

內地房產稅合法性的困境

李元莎、何順文 | 企業管治

內地在房產泡沫愈演愈烈，信貸和行政規制手段難以有效壓制房價上漲的情形之下，中央政府轉而求助於稅務手段，即要求地方政府試點推出稱之為房產稅的財產稅。從國務院1月27日會議同意部分地方政府試點對個人房產徵收房產稅，到上海、重慶兩個直轄市出台具體施行辦法，並實際執行開始，只有不到48小時的時間，這恐怕也創造出了內地開徵稅種的最快紀錄。

然而，雷霆電閃之間出台的對於個人財產如重要的稅種，從胎盤裏帶出的無法回避的合法性問題，被這一貌似快捷的方式所放大。其對於個人財產的重要影響，在內地土地國有和國有公司居於經濟主導的背景下，房產是普羅大眾最重要的私有財產，被這一合法性問題，上升到內地未來社會發展模式和個人權利保護底線的層面。

挑戰合憲性基礎

內地憲法在充分保護公有財產的前提下，對於私人財產雖然沒有使用其他國家憲法通常使用的「私有財產神聖不可侵犯」的語言，但也明確標示了屬於法律保護範圍。

重要的是，在內地近三十年的市場經濟方向改革發展模式下，普通民眾對於個人財產權的認知和不受政府不當限制的追尋，已經成為一種社會公眾意識。在此背景下，對於個人最重要的財產形式的房產的任何權利限制或負擔，成為對於內地基本自我財產自由受法律保護的考驗。

中央政府對於此次房產的行政控制的重點，恰恰是經濟最為發達的作為內地一線城市的直轄市，當然二線城市也因房價上漲蔓延而受到株連。這些一線城市也恰恰是內地民眾自我意識最為強烈、財產自由信念最為強大的地域。所以，行政性重壓與民眾自我意識見的矛盾，不當稅務負擔和財產自由權利的衝突，將成為挑戰這一房產稅正當性、合憲性的基礎。

從最為現實的一般民眾感受層面講，房產稅重慶和上海市地方政府公佈，到規範生效施行僅經過了四個小時。尚未明白政策具體內容如何，兩地居民就要為擁有和購買住房繳納財產稅。從最為直覺層面而言，對居民最終要的個人財產進行徵稅，作為納稅人的公眾事前毫無知情、事中毫無參與、事後無時間理解調整行為，內地財產稅的出台方式和過程恐怕也是絕無僅有。

立法程序的合法性

從此次相關稅務規則決定和施行的程序而言，與內地現行的立法程序不無矛盾衝突，從而在有關規範的合法性上提出了最為直接和致命的威脅。根據2000年7月起施行的《中華人民共和國立法法》（下稱《立法法》），



■上海上月公布了2011年房產稅稅率標準，圖為市民在浦東新區房地產交易中心辦理相關手續。（新華社圖片）

九類事項只能制定法律。其中包括，對非國有財產的徵收和稅收的基本制度。按此條規定，居民個人住房既是「非國有資產」，對其徵稅又屬「稅收基本制度」，因此，對個人住房徵稅受《立法法》只能制定法律的兩項約束。

但是，《立法法》又規定，「應當制定法律的事項尚未制定法律的，授權國務院可以根據實際需要，對其中的部分事項先制定行政法規。」這一授權，其實質就是面對內地稅收立法的現實，為稅收立法做了過渡性安排。因為在2000年《立法法》出台時，經過全國人大立法的稅收法律，只有兩個稅種。

時至今日，內地現行的十九個稅種，通過全國人大立法的，也還是個人所得稅和企業所得稅這兩個稅種。其他十七個稅種的徵稅依據，是國務院以及國務院部門制定的條例或暫行條例。

試點辦法缺法律依據

房產稅暫行條例由國務院於1986年頒佈施行，規定「個人所有非營業用的房產免納房產稅」。重慶、上海的房產稅新規則，核心即是將房產稅徵稅範圍擴大到個人所有非營業用房產。顯然，這一徵稅範圍擴大需要國務院修改房產稅暫行條例，而事實上只是國務院常務會議做出決定，「同意在部分城市進行對個人住房徵收房產稅改革試點，具體徵收辦法由試點省（自治區、直轄市）

人民政府從實際出發制定」。因此，重慶和上海市政府制定的房產稅改革試點辦法，在現行法律框架中找不到依據。

立法基礎的缺失之外，由於沒有經過嚴格的立法程序，具體適用規則與其他法律條文的衝突矛盾也就在所難免，比如在強制徵收規範上，重慶方案規定，納稅人不繳或者少繳稅款的，由稅務機關責令限期繳納。逾期仍未繳納的，稅務機關可以書面通知納稅人開戶銀行或者其他金融機構，從其存款中扣繳稅款、滯納金及罰款。

以上內容參照了稅收徵管法的有關規定，但是，在刪去了稅收徵管法中採取以上措施的前提和限定條件，即須「經縣以上稅務局（分局）局長批准」的審批程序。至於稅收徵管法另一更重要前提，從納稅人銀行賬戶扣繳逾期稅款的方式，只針對從事生產、經營的納稅人，而不適用於一般自然人。例如，對個人所得稅的徵收管理，就沒有規定可採取扣繳納稅人銀行存款的方式。

李元莎 美國威斯康辛大學商學院助理教授
何順文 澳門大學副校長兼教授