

 房地产评估发展丛书


---

# 房地产税基争议研究

---

---

肖良生◎著

 人民出版社

 房地产评估发展丛书

---

# 房地产税基争议研究

---

肖良生◎著



人 民 出 版 社

责任编辑：高晓璐 周文婷

封面设计：王欢欢

### 图书在版编目（CIP）数据

房地产税基争议研究 / 肖良生著. —北京：人民出版社，2017.10

（房地产评估与发展系列丛书）

ISBN 978-7-01-018263-6

I. ①房… II. ①肖… III. ①房地产税—研究—中国

IV. ①F812.42

中国版本图书馆CIP数据核字（2017）第233205号

## 房地产税基争议研究

FANGDICHAN SHUIJI ZHENGYI YANJIU

肖良生 著

人民出版社出版发行

（100706 北京市东城区隆福寺街99号）

北京龙之冉印务有限公司印刷 新华书店经销

2017年10月第1版 2017年10月北京第1次印刷

开本：710毫米×1000毫米 1/16 印张：14

字数：223千字

ISBN 978-7-01-018263-6 定价：49.00元

邮购地址100706 北京市东城区隆福寺街99号

人民东方图书销售中心 电话（010）65250042 65289539

版权所有·侵权必究

凡购买本书社图书，如果有印制质量问题，我负责调换。

服务电话：（010）65250042

# 房地产评估发展丛书

## 编委会

主 编：夏 雷

副主编：宋亦军 唐 琳 王 锋 许劲松

编 委：顾光良 李惠玲 董超文 王甜甜  
汪友结 刘 颖 郑伟强 赖俊宇  
梁 凯 刘 钢 汪云子 雷呈斌  
张洪岩

执行编委：张 舜

# 《房地产评估发展丛书》总序

柴 强

深圳市房地产评估发展中心立足于深圳这座改革之城，开放之城，创新之城，伴随着中国房地产业的发展，历经近30年的专业求索之路，已成长为中国富有特色的房地产评估与研究的专业机构，为深圳市、广东省乃至国家的房地产、城乡规划和国土资源事业的发展做出了突出贡献。本次受邀为其《房地产评估发展丛书》作序，深感欣慰与荣幸。

举凡以“丛书”之名刊印的研究成果，无论是自然科学的还是社会科学的，多是一定专业领域的新发现、新探索和新成果的知识集成，着重于通过不同维度、不同视角的科研工作，探析特定领域的本质规律，刻画专业知识的演进背景与过程，展现蕴含其中的理性精神与科学内核，激发人们从尽可能的深度和广度去思考人类社会的发展与变迁趋势。

房地产价格、价值等的评估与研究，是一个既古老又新兴的问题，与人们的生产生活息息相关。现存的岩画、石刻等史前遗迹和相关史料，都有关于人类祖先对洞穴、猎场和水源等不动产保护和分配的重要记录。市场和交易的出现，赋予了房地产评估发展的土壤。但在漫长的农业文明中，交易者更多依靠自身摸索的经验和继承的常识，来达成用以实现土地和房屋交易的价格。直到古典经济学派对价值理论的系统研究和讨论，并经奥地利学派，最终由新古典综合学派构建了市场均衡理论，才为房地产评估提供了理论支点，同时关于房地产交易行为、市场趋势和制度规则的研究也与房地产评估日益交融，密不可分。进入20世纪，以英美为代表的房地产行业制度逐步完善，专业领域不断细分，专业组织不断涌现，基于房地产评估理论的专业教育与培训得以发展，开启了评估实务的规范化与标准化，经过整整一代房地产评估研究者和评估师的杰出工作，于20世

纪中叶形成了沿用至今的现代评估方法、程序等规范和标准的技术体系，并在后续的评估实务中，不断纳入新的分析方法和统计工具，不断丰富和完善了更为规范的理论基础。近年来，随着计算机、网络信息和地理信息技术的发展，房地产评估领域不断融合新技术、新思想；随着房地产金融、资产及衍生品定价的理论研究和实务发展，不断拓展领域的边界，尤其是在企业并购、金融产品交易和财产税征收方面，房地产评估得到空前的重视与应用。

不能忽视的是，正因为房地产评估在社会经济发展中获得日益广泛的应用与凸显的重要性，长期以来伴随的批评更应予以关注和重视。尽管规范和标准的技术体系，极大提升了评估实务的效率，但也导致了从业人员沉溺于数学公式的形式和工具的机械运用，而不再热衷于对公式的理解和探求价值实质的无偏估计。进一步的危险还在于评估者与委托人之间固有的利益博弈中，呆板数学公式和程序化统计工具的存在，更易导致评估者忽视最新市场数据的应用，不再强调充分的市场数据搜集和确保数据质量的严肃性，而是更倾向于基于委托人的偏好进行机械的价值估计，估计偏差无法避免，因而加剧了“道德风险”。

我国房地产估价行业发展的时间虽然较短，但非常迅速，并具有十分重要的作用。在前人探索的基础上，我们建立符合国情的评估技术体系具有一定的后发优势，但在这个过程中，如何避免上述提到的技术陷阱，则是要认真面对和深思的，尤其是在近年房地产业对国民经济和民众生活所产生重要影响的背景下，房地产市场调控与管理，房地产金融风险防范和房地产税制改革等方面，都对房地产评估产生了重要的需求，如何保证房地产评估的公允性，而不被相关行业利益渗透和绑架，显得十分重要。

令人欣慰的是，深圳市房地产评估发展中心在近年的实务工作和理论研究中，特别重视上述问题。该中心积多年的工作经验，以“评估”为核心，以“研究”为基础，以完全产权的市场商品房、政府和社会提供的保障性住房、用以土地整备的拆迁房屋、游离于市场之外的违法建设房屋作为房地产评估的四个纵向维度，并将房地产市场研究、住房保障规划、房地产法律制度设计、房屋地质环境安全、市政基础工程配套作为房地产研究的五个横向层级，相互耦合成一个全方位的用以评估与研究的整体“房

地产标的”，同时进一步融合与整合了近年来深圳市在地理信息系统与住房信息平台建设方面的成果和资源，通过彼此间“地、房、人”的大数据交互，有效地对房地产进行系统的评估与研究，将特定的需求内置于这一整体模型的逻辑范式中，而整体模型的操作与发展则依赖于各专业方向的数据更新频次与数据质量保障，由此，一定程度上跳出了束缚于既定数学公式和统计工具的技术藩篱。而不同维度和不同层次的研究工作，又进一步细致刻画和解构了房地产的发展全景，无论对于实务还是理论的发展，可以说具有里程碑的意义。

应该说，像深圳市房地产评估发展中心这样由实务工作和应用研究起步，对房地产评估方法的理论体系有所创见和贡献的专业机构或社会公共服务组织，在国内尚十分难得。如今，该中心将多年来的研究成果集结出版，既是对自身成绩的展示，也是其所应承担的社会公共服务职能的内在要求。向社会传递专业领域的思想和成果，将专业工作打造成吸引专业人才和服务社会的一项事业，还是其多年秉承“专业铸就价值”理念的一种体现。我衷心希望这套丛书的出版，既能为社会传递改革创新的正能量，促进行业发展，更希望深圳市房地产评估发展中心能以此为新的起点，进一步提升自身的专业优势，在房地产评估与研究领域做出更卓越的贡献。

（作者为中国房地产估价师与房地产经纪人员学会副会长兼秘书长，经济学博士，研究员，国务院批准享受政府特殊津贴专家，住房和城乡建设部房地产估价与房地产经纪专家委员会主任委员。）

# 前 言

房地产税基是房地产税征收的计税依据，是据此以计算房地产应纳税款的直接数量依据，解决的是征税对象的计算问题。国内外征收房地产税的城市主要以房地产的评估价格确定房地产税基，因为房地产税征纳双方的利益诉求不同，难免就房地产税基问题产生争议。我国当前正在进行的房地产税改革，重点将扭转房地产税“重交易，轻持有”的局面。对于房地产税基争议处理而言，也要从以往的侧重于交易环节税基的争议处理转向解决持有环节税基的争议处理，提出前瞻性的解决方案。该方案既要满足于交易税基的需求，也要满足房地产持有税基的需求。

税基的公平公正是税赋公平公正的前提，也是保障公民基本权益公平的基础。不论是美国、加拿大、澳大利亚这样的发达国家，还是南非、巴西这样的发展中国家，但凡已经开征房地产税的国家，均非常重视税基争议处理。房地产税基争议处理为解决纳税人的疑问、异议和保障公民基本权益，起到了至关重要的作用。各个国家尽管具体做法各有特点，但在房地产税基公开透明、分层消化不同争议、对争议提起有时限要求、应用技术辅助化解争议等措施是比较相似的。

我国“两岸三地”房地产税的征收方式不同，在房地产税基争议处理方面也完全不同。中国台湾的房地产税称“房捐”，中国香港的房地产税称“差饷”，中国澳门的房地产税称“房屋税”，因为历史原因，这三地的房地产在持有环节征税已经多年，房地产税基争议处理机构稳健、制度成熟。我国大陆地区房地产税基争议目前主要集中在交易环节，各省（区、市）在房地产税基争议处理方面采用的方法不尽相同，对房地产税基争议研究也比较薄弱。究其原因，一方面固然因为我国幅员辽阔，各省（区、市）具体情况千差万别；另一方面也因为房地产税基争议原因非常复杂，涉及到纳税方、登记方、评估方、征税方等各方面。所以，各地根



据自己的省情市情设置房地产税基争议处理程序，就呈现“百花齐放”的现状。而目前住宅类房地产只在交易环节征税，这又使得真正引起深度争议的案例不多，在税基争议方面的研究也就相应薄弱一些。

随着房地产税制改革的不断深入，在房地产持有环节征税指日可待，那么更应该未雨绸缪，提前做好方案储备。但是，正因为房地产税基争议的原因复杂多样，争议处理必然是一个系统性工程，需要一系列的制度来保障它的正常运行。制度体系建设必需坚持现实性、合理性、科学性、平等性和严肃性，对争议处理的咨询环节、解释环节、复核环节、行政复议环节、法院诉讼环节等都用制度进行详细而严格的限定，使房地产税基争议处理达到制度化、规范化，确保技术的刚性，使公平正义渗透至房地产税基争议处理的每一个关键性工作环节。

不仅如此，为更好地使房地产税基争议处理的制度设计落地，应用云计算呼叫系统、新媒体技术、三维GIS技术、信息平台、移动互联网、移动纳税等相关新技术作为支撑，为化解房地产税基争议提供强有力的技术保障。

当然，未来我国房地产税征收将呈现评估公平公正、税率透明一致、征管公开严谨的趋势。那么，相形之下，房地产税基争议处理也将出现新的变化：住宅类房地产税基争议将不断增多、房地产税基争议成为新常态、房地产税基争议进入更深层次等趋势。而与制度相配套的技术也可能产生革新，4D技术和其他新技术均有可能应用于未来房地产税基争议处理中。

本书系统阐述了房地产税基争议的基本理论、制度设计、技术应用、深圳实践、案例展示和未来趋势，创造性的工作主要体现在如下几个方面：

填补了国内研究空白，完善了房地产税征收的关键环节。率先系统地总结了国际、国内关于房地产税基争议的经验和方法，对房地产税基争议的一系列相关问题进行了讨论，深入剖析了房地产税基争议产生的主要原因，并结合我国具体国情，运用“互联网+”思维，系统提出了房地产税

基争议处理的全新模式。

在国内率先进行了房地产税基争议处理系列制度设计，将房地产税争议的分层解决作为核心制度，而每一层次涉及到的工作环节都用制度进行详细的限定，使房地产税基争议处理达到制度化、规范化，确保技术的刚性，使公平正义渗透至房地产税基争议处理的关键工作环节。

在国内率先提出采用新媒体技术、三维GIS技术和云计算呼叫技术应用用于房地产税基争议处理，这些技术一改以往依赖于书面往来，信息陈旧和民怨多发的现状，对于提高争议处理的效率和质量具有变革性意义。不仅如此，这些新技术的应用，为应对未来房地产税在持有环节征收可能引起的大量增长的争议处理具有前瞻性的战略意义。

本书的内容不仅仅停留在理论上的研究，还将相关研究成果应用到深圳市房地产税收评估和征管工作实践中，部分成果已经在深圳市有关经济生活中得到了广泛的推广应用，取得了显著的社会效益和经济效益。因此，本书既可以为房地产税收领域工作者进行理论学习之用，也可以为房地产税研究者提供参考，更可以为全国各地进行房地产税基争议处理工作实践提供指引。

全书共分为十二章。第一章为房地产税基争议总论，系统阐述了房地产税基争议的理论依据和实践功能；第二章介绍了国际房地产税基争议处理的制度概况和研究成果，通过分析从发达国家到发展中国家房地产税基争议的典型情况，为我国提供国际借鉴；第三章为国内房地产税基争议处理的分析，简要介绍了国内的形势，分析了存在的问题并提出应对策略；第四章系统剖析了房地产税基争议的原因，从纳税、登记、评估、征税四个方面多维度考察房地产税基争议的起因，通过透彻的分析，为研究解决方案奠定了扎实的基础；第五、六、七章依次为房地产税基争议处理制度体系建设、流程设计和机构建设，从理论的高度到实践落地，必须依赖强大而严密的制度体系、规范流程和执行机构来保障房地产税基争议处理工作的行稳致远；第八章为房地产税基争议处理关键技术应用，通过前沿的、系统的技术支撑，可以便捷高效地处理房地产税基争议；第九章为实

证分析，以深圳为例分析了房地产税基争议处理的具体实施；第十章为争议处理前瞻，对未来房地产税基争议趋势进行展望；第十一章为房地产税基争议案例精选，将国际、国内房地产税基争议的典型案例加以分析；第十二章为结论部分。

岁月流转，情怀依旧。笔者从接受房地产税基争议研究工作以来，弹指一挥，四年已经过去了，现在依然执着于此。笔者一直带着使命感和历史感从事这项研究，四年来不断多方请教，放眼国际，察今访古。尽管如此，因限于个人学识，书中难免存在不足之处，还请方家不吝赐教。

肖良生

2017年8月

<b>第一章 房地产税基争议总论</b> .....	<b>001</b>
第一节 房地产税收与税基 .....	001
第二节 房地产税基争议研究的实践功能 .....	019
<b>第二章 国外房地产税基争议处理</b> .....	<b>023</b>
第一节 国外房地产税基争议处理实践 .....	023
第二节 国外房地产税基争议处理研究 .....	028
<b>第三章 国内房地产税基争议处理</b> .....	<b>030</b>
第一节 国内房地产税基争议实践 .....	030
第二节 国内房地产税基争议研究现状 .....	036
<b>第四章 房地产税基争议的原因</b> .....	<b>037</b>
第一节 纳税方原因 .....	037
第二节 登记方原因 .....	041
第三节 评估方原因 .....	043
第四节 征税方原因 .....	047
<b>第五章 房地产税基争议处理制度体系建设</b> .....	<b>055</b>
第一节 制度建设的基本原则 .....	055
第二节 制度建设的主要内容 .....	057
<b>第六章 房地产税基争议处理流程设计</b> .....	<b>062</b>
第一节 争议处理流程综述 .....	062
第二节 咨询与解释 .....	066
第三节 税基复核 .....	069
第四节 行政复议 .....	071
第五节 法院诉讼 .....	073

<b>第七章</b>	<b>房地产税基争议处理机构建设</b> .....	<b>076</b>
第一节	评估层面 .....	076
第二节	征管层面 .....	077
第三节	诉讼层面 .....	078
第四节	专家层面 .....	079
<b>第八章</b>	<b>房地产税基争议处理关键技术应用</b> .....	<b>082</b>
第一节	云计算呼叫系统 .....	082
第二节	新媒体技术 .....	088
第三节	三维GIS技术 .....	100
第四节	信息平台建设 .....	104
第五节	移动信息平台 .....	113
第六节	移动互联网GIS .....	117
第七节	移动客户端缴纳房地产税 .....	119
<b>第九章</b>	<b>实证研究——以深圳市为例</b> .....	<b>124</b>
第一节	房地产税基争议处理流程 .....	124
第二节	房地产税基争议机构设置 .....	145
第三节	房地产税基争议处理制度建设 .....	148
第四节	关键技术应用 .....	149
<b>第十章</b>	<b>房地产税基争议前瞻</b> .....	<b>152</b>
第一节	未来房地产税的征管 .....	152
第二节	房地产税基争议处理趋势 .....	155
第三节	房地产税基争议处理新技术 .....	157
<b>第十一章</b>	<b>房地产税基争议案例</b> .....	<b>159</b>
第一节	国际案例 .....	159
第二节	国内案例 .....	186
<b>第十二章</b>	<b>房地产税基争议的前景展望</b> .....	<b>197</b>
第一节	存量房数量与争议量的关系 .....	197
第二节	房地产税基争议日益复杂化 .....	201
第三节	房地产税基争议常设机构 .....	202

# 第一章 房地产税基争议总论

## 第一节 房地产税收与税基

### 一、房地产税

房地产税是一个综合性概念，从广义上来说，一切与房地产经济运行过程有直接关系的税都属于房地产税，包括房地产营业税、企业所得税、个人所得税、房产税、城镇土地使用税、印花税、土地增值税、投资方向调节税、契税、耕地占用税、地方教育附加费等。房地产税是指国家或地区对房地产课税的总称，它是由各种不同的房地产赋税配合而组成的一个系统的税收体系，用以完成该国或该地区的房地产政策，特别是土地政策目标。<sup>①</sup>从狭义上来说，房地产税特指个人或组织在持有房地产时每年需要缴纳的税赋，或者在交易房地产时需要缴纳的税赋，有时也称房地产税、财产税、不动产税、物业税。在中国台湾地区称为房屋税，在中国香港地区称之为物业税和差饷。在本书中，如无特别说明，则特指狭义的房地产税。

房地产税作为财产税，是各国政府重要的税源。超过一半以上的国家和地区都要征收房地产税，而中国从西周以来，历朝历代都要征收房地产税。在下文将做概述分析。

#### （一）海外房地产税概览

从空间维度看，从发达国家到发展中国家，从欧洲国家到亚洲国家，世界各国尽管征收房地产税形式不一样，但内容是相似的，都是针对房产及土地征税。据统计，全球至少过半土地都在进行房地产税征收，深色部

<sup>①</sup> 张学证：《中国房地产税：问题与探索》，中国财政经济出版社2013年版。

分为征收房地产税国家及地区，图示如下：

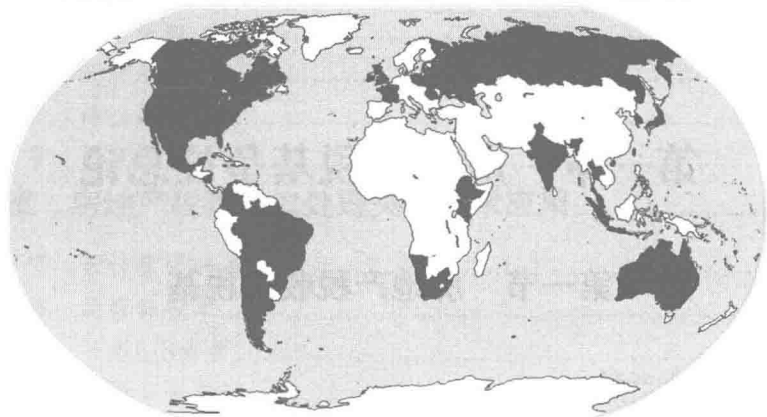


图1-1 征收房地产税的国家和地区简图

发达国家目前征收房地产税的国家有美国、加拿大、澳大利亚、丹麦、法国、英国、比利时、匈牙利、以色列、日本、韩国、新加坡等，超过一半的发达国家或地区已经多年征收房地产税。

例如在美国，全美50个州都征收房地产税，房地产税是美国地方政府的主要收入来源，一般占70%—80%，联邦政府和州政府是不能收取房地产税税款的。美国大部分地区房地产税都是低税率，在0.8%—3%，以1.5%左右的税率水平居多。房地产税率按预算支出来最后确定，由地方政府在新财年预算报告中提出，并经同级议会批准即可。同时，各州法律对地方政府每年征收的房地产税都规定了最高限额，而且对每年的增长幅度也有相应的规定。

中国的近邻韩国开征房地产税的时间相对较晚，于2005年出台了综合不动产税。韩国征税对象为拥有房产总价值超过6亿韩元（1美元约合1144韩元）的家庭，并根据房产总价值的不同，税率为每年0.75%—2%。此外，韩国从1961年起就征收财产税，这一税种的征税对象是面向所有拥有土地、房产、船舶等实物财产的人，采用的是累进制税率。因此，若将财产税和综合不动产税叠加在一起，拥有多套豪宅或高档住宅的富裕阶层就需要承担更重的赋税，真正达到了通过税赋来调节收入的目的。

不仅发达国家在广泛征收房地产税，发展中国家征收房地产税也十分普遍，如非洲的津巴布韦、突尼斯、埃塞俄比亚、肯尼亚、几内亚、纳米比亚、南非等国家，拉丁美洲的阿根廷、智利、巴西、哥伦比亚、墨西哥、尼加拉瓜等国家，亚洲的印度、印度尼西亚、泰国等国家，欧洲的波兰、俄罗斯、乌克兰、爱沙尼亚、拉脱维亚等国家。

巴西对城市房地产及土地征收房地产税，由市一级政府征收。对农村的土地征收农村土地税，则由联邦政府征收，对农村建筑物不征税。巴西于1934年建立城市房地产税收相关法律。各市在法律的基本框架下制定具体规定，属于地方税，由市财政局下属的一个部门负责征收。城市房地产税收入一般可占市政府税收收入的25%，已经成为巴西地方政府财政资金的支柱性来源，为地方政府筹集稳定、充分的财政收入。特别是对于巴西的大城市，房地产税是除服务税之外的第二大收入。如里约热内卢是巴西的特大城市，该市2006年房地产税收入为12.8亿雷亚尔，占其税收收入的30%之多。

在南非，房地产税又称为财产税，是一种地方税，主要由省级以下的各级地方政府课征。在直辖市，由市政委员会课征；在区级市，由市政府课征。国家和各省级政府无权课征，也不能对课征到的市级财产税进行分配。市级房地产税收入只能在市级内使用，市民和选民可对税收收入和综合发展计划的支出项目如何使用发表自己的意见。

华人世界如中国香港和中国台湾地区也是儒家文化浸润的地区，征收房地产税已经多年，而且从评估到征管已经形成了良性循环。

香港的房地产税包括物业税和差饷，是一种混合体制。香港的物业税始于1845年，至1988年物业税开始适用于整个香港地区。由于特区政府的特殊性，没有国税与地税之分，因此从总体来看，物业税占全港政府收入总额的比重也不高，总的来说，长期维持在5%左右。<sup>①</sup>

构成香港房地产税的另一个重要分支是差饷，差饷又称房地捐，是政府对拥有土地及楼宇的业主征收的直接税。对香港境内的物业的所有权和占用权课税的唯一独立的税收制度是差饷课征。与物业税相比，两者都是

<sup>①</sup> 香港税务局网，<http://www.ird.gov.hk>。



对土地、房屋等物业征税，但物业税的课税范围仅限于用于出租经营并获得租金收益的物业，而差饷税是对纳税人拥有的所有土地房屋，包括自用和非自用的都征税。

香港房地产税坚持“宽税基、少税种、低税率”的基本原则，使纳税人的负担不过于繁重。长期以来，香港的房地产税为城市公共设施的维护和建设提供了重要的保证。

中国台湾地区房屋税旧制称房捐，自1941年11月“行政院”公布“房捐征收通则”，统一各地房捐课征制度，为房捐制度法令之始。1967年将“房捐”改称为“房屋税”，并制定“房屋税条例”以取代“房捐征收条例”。房地产税成为中国台湾地区的重要地方税种，《台湾统计年鉴》表明，台湾房地产税长期占地方税收收入的75%以上。

无论是发达国家还是发展中国家，无论是西方国家还是东方国家，无论是其他种族还是华人世界，房地产税都已经存在多年，并将作为稳定的财税政策长期存在。

## （二）我国房地产税的沿革

我国房地产税不是一个孤立的现代的问题，它具有悠久的历史。基辛格说：“中华文明不是作为一个传统意义上的民族国家，而是作为一种永恒的自然现象在历史上出现。”<sup>①</sup>分析中国的任何重大问题，都必须放在历史的长河中，才能更清晰、更准确。

我国从西周时期开始就征收房地产税，当时称为“廛布”。在《礼记·王制》中记载：“廛（chán），市物邸舍，税其舍而不税物”。西汉时期房地产税还没有成为一个独立的税种，房屋与家庭其他财产一起合并作为计税对象。征税目的是解决国家战争时期的财政困难和缩小贫富差距。此后各朝各代都有房地产税，唐代德宗建中四年（783年），房地产税称为“间架税”，开始作为一个独立税种出现，间架税的课税对象是长安城内居民住房；五代十国的后晋、后周以及宋代都征收房地产税，统称为“屋税”；元代的房地产税称为“产钱”，按房地基地面积计算标准

<sup>①</sup> 基辛格：《论中国》，中信出版社2012年版。