

学校编码：10384

分类号___密级___

学号：13020111150308

UDC_____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

我国不动产交易“营改增”
的难点问题研究

Research on Difficult Issues of Reform from Business Tax to Value

Added Tax in Real Estate Transaction Field in China

游凯杰

指导教师姓名：李刚副教授

专业名称：法律硕士

论文提交日期：2014年4月

论文答辩时间：2014年5月

学位授予日期：2014年 月

答辩委员会主席：_____

评 阅 人：_____

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为（ ）课题（组）的研究成果，获得（ ）课题（组）经费或实验室的资助，在（ ）实验室完成。（请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

- 1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。
- 2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名： 日期： 年 月 日

导师签名： 日期： 年 月 日

2014年 月

内容摘要

1979年，我国首次引入增值税。虽然开征时间不长，但增值税以其内在优势很快成为了我国第一大税种。如今，在继2009年完成生产型向消费型的转型之后，我国增值税又面临着一场重大变革——将营业税全面纳入增值税。

增值税的最大特点是税收中性。税收中性的核心内容是，国家课税应尽量不干扰、扭曲市场机制的正常运行。根据税收中性的要求，不动产交易增值税的设计应尽量采用较广的税基、单一的比例税率、极个别的减免优惠政策，以及征纳成本较低的税收征管制度。然而，不动产以及不动产行业具有特殊性。不动产不仅是人类最基本的生活资料，还是当今炽热的投资工具；不动产行业链条之长，带动的行业之多，在我国国民经济中占据着“牵一发而动全身”的重要地位。因此，不动产领域绝不可能放任市场机制的自发调节，而必须加强包括税收调控在内的国家宏观调控手段的干预。根据税收调控，税制的设计应选择特定的税基；应通过不同的税率或减免优惠政策设置不同程度的税负；为了追求税收公平，有时还可牺牲一部分税收征管效率。因此，如何将必须进行税收调控的不动产领域纳入以税收中性为主要特征的增值税，成为了不动产交易“营改增”的一大难题。

其实，税收中性只能是相对的，而税收调控是绝对的。对税收中性与税收调控平衡点的选择，反映了社会经济生活对公平与效率这一矛盾体的选择。由于我国正处在社会主义初级阶段的经济转轨时期，我国目前的税制改革应坚持“效率优先，兼顾公平”的原则。因此，我国不动产交易的“营改增”，应当在尽量保持税收中性的基础上进行税收调控。另外，我国应当在不动产交易“营改增”之际，深化我国不动产领域的整体税制改革。

本文分为三个部分：第一部分，根据我国不动产领域的税制现状，提出我国不动产交易“营改增”的必要性，并经分析得出我国不动产交易“营改增”的时机即将到来；第二部分分析了我国不动产交易“营改增”在税制设计以及配套措施改革上难点所在；第三部分对我国不动产交易“营改

增”的税制设计以及配套措施改革提出相关建议。

本文的创新之处有：（一）我国不动产交易“营改增”的问题错综复杂，本文以兼顾税收中性与税收调控为分析问题的出发点以及解决问题的落脚点，视角独特新颖。（二）本文将我国不动产交易的“营改增”置于结构性减税以及不动产整体税改的大背景下进行讨论。（三）本文建议应在提高增值税法立法级次的基础上，将不动产交易纳入增值税的征税范围，同时应在结合中国具体国情的前提下尽可能体现增值税的税收中性本质。

关键词：不动产交易；“营改增”；税收中性

厦门大学博硕士论文摘要库

ABSTRACT

In 1979, Value Added Tax was introduced to China for the first time. Though it is not long from starting, but due to its intrinsic advantage, VAT becomes the biggest tax category in China. Today, after the transition from production type to consumption type, VAT in China is facing another great transform——reforming business tax to VAT comprehensively.

The biggest characteristic of VAT is tax neutrality. The core content of tax neutrality is that national tax should not interfere with or distort the functioning of the market mechanism. According to the requirement of tax neutrality, the design of real estate transaction VAT should try to adopt a wide tax base, a single proportional tax rate, very few preferential policy, and low-cost tax collection and administration system. However, real estate and real estate industry has particularity. Real estate is not only the most basic means of livelihood for human beings, but also the hot investment tool today; the chain of real estate industry is so long and drives so many industries that it plays an important role in the national economy. So it's absolutely impossible to allow the market mechanism to go itself in the real estate transaction field. Therefore, the government should strengthen the intervention of the national macro-control measures, including tax regulation. According to the tax regulation, the design of tax system should select a specific tax base and set different levels of tax burden through different tax rates or breaks. In pursuit of tax fairness, sometimes it also can sacrifice part of tax collection and administration efficiency. How to bring the real estate transaction which needs tax regulation into VAT which regards tax neutrality its main feature, becoming a big problem of reform from business tax to VAT in real estate transaction field.

Actually, tax neutrality is relative, but tax regulation is absolute. The choice of balance point between tax neutrality and tax regulation reflects the

choice between fairness and efficiency. Because our country is in economic transition period of the primary stage of socialism, currently the tax system reform should adhere to the principle of “efficiency in priority and fairness in consideration”. Therefore, the future VAT in real transaction field should keep neutral. In addition, our country should deepen the whole tax system in the field of real estate while undertaking the reform from business tax to VAT in the field of real estate transaction.

The paper consists of three parts. First, according to the situation of tax system in the field of real estate in China, putting forward the necessity of reform from business tax to VAT in real estate transaction field, and foreseeing the time of change coming; Second, analyzing the difficulties of reform from business tax to VAT in real estate transaction field in China; Third, putting forward the corresponding advices in legislation, design of tax system and accessory reform of reform from business tax to VAT in real estate transaction field.

The innovations of the paper are listed as follows: First, analyzing and solving problems from the perspective of balance between tax neutrality and tax regulation. Second, study the issues under the background of structural tax cut and the whole tax system in the field of real estate. Third, advising to legislate the future VAT in real estate transaction field on the foundation of improving the legislative level of VAT. And the future VAT in real estate transaction field should embody the legislative philosophy and value.

Key words: Real Estate Transaction; the Reform from Business Tax to VAT; Tax Neutrality

目 录

引 言.....	1
第一章 我国不动产领域税制现状下“营改增”的必要性与可行性..	2
第一节 我国不动产领域的税制现状	2
一、我国不动产领域的整体涉税背景.....	2
二、我国不动产交易的现行营业税政策.....	4
第二节 我国不动产交易“营改增”的必要性	6
一、我国不动产整体税制存在的问题.....	6
二、我国不动产交易的现行营业税政策存在的问题.....	7
第三节 我国不动产交易“营改增”的可行性	10
一、增值税完成由生产型向消费型的转变.....	10
二、房产税地方试点改革推行.....	11
三、不动产统一登记条例出台.....	11
第二章 我国不动产交易“营改增”的难点问题	13
第一节 我国不动产交易“营改增”立法难点	13
一、立法层级.....	13
二、立法理念与价值取向.....	14
第二节 我国不动产交易“营改增”税制设计难点	15
一、征税范围.....	15
二、税率.....	16
三、优惠政策.....	17
四、税收征管.....	18
第三节 我国不动产交易“营改增”配套措施难点	19
一、不动产评估难点.....	19
二、相关税种重构难点.....	19

三、中央、地方财力分配以及机构整合难点.....	20
第三章 我国不动产交易“营改增”难点问题的解决对策.....	22
第一节 我国不动产交易“营改增”立法建议	22
一、立法层级.....	22
二、立法理念与价值取向.....	23
第二节 我国不动产交易“营改增”税制设计建议	23
一、征税范围.....	24
二、税率.....	26
三、优惠政策.....	27
四、税收征管.....	28
第三节 我国不动产交易“营改增”配套措施建议	29
一、不动产评估建议.....	29
二、相关税种重构建议.....	30
三、中央、地方财力分配、机构整合建议.....	32
结 语.....	35
参考文献	36
致谢词.....	39

CONTENTS

Preface.....	1
Chapter1 the Necessity and Feasibility of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China.....	2
Subchapter1 the Current Situation of Tax System in the Field of Real Estate in China	2
Section1 the Background of the Whole Tax System in the Field of Real Estate in China.....	2
Section2 the Present Business Tax Policies in Real Estate Transaction in China	4
Subchapter2 the Necessity of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China	6
Section1 the Problems of the Whole Tax System in the Field of Real Estate in China.....	6
Section2 the Problems of the Present Business Tax Policies in Real Estate Transaction in China	7
Subchapter3 the Feasibility of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China.....	10
Section1 VAT Finished the Transition from Production Type to Consumption Type	10
Section2 Local Pilot Reform of Property Tax is carried out	11
Section3 Uniform Registration of Real Estate Has Come on.....	11
Chapter2 Difficult Issues of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China.....	13

Subchapter1	Difficult Issues on legislation of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China	13
Section1	Legislative Levels	13
Section2	Legislative Philosophy and Values	14
Subchapter2	Difficult Issues on tax design of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China	15
Section1	Tax Scope.....	15
Section2	Tax Rate	16
Section3	Tax Breaks	17
Section4	Tax Collection and Administration.....	18
Subchapter3	Difficult Issues on Supporting Measures of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China	19
Section1	Difficulties on Real Estate evaluation.....	19
Section2	Difficulties on reconstruction of related items of tax	19
Section3	Difficulties on Distribution of Financial Resources and Integrity of Institutions between Central and Local Governments	20
Chapter3	Solutions to Difficult Issues of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China	22
Subchapter1	Advicements on Legislation of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China.....	22
Section1	Legislative Levels	22
Section2	Legislative Philosophy and Values	23
Subchapter2	Advicements on Tax Design of Reform from Business Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China.....	23
Section1	Tax Scope.....	24
Section2	Tax Rate	26
Section3	Tax Breaks	27
Section4	Tax Collection and Administration.....	28

Subchapter3 Advicements on Supporting Measures of Reform from Business	
Tax to VAT in Real Estate Transaction Field in China	29
Section1 Advicements on Real Estate evaluation.....	29
Section2 Advicements on reconstruction of related items of tax	30
Section3 Advicements on Distribution of Financial Resources and Integrity of Institutions between Central and Local Governments	32
Conclusion	35
Bibliography	36
Acknowledgement.....	39

厦门大学博硕士论文摘要库

引言

2012年1月1日，上海市启动了交通运输业和部分现代服务业的“营改增”试点，我国拉开了继1994年税改之后最大规模税制改革的序幕。2012年8月1日起，交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和厦门、深圳10个省（直辖市、计划单列市）；2013年8月1日，这两大行业的“营改增”范围又推广到全国试行；2014年1月1日起，“营改增”在原来“1+6”（即交通运输业和现代服务业中的研发技术、信息技术、文化创意、物流辅助、有形动产租赁和鉴证咨询等六种服务行业）基础上实现再扩围。至此，一场关于营业税九大税目的“营改增”改革即将全面铺开。

然而，全面实现“营改增”并非易事。因为一个行业的“营改增”不只牵扯到营业税和增值税之间的转型，还会以“牵一发而动全身”之势触及到税制改革的全局。在“营改增”所有行业里，不动产交易是最棘手的领域之一。因此，随着“营改增”扩围的推进，如何将不动产交易纳入增值税体系，就成了亟待解决的问题。

第一章 我国不动产领域税制现状下“营改增”的必要性与可行性

我国不动产领域税种繁多，税制复杂。其中，流转环节的营业税是典型的能够转嫁税负的间接税。我国不动产交易的营业税已经实施了近 20 年，如今各种问题凸显，已经无法适应我国经济社会的发展。不动产交易的营业税并入增值税，势在必行。

第一节 我国不动产领域的税制现状

虽然本文讨论的是不动产交易（流转环节）营业税改征增值税问题，但是不动产交易的“营改增”，将会以“牵一发而动全身”之势影响到不动产领域的整体税制变革，所以本文先将讨论的主题置于不动产领域的整体涉税背景之下，再聚焦于我国不动产交易“营改增”的“前世”——我国目前营业税法的相关规定。

一、我国不动产领域的整体涉税背景

（一）不动产的界定

我国《物权法》并未对不动产进行专门界定，但根据《物权法》第 46 条、47 条、48 条以及 58 条，^①可知我国不动产包含了土地以及附着于土地的森林、山岭、草原、荒地、滩涂等自然资源。

我国《担保法》、《增值税暂行条例》对不动产含义做出了规定。《担保法》第 92 条规定：“本法所称不动产是指土地以及房屋、林木等地上定着物。”《增值税暂行条例》第 23 条规定：“前款所称不动产是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产，包括建筑物、构筑物和其他

^① 《物权法》第 46 条规定：“矿藏、水流、海域属于国家所有。”第 47 条规定：“城市的土地，属于国家所有。法律规定属于国家所有的农村和城市郊区的土地，属于国家所有。”第 48 条规定：“森林、山岭、草原、荒地、滩涂等自然资源，属于国家所有，但法律规定属于集体所有的除外。”第 58 条规定：“集体所有的不动产和动产包括：（一）法律规定属于集体所有的土地和森林、山岭、草原、荒地、滩涂。”

土地附着物。”

从上可以归纳出，我国不动产包括土地、附着于土地的建筑物或者构筑物，以及附着于土地的自然资源。由于我国有专门的资源税法对不动产范畴中的自然资源进行调整，故其不列入本文讨论的“不动产”范畴。

（二）不动产整体税制

本文对我国不动产领域的整体税制进行一番梳理，并制作成如下表格：如果按对象区分，我国不动产税收可分为土地、房产以及相关服务的税收。

表 1

	项目	应纳税种
土地	土地使用权 转让	契税、印花税、土地增值税、营业税、城市维护建设税及教育附加费、企业所得税、个人所得税
	土地使用权 租赁	印花税、营业税、城市维护建设税及教育附加费、企业所得税、个人所得税
房产	房产转让	契税、印花税、土地增值税、营业税、城市维护建设税及教育附加费、企业所得税、个人所得税
	房产租赁	印花税、营业税、城市维护建设税及教育附加费、房产税、城镇土地使用税、企业所得税、个人所得税
	房产持有	房产税、城镇土地使用税
劳务	房地产业	营业税、城市维护建设税及教育附加费、房产税、企业所得税、个人所得税

如果按征税发生的环节区分，我国不动产税收可分为不动产开发、流转、保有三个环节的税收。

表 2

开发环节	流转环节	保有环节
营业税	营业税	房产税
城市维护建设税及教育附加费	城市维护建设税及教育附加费	城镇土地使用税
印花费	印花税	
印花税	契税	
	土地增值税	
	企业所得税	
	个人所得税	

二、我国不动产交易的现行营业税政策

不动产交易只是不动产流通中的一部分。那么不动产交易涵盖的范围有多大呢？不动产交易的实质是不动产权利的交易。根据我国《物权法》第 39 条规定：“所有权人对自己的不动产或者动产，依法享有占有、使用、收益和处分的权利”，可知不动产交易权利的交易不仅限于所有权的交易。

《城市房地产管理法》第 2 条规定：“本法所称房地产交易，包括房地产转让、房地产抵押和房屋租赁。”《契税暂行条例》第 2 条规定：“本条例所称转移土地、房屋权属是指下列行为：（一）国有土地使用权出让；（二）土地使用权转让，包括出售、赠与和交换；（三）房屋买卖；（四）房屋赠与；（五）房屋交换。前款第二项土地使用转让，不包括农村集体土地承包经营权的转移。”

从上可以梳理出，不动产及其权属的流转包括国有土地使用权出让、土地使用权的转让（出售、赠与和交换），房屋的转让（买卖、赠与和交换），房地产的抵押以及房屋租赁。因此，我国现行营业税中有三个税目涉及到了不动产交易，分别是：第七税目“服务业”中的房屋租赁，第八税目“转让无形资产”中的转让土地使用权，以及第九税目“销售不动产”。

为了防止纳税人偷逃税款，我国现行营业税法将“无偿赠送”和“自建销售”不动产视同发生销售不动产的行为，纳入了营业税的调整范围。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库