

中国发展研究报告系列丛书

2006

中国地方财政 发展研究报告

房地产税与地方财政建设研究

中南财经政法大学

- 湖北财政与发展研究中心
- 中国地方财政研究中心



中国财政经济出版社

中国发展研究报告系列丛书

2006 中国地方财政 发展研究报告

——房地产税与地方财政建设研究

中南财经政法大学

- 湖北财政与发展研究中心
- 中国地方财政研究中心

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

2006 中国地方财政发展研究报告：房地产税与地方财政建设研究/李波主编. —北京：中国财政经济出版社，2007.9

(中国发展研究报告系列丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0385 - 0

I . 2… II . 李… III . ①房地产业 - 税收管理 - 研究报告 - 中国 - 2006②地方财政 - 财务管理 - 研究报告 - 中国 - 2006 IV . F812.42 F812.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 185796 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

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 14.5 印张 335 000 字

2007 年 12 月第 1 版 2007 年 12 月北京第 1 次印刷

印数：1—1500 定价：42.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 0385 - 0/F·0318

(图书出现印装问题，本社负责调换)

2006 中国地方财政发展研究报告

——房地产税与地方财政建设研究

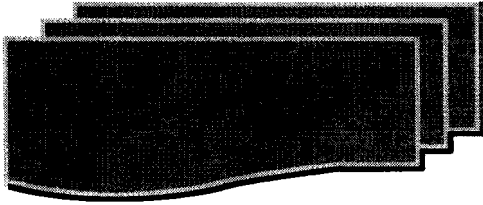
编辑委员会名单

编委成员（按姓氏笔划排序）

于革胜	王金秀	田和平	甘行琼	艾 华	叶 青
叶汉生	许 毅	许建国	孙 亚	阮日生	刘孝诚
刘尚希	刘京焕	任寿根	吴俊培	何盛明	杨灿明
张弘力	张福来	陈 共	陈光焱	陈志勇	李大明
李景友	庞凤喜	罗 辉	周永松	侯石安	高培勇
贾 康	童道友				

主 编 李 波

编写人员 李 波 翟义萍 周振江 范信葵 曾 楠
舒丽琛



第一章 地方政府来自土地的财政收益与风险 ·····	(1)
第一节 基于城市扩张的地方政府土地税收收益	(1)
第二节 地方政府的土地租金收益	(11)
第三节 地方政府的土地收费收益	(25)
第四节 以土地为抵押的地方政府融资行为	(26)
第五节 土地财政引发的地方财政风险	(33)
第二章 以房地产税为杠杆推动地方财政建设 ·····	(45)
第一节 我国现行房地产税收体系	(46)
第二节 地方财政主体税种选择	(52)
第三节 房地产税作为地方政府主体税种的分析	(58)
第四节 房地产税在地方财政建设中的功能定位	(67)
第三章 房地产税的国际比较与借鉴 ·····	(77)
第一节 税种设置	(77)
第二节 立法精神	(80)
第三节 税权划分	(84)
第四节 财政地位	(87)
第五节 运行机制	(96)
第六节 财产评估	(102)
第七节 国际财产税改革的经验教训及对我国房地产税改革的借鉴	(111)
第四章 发达国家房地产税制案例 ·····	(116)
第一节 美国房地产税制	(116)
第二节 英国房地产税制	(121)

第三节	法国土地税制·····	(123)
第四节	加拿大房地产税制·····	(125)
第五节	澳大利亚房地产税制·····	(128)
第六节	俄罗斯房地产税制·····	(130)
第七节	日本房地产税制·····	(134)
第五章	房地产税制度设计·····	(139)
第一节	房地产税制的理论概述·····	(139)
第二节	房地产税税制要素的安排·····	(147)
第三节	房地产税征管和评税技术·····	(155)
第六章	房地产税税制要素的实证研究·····	(161)
第一节	房地产税税基的理论分析·····	(161)
第二节	房地产税税率的设定研究·····	(169)
第三节	房地产税税额的数量实证分析与测算·····	(173)
第七章	房地产税相关的地方财政配套建设·····	(182)
第一节	理顺我国土地租税费关系·····	(182)
第二节	给予地方政府必要的土地税权·····	(192)
第三节	深化分税制改革与财政收支划分·····	(197)
附录：1993 ~ 2006 年我国房地产税收和地方财政大事记·····		(207)
参考文献·····		(217)
后 记·····		(223)

第一章

地方政府来自土地的财政收益与风险

研究地方政府的土地财政收益问题，我们将地方政府来自土地的财政收益从性质上分为三个部分：税、租、费，分别研究地方政府财政收益中与土地有关的预算内财政收入（税）、预算外财政收入（租、费），此外我们还将讨论以土地为抵押的地方政府融资问题。本章主要依托于对中部湖北省 20 世纪 90 年代以来城市化进程中出现的土地问题的调查分析以及伴生的地方政府土地财政收益现状及问题。



节

基于城市扩张的地方政府土地税收收益

20 世纪 90 年代中后期以来，我国的城市化进程明显加快，成为这一轮经济增长的主要力量。城市化提速的一个显著特点即为城市的扩张，并由此引发了产业经济效应，尤其是房地产业和建筑业的发展，为地方政府扩充税源、增加预算内财政收入作出了巨大贡献。而房地产经济领域的外部效应、房地产税收的非中性论，以及公共经济学领域的利益支付说均为房地产税的开征提供了理论依据，并论证了房地产税除具有财政收入功能外，最主要的功能在于其宏观调控职能。因此，研究与土地有直接和间接关联的各项税收收入的规模及其结构变化对地方财政的影响，各项税收收入在地方财政中的比重变化对经济发展的调控作用及对促进土地资源的合理配置的贡献有着重要的理论和实用价值。

一、我国城市化的历史进程

(一) 城市化的内涵及现阶段城市化的背景

《中华人民共和国国家标准城市规划术语》对“城市化”的定义是：“人类生产与生活方式由农村型向城市型转化的历史过程，主要表现为农村人口转化为城市人口及城市不断发展完善的过程。”我们认为，城市化是随着生产力发展而导致人们的生产方式、生活方式和行为方式变化的过程。其内涵在于，它不仅是简单的城乡人口结构的转化，更重要的，它是一种产业结构及其空间结构的转化，是传统生产方式、生活方式和行为方式向现代化生产方式、生活方式和行为方式的转化。它带来的是社会面貌的革新，其实质就是社会的发展和进步。

改革开放以来，由于指导思想上的转变，我国经济建设开始进行一系列方针、政策的重大调整。针对超前工业化问题，我们进行了轻工业补课；针对计划经济体制的种种弊端，进行了经济体制的市场化改革；通过优化产业结构，经济发展中产业结构不合理的问题也已经初步得到解决。党的十四大确立了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，即在社会主义国家宏观调控下，使市场在社会资源配置中发挥基础性作用的经济体制。市场经济体制要求各种经济资源进行自由流动和优化配置，当然也包括人力资源的自由流动。为适应建立社会主义市场经济体制的要求，我国的户籍管理制度也进行了相应的改革，不少省市取消了农业户口和非农业户口的限制，实行城乡户口登记管理一体化，统一称为居民户口。许多大中城市为吸引人才，放宽了对外来人口落户的限制。

(二) 我国城市化建设进程

1. 我国城市化的历史进程及规划思路。我国是一个人多地广、自然资源与自然条件差异极大、地区发展不平衡的国家。1949 年新中国建立之初，毛泽东主席曾经明确认识到“工业化带动城市化”的规律，而且在我国“一五”计划期间，伴随着工业的优先发展，大量农民进入城镇和工矿就业，初步推动了我国的城市化进程。1958~1960 年“大跃进”时期，由于“大跃进”的发动、全民大办工业，以钢为纲，大量农村劳动力流向城镇，使工业化和城市化在脱离农业的基础上超常规发展，导致高速城镇化，同时也带来了大量不利因素，导致后来的逆城市化现象出现。从 1958 年至 1978 年，国家进行工业调整，精简工业和城市人口，同时由于“文化大革命”及其经济工作指导思想的失误，我国采取的城市发展方针均为严格控制大城市规模，国民经济濒临崩溃，大批干部和知识青年上山下乡，我国城市化进展缓慢，甚至出现城市数量的减少，城镇人口增长缓慢，城市化进程停滞。1978 年后在农村经济改革推动下，小城镇在吸纳农村剩余劳动力就业方面的作用开始受到更多关注。进入新世纪后，通过对建国以后城市化发展实践的总结和反思，国家在“十五”发展规划中强调要把“发展小城镇作为推进城镇化的重要途径”，同时也提出了大中小城市和小城镇协调发展的多元化的城镇化发展战略，我国城镇化步伐明显加快。

2. 城市化的具体指标。城市化提速的一个显著特点即为城市的扩张，其具体表现为城区面积的扩大，城市人口的增加以及城市基础设施的完善。根据建设部统计数据，1978~2004 年我国城市化率由 17.92% 增加到 41.8%，城市总数由 193 个增加到 661 个，城镇人口由 1.7 亿人增加到 5.4 亿人，城市化率年均增长 0.92%，城镇人口年均增长 1 423 万。

在我们调查的湖北省通过以下数据可以得到很好的说明。

从城镇人口规模来看，“十五”期间，湖北省城镇人口占全省总人口比重呈逐年增长的趋势（见表1-1、图1-1）。2001年末，湖北省总人口为5974.56万人，其中：城镇人口为2452.07万人，占40.59%；农村人口为3522.49万人，占59.41%。2002年末全省总人口为5987.8万人，其中：城镇人口为2496.9万人，占41.7%；农村人口为3490.9万人，占58.3%。2003年末全省总人口为6001.7万人，其中：城镇人口为2574.7万人，占42.9%；农村人口为3427万人，占57.1%。2004年末全省总人口为6016.1万人，其中：城镇人口2627.8万人，占43.7%；农村人口3388.3万人，占56.3%。

表1-1 2000~2004年湖北省城乡人口结构情况表 单位：万人

年 份	城镇人口		农村人口		总人口
	人口数量	人口占比	人口数量	人口占比	总数量
2001	2 452.07	40.59%	3 522.49	59.41%	5 974.56
2002	2 496.9	41.7%	3 490.9	58.3%	5 987.8
2003	2 574.7	42.9%	3 427	57.1%	6 001.7
2004	2 627.8	43.7%	3 388.3	56.3%	6 016.1

注：数据来源于湖北省统计局网站公布的2001、2002、2003、2004年《全省国民经济和经济发展统计公报》，或由此统计公报所列数据计算得来。

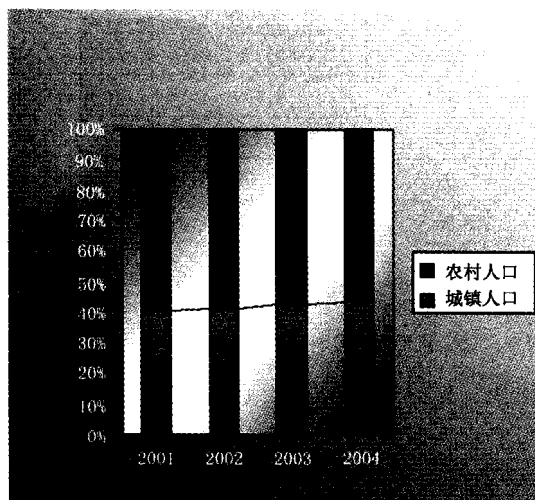


图1-1 2001~2004年湖北省人口结构变化图（单位：%）

二、城市化扩张是拉动经济增长的主要力量

（一）城市化拉动的投资增长情况

改革开放以来，我国城市化进程快速推进，已经成为经济社会发展的重要引擎。巨额的固定资产投资则是城市扩张的应有之义。湖北省2000年至2005年的投资数据就很好地说明了这一情况。按投资管理渠道划分，固定资产投资包括基本建设投资、技术改造投

资、房地产开发投资。2000 年全年全省完成固定资产投资 1 421.55 亿元，比上年增长 9.2%，基本建设投资 620.87 亿元，增长 11.0%；更新改造投资 245.16 亿元，增长 10.3%；房地产开发投资 134.62 亿元，增长 8.7%。2001 年全年全省固定资产投资稳定增长，全社会完成固定资产投资 1 551.75 亿元，比上年增长 9.2%；基本建设投资 683.40 亿元，增长 10.1%；技术改造投资 282.74 亿元，增长 15.3%；房地产开发投资 151.24 亿元，增长 12.3%。2002 年全社会完成固定资产投资 1 695.22 亿元，比上年增长 9.2%；基本建设投资 751.73 亿元，增长 10.0%；技术改造投资 308.45 亿元，增长 9.1%；房地产开发投资 178.64 亿元，增长 18.1%。2003 年全社会完成固定资产投资 1 883.59 亿元，比上年增长 11.1%；基本建设投资 845.38 亿元，增长 10.9%；技术改造投资 383.20 亿元，增长 19.7%；房地产开发投资 239.04 亿元，增长 33.8%。2004 年全社会完成固定资产投资 2 356.38 亿元，比上年增长 25.1%，其中房地产开发投资 337.28 亿元，增长 41.1%。2005 年全社会完成固定资产投资 2 834.75 亿元，比上年增长 20.3%，其中房地产开发投资 477.95 亿元，增长 32.8%。特别是房地产开发投资在这一期间增长尤为迅速，投资额从 2000 年的 134.62 亿元增加至 2005 年的 477.95 亿元；占全省总投资额的比重也持续增加，由 2000 年的 9.5% 增加至 2005 年的 17.5%。具体数据对比如下（见表 1-2）。

表 1-2 湖北省 2000~2005 年投资增长情况 单位：亿元

年 份	全省固定资产投资总额		房地产开发投资额	
	投资额	增长率	投资额	增长率
2000	1 421.55	9.2%	134.62	8.7%
2001	1 551.75	9.2%	151.24	12.3%
2002	1 695.22	9.2%	178.64	18.1%
2003	1 883.59	11.1%	239.04	33.8%
2004	2 356.38	25.1%	337.28	41.1%
2005	2 834.75	20.3%	477.95	32.8%

注：（1）数据来源于湖北省统计局网站公布的 2001、2002、2003、2004 年《全省国民经济和经济发展统计公报》，或由此统计公报所列数据计算得来。（2）本表中所提增长率为环比增长率。

随着城市化进程的加快，城区范围的扩大，因生产方式、生活方式改变的要求，基本建设投资仍然占据全部固定资产投资的大部分，以湖北省为视角可以看到，2000~2003 年间，全省的基本建设投资分别为 620.87 亿元、683.40 亿元、751.73 亿元、845.38 亿元，且分别保持着 11.0%、10.1%、10.0%、10.9% 的增长率^①（见表 1-3、图 1-2）。

表 1-3 2000~2005 年基本建设投资及重点项目投资的情况表 单位：亿元

年份	基本建设投资	重点建设项目投资	后者占基本建设投资比重
2000	620.87	295.48	42.0%
2001	683.40	298.65	43.7%

① 数据来源于湖北省统计局网站公布的 2001、2002、2003、2004 年《全省国民经济和经济发展统计公报》。

续表

年份	基本建设投资	重点建设项目投资	后者占基本建设投资比重
2002	751.73	312.28	41.5%
2003	845.38	269.65	31.9%
2004		381.9	
2005		495	

注：数据来源于湖北省统计局网站公布的 2001、2002、2003、2004 年《全省国民经济和经济发展统计公报》，或由此统计公报所列数据计算得来。

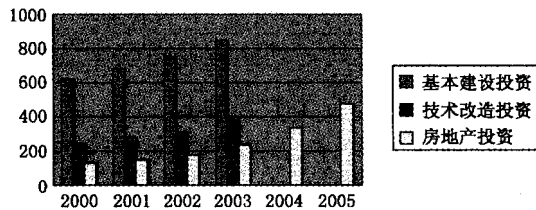


图 1-2 2000~2005 年湖北省固定资产投资总额结构图 (单位: 亿元)

注：数据来源于湖北省统计局网站公布的 2001、2002、2003、2004 年《全省国民经济和经济发展统计公报》。

(二) 城市化带来的经济增长情况

1. 各产业产值增减变化情况及产业结构的调整。随着国民经济的持续稳定增长，城市化的提速促进了第二、三产业的发展，尤其是第三产业发展迅速。2000 年，湖北省国内生产总值达到 4 276.32 亿元，按可比价格计算，比上年增长 9.3%，高出上年 1 个百分点，高于全国平均水平 1.3 个百分点；第一产业完成增加值 662.30 亿元，比上年增长 2.5%；第二产业增加值 2 123.70 亿元，增长 10.8%；第三产业增加值 1 490.32 亿元，增长 10.6%。2001 年，全省国内生产总值达到 4 662.28 亿元，按可比价格计算，比上年增长 9.1%，高于全国平均水平 1.8 个百分点；第一产业完成增加值 692.17 亿元，比上年增长 2.5%；第二产业增加值 2 313.66 亿元，增长 10.2%；第三产业增加值 1 656.45 亿元，增长 10.4%。2002 年，全省国内生产总值达到 4 975.63 亿元，按可比价格计算，比上年增长 9.1%，增幅高于全国平均水平 1.1 个百分点；第一产业完成增加值 707 亿元，增长 2.0%；第二产业增加值 2 446.05 亿元，增长 10.3%；第三产业增加值 1 822.58 亿元，增长 10.3%。2003 年，全省生产总产值首次突破 5 000 亿元大关，达到 5 395.91 亿元，按可比价格计算，比上年增长 9.3%，增幅高于全国平均水平 0.2 个百分点；第一产业完成增加值 792.55 亿元，增长 5%；第二产业增加值 2 580.58 亿元，增长 10.2%；第三产业增加值 2 022.78 亿元，增长 9.7%。2004 年，全省完成生产总产值 6 320.48 亿元，按可比价格计算，比上年增长 11.5%，是 1998 年以来增幅最高的一年；其中：第一产业完成增加值 1 020.09 亿元，增长 6.5%；第二产业完成增加值 2 994.67 亿元，增长 14.0%；第三产业完成增加值 2 305.72 亿元，增长 10.0%。2005 年，全省完成生产总产值 6 484.5 亿元，按可比价格计算，比上年增长 11.4%，是 1998 年以来增幅最高的一年；其中：第一产业完成增加值 1 069.81 亿元，增长 4.0%；第二产业完成增加值 2 774.37 亿元，增长 13.7%；第三产业完成增加值 2 640.32 亿元，增长 11.8%（见表 1-4）。

表 1-4

2000~2005 年湖北省产业产出增长情况表

单位: 亿元

年份	第一产业		第二产业		第三产业		省国内生产总值	
	增加值	增长率	增加值	增长率	增加值	增长率	增加值	增长率
2000	662.30	2.5%	2 123.70	10.8%	1 490.32	10.6%	4 276.32	9.3%
2001	692.17	2.5%	2 313.66	10.2%	1 656.45	10.4%	4 662.28	9.1%
2002	707	2.0%	2 446.05	10.3%	1 822.58	10.3%	4 975.63	9.1%
2003	792.55	5%	2 580.58	10.2%	2 022.78	9.7%	5 395.91	9.3%
2004	1 020.09	6.5%	2 994.67	14.0%	2 305.72	10.0%	6 320.48	11.5%
2005	1 069.81	4.0%	2 774.37	13.7%	2 640.32	11.8%	6 484.5	11.4%

注: 数据来源于湖北省统计局网站公布的 2001、2002、2003、2004 年《全省国民经济和经济发展统计公报》, 或由此统计公报所列数据计算得来。

2. 第一、二、三产业产值增长率为环比增长率, 国内生产总值增长率则按可比价格计算。全省工业经济保持了持续平稳健康发展态势, 第三产业尤其是房地产业和建筑业发展步伐加快, 第三产业比重呈上升态势, 与第二产业同为是推动全社会经济增长的主要力量, 第一产业、第二产业和第三产业的比例更趋合理。从产业构成看, 一、二、三产业占国内生产总值的比重由 1999 年的 17.0:48.9:34.1, 变化为 2000 年的 15.5:49.7:34.8; 2001 年为 14.9:49.6:35.5; 2002 年继续调整为 14.2:49.2:36.6, 第三产业比重进一步提高; 2003 年第二产业比重略有波动调整一、二、三产业比重为 14.7:47.8:37.5; 2004 年第二产业发展迅速, 年产值增长率高达 14%, 第一产业年增长率亦升至 6.5%, 三次产业比重变为 16.1:47.4:36.5; 2005 年第三产业发展加快, 年增长率为 11.8%, 三次产业结构调整为 16.5:42.8:40.7。通过图 1-3 可以更直观地观察三次产业在国民经济中地位的增减变化^①。

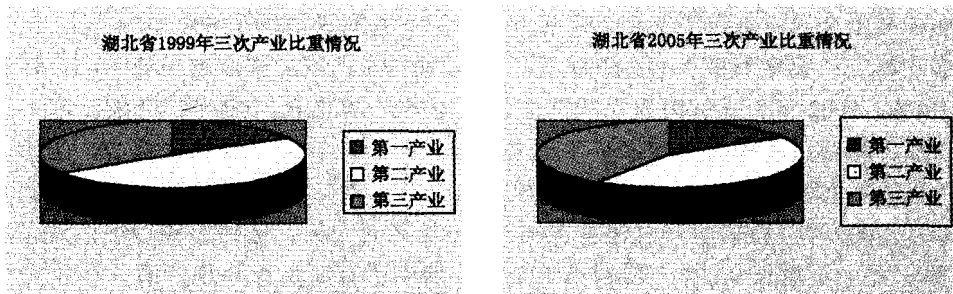


图 1-3 湖北省 1999 年与 2005 年三次产业结构对比

(三) 着重分析由城市化带动的房地产业和建筑业的经济发展情况

进入 20 世纪 90 年代城市化步伐的加快带来了城市的迅速扩展, 并由此带动了第三产业的快速发展, 其中城市扩建带动建筑业和房地产业发展尤为显著 (见图 1-4)。以湖北省为例, 1990 年湖北省拥有的建筑业企业仅为 570 个, 随着建筑业的发展, 建筑业的队伍

^① 数据来源于湖北省统计局网站公布的 2001、2002、2003、2004 年《全省国民经济和经济发展统计公报》。

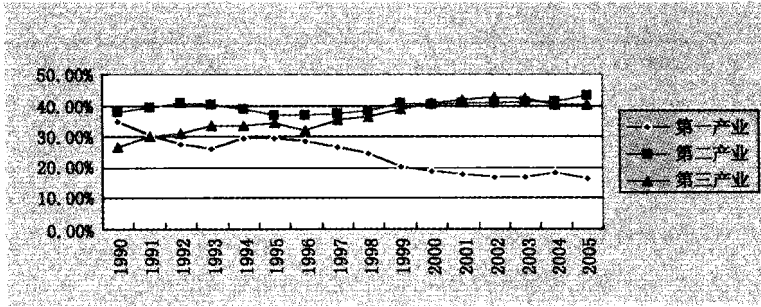


图 1-4 湖北省 1990~2005 年三次产业地区生产总值比重变化图(单位:%)

注:该图数据来源于《湖北省统计年鉴》(2006)

迅速壮大,2000 年湖北省的建筑业企业增至 2 072 个,到 2005 年底,湖北省已有建筑企业达 2 114 个。建筑业的发展一方面为财政充实了税源;另一方面为解决下岗职工再就业,以及农民工进城就业问题发挥了重大作用,吸纳了大批就业人员。据湖北省统计局统计,1990 年湖北省建筑业从业人员为 41.88 万人,至 2005 年底,湖北省建筑业从业人员以发展至 110.09 万人^①。建筑业的年产值变化更加印证了建筑业的发展,如表 1-5:

表 1-5 湖北省 1990~2005 年建筑业发展情况表 单位:个,万人,亿元

年份	1990	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005
企业数	570	912	2 072	1 661	1 625	1 808	2 417	2 114
从业人员	41.88	57.28	82.76	83.11	93.50	108.82	105.30	110.09
年产值	49.03	227.41	454.35	529.02	639.11	876.26	1 114.33	1 349.32

注:该表数据来源于《湖北省统计年鉴》(2006)。

与城市化密切相关的房地产业更是一路攀升,在第三产业快速发展的基础上,第三产业所占比重不断加大。从湖北省及武汉、黄石、十堰三市的统计数据看来,无论是用于房地产的投资还是房地产业的地区年产值都有持续增长的趋势。2000 年,湖北省用于房地产开发方面的投资为 134.63 亿元,武汉、黄石、十堰三市分别为 101.31 亿元、2.24 亿元、2.84 亿元;随着房地产业的持续升温,2005 年湖北省房地产开发投资升至 447.95 亿元,武汉、黄石、十堰三市房地产开发投资也增加为 297.99 亿元、11.33 亿元、20.95 亿元。从房地产业年产值角度考察,1990 年湖北省房地产业年产值仅为 11.38 亿元,占第三产业比重为 5.1%,经过二十多年的快速发展,2005 年湖北省房地产业年产值增至 217.17 亿元,占第三产业年产值的比重为 8.3% (见表 1-6、表 1-7、图 1-5)。^②

表 1-6 湖北省 2000~2005 年房地产开发投资情况 单位:亿元

年份	2000	2001	2002	2003	2004	2005
湖北省	134.63	151.24	178.64	239.04	337.28	447.95

① 数据来源于《湖北省统计年鉴》(2006),中国统计出版社 2007 年版。

② 数据来源于《湖北省统计年鉴》(2004~2006)(见表 1-6 和表 1-7)。

续表

年份	2000	2001	2002	2003	2004	2005
武汉	101.31	113.31	132.50	169.55	233.30	297.99
黄石	2.24	2.55	3.32	4.33	7.64	11.33
十堰	2.84	3.68	6.27	9.47	11.75	20.95

注：数据来源于《湖北省统计年鉴》(2006)。

表 1-7

湖北省房地产业在第三产业所占比重情况表

单位：亿元

年份	1990	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005
第三产业	221.54	741.80	1 490.32	1 656.45	1 822.58	2 022.78	2 281.37	2 628.00
房地产业	11.38	40.15	87.75	106.46	124.23	148.95	204.83	217.17
所占比重	5.1%	5.4%	5.9%	6.4%	6.8%	7.4%	9.0%	8.3%

注：数据来源于《湖北省统计年鉴》(2002~2006)。

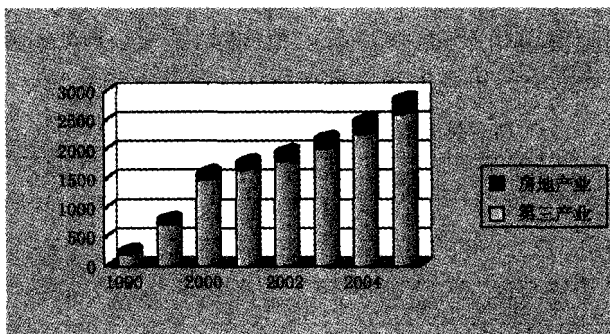


图 1-5 湖北省房地产业在第三产业所占比重情况图(单位:亿元)

注：数据来源于《湖北省统计年鉴》(2002~2006)

三、与土地有关的地方税分析

(一) 与土地相关的税制现状

1. 我国房地产税制的历史沿革。从 1950 年新中国税制建立至今，我国房地产税制大致经历了四个阶段：第一阶段：房地产税制的初创阶段（1950~1972 年）。1950 年新中国税制建立初期，由于遗产税暂不开征，地产税和房产税合并为房地产税，因此房地产税和契税两个税种组成了建国初期我国的房地产税制体系。第二阶段：房地产税收萎缩阶段（1973~1983 年）。在城镇土地无偿使用、职工住房国有化，以及简并税制（即把对国有企业课征的城市房地产税并入工商统一税中）的背景下，房地产税和契税在我国税制体系中地位下降。第三阶段：房地产税制恢复与建设阶段。1984 年 9 月国务院批转财政部报告，提出要征收土地使用税，把地产税从房地产税中划出更名为土地使用税。城镇房地产税于 1986 年 10 月恢复课征，1987 年 4 月，为保护耕地开征了耕地占用税，1988 年 11 月，为调整城镇土地级差收益开征了城镇土地使用税。这三件大事标志着我国房地产税制开始恢复与重建。第四阶段：房地产税制的完善阶段（1994 年至今）。1994 年税制改革对房产税的

计税依据和课税范围进行了修改，并增加了土地增值税这一新的房地产税种；1997年10月，新的契税条例实施，1999年12月2日中央政府三个涉税部门联合颁发文件决定开征房产转让所得税，但绝大多数地区的地方政府为培育房地产市场没有开征；2003年开始，伴随着新一轮的房地产投资迅猛扩张和我国居民收入分配差异的快速扩大，有关部门正积极筹划开征统一规范的物业税和遗产税，预示着我国新一轮的房地产税制改革即将开启。

2. 我国房地产税制现状。根据房地产税收的定义，我国现行房地产税制中的各主要税种可分别归入所得税、商品税、财产税及其他税三大税类^①。

(1) 所得税性质的房地产税。包括企业所得税中的房地产课税、个人所得税中的房地产课税、土地增值税。

企业所得税中的房地产课税包括对房地产转让所得收入、企业房地产租赁所得，并按25%的比例税率征收，收入归中央。

个人所得税中的房地产课税，包括个人转让土地使用权、建筑物的所得应交纳的个人所得税（我国绝大多数地方并未实际开征）以及出租建筑物、土地使用权的所得应交纳的个人所得税。以上适用于20%比例税率，也有城市对个人按市场价格出租的居民房减按10%征收。这部分税收所得归地方所有。

土地增值税是对转让国有土地使用权、地上建筑物及其附属物并取得收入的单位和个人，就其转让所得的增值额课征的一种房地产税。分别按30%、40%、50%、60%四级超额累进税率课征，收入归入地方税。

(2) 商品税性质的房地产税。即营业税中包含的房地产课税，包括对房地产租赁和转让土地使用权、建筑物及其附属物所征营业税。除个人按市场价格出租居民住房所征营业税按3%税率计征外，其他适用税率均为5%。

(3) 财产税及其他税类中的房地产课税。包括财产税类中的房产税、契税与印花税、计划开征而未开征的遗产税和赠与税；资源税或行为税性质的城镇土地使用税和耕地占用税。

房产税。房产税有两种课税依据：以房屋价值计税，适用1.2%的从价税率；以房屋租金计税，使用12%从租税率。房地产税由地方税务机关课征，税收收入归地方支配，为地方税。

契税与印花税。契税是以土地交易时的实际成交价格或由征收机关评估或认定的价格为计税依据，适用于3%~5%税率的一种房地产税，契税亦属于地方税范畴。与土地有关的印花税是对各类房地产交易合同书立行为或房地产产权转移书据的立据行为开征的财产行为税。收入归地方政府，属于地方税税种。

城镇土地使用税。按实际占用的土地面积和规定的土地等级所征收的一种级差资源税。根据城市规模确定了四类幅度税率，最低为0.2元/年·平方米，最高为10元/年·平方米。课税机关为土地所在地的税务机关，收入归地方政府，为地方税种。

耕地占用税。耕地占用税是对占用耕地或从事其他非农业建设的单位和个人按其实际占用的耕地面积征收的一次性的资源税性质的土地税。耕地占用税为共享税，50%留给地

^① 陈多长：《房地产税收理论》，中国市场出版社2005年版，第287页。

方, 50%集中于中央。

3. 湖北省的房地产税现状。全国直接来自土地的税收在地方税收收入及地方财政收入中的比重不高, 2004年后由于农村税费改革的深入, 逐步取消农业税, 致使农业税收收入剧减, 土地直接税(所谓的土地直接税包括农业三税、土地增值税、契税、城镇土地使用税、耕地占用税、房产税。)在地方财政收入中的比重下降。2003年, 湖北省农业三税(包括农业税、牧业税、农业特产税)258 776万元, 契税57 511万元, 将土地契税和房产契税按7:3的比例分成后, 与土地直接相关的契税为40 257.7万元, 城镇土地使用税46 881万元, 土地增值税5 970万元, 耕地占用税15 902万元, 房产税82 399万元。当年该省地方财政收入为259.76亿元。2005年湖北省土地直接税占地方财政收入的比重为17.9%^①。更多具体数据见表1-8。

表 1-8 湖北省 2000~2005 年土地直接税规模及构成情况 单位: 亿元

年份	2000	2001	2002	2003	2004	2005
农业三税	17.88	16.17	25.18	25.87	15.87	1.78
土地增值税		0.068	0.172	0.597	0.927	
契税	2.23	3.35	4.50	5.75	13.97	15.03
城镇土地使用税	4.00	3.80	4.51	4.69	4.51	5.06
耕地占用税	1.53	1.47	1.41	1.59	3.63	3.27
房产税	5.94	5.88	7.02	8.24	8.82	10.73
土地直接税合计		30.74	42.79	46.74	47.73	
地方税收收入合计		163.62	159.14	171.24	209.68	
占地方税收收入比重		18.9%	26.9%	27.3%	22.7%	
地方财政收入	214.35	231.94	243.44	259.76	310.45	375.52
占地方财政收入比重		13.3%	17.6%	17.9%	15.4%	

注: 数据来源于《湖北省统计年鉴》(2006)(中国统计出版社2007年版)以及《中国税务年鉴》(2001~2005)(中国税务出版社2006年版)或由其所提供数据计算所得。

四、与土地相关的地方税的宏观调控职能

房地产税收作为中国税收体系中的税种之一, 其收入分配职能是客观存在的, 往往被人们所忽略的是其经济政策职能, 即房地产税收可以通过影响房地产收益从而引起土地和资本资源的配置和利用效率的变化。房地产税收的经济政策职能可以由房地产经济学的外部效应论和税收非中性论加以说明。

所谓外部效应, 是指一个经济主体的行为影响了其他经济主体的福利, 但没有相应的激励机制或约束机制使产生影响者在决策时充分考虑这种对其他经济主体的影响^②(为此影响获得相应的报酬或支付相应的费用)。据此可将房地产领域广泛存在的外部效应现象分为房地产外部经济和外部不经济。根据福利经济学的观点, 无论是在完全竞争还是不完

^① 数据来源于《湖北省统计年鉴》(2006)以及《中国税务年鉴》(2001~2005)或由其所提供数据计算所得。

^② 陈多长:《房地产税收理论》, 中国市场出版社2005年版, 第51页。

全竞争条件下，外部经济和外部不经济均会导致房地产领域资源配置的低效率。这就为房地产税的开征提供了理论依据。如政府的公共投资对相关土地产生的正向外部效应要么导致该土地使用者、占用者获得超额利益，要么使该类土地产生供不应求的状况。因此，就此课征房地产税，一方面可公平利益分配，缓解供不应求的状况；另一方面为公共部门的相关公共投资筹集资金，形成土地增值、人民利益增加的良性循环。相反，对房地产外部不经济现象，如环境破坏带来得房地产经济损失，空置闲置土地带来的资源利用的低效、浪费等，同样可以用课征适当房地产税进行调节。一方面可以使影响者承担相应的经济补偿，并为政府对此作出改善提供资金；另一方面更能因此改进资源利用效率。

税收中性论是以土地供给零弹性为假设前提的。然而，在现实社会中这一假设是很难成立的，特别是在长期，土地供给是有弹性的。因而，课征房地产税必然会影响经济主体的经济决策，进而影响土地和资本的配置效率。因此，房地产税可以作为一种经济政策手段使用，为实现国家土地经济目标服务，优化土地、资本资源配置，即房地产税收除具有收入分配这一基本职能外，还具有资源配置的功能。

房地产领域存在着广泛的外部性现象，如政府的公共投资带来的地价增值即为正外部性效应；环境污染等对其他经济主体产权的破坏即为负外部性的一种表现。对此征收适当的房地产税就成为解决此类外部性的途径之一。因而，在一定情况下，房地产领域的外部性现象就成为房地产税收的征收依据。

在发达国家，房地产税收的主要职能是执行收入分配或财政收入功能，资源配置职能则处于次要地位。而在我国，土地资源的严重缺乏已大大制约了我国的经济发展和城市化的进程，耕地的滥占滥用及日益减少更对我们的生存构成了严重的威胁。而房地产税可以通过改善土地利用、配置效率、改变土地利用方式为政府实现其经济政策目标提供帮助。通过比较与借鉴房地产税收的国际实践经验，找出发展我国房地产税收理论的依据及房地产税制的一般规律，为改革和完善我国房地产税收体系提供有价值的经验。

节

地方政府的土地租金收益

改革开放以来，随着经济体制改革的逐步深入，我国适应经济体制改革的要求进行了一系列土地有偿使用制度的改革，经过 20 多年的改革发展，我国土地使用权市场管理的法律体系已基本形成，维持土地市场规范运行的各项制度也日趋完善；市场配置土地资源的范围不断扩大；国有建设用地和集体建设用地“两种产权，统一市场”的管理框架已开始构建，我国城市土地租金收益已成为地方政府财政收入的重要来源，为城市化进程的推进和城市基础设施建设提供了资金保障。