

房地产租税费改革探微

唐东会

(广东技术师范学院 广州 510260)

【摘要】 本文提出应保留土地批租制,反对实行土地年租金制改革;主张保留并完善现行土地增值税;主张保留印花
税,维持税制统一;提出应将契税与城镇土地使用税和房产税一起并入统一后的房地产税。

【关键词】 土地批租 年租金制 土地增值税 契税 印花税

“明租、正税、清费”将成为我国房地产税费改革的方向,但在改革的具体问题上还存在不同的观点。本文拟对租
税费改革中的租金形式问题,土地增值税、印花税和契税的
保留、废除、合并问题进行探讨。

一、关于土地批租制的保留问题

目前,我国在土地出让环节通过拍卖方式,一次性收取
40~70年不等的土地批租。学术界有学者认为,土地租金一
次性收取不合理,应改为年租金制,即在土地出让时不收土
地出让金,而在以后使用年份每年征收,年租金的额度由出
让时的土地批租决定。笔者并不赞同该观点,理由如下:

1. 年租金制改革后房价下降的幅度有限。土地出让金只

持股量也很低。目前,克服经营者与众多股东利益不一致、避
免决策行为的短期化的有效办法之一就是采取股权激励制
度。但是管理层股权激励制度有一些操作障碍,难题之一就是
没有适当的股票来源。如果上市公司利用企业资金从二级
市场购买本公司股票,会受到《公司法》中“公司收购本公司
股票奖励给本公司职工,不得超过本公司已发行股份总额的
百分之五,用于收购的资金应当从公司的税后利润中支出”
等规定的限制;如果将发起人持有的股权转让给经营者,又
会受到《公司法》中“发起人持有的本公司股份,自公司成
立之日起1年内不得转让”的制约。如果公司在再融资过程
中定向将部分股票配售给管理层成员,管理层持股问题便可
迎刃而解。因此,上市公司通过再融资优化资本结构时,也是
实现股权激励的绝佳时机。

4. 引导财务战略转变。

由于种种原因,再融资往往成为
证券市场“圈钱”的代名词。而在此次恢复再融资后,证券
监管部门将加强对再融资与提高公司质量、改善结构调整效
果的审核和对融资资金使用效果的监督。并实施简化再融资
运行程序,取消两次发行的时间间隔。这可减少上市公司对
今后融资节奏问题的担忧,增强其融资安排的自由度,使其
融资行为更趋理性。再融资条件放宽后,有多种融资品种
可供企业选择,各上市公司可根据企业自身的条件,综合
对资金需求的额度,融资品种的性质、期限、成本等因素
精心选择组合融

占到了地价的25%左右,不足房价的10%,地价中其他
75%左右是征地补偿或者是城市拆迁费用,以及城市基础
建设费用。实行年租金制改革减少的只是土地出让金,因
此房价降低的幅度最多不会超过10%。

2. 实行年租金制会带来一些新的难题。

一是土地供给机制难题。实行土地批租制时,土地供给多少、由谁取得,这
些都通过市场拍卖的竞争机制来确定,如果取消土地批租,
实行年租金制,则意味着取消了土地价格确定机制,最后可
能是再一次回到政府行政审批和划拨上去。二是如何对待
通货膨胀问题。年租金的贴现值与土地批租的金额相等,但
在以后的长时期内,遇到通货膨胀时年租金的计算该怎么处

资方式,做出长短期融资品种的巧妙安排,实现最低成本、最
高效率的融资。

5. 改善企业财务状况。

对我国A股市场中上市公司的分析显示,近年来许多上市公司产生的现金流量为负,其主要原因是原材料占款、库存占款、应收占款、固定资产及在建工程占款等较多,也就是说资产的流动性差。而通过资产证券化等融资方式,将大量的商业票据、商业应收款、设备租赁合同及商业房地产租约等作为基础资产,通过证券化直接向资本市场融资,不仅可解决资金缺乏问题,还可将整个公司的资金和财务盘活,提高资产的周转率和使用效率,改善财务报表状况,这无疑是一举多得的企业理财措施。

6. 鼓励保护和回报股东。

出于对投资者的保护和回报,《管理办法》要求公开发行人最近3年以现金或股票方式累计分配的利润不少于同期实现的年均可分配利润的20%;对资金用途和资金管理的要求更加严格,规定除金融类企业外,所有证券发行募集资金不得用于买卖有价证券、委托理财、借与他人或投资于以买卖有价证券为主营业务的公司;加强了对上市公司募集资金使用的监管,上市公司要建立募集资金专项存储制度,募集资金必须存放于公司董事会指定的商业银行专项账户。对股东的保护、回报措施将改变上市公司发展与中小股东无关的局面,促使投资者与企业的良性互动,最终实现企业的长期可持续发展。○

理?是不变还是指数化?不变则国家利益受损,指数化则可能使固定收入者无法适从。

3. 解决土地批租制的重复征税问题不一定要进行年租金制改革。房地产价格中包含了土地批租,并且成为以后各种流转税的税基,因此出现重复征税问题。年租金制改革能使该问题迎刃而解。但在土地批租制下,如果在征税前将土地出让金从税基中扣除,该问题同样可以顺利解决。

4. 土地批租制有利于地方政府在初始发展阶段筹集大量资金,加快城镇建设。初始发展阶段的城镇建设需要大量资金投入,地方政府从土地批租中获得的大笔资金,如果用于城镇基础设施建设,把城镇建设好了,那么房地产升值后的房地产税税基将变大。可见,土地批租制并不是简单地挪用将来的财政收入,它有可能增加将来的地方财政收入。

二、关于土地增值税的存废问题

房地产税制改革中,有人主张取消土地增值税,但笔者认为,在现阶段应保留并完善土地增值税,理由如下:

1. 我国房地产市场不完善,存在严重的投机行为。正是房地产投机行为制造了虚假需求,导致我国房地产价格不正常地持续上涨,这反过来又进一步刺激了投机性需求。这种恶性循环严重影响了房地产市场的健康发展,损害了房地产实际消费者的利益。可以预见,房地产市场上的投机行为并非只在短期内存在。因此,从较长的时间来看,国家有必要采取措施规范房地产市场,抑制房地产投机行为。

2. 土地增值税最有利于抑制房地产市场上的投机行为。

第一,土地增值税是对净所得征税。土地增值税是在房地产销售、转让环节对房地产的增值额征税,由于采取了加计扣除20%的方式,使得税基更接近于超额利润的概念。对房地产转让而言,增值额是房地产销售收入减去房地产成本、房产评估价和各种税费后的净所得。

第二,土地增值税难以转嫁。根据税负转嫁理论,对净利润征税,税负全部由资产所有者承担,对价格形成没有影响。所以,土地增值税将由房地产销售、转让者承担,不会提高房地产价格。

第三,土地增值税能有效抑制房地产投机行为。对房地产企业而言,获取正常利润不用缴纳土地增值税,只有在获取过高利润乃至暴利时才需纳税。可见,土地增值税有利于引导企业诚实经营,抑制其牟取不正当利益的动机。

一个不争的事实是目前的土地增值税并未有效地遏制房地产投机行为,但这并不能否定土地增值税抑制房地产投机行为的效力。我们可以先看土地增值税开征以来的税款征收情况:

年份	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006年 第1季度
土地增值税 (亿元)	0.3	1.1	2.5	4.3	6.8	8.4	10.3	20.5	37.3	75.1	140	47.8

资料来源:根据国家税务总局网站相关资料整理

前面已经分析,土地增值税的税基十分特殊。从理论上讲,其征收额应与房地产市场的前景密切相关,但从上表可以看出,我国土地增值税的征收额逐年增加,这足以表明我

国土地增值税征收管理存在漏洞,还处于不断完善的过程中,其调控功能还未发挥出来,所以目前的紧要任务不是取消,而是要加强征管,使其功能尽快发挥。

第四,土地增值税调控政策优于当前出台的营业税调控政策。国家规定从2006年6月1日起,对购买住房不足5年转手交易的,销售时按其取得的售房收入全额征收营业税。这确实能有效地限制投机行为,但同时也限制了正常的二手房交易。如果用土地增值税调控,仅限制以盈利为目的的二手房流通,那么对经济的影响要小得多。而且,如果在土地增值税政策中规定一个房地产投资的合理利润,并对该收益不征税,即可进一步区分投资行为和投机行为,从而抑制投机行为。另外,土地增值税还可以调节房地产开发结构。

3. 土地增值税在征管上具有可行性。土地增值税的征管可分为两个部分:一是针对房地产销售,其征收类似于企业所得税,在稽查上可与企业所得税实现资料共享,征管难度不大。二是针对房地产转让,要想准确征收,就需要建立完备的房地产档案,其工作量很大、征管难度大。由于目前我国已明确了房地产税费改革的方向,建立统一的房地产税指日可待,而房地产档案建立工作将是其基础。所以,考虑与其他税的共性,征管难度大的问题可得到较好的解决。

三、关于印花税和契税的保留与合并问题

房地产税费改革中,学术界对城镇土地使用税和房产税应并入统一后的房地产税的问题已达成共识,但印花税和契税应保留还是并入,学术界有不同的观点。笔者认为应该保留印花税,将契税并入统一的房地产税,理由是:

1. 印花税对房地产价格几乎没有影响。印花税率很低、税负轻,对房地产价格影响很小。房地产涉及印花税的方面主要有开发阶段的建筑合同、销售时的房地产转移书据、房屋产权证,税率分别为万分之三、万分之五和每件五元,基本上不构成负担。

2. 取消房地产的印花税会破坏税制的统一性。印花税是对书立、使用、领受具有法律效力的凭证征税,征税范围很广,如果仅取消涉及房地产的印花税,势必破坏印花税的统一性。

3. 目前的契税存在一系列的问题。契税是对土地使用权出让和房地产产权转让征税,存在重复征税问题。3%~5%的税率较高,税负较重,对房地产价格有一定的影响,并且每一次产权转让都征收契税也会阻碍房地产的正常交易,所以契税需要改革。

4. 契税与统一后的房地产税性质相同。契税是专门针对房地产征收的一种财产税,与统一后的房地产税性质相同,如果同时征收,则有重复征税之嫌。所以,笔者认为将契税并入统一后的房地产税十分合适。

主要参考文献

1. 胡怡建. 物业税模式选择及政策制度设计. 税务研究, 2004;9
2. 杜嘉庆, 刘小莉. “正税、明租、清费”对房地产结构的辩证影响. 城市开发, 2005;4