

联动改革框架下 构建以现代房地产税为核心的 地方税体系研究



Liandong Gaige Kuangjia Xia Goujian yi
Xiandai Fangdichanshui wei Hexin de
Difangshui Tixi Yanjiu

葛 静 / 著



经济科学出版社
Economic Science Press

联动改革框架下构建 以现代房地产税为核心的 地方税体系研究

葛 静 著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

联动改革框架下构建以现代房地产税为核心的地方税
体系研究/葛静著. —北京: 经济科学出版社, 2015. 8
ISBN 978 - 7 - 5141 - 6045 - 1

I. ①联… II. ①葛… III. ①地方税体系 - 研究 -
中国 IV. ①F812. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 213038 号

责任编辑: 段 钢 卢元孝

责任校对: 郑淑艳

责任印制: 邱 天

联动改革框架下构建以现代房地产税为核心的地方税体系研究

葛 静 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxchs. tmall. com](http://jjkxchs.tmall.com)

北京万友印刷有限公司印装

710 × 1000 16 开 11 印张 200000 字

2015 年 8 月第 1 版 2015 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 6045 - 1 定价: 35.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))

前言

最近一段时间贵州毕节多起“留守儿童”死亡事件引起了媒体的关注，贵州毕节以这种令人耻辱和难堪的方式多次上了头条，当地政府和官员竟然没有人出来道歉和负责，这在其他国家是难以想象的。不禁令人发问，当留守儿童集体自杀时，孩子的父母去哪儿了？地方政府干什么去了？我们的制度死了吗？

如果可以，没有人愿意离开家园和孩子，然而农村的资源已经被城市的建设榨干，从农产品的“剪刀差”到农地征用的“剪刀差”，农民没有财产性的收入，只能依靠到城市出卖劳动力，受户籍所限制，流动到城市的农民没有城市居民的身份，他们被称为“农民工”。当“农民工”为城市建设道路、桥梁和千万栋楼房时，自己却买不起房子，也享受不了城市居民的社会保障，子女不能在城市接受教育，被迫把孩子留在了农村，所以才有了这样的一例例血淋淋的悲剧。

地方政府在干什么呢？地方政府在找钱，因为没有钱，各项行政开支就维持不了。他们拥有收费权，却没有征税权，地方税制由中央决定，共享税比例由中央决定，地方主要官员任免由中央决定，行政高度集权下财政分权的程度依赖中央决定。可是，财政支出的大头却由地方政府负担，导致地方政府尤其是基层政府入不敷出、捉襟见肘。找钱的方式不外乎卖地和收费两条途径，卖地收入占财政收入的半壁江山之多，行政收费花样繁多，屡禁不止。地方官员为了GDP的好看，将招商引资作为重中之重，却很少有人想到民生之苦。

当政府将卖地作为生财之道时，苦的是两头的民众。农民的土地被强制征用，由于征地受益的是政府集团，受损的是农民，反抗暴力拆迁的事件屡见不鲜。当土地被征用后在一级市场上拍卖时，往往又被拍出高价，“地王”开发商频现，出现面粉价高过面包价的楼市泡沫，最终地价要转移到房价中，转嫁给城市购房居民，让城市居民承受难以承受之高房价。

许多文章在研究分税制、地方税和房地产税改革时，经常拘泥于财税研究，没有看到活脱脱的社会现实，拘泥于财税体制改革，没有和户籍制度、土地产权制度等其他领域的改革联动考虑。而实际上，各种迹象显示，中国的改革已经到了“肠梗阻”的阶段，形成各种社会问题胶合粘连的局面，几乎任何一个板块或领域的改革都牵动许多其他领域的联动，而房地产税改革因为涉及居民的流动，土地产权制度改革、新城镇建设、财政分权等问题更是牵一发而动全身。

因此，本书设想的是户籍制度—土地产权制度—房地产税联动改革框架下，构建以现代房地产税为核心的地方税体系。土地产权制度改革，使农民成为新城镇化建设中土地用途改变的真正受益者，增加农民的财产性收入；户籍制度改革，使农民可以“用脚投票”自由流动进入城镇，近1亿农民的进城成为市民，享受均等的公共服务和社会保障，包括子女在城市平等地接受教育，享受同等的养老、医疗等社会保障，期望毕节“留守儿童”悲剧不再重演。另外，土地产权制度改革，使地方政府失去卖地收入的依赖后，将更加重视规范的税收收入，房地产税因为具有优良的地方税品质并且在全球100多个国家征收实践，将是地方税主体税种的最优选择。为了吸引“用脚投票”的民众，地方政府将不断规范行为，提高公共服务和公共产品的数量和质量，吸引更多的居民。而居民在对地方政府预算监督的过程中，民主意识和法治意识将进一步增强。

也许被认为过于理想化，然而户籍制度改革和农地产权制度改革都是解放生产力、给民众谋求福利的改革，只要政府下定决心，愿意打破利益的藩篱，必将得到普罗大众的支持，并且这两个制度的改革目前正处于试点阶段，一切迹象显示改革正在向着好的方向发展，尽管有阻力，尽管可能进展比预想得缓慢，但是只要方向正确，光明总在前方！

作者

2015年7月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 选题背景与逻辑框架	1
一、选题背景	1
二、逻辑框架——三个层次的联动改革	7
第二节 文献综述与选题意义	10
一、国外研究综述	10
二、国内研究综述	13
三、选题意义	16
第三节 内容结构	17
一、结构	17
二、内容	18
第四节 研究方法 with 主要创新	20
一、研究方法	20
二、创新之处	20
三、不足之处	20
第二章 理论框架	22
第一节 蒂波特扩展模型与我国户籍—房地产税改革	22
一、蒂波特—奥茨—哈密尔顿模型	22
二、对我国户籍—房地产税改革的启示	24
三、我国户籍制度改革的趋势分析	25
第二节 新制度产权理论与我国土地产权—房地产税改革	28
一、新制度经济学派的产权理论	28
二、我国土地产权制度现状及问题	29

三、论“涨价归公”思想的错误	31
四、我国房地产产权制度与开征房地产税的冲突	33
第三节 户籍—土地—房地产税联动改革的必要性	36
一、城市“制度性用工荒”与农民“制度性贫困”问题	37
二、房价泡沫和“土地财政”问题	38
三、户籍—土地—房地产税联动改革的作用机理	38
第三章 现实困境	41
第一节 税权配置过于集中	41
一、税权的内涵	41
二、我国税收立法权配置过于集中	42
三、我国税收征管权划分混乱	44
第二节 事权与财权不匹配	45
一、中央与地方的事权边界划分不清	45
二、中央与地方的事权与财权不匹配	48
三、地方政府财政自给率和税收自给率偏低	52
四、转移支付加剧地方财力差异	53
五、改革趋势	55
第三节 地方税制度体系建设滞后	56
一、我国地方税体系现状	56
二、当前我国地方税体系的特点和存在问题	57
三、“营改增”倒逼地方税体系的重建	60
第四章 国际借鉴	61
第一节 OECD 国家的财政分权	61
一、联邦制国家和单一制国家	62
二、OECD 国家中央与地方间事权与财权配比	63
第二节 OECD 国家的地方政府税收自主权	66
一、税收自主权的概念及统计指标体系	66
二、OECD 国家地方政府税收自主权	68
第三节 OECD 成员国家的中央税与地方税	74
一、OECD 国家中央税结构及主体税种	74
二、OECD 国家地方税结构及主体税种	76

三、OECD 国家各级政府主体税种设置及影响因素分析	81
第四节 规律总结和启示借鉴	84
一、规律总结	84
二、启示借鉴	85
第五章 方案选择	87
第一节 地方税及地方主体税种的文献综述	87
一、中央税与地方税划分原则的文献综述	87
二、地方税主体税种的文献综述	89
第二节 短期方案	90
一、辅助税种的设计	90
二、重构增值税的分享比例方案评析	91
三、关于零售税作为地方税主体税种的思辨	92
四、关于国内消费税作为地方主体税种的争议	94
五、总结	97
第三节 长期方案	98
一、国际经验	98
二、房地产税具有优良的地方税属性	98
三、房地产税收入规模的测算	100
四、联动改革下对农民转让土地征收土地增值税的测算	105
第六章 进路反思	107
第一节 现代房地产税的概念及特征	107
一、现代房地产税的概念	107
二、现代房地产税的特征	109
第二节 关于房地产税改革功能定位与路径选择的观点综述	111
一、引言	111
二、“改革派”的观点综述	113
三、“稳进派”的观点综述	116
四、两派观点的异同比较	119
第三节 沪渝房地产税试点的反思	120
一、试点背景	121
二、要素比较	124

三、效果评价·····	127
四、剖析反思·····	132
第七章 立法路径·····	135
第一节 土地公有制与房地产税可以并存吗·····	135
一、关于“法理不通”的思辨·····	136
二、关于“重复征税”的思辨·····	137
三、各国不同土地公有制状态下的房地产税·····	139
四、尚待解决的问题·····	140
第二节 房地产税立法的首要原则——税收法定原则·····	142
一、税收法定原则的“法”指的是狭义的法律概念·····	142
二、现行《房产税暂行条例》属于立法空白授权下的产物·····	143
三、当前阶段的税收法定原则主要体现为税收立法权回归·····	143
四、房地产税应作为税收立法的突破口和标志性税种·····	144
五、扩大房地产税立法程序中的民主参与·····	144
第三节 房地产税立法的核心价值——平等原则·····	145
一、公平优先，兼顾效率·····	146
二、房地产税立法的形式公平·····	147
三、房地产税立法的实质公平·····	148
第四节 房地产税的要素设计·····	149
一、纳税义务人和征税范围·····	149
二、税率·····	150
三、计税依据和扣除面积·····	150
四、应纳税额·····	151
五、税收优惠·····	151
第八章 结论与展望·····	153
一、主要结论·····	153
二、未来展望·····	154
参考文献·····	156

第一章

绪 论

第一节 选题背景与逻辑框架

一、选题背景

(一) 经济新常态呼唤现代税制体系的建立

当前,我国经济形势从高速增长进入中高速增长的新常态虽然已成共识,然而2015年我国经济增速放缓的程度仍然超过各方预期。今年各项统计数据显示制造业经济萎缩,国内外需求不足,企业利润下降的状况正在加深。如图1-1、图1-2和表1-1所示,2015年7月制造业采购经理指数(PMI)^①为50.0%,比上月下降0.2个百分点,比上年同期下降1.7个百分点,位于临界点。1~6月全国规模以上工业企业实现利润总额28441.8亿元,同比下降0.7%,虽然比最黑暗的2月的增幅-4.2%已经光明了许多,然而利润增速恢复乏力,尤其是采矿行业利润总额同比增幅为-58.8%,国有控股企业利润总额同比增幅为-21.2%。^②

① 采购经理指数(PMI),是通过对企业采购经理的月度调查结果统计汇总、编制而成的指数,它涵盖了企业采购、生产、流通等各个环节,是国际上通用的监测宏观经济走势的先行性指数之一,具有较强的预测、预警作用。PMI通常以50%作为经济强弱的分界点。PMI高于50%时,反映制造业经济扩张;低于50%时,则反映制造业经济收缩。

② 以上数据来源于国家统计局网站。

制造业PMI指数（经季节调整）

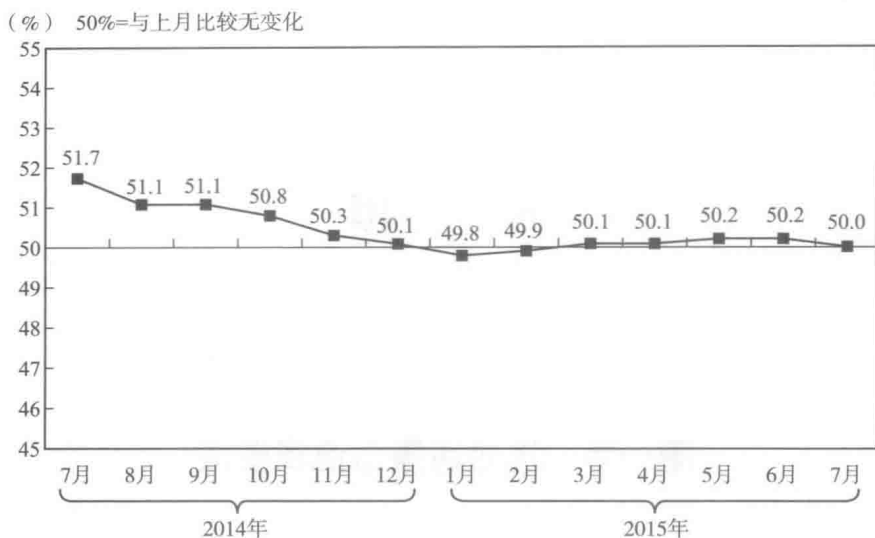


图 1-1 2014 年 7 月至 2015 年 7 月我国制造业 PMI 指数

资料来源：国家统计局网站。



图 1-2 规模以上工业企业累计主营业务收入与利润总额同比增速

资料来源：国家统计局网站。

表 1-1 2015 年 1~6 月规模以上工业企业主要财务指标 单位: 亿元, %

分组	主营业务收入		利润总额	
	1~6 月	同比增长	1~6 月	同比增长
总计	518 202.3	1.4	28 441.8	-0.7
其中: 采矿业	26 058.6	-15.4	1 396.1	-58.8
制造业	461 564.4	2.6	24 436.4	6.1
电力、热力、燃气	30 579.3	1.3	2 609.3	17.2
其中: 国有控股企业	114 651.5	-7.1	5 980.2	-21.2
其中: 集体企业	3 527.2	-2.0	235.3	-0.1
股份制企业	353 673.7	2.3	18 552.6	-1.7
外商及港澳台商投	120 395.1	0.2	7 216.7	4.2
其中: 私营企业	177 916.8	5.1	9 771.3	6.3

注: 经济类型分组之间存在交叉, 故各经济类型企业数据之和大于总计。

资料来源: 国家统计局网站。

在经济增速放缓的同时, 财政收入出现下降, 2014 年全国财政收入重回个位数, 2015 年 3 月 16 日, 财政部发布 1~2 月财政收支情况, 1~2 月财政收入增速继续刷新低位, 仅为 3.2%。2015 年 4 月 20 日, 国家税务总局通报一季度全国税务部门组织税收收入 27 121 亿元, 比上年同期仅增长 3.4%, 这与多年来的百分之二十几的税收增幅相比, 简直不可同日而语。

如果税收增速与 GDP 增速相比, 会发现我国现行税制体系出现“顺周期”调控现象。即当经济高速增长时, 税收收入的增幅高于经济增幅, 当经济低迷时, 税收收入的增幅低于经济增幅。如表 1-2 所示, 自 1994 年分税制改革以来, 我国税收收入出现长达 20 年的超常增长, 1994~2013 年年均增长率为 17.56%, 几乎是 GDP 增速的两倍, 其中“九五”时期税收收入增长了 15.84%, “十五”时期增长了 18.04%, “十一五”时期增长了 20.73%。^① 如图 1-3 所示, 分税制以来税收收入增速始终高于 GDP 的增速, 但有三个特殊时期, 一个是 1995~1996 年的分税制初期, 由于新税制的政策滞后效应引起税收增幅低于经济增幅, 一个是 2008~2009 年金融危机时期, 税收增幅与经济增幅几乎持平, 另一个就是 2013 年以来经济进入新常态, 税收增幅回归个位数, 且低于 GDP 增幅, 而且二者之间的差距逐年拉大, 2013~2014 年的税收增速分别为 9.86% 和 7.81%, 而 2015 年一季

^① 胡怡建:《我国税收改革发展的十大趋势性变化》,《税务研究》2015 年第 2 期。

度税收收入的增速创了新低，为 3.4%。

如果说税收前两个阶段是短期效应，那么由于未来较长一个时期我国经济形势都是中速增长的新常态阶段，也就意味着未来较长时期税收增幅将低于经济的增幅，政府要做好过“紧日子”的准备。

表 1-2

1994~2014 年我国 GDP 与税收增速

单位：亿元，%

年度	GDP	GDP 增速	税收总额	税收增速
1994	48 459.6	—	5 126.88	—
1995	61 129.8	26.15	6 038.04	17.77
1996	71 572.3	17.08	6 909.82	14.44
1997	79 429.5	10.98	8 234.04	19.16
1998	84 883.7	6.87	9 262.8	12.49
1999	90 187.7	6.25	10 682.58	15.33
2000	99 776.3	10.63	12 581.51	17.78
2001	110 270.4	10.52	15 301.38	21.62
2002	121 002.0	9.73	17 636.45	15.26
2003	136 564.6	12.86	20 017.31	13.50
2004	160 714.4	17.68	24 165.68	20.72
2005	185 895.8	15.67	28 778.54	19.09
2006	217 656.6	17.09	34 804.35	20.94
2007	268 019.4	23.14	45 621.97	31.08
2008	316 751.7	18.18	54 223.79	18.85
2009	345 629.2	9.12	59 521.59	9.77
2010	408 903.0	18.31	73 210.79	23.00
2011	484 123.5	18.40	89 738.39	22.58
2012	534 123.0	10.33	100 614.28	12.12
2013	588 018.8	10.09	110 530.7	9.86
2014	636 462.7	8.24	119 158.05	7.81

资料来源：国家统计局网站。

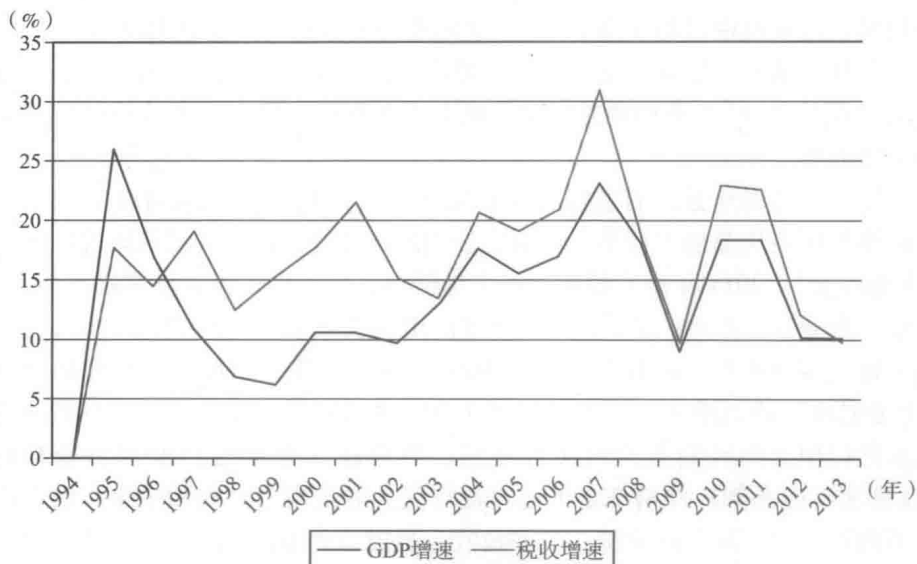


图 1-3 1994 ~ 2014 年我国 GDP 与税收增速

该现象的原因与我国现行税制体系有关,约 70% 的税收收入来自商品税系、90% 的税收收入由企业部门缴纳。^① 这种税制体系的特点:一是税收(无论是价内税形式,还是价外税形式)大部分融入价格通道,容易扭曲或干扰价格形成机制,违背税收中性原则;二是容易导致税收调控的“顺周期”现象,不利于政府有效实施逆周期的宏观调控;三是商品税比重过高,所得税系和财产税系过低,不利于税收社会公平功能的发挥和地方税体系的建立。因此,建立现代税制体系,优化税制结构,提高直接税比重,降低间接税比重,增加个人纳税人的比例必须提上改革日程。

(二) “营改增”倒逼地方税体系重构

为了解决营业税重复征税的问题、加速第二、第三产业的融合,2012 年 1 月 1 日起在上海市交通运输业和部分现代服务业开始“营改增”试点,同年 8 月后分批扩大试点范围,2013 年 8 月在全国范围内对交通运输业和部分现代服务业试行“营改增”,2014 年 1 月 1 日起,铁路运输业和邮政服务业纳入“营改增”的范围,2014 年 6 月 1 日,电信业纳入“营改增”范围。按

^① 王春雷:《适应国家治理现代化中国税制体系,从传统走向现代》,《税务研究》2015 年第 2 期。

照规划,营业税税目将于2015年底全部改为增值税,地方税体系中唯一的主体税种将消失。尽管短期内原营业税收入仍归地方,但这是大家都心知肚明的“缓兵之计”,重构地方税体系成为摆在财税学界和相关政府部门面前的头等大事。

另一个使得地方政府急需寻求稳定税源的动机是“土地财政”的不可持续性和中央规范地方债务。城市建设用地资源的有限性使得深圳等城市已“无地可卖”。2014年以来的房地产市场低迷,土地出让收入增速逐季回落,辽宁、黑龙江、海南、云南等15个省份出现负增长。2015年1~3月,全国土地成交面积和金额双双出现了30%左右的骤降,市场出让金锐减导致“土地财政”难以维系,更使得地方政府财政困局雪上加霜。原地方债务危机虽然以中央兜底的方式暂缓和延后,然而新《预算法》及即将颁布的《预算法实施条例》严格规定了地方发行债券的规模、结构和用途,地方政府不能再盲目而随意的举债。当非税收入被规范和限制之后,今后地方政府收入的主体渠道和形式只能够回归税收。

(三) 重构地方税体系将引起联动改革效应

当我们认真思考重构地方税体系时,发现重构地方税不仅仅是税制改革一个领域的改革问题。首先是中央政府与地方政府的财政体制改革问题——即事权和财权的分权问题。其次,在主体税种的选择上,若选择调整增值税的分配比例、开征环保税、社保税,就涉及国税、地税、社保和环境保护各部门的行政体制改革问题;若选择消费税或零售税为主体税种,可能会引起地方税收恶性竞争和产业结构恶化问题;若选择房地产税为主体税种,必须考虑户籍制度改革、土地产权制度改革和财政预算改革问题。

(四) 户籍、农地和房地产税改革试点处于进行时

2014年7月30日,备受关注的国务院《关于进一步推进户籍制度改革的意见》正式公布,目标为,到2020年,我国将形成一套新型的户籍制度,其中包括建立城乡统一的户口登记制度,以经常居住地登记户口为基本形式,实现1亿左右农业转移人口在城镇落户,到2020年我国常住人口城镇化率将达到60%,被认为是继20世纪80年代实行家庭联产承包责任制后又一次解放农民的革命。

2015年的中央一号文件提出要加快构建新型农业经营体系,引导土地经营权规范有序流转,推进农村集体产权制度改革,稳步推进农村土地制度

改革试点。目前,北京市大兴区、天津市蓟县、河北省定州市等33个县级试点区域关于农村土地改革的实施方案已经获得批复,这意味着广受关注的农村土地改革试点工作进入全面启动阶段。33个试点区域获批的改革范围主要围绕三大方面进行:集体经营性建设用地入市;提高被征地农民补偿标准;宅基地制度的有偿退出机制。

2011年1月28日经国务院常务会议批准,在上海和重庆两市开展对部分个人住宅征收房地产税的试点。由于存在再授权的程序瑕疵,税制设计存在税基狭窄、税率较低、扣除较多,现有征管模式与直接税征收不匹配等问题,使得房地产税的试点效果没有达到预期。十八届三中全会明确了“加快房地产税立法并适时推进改革”的方向,预计在2017年房地产税立法工作将会完成,对个人住宅征收房地产税将在全国范围内铺开。

在这样的背景下,本书选择以户籍—土地—房地产税联动改革的视角下重构地方税体系,虽然有其超越现实的一面,然而现实中的改革试点又证明其进路的可能性。

二、逻辑框架——三个层次的联动改革

本书联动改革的逻辑框架包括宏观、中观和微观三个层次。宏观层次的联动改革指的是户籍—土地—房地产税的改革,如图1-4所示,土地产权制度改革,使农民成为新城镇化建设中土地用途改变的真正受益者,财产性收入增加;户籍制度改革,使农民可以自由流动进入城镇,近1亿农民的进城成为市民,将使中国的常住人口城镇化率在2020年达到60%,城镇新增人口带动大量购房需求,同时城市居民需要政府提供公共产品和公共服务。另外,土地产权制度改革,使地方政府失去“土地财政”的依赖后,将更加重视规范的收入形势——房地产税,为了吸引“用脚投票”的民众,不断规范政府行为,提高公共服务和公共产品的数量和质量,吸引更多的居民。新城市化建设,使得住房需求增加,房地产税拥有更充沛的税源,地方政府征税之后,资金将用于地方公共服务的提供。从资金流上看,农民的卖地财产性收入—购置城镇住房—缴纳房地产税—政府提供公共服务—提高房地产价值—增加市民财产性收入。因此,户籍制度改革—土地产权制度改革—房地产税改革,三者之间存在逻辑上的内在自洽和因果上的起承转合。

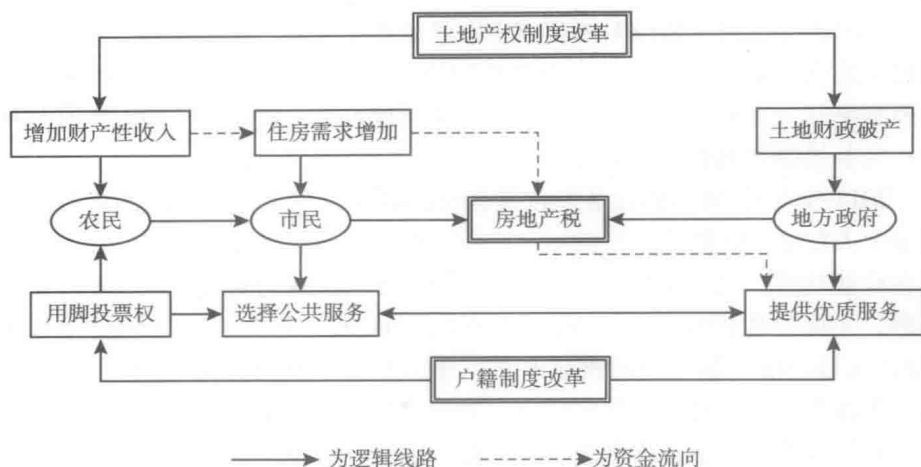


图 1-4 户籍—土地—房地产税联动改革的逻辑框架

中观层次的联动改革指税制体系改革与地方税重构过程中各税种的联动改革，如图 1-5 所示。在稳定税负和保持现行的中央与地方收入格局不变的两个约束条件下，税制改革方向为提高直接税比重，适当降低间接税比重和重构地方税两个进路，落实到具体税种的联动改革包括：“营改增”，重构增值税分享比例，改革消费税、个人所得税、资源税，建立房地产税和环保税等。

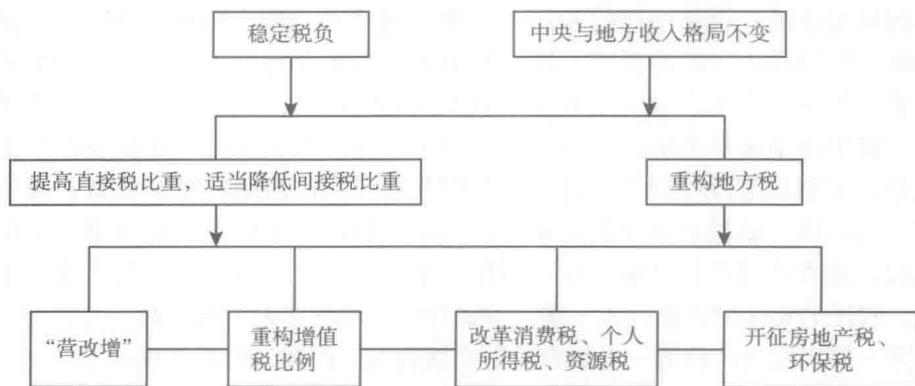


图 1-5 税制体系改革与重构地方税的逻辑框架