

中国土地租税费体系研究

刘维新 主编
谢经荣 副主编

中国大地出版社

中国土地租税费体系研究

刘维新 主 编
谢经荣 副主编

中国大地出版社

(京)新登字 197 号

中国土地租税费体系研究

刘维新 主 编

谢经荣 副主编

*

中国大地出版社出版(北京市安外安德里北街 23 号)

清华大学印刷厂印刷

*

开本:32 印张:5.875 字数:130 千字

1994 年 8 月第 1 版 1994 年 8 月第 1 次印刷

印数:1-3000 册

ISBN 7-80097-044-2/F·15 定价:6.60 元

内 容 提 要

本书为国家土地管理局重点研究项目,并于 1994 年 1 月通过国家鉴定。作者在调查研究的基础上,运用第一手资料,对土地租税费的性质、内涵、概念及其相互关系,作了系统研究和理论界定;对目前我国土地租税费存在的问题,进行具体分析,并提出解决办法;对我国土地租税费体系的建立及其改革提出了思路和设想。本书是我国首部较为系统研究土地租税费体系方面的专著,内容丰富、资料翔实,具有很高理论、学术和实用价值。该书对理论工作者、决策者、实际工作者及大专院校师生都有重要参考价值。

序

刘文甲

社会主义有计划的商品经济向社会主义市场经济过渡,是中国共产党十四大确立的改革方针。为了适应建立社会主义市场经济运行机制的需要,发挥地租地价与土地税收在市场经济发展中的宏观调控作用,从理论上搞清楚地租、土地税和费的基本内涵、性质、概念,并给于理论界定,这是理顺土地产权及各种经济关系的基础。在此基础上再进一步研究我国土地租税费存在的主要问题,以及如何建立与完善土地租税费体系,为国家制订土地税收政策提供依据。正是为此目的,国家土地管理局下达了《土地租税费体系》研究课题。

一年多来,该课题组在刘维新教授主持下,经过课题组全体成员共同努力,在多方面实地调查研究和翻阅大量的国内外资料的基础上撰写了这部较系统的研究报告(专著)。可以说,对于土地租税费体系较为系统的研究,在我国尚属首次,具有探索性和开创性。

该研究报告,不仅对地租、土地税和费作出了理论界定,论证了三者之间的联系、区别和相互关系,还提出了

建立我国土地租税费体系模式的设想。该研究报告提出的许多观点、措施和建议,都有很高的参考价值。我认为,该研究报告具有以下特点:

1. 对制订我国的土地租税费政策,具有重要的参考价值,不仅为今后划分地租、土地税和费的界限提供了理论基础,为建立我国的土地租税费体系提供了较为科学的依据,而且对租、税、费形成基础以及相互关系进行了系统的研究和探索。

2. 较为系统地研究和分析了土地租税费对房地产业发展的作用,客观地分析了我国房地产业发展中存在的主要矛盾和问题,这对强化土地管理,提高管理水平和提高土地利用效率,都有很高的参考价值。

3. 不仅对国外房地产税收在经济发展中的作用做了简要介绍,而且对我国房地产税收状况进行了比较研究,并提出了可借鉴的经验和应注意的教训。

4. 在阐明了我国税制改革的总体思路的情况下,分析研究了我国房地产税收体系在整个国家税收体系中的地位和作用,无疑,这将对在今后分税制改革中,为设立地方税种、税率提供了可供参考的依据。

总之,该项研究对今后我国税收体制改革将有重要的参考价值,这也是我国首次较为系统地研究这方面的问题。就这点来讲,它是一项开拓性研究,不仅能为各级领导制订土地政策提供参考,也为土地管理干部水平的提高提供了宝贵的学习资料。当然,既然是开创性的研

究,就难免会存在缺点和不完善的地方,各级领导和读者阅后,可以提出宝贵意见,以便进一步研究、修改、完善。

1993 年 12 月 11 日

前 言

《中国土地租税费体系研究》课题,是国家土地管理局为适应土地使用制度深化改革的需要、建立市场经济管理秩序提出的。并于1992年下半年委托中国社会科学院刘维新教授主持,邀请相关专家、学者参加。课题要求:对中国当前土地租、税、费的问题进行较系统研究,对当前存在的租税费混乱状况进行分析,提出如何在我国建立和完善租税费体系的设想,最后提交研究报告。

该研究的目的是:随着我国经济管理体制改革的逐步深入,商品经济的发展及市场经济运行机制的建立,土地资产必然要进入生产和流通全过程。房地产市场的日益发展,尤其是隐形交易的活跃,都暴露出我国税费政策的滞后,这不仅给土地管理带来困难,而且使国有土地资产收益大量流失。研究租税费的目的,一方面是由于中国土地十分短缺,政府利用课税和收取租费的手段可以调节土地的配置,影响土地的价格,纠正土地收益分配过程中可能出现的不公正现象;另一方面,也是为了控制国有土地资产收益的流失,使土地资产收益得到合理分配(兼顾国家、地方和企业利益)。为此,就必须研究和制订一套比较合理的租税费政策,以强化土地管理,为房地产业的健康发展和社会主义市场经济运行服务,为落实土地基本国策服务。

本课题组,在刘维新同志的主持下,邀请北京农业大学土地资源系谢经荣(博士)、中国人民大学土地管理系王小映(研究生)、国家税务总局周茵(处长)、李彬等同志共同参加研究。

一年多来,课题组的同志先后赴厦门、福州、上海、深圳、珠海、广州、济南等城市进行实地调查,并依据大量的国内外资料进行了比较系统地研究。

本课题组对以下几方面进行了深入调查和研究:

1. 对地租、税收和费的性质、内涵、概念及其相互关系进行了研究。在现实经济生活中,所以导致租税费的混乱,其重要原因是人们对地租、税收及其费的性质、内涵、概念认识不清,缺乏理论上的界定,因此产生了以税代租,以费代税,税费混乱的局面。本研究报告不仅对租、税、费进行了理论界定,还对三者之间的关系及其作用进行了一些分析论证。

2. 对发达资本主义国家的土地税费体系进行了比较研究。发达的资本主义国家实行市场经济较早,其市场运行机制也比较完善,早已形成了一套比较完整的税费体系。拿这些国家的土地税费体系同我国的现状进行了比较,不仅可以发现我国土地租税费存在的问题,也会对建立和完善我国的土地租税费体系有借鉴意义。

3. 对我国的税收体系及土地租税费与整个税收体系的关系进行了研究。土地租税费体系是我国整个税收体系中的重要组成部分。研究土地租税费在整个税收体系中的地位和作用及其关系,不仅是我国税收体系深化改革的需要,也是建立和完善土地租税费体系不可缺少的步骤。本研究报告,对此进行了一些研究和探索。

4. 对当前我国房地产业的发展,土地租税费存在的主要问题,进行了研究和分析。本研究报告,对我国当前房地产业的发展及土地租税费中存在的主要问题,进行了研究、分析和概括。目前,造成租税费混乱的原因,不仅是人们对地租、税和费的性质、内涵、概念认识不清,而且也是土地产权不明确、各种经济关系尚未理顺的表现。因此,本研究报告,在研究和分析存在的主要问题的同时,也提出改进的建议。

5. 本研究报告的最后一章,提出了我国土地租税费体系建立的设想(模式)。根据中国共产党十四大提出的建立社会主义市场经济运行机制的要求,为适应市场经济的发展和强化土地管理的需要,就我国土地及房地产发展,应当建立哪些税种?合并哪些税种?如何建立和完善土地租税费体系?提出了我们的一些想法(模式)和建议。

总之,尽管我们对中国土地租税费问题进行了长达一年之久的调查和研究,也对一些主要问题进行了分析和探索,并提出了一些建议,但是,由于税收体系的复杂性,以及由于时间仓促和水平的限制,还有不少方面尚未进行研究和探索,就是已有的研究也不够深入,恳望各位领导和读者阅后,提出宝贵的批评意见,以便进一步修改。

目 录

序.....	(1)
前言.....	(1)
第一章 土地(含房)租税费的基本理论.....	(1)
第一节 租税费的内涵及产生基础.....	(1)
第二节 租税费的区别及联系	(15)
第三节 地租、地价与土地税收对土地 资源配置和房地产发展的作用	(19)
第二章 国外房地产税收	(28)
第一节 对房地产保有的课税	(28)
第二节 对房地产转让时的课税	(36)
第三节 国外房地产税收的启示与借鉴	(44)
第三章 中国税制体系与房地产税收	(50)
第一节 中国税收体系的现状、问题及改革思路.....	(50)
第二节 中国税制体系中的房地产税收	(56)
第三节 改革和完善我国的房地产税收制度 为建立分税制的财政体系创造条件	(60)
第四章 中国房地产与税费体系的关系、 问题与建立租税费体系思路	(63)
第一节 中国房地产业的发展及其问题	(63)
第二节 土地制度与租税费的关系	(79)
第三节 中国土地租税费的问题及产生原因	(88)

第四节	建立土地租税费体系的思路·····	(102)
第五章	中国土地租税费改革的建议·····	(109)
第一节	中国土地(房地产)税收现状·····	(109)
第二节	中国土地租税费的改革·····	(119)
第三节	土地开发过程中的费·····	(122)
第四节	设立地租·····	(124)
第五节	土地税收的性质、征收原则与模式·····	(125)
第六节	农业土地税收·····	(132)
第七节	城镇土地税收·····	(134)
第八节	完成以上税收设想的条件·····	(137)

附录:

1.	《中华人民共和国土地管理法》·····	(140)
2.	《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》·····	(151)
3.	《土地登记规则》·····	(159)
4.	国家土地局关于确定土地权属问题的若干意见·····	(166)
5.	《中华人民共和国土地增值税暂行条例》·····	(172)
6.	《关于到境外上市的股份制试点企业土地资产管理若干 问题的通知》·····	(174)
后记	·····	(178)

第一章 土地(含房)租税费 的基本理论

地租与房租,虽然都叫“租”,但它们的本质却不相同。房租所反映的仅仅是租赁的经济关系,而地租不仅反映租赁的经济关系,更重要的是反映社会的生产关系。因此,土地制度的不同,社会性质的差异,地租所反映的生产关系也有本质的区别。税收是一种政府行为,它是伴随阶级的产生、国家的出现而产生的,它是国家财政收入的形式,也是国家参与国民收入分配和进行经济发展宏观调控的杠杆。费则是另外一种内涵,它是一种劳务、设施(工本)的补偿。

我国自改革开放以来,随着商品经济的发展和社会主义市场经济的建立,实际生活中也出现了租税费混乱的状况,其重要原因,就是人们对租税费的内涵、概念、性质以及作用认识不清,也没有给予正确的界定。在本章中,我们将重点研究与探索租税费的内涵、概念、性质、作用及其相互关系,从理论上搞清楚它们之间的联系和区别。这对建立社会主义市场经济的运行机制,理顺各种经济关系,提高管理水平,促进房地产业和国民经济的发展,都具有十分重要的意义。

第一节 租税费的内涵及产生基础

党的十四大提出了建立社会主义市场经济体制的改革目标,这为进一步发展商品经济、建立社会主义土地市场的运行机制提供了理论基础。要建立市场经济,就必须对现行的土地租税费现状

进行系统研究,对与土地相关的租税费中存在的主要问题进行分析和比较,不仅需要对土地租税费的内涵作出理论上的界定,理顺各方面的经济关系,而且还要对现行的租税费收取的种类、额度,进行必要的调整和规范,以适应市场经济的发展。

这是因为:市场经济的发展和调控,主要不是依靠行政手段,而是依靠建立各种合理的经济杠杆作为调控手段以及建立必要的法规制度。土地税、地租是调节土地资源配置和进行土地管理的重要杠杆和手段。因此,弄清土地税、地租以及各种相关收费的基本内涵及其关系是十分重要的。然而,在当前的经济生活中,人们对有关土地税、地租以及各种使用费的概念、内涵及其作用还不十分清楚。一方面是因为完整的土地税费体系尚未建立,各种调节土地的经济手段还没到位;另一方面是因为普遍存在着以税代租、以费代税、租税费混乱的局面。现实生活中的租税费名目繁多就是尚未理清的具体表现。尽管造成这种局面的因素很多,但其主要原因:一是人们对土地税、地租和费的产生基础缺乏基本了解,概念上认识不清;二是对土地税、地租和费的基本内涵在理论上理解不够;三是缺乏统一的思考与规划,加之部门之间的利益驱动,都从本部门的利益出发,巧立名目,增加收费的种类,各立标准,争相立项,导致了混乱局面的发展。

应当看到,这种混乱局面的发展,严重影响着土地使用制度改革深化以及建立规范化的、适应市场经济运行机制的土地(含房)管理体制的形成。为了恰当运用各种经济手段(杠杆),合理配置土地资源,充分发挥土地的使用效益,管好用好土地,尽快建立适合中国国情的土地租税费体系,促进土地资源的合理配制和土地资产的合理流转,推动国有土地的有偿出让、转让、出租、抵押的顺利进行,从理论上对土地税、地租和费的基本内涵、概念及其相互关系加以研究和区别,并给予正确的界定,不仅是非常必要的,而且也是理顺各种经济关系的基础。

一、地租的内涵、概念及形式

从社会发展史的角度看,地租的研究是从农业生产开始的。从威廉·配第、亚当·斯密、大卫·李嘉图到马克思的地租理论的创立,大约经历了一百多年。我们在这里不准备研究地租理论的发展,而只是探索一下地租的基本内涵,即什么是地租?关于这个问题,历史上不少专家、学者都从不同角度上进行过论述。从本质上讲,地租是直接生产者在农业或其他产业中所创造的生产物被土地所有者占有的部分,也就是说,是剩余产品价值的分配,是土地所有权在经济上的实现形式。正如马克思所指出的:“不论地租有什么独特的形式,它的一切类型有一个共同特点:地租的占有是土地所有权借以实现的形式”。^①又说:“在这里地租是土地所有权在经济上借以实现即增殖价值的形式”。^②这是马克思给地租下的定义,也是对地租这个经济范畴所反映的生产关系所作的精辟概括。由此可见,地租就是土地所有者,凭借土地所有权从土地使用者那里索取的一份使用土地的报偿。

地租既然是反映社会生产关系,那么不同性质的土地制度及所有权,也就反映着不同社会制度的地租性质,因为地租的性质,是由所有权的性质决定的。由此可见,社会主义以公有制为基础的地租与资本主义以私有制为基础的地租,是有原则区别的。在资本主义社会,土地归私人占有,地租与土地价格是土地所有者私人垄断的结果,地主(土地所有者)不参加土地利用的生产活动,也不承担生产风险,只是依靠对土地的所有权,坐享其成,收取地租,成为脱离土地经营的寄生虫。土地所有者与土地使用者之间的根本利益是不相同的。我国是社会主义国家,土地是以公有制(国有和集

① 《马克思恩格斯全集》,第25卷,第714页。

② 《马克思恩格斯全集》,第25卷,第698页。

体)为基础的,国家从全民利益出发,对土地进行了大量的投资,为土地开发和有效利用作出了巨大贡献,是直接的参与者,并为各部门、各种经济成分的单位、组织的土地使用者从事政治、经济活动以及城乡居民生产、生活需要用地提供了物质基础。土地的所有者和土地使用者的根本利益是一致的,这就是社会主义与资本主义地租的本质区别。

但是,在我国实行社会主义市场经济条件下,尽管土地所有者与土地使用者之间的根本利益是一致的,但在商品经济发展过程中部门、单位之间也出现利益差异。随着经济体制的改革,经济形式也由单一的公有向国有、集体、合资、个体多元化的所有制形式发展。在这种背景下,国有土地的所有权应当在经济上得以实现。土地所有权不是一句空话,它要通过收取地租来实现。在商品经济条件下,土地所有者对土地使用者不收取地租,等于否定了自己的土地所有权。可见,国有土地和集体土地的所有者向土地使用者收取一定量的地租是理所当然的。这是我们对地租内涵、性质的简要论述。

至于地租的形式,按照马克思的地租原理,可以延伸出许多种。由于社会制度的不同,地租的形式也不一样。地租的形式是随着生产关系的变化而变化的。例如劳役地租、实物地租、货币地租、矿山地租、商业地租。土地所有权使超额利润转化为地租,而交纳地租是以土地所有权与土地使用权分离为前提的。从形态上看,地租可以分为绝对地租、级差地租(I、II)、垄断地租三种。

1. 绝对地租

从理论上讲,绝对地租的实体是农产品价值超过生产价格的超额利润。这种超额利润形成的条件,是由于农业资金构成低于社会平均构成的缘故。就城市土地来讲,地租的不同,主要是由于土地区位,也就是土地在城市中所处的位置差异。城市位置最差的土地(边缘),通常只能提供平均利润,因此,绝对地租只能从平均利

润中扣除,也就是说,土地所有者向土地使用者收取的最低限度的地租,城市位置最差(城市边缘)的土地所必须交纳的最低限度的地租,就是绝对地租。

“在社会主义阶段,存在着土地所有权及其垄断,存在着土地所有权与使用权的分离,而且还存在着商品制度。在这种情况下,显然不宜实行土地无偿使用,而应当实行土地有偿使用,这自然既意味着要收取级差地租,更意味着起码要收取绝对地租”^① 在商品经济条件下,这种认识是正确的,理论界对收取城市土地的地租是没有分歧的、是一致的。但是,也应当认识到,城市土地与农业土地在使用方式和产生的超额利润的基础与数量上有着许多不同。农业土地产生利润的基础是地质条件和肥力,以及耕作技术水平的差异和距离市场远近等因素,而城市土地主要是区位和所处的环境。目前,我国一些城市的分等定级工作,其实质就是为划分级差地租和绝对地租打基础。

由于城市土地与农业土地的使用方式和产生的超额利润的基础不同,在计算和收取地租的数量上也应加以区别。城市土地自身有许多特点:(1)在城市同样土地上,建筑什么样的建筑物,经营什么样的产品,其经济效益差别很大。工业与商品、饮食业与旅游业、经营性与非经营性等,都有很大的差别。(2)在同一个城市内,其基础设施的完善度与人口的集中度、环境好坏与交通的通达度等,都对同样性质的企业产生不同的经济效益,因此,不能按企业性质划分,只能按地块作具体分析并加以区别。

2. 级差地租

级差地租是利用优越的自然力(农业土地)、位置(城市土地)所形成的超额利润,同利用其他有利条件所形成的超额利润是有区别的。在一般情况下,导致级差地租形成的条件有三种因素:一

^① 周诚:《调查与探索》,1992年8期,第14页。