

中国与东盟国家土地税费政策比较与借鉴

毛良祥^{1,2}, 岳永兵², 黄洁²

(1. 中国地质大学(北京)土地科学技术学院, 北京 100083;

2. 中国国土资源经济研究院, 北京 101149)

摘要:为帮助我国企业熟悉东盟市场环境,借鉴完善我国土地财税体制,对东盟与我国的土地税费政策进行了比较研究。与东盟国家相比,我国土地税费政策主要存在地方性土地收费项目繁多、土地税费收益用于民生开支不足、土地税费政策调控房地产市场的作用还没有得到充分体现等缺陷。因此,可以借鉴东盟国家土地税费征收经验,通过正税清费,提高土地税费的市场调控能力,改革财税体制,完善土地收益分配关系,以及加强土地收益使用监管等措施进一步完善我国土地税费政策。

关键词:土地税费;比较借鉴;税费政策;东盟

中图分类号:F301.2 **文献标识码:**A **文章编号:**1009-4210(2013)01-102-07

随着2010年中国—东盟自由贸易区全面启动,中国与东盟地区的经贸往来将会更加密切。及时了解掌握东盟国家的土地税费政策,一方面,可以帮助我国优势企业在“走出去”前熟悉当地市场环境,在东盟国家寻求更大商机;另一方面,也可以有选择地借鉴吸收东盟各国行之有效的土地税费政策,健全完善我国的土地财税体制。

1 东盟国家土地税费政策

1.1 新加坡

对土地及不动产征税既是新加坡政府获取土地价值的主要途径,也是政府调控市场的主要工具^[1]。

在新加坡,与土地相关的税费主要有:不动产税、印花税和发展费。

1.1.1 不动产税

新加坡土地及不动产年税的主要形式是不动产税。不动产税是对所有不动产如房子、建筑物和土地征收的一种税。所有的不动产所有人都应为所拥有的不动产缴纳不动产税。每年一月份缴纳全年的不动产税,纳税基数为不动产的年度值。不动产的年度值是根据不动产的年租金收入估计的,估计的租金收入不包括出租的家具、装置和服务费。不动产出租、自用或空置适用同样的基数。新加坡税务局每年会对不动产的年度值进行审阅,以确定是否需要修改。如果不动产

收稿日期:2012-07-05

基金项目:国家土地督察广州局资助项目

作者简介:毛良祥(1978—),男,助理研究员,从事土地经济与土地政策研究。

的年值发生变化,税务局会通知纳税人。目前不动产税的税率为 10%,居住在自有住宅里的个人按 4% 的减免税率征收。

1.1.2 印花税

印花税是对与不动产和股份有关的书面文件征收的一种税。与不动产有关的文件包括不动产的买卖、交换、抵押、信托和出租等;与股份有关的文件包括股份的派发、转让、赠与、信托和抵押等。在新加坡境内签署的文件,应在文件签署之日起 14 日内缴纳印花税;在境外签署的文件,应在收到文件的 30 日内缴纳印花税。不同类型的文件适用的税率不同。印花税支付方根据文件中的条款确定,如果文件中对此未加以明确,则根据表 1 的原则确定纳税人。

表 1 新加坡印花税纳税人

文件种类	纳税义务人
债券,债券契约或证书	
(a) 正本	承租人
(b) 副本	出租人
财产转让	受让人
财产出租	
(a) 正本	承租人
(b) 副本	出租人
抵押	抵押人或债务人
分割	财产分割参与方

新加坡的印花税是根据不动产的交易价格来进行支付的。为防止房地产市场过热,新加坡政府宣布从 2010 年 2 月 20 日起,凡购买的私人房屋或私宅地皮如在一年之内转售,卖方必须缴付印花税。印花税的税率跟目前买房时必须缴付的印花税率一样,即首 18 万新元征收 1%,接下来的 18 万新元征收 2%,其余征收 3%。

1.1.3 发展费

1964 年,新加坡的城市规划法修正案(Planning Amendment Ordinance)增加了有关发展费的规定。

发展费是根据项目批准的发展价值减去土地“发展基线”为基础来征收,类似于中国的土地增值税。一直以来,新加坡是根据 1958 年总蓝图和 1980 年总蓝图的发展基线中最高的一个来确定发展基线,但部分土地的原基线定得过高,甚至高于发展价值,导致这部分土地在重新开发时无需支付发展费。为此,新加坡政府决定,从 2008 年 1 月 1 日起按规划总蓝图(2003 年总蓝图)的土地“发展基线”来征收土地发展费。发展费一直是新加坡城市开发控制中的重要一环,但其征收的方法和费率经过了多次的调整^[2]。2007 年 7 月,新加坡政府曾将本国的土地发展费费率由 50% 调高至 70%,以抑制楼市炒作。

1.2 越南

越南土地税费主要有分配土地收取土地使用费、转让土地使用权的税收及房地产税。

1.2.1 土地使用费

越南《土地法》规定在下列情形分配土地收取土地使用费:①家庭、个人分配宅基地;②经济组织分配土地用于修建住宅进行出售或者出租;③经济组织分配土地用于投资建设基础设施进行转让或者出租;④经济组织、家庭、个人分配土地作为建设生产、经营设施的平面;⑤经济组织、家庭、个人分配土地建设经营用途的公共工程;⑥经济组织分配土地用于农业、林业、水产养殖、制盐生产;⑦定居在国外的越南人分配土地进行投资项目。

1.2.2 土地使用权转让税

越南土地使用权转让税以 1994 年 7 月 1 日施行的《土地使用权转让税法》为依据,以土地面积、地价和税率为基础计算税款。土地使用权转让税针对的是权属转移行为,同时考虑土地用途变更情况,包括农地向非农地转让、农业内部转让、非农地向农地转让、非农地内部转让以及土地互换这五种类型,不同类型征收税率不同(表 2)^[3]。

表 2 越南土地产权流转税率

产权转让	地类	税率/%
不变用途	农业、林业、水产养殖、盐业生产用地	最低 10
	建设用地	20
变更用途	农用地转换成非农用地	最低 40
	农用地转换成工业建设用地	最高 40
	非农业土地转换成农业用地	0

对不改变土地用途的土地使用权转让,税率规定如下:①具有土地使用权的组织、家庭户、个人如果未缴纳土地使用费或根据《土地法》的规定不需缴纳土地使用费的,经同意转让土地使用权时:农业、林业生产、水产养殖、盐业生产用地,最低税率为 10%;宅基地、工程建设用地和其他各类用地,税率为 20%;②具有土地使用权的组织、家庭户、个人且已依照《土地法》的规定缴纳了土地使用费,转让土地使用权从第二次算起,如果第一次已依照第 1 款的规定缴纳了土地转让权税,经批准转让土地使用权时,税率为 5%;③组织、家庭户、个人互换土地如果土地面积、土地位置或者土地等级方面存在价差,税率为价差的 5%。

在征得具有权限的国家机关同意后,改变土地用途,对土地使用权转让征税规定如下:①改变用途,从农业用地特别是固定的水稻种植用地改变为非农业用地,最低税率为 40%。从农业用地改变为工业建设用地,税率为 40% 以下(具体税率幅度由政府报请国会常务委员会规定);②从非农业用地改变为农业用地,税率为零。

1.2.3 房地产税

根据《越南房地产税法》,越南有房屋所有权、房屋及土地的使用权的单位和个人都要缴纳房地产税,房地产的计税依据是房地产的计税价和税率。计税价按房屋、土地的分类及面积计算。对房屋的计税价按房屋市场价的 75% 计算,土地计税价按地区及土地所处位置能产生利益

的大小计算。房屋、土地的分类方法和标准由部长会议规定并组织房屋、土地计税价的定价,保证土地税不低于农业税。对于房屋每年征收计税价的 0.3%,对于土地每年征收计税价的 0.5%。对于农村住房用地,不超出《土地法》规定标准的,税率标准是当地农业税的 1~3 倍。具体规定如下:对于在丘陵、山区的住房用地,税率标准为当地农业税的 1 倍;对于在平原地区的住房用地,税率标准为当地农业税的 2 倍;红河平原、九龙平原及国道旁的住房用地的税率标准为当地农业税的 3 倍。

1.3 其他国家的土地税费

1.3.1 泰国土地税

据泰国媒体报道,按照泰国 2008 年制定的建筑物及土地税法案,居民必须缴税 0.01%~0.5%,细分为 3 个税项。①一般建筑物及土地税,征收不超过税基的 0.5%;②没有用于经营的商业住房,缴纳不超过税基的 0.1%;③农业用途的土地税,不超过税基的 0.05%。此外,还 unlimited 土地规模,改以从土地的价值计算,将依据财库厅每 4 年公布的土地评估价计算。征收土地税及建筑物税的原则是,高价土地建造的房屋缴纳税捐更多。空地头 3 年征收税率为正常的 2 倍,如果还没有充分使用该块土地,税率每 3 年将再增加 1 倍,但不超过税基的 2%。

1.3.2 马来西亚不动产利得税

出售马来西亚境内的土地和土地上的权利产生的利得要缴纳不动产利得税,纳税人为转让不动产的个人和法人(不论居民或者非居民)。转让收益按照转让价格减去购进成本和转让费用的公式计算。转让损失可与不动产利得相抵。税率取决于不动产在转让日以前的持有期限(表 3)。公民和永久性居民可以享受最高为 5 000 马币或所得额 10% 的免税。若非国民或永久居民个人,如 5 年内出售不动产及相关权益的,税率为 30%;5 年后的税率 5%,

且不享有减免税优惠^[4]。

表 3 马来西亚不动产利得税率

转让资产前 持有期限	利得税率/%	
	个人	法人
不超过 2 年	30	30
不超过 3 年	20	20
不超过 4 年	15	15
超过 5 年	0	5

1.3.3 菲律宾各种土地税费

菲律宾与土地房产有关的各种税费共有 10 项。税种包括资产收益税、增值税、当地交易税、印花税、地产税以及特别教育基金税;费用包括公证费、资产注册费、地产代理费及法定费用等。各种税(费)率^[5]为:

(1)资产收益税实际上就是当地交易税的一部分,税率为交易价格或者市场价格的 6%。

(2)当地交易税是一种由当地政府以合同价格的 0.5%~0.75%征收的税种。

(3)地产税是市财政局根据房产所在位置征收房价的 1%~2%。

(4)印花税是国内收入局根据房产价格的 1.5% 征收的一种税种。

(5)特别教育基金税是按照房产价格的 0.125%~0.25%征收,房价不足 30 万比索的,按 1%征收。

(6)增值税主要是按 12%的税率对因租赁房产而得到的租金或者因买卖房产赚取得利润而征收的一种税,没有租赁或租赁费在 1 万比索以下的不缴纳增值税。

(7)资产注册费 4 398 比索,如房价超过 170 万比索,每 2 万比索需增加 45 比索。

(8)公证费为每项 200 比索。

(9)地产代理费为房价的 3%~5%。

(10)法定费用一般为 2 万比索,有时候可达房价的 10%。

1.3.4 柬埔寨土地租赁税和未使用土地税

在柬埔寨,从事土地、建筑物租赁等事业者有缴纳土地和房屋租赁税的义务。土地和房屋租赁税以从事土地、房屋租赁者取得的租赁费为计税依据,税率 10%。此外,还征收未使用土地税。未使用土地税对城市和指定地域的土地上没有从事建设的或者有建筑物没有使用的、以及特定的开发地的未使用土地征收,税额于每年 6 月 30 日由未使用土地评价委员会决定,按照每平方米土地市场价格的 2% 计算,1 200 m² 以内的土地免税。应税土地的所有者必须在每年的 9 月 30 日以前缴纳未使用土地税^[6]。

1.3.5 老挝土地税

2007—2008 年财政年度,老政府出台了土地税征收的新办法。征收对象是除 47 个国家级贫困县以外的其他行政区域。土地税征收额分为^[7]:①贸易和服务业用地,城区每平方米 300 基普,农村每平方米 240 基普;②工业和手工业用地,城区每平方米 180 基普,农村每平方米 150 基普;③房地产业用地,每平方米 80 基普;④闲置土地,每平方米 300 基普;⑤果树种植业用地,每公顷 30 000 基普;⑥工业用树种植业用地,每公顷 45 000 基普;⑦药材种植用地,每公顷 20 000 基普;⑧养殖业用地,每公顷 45 000 基普。

2 与我国土地税费制度比较

我国的土地税收制度是建立在土地公有制基础之上的。农村集体土地在 2006 年以前需要缴纳农业税和农业特产税,2006 年后取消了农业税收制度。城市土地在开发、转让和使用等各个环节均需缴纳有关税收。在土地开发环节,需要缴纳耕地占用税;在土地转让环节,需要缴纳土地增值税、营业税、城建税及教育费附加、印花税、契税和企业所得税(或个人所得税)等;在土地使用环节需缴纳城镇土地使用税。与东盟国家相比(表 4),我国土地税费政策主要存在以下缺陷。

(1)虽然我国土地税赋并不算严重,但地方性土地收费名目繁多。有关资料显示,许多地方的土地收费项目在 100 项以上,有的多达 200 多项。土地税收约占房地产开发总成本的 10%左右,而各种收费却占总成本的 30%以上^[8]。

(2)我国土地税费调控房地产市场的作用没有得到充分体现。新加坡政府可以通过提高印花税和发展费来抑制房地产市场炒作,泰国、柬埔寨、老挝

也对闲置空地征收高额税率。反观中国,既没有开征与新加坡不动产税、越南房地产税相对应的物业税,土地增值的征收又没有得到严格执行,土地税费政策的调控效果被大大削弱。

(3)我国土地税费收益主要用于城市基础设施和公共服务建设,用于民生的开支还远远不够。作为比较,新加坡土地及不动产收入的重新配置中,社会和社区服务的开支最大,其次是国家和社区安全^[1]。

表 4 中国与东盟国家主要土地税(费)比较

国家	主要税(费)种	税(费)率
新加坡	不动产税	纳税基数为不动产的年产值,税率为 10%,居住在自有住宅里的个人适用 4%的减免税率
	印花税	分区间缴纳,第一个区间交纳 1%,第二个区间交纳 2%,剩下的交纳 3%
	土地发展费	50%~70%
越南	土地使用权转让税	见表 2
	房地产税	土地计税价按地区及土地所处位置能产生利益的大小计算,每年征收计税价的 0.5% 农村住房用地,不超出《土地法》规定标准的,税率标准是当地农业税的 1~3 倍
泰国	土地税及建筑物税	0.01%~0.5%(空地头 3 年征收税率为正常的 2 倍,没有充分使用的土地,税率每 3 年将再增加 1 倍,但不超过税基的 2%)
马来西亚	不动产利得税	见表 3
菲律宾	资产收益税	交易价格或市场价格的 6%
	当地交易税	合同价格的 0.5%~0.75%
	地产税	房价的 1%~2%
	印花税	房价的 1.5%
	增值税	房产租金或买卖房产利润的 12%
柬埔寨	土地和房屋的租赁税	10%
	未使用土地税	按照每平方米土地市场价格的 2%计算,1 200 m ² 以内的土地免税。
中国	耕地占用税	人均耕地不超过 0.067 hm ² 的地区(以县级行政区域为单位,下同),为 10~50 元/m ² ;超过 0.067 hm ² 但不超过 0.133 hm ² 的地区,为 8~40 元/m ² ;超过 0.133 hm ² 但不超过 0.2 hm ² 的地区,为 6~30 元/m ² ;超过 0.2 hm ² 的地区,为 5~25 元/m ²
	城镇土地使用税	大城市:1.5~30 元/m ² ;中等城市:1.2~24 元/m ² ;小城市:0.9~18 元/m ² ;县城、建制镇和工矿区:0.6~12 元/m ² 。
	土地增值税	增值额未超过扣除项目金额 50%的部分,税率为 30%;超过扣除项目金额 50%、未超过扣除项目金额 100%的部分,税率为 40%;超过扣除项目金额 100%、未超过扣除项目金额 200%的部分,税率为 50%;超过扣除项目金额 200%的部分,税率为 60%
	新增建设用地上地有偿使用费	共分 15 等,征收标准为 10~140 元/m ²
	契税(土地)	契税实行 3%~5%的幅度比例税率

3 借鉴与启示

近年来,我国房地产市场价格持续高位运行,改革土地税费制度的呼声很高。据国务院发展研究中心的一份调研报告显示,在一些地方土地直接税收及城市扩张带来的间接税收占地方预算内收入的40%^[9]。一方面,巨大的土地税费收益刺激了地方政府的卖地冲动;另一方面,土地税费过高也在一定程度上推动了房价上涨,不利于房地产市场稳定。借鉴东盟国家土地税费征收经验,可从以下几方面修订完善我国土地税费政策。

(1)正税清费,提高土地税费的市场调控能力。当前我国在土地税收中有关土地保有的税收只有城镇土地使用税,征收标准采用实际占用的土地面积和地区幅度差别定额税率,总的看来标准偏低,其调节土地级差收入、提高土地使用效益、实现城镇土地合理利用的目标难以实现。可以借鉴新加坡和越南相关做法,调整或增加土地保有税(如物业税或房地产税),并以不动产市场价格为征税基数(新加坡的不动产税和越南的房地产税都是以不动产的年值为纳税基数)。同时,还要进一步完善土地增值税的征收,严格落实2010年5月国家税务总局下发的《关于土地增值税清算有关问题的通知》,做好土地增值税清算工作。此外,地方性收费项目过多,不利于中央统一调控,应进一步清减土地开发过程中的不必要收费。

(2)改革财税体制,完善土地收益分配关系。地方政府对土地财政的高度依赖是改革现行土地税费制度的主要障碍,所以在正税清费的同时,还应该为地方创造稳定财源,改变地方政府“以土地批租生财”的短期行为开发模式。一方面,可以将土地税费收益的全部或绝大部分返还地方;另一方面,中央应出台土地优惠政策鼓励地方发展符合国家产业规划的项目,使地方在土地收益之外还有更多税源。东盟很多国家及其下属地区都能灵活制定针对当地主导产业和优势产业的土地税费优惠政策,如越南为了吸引投

资可对土地使用税费做大幅度的减免,而我国统一的土地税费制度对地方来说操作起来缺少灵活性。因此,应针对不同区域经济发展的阶段性特点,研究制定差别化的土地税费政策,提高地方运用土地政策引导产业发展的能力。

(3)加强土地收益使用监管。要完善土地收益分配的决策程序,确保公众对处理土地资产的监督权。土地开发所得收益,除用于基础设施建设外,应当主要用于增加城乡居民的社会福利、满足民生需求。此外,为促进土地资源可持续开发和利用,还应当提取专项资金用于耕地保护和整理、存量建设用地再开发。

参考文献:

- [1]张娟锋,贾生华.新加坡、中国香港城市土地价值获取机制分析与经验借鉴[J].现代城市研究,2007,(11):80-87.
- [2]陈晓东.城市发展税与城市规划及开发——以新加坡为例[J].城市问题,2009,(7):97-101.
- [3]黄祖辉,陈佳骊.中越农地赋税政策比较及其启示[J].福建论坛:人文社会科学版,2009,(3):96-99.
- [4]中国驻马来西亚大使馆经商处.税收政策[EB/OL].
<http://my.mofcom.gov.cn/aarticle/ddfg/sszhhd/200211/20021100049838.html>.
- [5]中国驻菲律宾大使馆经商处.菲律宾房地产市场调研[EB/OL].
<http://ph.mofcom.gov.cn/article/law/200706/20070604772807.html>.
- [6]刘馨颖,付瑜编译.柬埔寨[EB/OL].
<http://www.chinatax.gov.cn/n480462/n4273674/n4273774/n4273857/6098005.html>.
- [7]中国驻老挝大使馆经商处.老挝土地税征收额本年度将提高三倍[EB/OL].
<http://la.mofcom.gov.cn/article/jmxw/200802/20080205382782.html>.
- [8]阮家福.中外土地税收制度的比较与借鉴[J].宏观经济研究,2009,(9):75-79.
- [9]周涛,刘粤,陈文雅,等.房价飙升背后的行政力量[N].经济观察报,2006-05-27.

Comparison and Implications: Polices on Land Taxes and Fees in China and ASEAN Countries

MAO Liang-xiang^{1,2}, YUE Yong-bing², HUANG Jie²

(1. School of Land Science and Technology, China University of Geosciences, Beijing 100083, China;
2. China Academy of Land and Resources Economics, Beijing 101149, China)

Abstract: In order to help Chinese enterprises to be familiar with the ASEAN market environment and to improve the system of land tax in China, this paper makes a comparative analysis of land tax system in ASEAN countries and China. Comparing with ASEAN countries, such disadvantages exist in our land tax system as various items of charge in local land tax, inadequacy of benefit from land tax to people's livelihood, and insufficient function of land tax system's control in real estate market. It is thus suggested that experiences in land tax system in ASEAN countries can be adopted to improve land tax system of China by means of normal tax and clearing fees and through strengthening the power of land tax in market regulation and control, reforming tax system, improving the relationship of land benefit distribution and strengthening the supervision of land benefits.

Key words: land tax and fees; comparison and implications; policy of tax and fees; ASEAN

版权申明

为适应我国信息化建设,扩大本刊及作者的知识信息交流渠道,本刊已被《中国学术期刊网络出版总库》及 CNKI 系列数据库收录,其作者文章著作权使用费与本刊稿酬一次性给付。如作者不同意文章被收录,请在来稿时声明,本刊将做适当处理。

《国土资源科技管理》编辑部