

WUYESHUIYANJIU

物业税研究

张青 薛钢 李波 蔡红英 > 著



中国财政经济出版社

中国税务出版社官方微信订阅号

物业税研究

田青 田明 李健 蔡红英等著



中国税务出版社 CHINA TAXATION PRESS

物 业 税 研 究

◎ 张青

薛钢 李波 蔡红英 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

物业税研究/张青等著. —北京: 中国财政经济出版社,
2006.9

ISBN 7 - 5005 - 9326 - 0

I. 物… II. 张… III. 房地产业 - 税收管理 - 财政政策 -
研究 - 中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 098657 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph @ cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 32 开 8.5 印张 192 000 字

2006 年 10 月第 1 版 2006 年 10 月涿州第 1 次印刷

印数: 1—3 000 定价: 20.00 元

ISBN 7 - 5005 - 9326 - 0 / F · 8098

(图书出现印装问题, 本社负责调换)



前言

我国现行的房地产税收体系，是由中华人民共和国成立以来不同历史时期颁布的相关法规、政策和执行条例所共同形成的，在增加地方财政收入、调节经济运行和发挥分税制作用等方面，曾经发挥了积极的作用。随着我国社会经济的快速发展和改革开放的逐步推进，这套房地产税制已越来越明显地不能适应形势发展的需要，呈现出若干亟待解决的问题，包括：内外税制不统一，不符合国民待遇原则；税种多，重复征税严重；税基窄，征税范围覆盖面有限；重交易、轻保有环节征税，税负不公；费大税小，扭曲了税费关系；征税对象单一，计税依据不合理；税种老化，收入规模小、增长慢，不能满足地方财政需要等等缺陷。

《中华人民共和国国民经济和社会发展第十一个五年规划》将“改革房地产税收制度，稳步推进物业税并取消有关收费”作为推进财



政税收体制改革的重要内容,提出了建立适应市场经济要求的物业税制度目标,这实际上指明了中国房地产税制现代化改革的方向。由于改革的牵涉面广、社会风险大,解决这个棘手的问题,需要从多个层面进行制度构建和探索推进。

本书力图以国内外最新的文献为基础,并结合中国实际情况,对物业税的地位和宗旨、税制要素、评估征税、税收征管、税权划分、对个人房地产开征物业税以及配套改革问题,从比较的视角进行系统的研究;对西方国家和经济转型国家的在这方面的经验教训进行事实求是的分析、总结和借鉴,为提高我国房地产税收制度改革的预见性和科学性提供有益的研究成果。

本书是在湖北经济学院院长许建国教授的支持下,由多所高校和科研机构共同完成的。许建国教授对全书的项目策划、研究思路设计、过程控制和文稿修订进行了指导。

本书写作分工如下:张青博士(湖北经济学院、武汉大学理论经济学博士后科研流动站)负责第3章、第4章和第5章的撰写,以及写作大纲的确定和全书定稿;薛钢博士(中南财经政法大学)负责第6章、第7章、第9章内容的撰写;李波博士(中南财经政法大学)负责第1章和第2章内容的撰写;蔡红英博士(湖北经济学院)负责第2章表2-6、第5章附表5-1和第4章表4-8的提供和定稿;李灯强博士(湖北省社会科学院)负责第8章的撰写。蔡红英组织了国外基础背景资料的翻译,并直接翻译了部分内容,参与的人员还有中南财经政法大学的范信葵、林晶、李惠文、叶宁、陈安来、汪欣和湖北省社会科学院的李灯强等。

作者对物业税在财政分权中的作用、与土地制度的关系等方面的研究尚在进行中,作为阶段性成果,本书不可能面面俱到,



呈现给读者的内容也会有诸多错漏和不足，恳切地期望得到读者朋友们的批评指正。

湖北省财政厅、武汉市财政局、深圳市地方税务局对本书研究人员提供了宝贵的调研支持。湖北经济学院彭芸、李新为本书提供了部分颇具参考价值的国外文献。中国财政经济出版社的赵力主任、责任编辑梁涛先生为本书的出版付出了大量心血。湖北经济学院学术著作出版基金为本书提供了出版资助。本书在研究和写作过程中，参阅、引用了国内外很多学者的论文和著作，限于篇幅，只列出主要文献部分。在此，对以上人员一并致谢。

作 者

2006年6月30日



目 录

.....

第 1 章 物业税的设置宗旨、财政地位	
与影响因素研究.....	(1)
第 1 节 物业税的设置宗旨.....	(1)
第 2 节 物业税的财政地位.....	(6)
第 3 节 影响物业税收入地位的因	
素.....	(17)

第 2 章 物业税纳税人、征收对象研究	
.....	(19)
第 1 节 物业税纳税人国际比较	
.....	(20)
第 2 节 我国物业税纳税人情况分	
析.....	(24)
第 3 节 我国物业税纳税人的设计	
和效应分析.....	(28)
第 4 节 物业税征税对象的选择	
.....	(32)



第7章 物业税征管问题研究	(168)
第1节 明确财产所有权	(169)
第2节 建立财产登记目录	(172)
第3节 合理评估财产价值	(181)
第4节 实施有效的税收征管	(202)
第8章 物业税配套改革研究	(216)
第1节 我国目前房地产行业税费情况	(217)
第2节 对现行房地产税费体制的评价	(219)
第3节 重构房地产税费体系的思路	(224)
第9章 物业税税收管理权限研究	(228)
第1节 物业税税收管理权限划分的国际比较	(228)
第2节 我国物业税税收管理权限的选择	(245)
参考文献	(253)



第1章

物业税的设置宗旨、财政地位 与影响因素研究

第1节

物业税的设置宗旨

各国征收物业税，在课税宗旨上有三种类型，即财政型、政策型和混合型（见表1-1）。大部分国家物业税的政策目标具有“专门化”的特点，作为整体的物业税政策目标清晰，与其他税种之间的政策目标相协调。



表 1-1 一些国家和地区物业税设置宗旨

类 型	国家/地区	目 的
政策型：其开征的目的是通过征收保有税，提高占有土地的成本，从而促进土地的流动和更有效的利用，提高土地的供应量	法国	具有直接针对土地投机和土地集中的性质
	韩国	
	中国台湾	土地税收的政策性很强，意在充分而合理地利用土地资源，预防和制止土地投机等
财政型：其开征的目的是保证地方政府财政收入，与国家土地政策无关	美国	主要是为地方公共服务设施等筹集资金，调整收入分配的作用居于次要地位
	加拿大	用于提供公共服务、市政设施项目建设
混合型：其开征目的兼顾满足地方财政收入和推行国家土地政策的目标	日本	土地税收的促进土地资源合理利用、抑制土地投机的作用得到了较为充分的发挥

资料来源：财政部税收制度国际比较课题组：《加拿大税制》，中国财政经济出版社 2000 年版；《日本税制》，中国财政经济出版社 2000 年版；《美国税制》，中国财政经济出版社 2000 年版。叶青：《德国财政税收制度研究》，中国劳动社会保障出版社 2000 年版。武彦民：“中外土地税制比较”，焦点房地产网 gz.focus.cn，2001 年 8 月 8 日。李福秀：“日本现行土地税制一览”，《中国房地产报》，2000 年 8 月 11 日。

一、财政型

从大多数征收物业税的国家看，物业税是地方政府财政收入的重要来源，为推进城市化所必需的基础设施提供了资金来源。



相对于联邦与州政府以所得税与销售税为税收主要来源，物业税为地方政府提供了充足的税收。地方政府提供的公共服务中不少是与不动产相关的，因此对不动产征税也符合“谁受益谁纳税”的原则。物业税税收用于地方支出用途，可促进地方居民参与公共事务，加强地方官员本身的财政责任。

物业税之所以能提供较稳定的税源，其原因：一是拥有财产者有能力支付税收，而且对不动产而言，财产拥有者不易隐瞒其财产；二是不动产价值相对于所得与消费较为稳定，所以以不动产作为税基能保证地方政府有稳定的税收来源。

二、政策型

政策型主要指的是物业税的征收将有利于提高土地资源的利用率。

征收物业税将会提高房地产闲置的成本，因而有利于减少土地资源的浪费。如果在房地产拥有环节几乎不征税收，就不可避免地导致房地产的闲置甚至出于投机目的的囤积，实际上是土地资源的人为浪费。

早期西方经济学家提出的单一税制思想，认为国家应以土地为惟一课税对象，以土地税取代其他一切税收。18世纪法国重农学派最早提出了实行单一土地税。重农学派认为，土地是财富的惟一源泉，只有农业才能生产出“纯产品”，物质财富的增加取决于“纯产品”数量的增加。工业只是对“纯产品”的加工，商业只是从事交换买卖，这些活动都不能增加物质财富的数量。这样，只有课征于土地的税收不能转嫁，其他税收都要最终转嫁给土地的“纯产品”负担。而且，对土地征税是最简单、最合理、征收费用最少的，不会影响国民经济的发展，对国家最有



利，对纳税人负担最轻的课税形式。因此，主张国家应只对土地的“纯产品”课税，其他各税均应废除。

近代主张单一土地税的主要代表人物是美国经济学家亨利·乔治（Henry George, 1880）。乔治提出了“单一地价税”的理论。^①按照他的观点，每年要对土地所有者获得的经济租金征收100%或接近100%的税款。因为经济租金完全是一种不劳而获的剩余，这种剩余足够支付国家的全部费用而有余。实行单一地价税可消除不平等和贫困，它是促进经济发展的税收政策的一种工具。实行单一地价税，取消对资本和劳动力的一切课税，从而促进这些生产要素的发展，而且有利于土地国有化。根据乔治关于对土地征税具有的益处的论述，对土地征税不仅有利于调节社会贫富差距，同时能够起到抑制土地投机的作用。

从美国物业税课征的经济效果来看，在美国物业税是土地政策的重要工具，可以产生两种经济效果：一是分配效果，即物业税课征影响经济资源分配，是否会影响土地及改良物的投资；二是物业税是否会鼓励或拖延土地投机或城市不正常发展。对这两种经济效果，可以进一步讨论如下：

1. 分配效果。物业税课征使得财产成本提高，会使资源移至其他投资项目。

2. 提倡土地价值税。原来美国物业税是对土地及改良物适用相同的税率，1972年匹兹堡市（Pittsburgh）率先修正物业税制度（见表1-2），对土地适用税率高于改良物税率，且倍数由约2倍调高到5倍。调整目的是对提高土地使用价值者税率从轻，

^① George, Henry, *Progress and Poverty*, 1954 ed. (R.Schalkenbach Foundation, New York).



其结果是市内改良物新建数量大为增加。

表 1-2 匹兹堡市物业税税率

年 份	土地税率 (a)	改良物税率 (b)	a/b
1972	5.3%	2.65%	2
1975	4.95%	2.475%	2
1980	12.55%	2.475%	5.07
1985	15.15%	2.70%	5.61
1990	18.45%	3.2%	5.77

资料来源: Ladd, Helen F., 1998, "Local Government Tax and Land Use Policies in the United States".

3. 对农地免税的影响。自 1957 年起, 各州纷纷对农地给予免税优惠。美国学者 Morris 利用农业部提供的 1959—1987 年 47 个州、2963 个郡的资料进行实证分析, 结果表明对农地给予免税使得农地转为其他用途土地有所拖延, 尤其是物业税税负越重, 这一拖延效果越明显。从现象上看, 由于没有对农地征收普遍的物业税, 因此实际上激励了房地产投资(所有或占有)的无效率。

4. 对地方经济影响。美国学者 Mason Gaffney 与 Richard Noyes 研究指出, 如果地方政府越依赖物业税, 地方经济越趋于繁荣, 平均每人所得也越高。以 1992 年资料分析为例, 物业税占地方税收平均比重 41% 的前五名的州, 其各州平均每人所得全国排名为 4.2 名, 比后五名的州(物业税平均比重 15%) 所得平均排名 44.6 名要好。究其原因, 依赖物业税收入的州, 可减少对销售税与地方所得税依赖, 有助于地方经济繁荣。

物业税的结构会影响土地使用, 因此许多政策选择应当考虑物业税的结构问题: 什么财产应该纳入税基, 什么财产应该不纳



入税基；如何确定不同财产（如住宅用财产、农用财产、商业用财产、工业用财产）的价值；应纳税财产价值的比例应该是多少；实际税率如何在各类财产内部和各类财产之间变化等。例如，与住宅财产相比，对非住宅财产征收的税相对于其获得的收益来说过高；城市之间的税收竞争往往未反映服务收益的不同；农用财产享受的税收优惠会造成扭曲。不过在大多数国家，这些方面可获得的信息都不足以让人们対现行税收制度对土地使用的影晌进行分析。由于大多数国家目前适用的实际税率非常低，因此物业税带来的扭曲性影响并不是非常高。

第 2 节

物业税的财政地位

在现代社会，物业税已不再是各国税收中的主体税种。虽然物业税收规模在许多国家税收收入总额中的比重普遍不是很高（发达国家一般为 10%—12%、发展中国家为 5% 以下），但其占地方级税收收入的比重却较为可观，已成为地方政府的主要财政收入之一。值得注意的是，虽然大多数国家都征收了物业税（或者类似的不动产税），但从有关资料与数据统计中，物业税的重要性并不总是像在经济学原理中表现的那么突出。如果仅仅从收入比重来测量物业税的重要性，类似的观点在发展中国家中也存在，而且更加悲观。根据 IMF（1996）的数据统计，在 64 个发展中国家中，物业税占 GDP 的比重均值为 0.25%，在政府财政收入中的比重为 1.7%；而同期 23 个工业化国家中，物业税占 GDP



的比重平均为 1.54%，占财政收入的比重平均为 4.1%。总的来说，工业化国家物业税的使用强度是发展中国家和转轨国家的 3 倍。^① 这本身就说明经济发展与征管能力对于物业税的影响。

衡量物业税财政重要性的主要指标是其在经济总产出（或政府收入）中的比重。下面从不同角度进行分析（见表 1-3 和表 1-4）。

表 1-3 物业税税收占税收总额之比例 (单位：%)

联邦制国家	1990 年	1995 年	1999 年	2000 年
澳大利亚				
奥地利	9.0	8.8	9.4	8.9
比利时	2.7	1.5	1.3	1.3
加拿大	2.7	2.5	3.3	3.3
德国	9.9	10.6	10.2	9.7
墨西哥	3.4	2.8	2.5	2.3
瑞士	1.5	1.8	1.4	1.4
美国	7.9	7.0	8.3	8.1
未加权平均	11.4	11.3	10.6	10.1
单一制国家				
捷克共和国	—	1.3	1.5	1.3
丹麦	4.2	3.5	3.5	3.3
芬兰	2.4	2.3	2.4	2.5
法国	5.1	7.4	7.1	6.8
希腊	4.6	3.4	5.1	6.1
匈牙利	—	1.2	1.7	1.7

① Roy W. Bahl: “发展中国家和经济转轨国家的土地税与不动产税”，《土地价值税》，中国大地出版社 2004 年版，第 151—154 页。



续表

联邦制国家	1990 年	1995 年	1999 年	2000 年
冰岛	8.5	9.0	7.0	7.1
爱尔兰	4.7	4.5	5.6	5.6
意大利	2.3	5.6	4.6	4.3
日本	9.1	11.7	11.0	10.3
韩国	12.8	14.8	13.7	12.4
卢森堡	8.4	7.2	9.5	10.6
荷兰	3.7	4.1	5.2	5.4
新西兰	6.8	5.3	5.8	5.4
挪威	2.9	2.8	2.4	2.4
波兰	—	2.8	3.2	3.3
葡萄牙	2.7	2.5	3.3	3.2
斯洛伐克	—	—	1.7	1.6
西班牙	5.5	5.5	6.3	6.4
瑞典	3.5	2.9	3.7	3.4
土耳其	2.3	3.0	2.8	3.1
英国	10.3	10.4	11.1	11.9
未加权平均				
OECD 加总	5.7	5.4	5.5	5.4
OECD 美洲	7.6	7.9	7.4	7.0
OECD 太平洋	9.4	10.1	10.0	9.2
OECD 欧洲	4.6	4.2	4.5	4.5
欧盟 15 国*	4.4	4.4	5.0	5.0

注：* 为 2004 年 5 月 1 日以前数据。

资料来源：OECD, Revenue Statistics 1965—2001, Paris.China: Taiwan.