院关于进一步深化城镇住房制度改革，加快住房建设的通知》，明确了我国住房制度改革和住宅建设的目标和主要任务。

资料来源：

1. 国务院住房制度改革领导小组办公室，中国城镇住房制度改革研究会．中国住房制度改革．北京：改革出版社，1996.
2. 其他相关文件.

根据上述资料整理。

（二）中国城市土地管理制度的沿革

在目前中国城乡二元化的制度体系之中，二元化的土地管理制度是一个重要的组成部分。而二元化土地制度的核心是关于土地产权的制度安排。1982 年《中华人民共和国宪法》规定："城市的土地属于国家所有。农村和郊区的土地，除由法律规定属于国家所有的以外，属于集体所有。"在现行制度下，农村土地转变为城市用地的惟一途径是国家对农村土地实行征收或者征用。这对于理解中国城市土地管理制度的沿革，是一个重要的基本背景。

1. 中国城市土地国有产权制度的建立

在新中国成立之前，中国城市中绝大部分土地属于官僚资本、外国资本和大房地产主所有。另外有少部分土地分别为民族工商业资本家、个体小生产者和少数城市居民拥有。中华人民共和国成立以后，中央人民政府着力推行土地国有化政策，主要手段包括：没收外国人、封建地主和国民党政府在城市中的土地，强制使之变为国家所有；用赎买、国家经租和公私合营的办法将私营工商企业、房地产公司和房地产业主的城市房地产收归国有。另外，城市建设征用农村土地，也是城市国有土地的重要来源。

1982 年第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》第 10 条第 1 款规定："城市的土地属于国家所有。"该条第 4 款规定："任何组织或者个人不得侵占、买卖、出租或者以其他形式非法转让土地"。由此，中国城市土地单一的国家所有的产权结构在宪法上得到了正式确认。

2. 中国城市土地使用制度的改革历程

（1）改革开放前，城市土地使用制度以无偿、无期限为特征

1954 年，《中央人民政府关于国营企业、机关、部队、学校等占有市郊土地使用费或租金问题的批复》以及《内务部答复关于国营企业、公私合营企业及私营企业等征用私有土地及使用国有土地交纳契

税或租金的几个问题》先后颁布。这两个文件规定："国营企业经人民政府批准占用土地，无论是拨给公产或出租购买，均应作为企业的资产，不必再向政府交纳使用费；机关、部队、学校经政府批准占用的土地，亦不交纳租金和使用费。""国营企业、国家机关、学校团体及公私合营企业使用国有土地时一律由当地政府无偿拨给使用，均不再交纳租金"。从此，国营、公私合营企业、事业单位无限期、无偿使用国有土地的使用制度逐步形成与建立。

（2）中国城市土地使用制度改革的历程

以无偿、无限期为特征的城市土地使用制度造成了土地资源的浪费和土地资产的流失。社会主义市场经济体制的确立决定了土地及土地使用权的商品性质，也决定了土地使用权的转让必须采取等价有偿方式。近20年来，中国城市土地使用制度的改革大体上经历了3个发展阶段：首先是以土地商品化经营为基础收取土地使用费的试点阶段；然后是以土地所有权和使用权两权分离为基础，以出让土地使用权的方式实行土地有偿使用的阶段；培育和发展房地产市场及探索适应社会主义市场经济要求的新型土地利用、管理模式的阶段。中国城市土地使用制度改革的总体取向是：引入和完善市场机制，使土地资源得到更加合理的配置。

3. 中国城市土地流转制度

目前中国城市土地初次流转的主要形式有如下3种，即行政划拨、土地使用权的出让或租赁、将国有土地使用权作价授权经营。

（1）行政划拨

所谓行政划拨就是国家通过行政审批程序将国有土地无偿交付给土地使用者的行为。中国在建设用地供给上仍保留行政划拨使用的方式。

（2）土地使用权的出让或租赁

a. 国有土地使用权出让

即国家将国有土地使用权在一定年限内让渡给土地使用者，由土地使用者向国家支付土地使用权出让金的行为。

表 1－2　中国城市土地使用制度改革历程

阶段	时间	影响城市土地产权的制度变化
	1979 年以前	城市土地禁止买卖、出租等形式的转让。
以土地商品化经营为基础收取土地使用费的试点阶段	1979	第五届全国人民代表大会第二次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业法》，其中规定中国合营者的投资可包括为合营企业提供的场地使用权。如果场地使用权未作为中国合营者投资的一部分，合营企业应向中国政府缴纳使用费。
	1980	国务院发布《关于中外合营企业建设用地的暂行规定》，规定中外合营企业用地计收场地使用费，场地使用费也可作为中国合营者的股本。
	1982	(1) 第五届全国人民代表大会第五次会议通过《中华人民共和国宪法》，规定城市的土地属于国家所有； (2) 深圳市开始施行《深圳经济特区土地管理暂行规定》，率先按土地的不同等级向土地使用者收取不同标准的使用费。
	1986	通过《中华人民共和国土地管理法》，规定土地不得买卖、出租或者以其他形式非法转让。
以土地所有权和使用权两权分离为基础，出让土地使用权实行有偿使用的阶段	1987	(1) 深圳借鉴香港土地批租制经验，率先分别以协议、招标和拍卖的方式实行城镇国有土地使用权出让转让制度； (2) 上海市人民政府颁布《上海市土地使用权有偿使用办法》； (3) 广东省通过《深圳特区土地管理条例》。
	1988	(1) 国务院发布《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》，规定自 1988 年 11 月 1 日起在全国范围内开征城镇土地使用税； (2)《中华人民共和国宪法修正案》删除了不得出租土地的规定，改为“土地的使用权可以依照法律的规定转让”； (3)《中华人民共和国土地管理法》也作了相应修改，规定：“国有土地和集体所有的土地的使用权可以依法转让”，“国家依法实行国有土地有偿使用制度”。
	1990	(1) 国务院发布实施《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》； (2) 国务院发布《外商投资开发经营成片土地暂行管理办法》。

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com