



中国土地税费的 资源配置效应与制度优化

The Resource Allocation Effect and System
Optimization of Land Taxes and Fees in China

邹伟 等著

 科学出版社



中国土地税费的资源配置效应 与制度优化

邹伟等著

科学出版社

北京

内 容 简 介

随着我国社会经济改革的不断深入,土地税费作为政府干预市场的重要手段,已成为我国各级理论界和实践部门关注的热点问题。本书在把握我国土地税费制度演进的阶段特征基础上,构建了税费与资源配置效应的分析框架,从而把土地税费与土地资源配置有机结合起来,系统分析不同环节土地税费的资源配置效应和不同用途土地配置对土地税费的响应,从理论和实证两个方面证明了土地税费具有资源配置效应,可以很好地承担其提高土地利用效率、调控产业和筹集地方财政收入等职能。最后,本书还借鉴其他国家和地区的经验,提出了中国土地税费制度优化方案和制度环境建设,具体分析了我国物业税改革的困境,并对上海、重庆房产税改革的制度安排进行了理性思辨。

本书是一本较为系统研究中国土地税费制度的专著,对相关理论工作者、决策者、实际工作者及大专院校师生都有重要的参考价值。

图书在版编目(CIP)数据

中国土地税费的资源配置效应与制度优化 / 邹伟等著. —北京: 科学出版社, 2013.12

ISBN 978-7-03-039304-3

I. ①中… II. ①邹… III. ①土地税-税收管理-研究-中国
IV. ①F812.424

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第297704号

责任编辑: 于盼盼 惠 雪/责任校对: 赵桂芬
责任印制: 肖 兴/封面设计: 许 瑞

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街16号

邮政编码: 100717

<http://www.sciencep.com>

中 国 科 学 院 印 刷 厂 印 刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2013年12月第一版 开本: 787×1092 1/16

2013年12月第一次印刷 印张: 21 3/4

字数: 380 000

定价: 78.00元

(如有印装质量问题, 我社负责调换)

序

近年来，针对日益显现的农地过度非农化、工业用地利用效率低下、经营性土地囤积投机严重和房地产泡沫突显等“市场失灵”问题，中央政府采取了计划管理、督察、限购、信贷等一系列措施干预市场活动，但其效果并不理想或者只是短期特征明显，这其中与地方政府过度依赖土地出让收入有很大的关系。因此，需要寻求新的制度创新，以改变现状。从国际经验来看，土地税费无疑是一种既有利于实现调控目标，又可以保证地方政府有稳定的收入的重要选择，它也引起我国各级管理者和学术界的极大关注。然而，我国现行土地税费体系远未承担起其应有作用，尚不能够很好地满足宏观调控和微观操作层面的一些具体要求。早在2003年10月，党的十六届三中全会在《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》中就明确提出：“实施城镇建设税费改革，条件具备时对不动产开征统一规范的物业税，相应取消有关收费”。2011年1月，房产税改革在上海和重庆两市破冰出台，然而，从这两年多的试点情况来看，并没有很好地达到预期目标。在我看来，如何通过土地税费制度设计来有效破除发展的体制障碍、加快转变经济发展方式，促进产业结构重组和升级，是近10年我国公共政策研究和实践的焦点之一，也是实现“中国梦”过程中提高土地资源保障能力所迫切需要研究的问题。

该书作者以前期研究为基础，申请获得了国家社科基金后期资助项目《中国土地税费的资源配置效应与制度优化研究》（项目批准号：12FGL005）。该研究项目是以我国土地税费改革为背景，以资源配置效应引导税费制度优化，运用总结与归纳、比较分析、计量模型、比较静态分析和动态分析等研究方法，从税费的特性、权利主体的目标与行为、资源配置效应的逻辑关系出发，以不同环节和不同土地用途的视角分析了土地税费对相关权利主体目标和行为的影响机理，探讨了这些资源配置效应形成的主导影响因素，并在借鉴国际经验基础上，提出了我国土地税费制度优化的思路；最后结合我国开征物业税的现实困境，提出了具体的制度设计，并对上海、重庆两市的房产税改革试点政策进行了全面考察和理性反思。该书是作为这一课题研究的最终成果，很好地回答了土地税费是否具

有资源配置效应，以及如何优化才能更好地承担起宏观调控和筹集地方政府收入的双重职能的问题。归纳起来，我觉得该书有以下几个特点：

首先，构建了一个基于税费与资源配置的土地税费资源配置效应分析框架。以“政策安排—权利主体目标与行为—资源配置效应—制度环境”的内在逻辑构建分析框架，把土地税费的资源配置效应放在税费对资源配置的影响的视野下进行，把土地资源的合理优化配置落实到土地税费制度建设上。政策安排既是分析资源配置效应的出发点，也是该课题研究的最终落脚点。通过回顾我国土地税费的演进过程，把握其主要特征，梳理现行制度存在的问题，提出了优化土地税费的目标。通过分析权利主体成本变化，进而从土地市场供需和利用行为响应等方面来探讨土地税费政策安排的资源配置效应，并在境外经验的基础上，提出了我国土地税费制度的优化思路。

其次，系统探讨了我国土地税费的资源配置效应，对我国现行土地税费政策及环节归类进行思辨。分别从取得、保有和转移三个环节分析土地税费的资源配置效应表现，并对产生这些效应表现的影响因素及其影响效果进行分析，也基于不同现实调控目标，深入探讨土地税费对房地产市场、工业用地集约利用和农用地绩效，指出土地税费“非中性”，但我国现行土地税费制度不利于发挥其资源配置效应。该书认为：免征农业税只能是农村土地税费优化的一个“短期行为”，从长远来看，我国必须开征农地使用税；同时对部分土地税费进行新的归类，土地增值不是依赖土地转移行为发生，而是因保有而产生，应属土地保有税，而不是按传统的做法将其归入转移环节税；对于土地继承和赠与税，一般归类为土地转移税（所得税），其纳税人一般为土地的继承人和受赠人，则应归为土地取得税。

最后，提出了我国土地税费制度优化的整体构想和具体改革思路，并探讨了土地税费改革的制度环境建设。该书认为我国现行土地税费制度不利于发挥资源配置效应，需要进行较大调整。税种可由原来的 14 种减少为 8 种，具体地讲，土地取得税设契税、遗产税和赠与税 2 个税种，取消现有的耕地占用税，将印花税与契税合并为契税；土地保有税可设物业税、空地税和农地使用税 3 个税种，将现行税制中的房产税、城镇土地使用税、土地增值税及部分收费和并统一开征物业税，现有土地闲置费改为空地税，增加农地使用税；土地转移环节不单独针对土地设置专门的税种，相应的营业税、所得税统一于我国整体税制结构体系中的相关税类、税种中。这样的土地税费设置，既保证很好地体现调控资源配置的目的，也使税费覆盖面大为增加，从而可以较好地保证地方政府有稳定的收入。

当然，土地税费的资源配置效应与制度优化是一个十分复杂的理论和实践课题，土地税费不仅会影响到土地本身配置，而且会对其他要素市场、产品市场或资产市场产生影响，土地税费制度改革也受到土地制度(包括其管理制度)和其他税费制度变化影响。当前，我国已进入改革攻坚期，加快转变经济发展方式进入关键期和产业结构处于重组、升级的战略调整期，土地税费制度改革还将会面临着更多的新问题，希望作者后续更加关注这一重大热点和难点问题，并在这一领域取得更为丰硕的研究成果。

是为序。

吴 群

2013年9月于南京

目 录

序

| | |
|------------------------------------|----|
| 第一章 绪论 | 1 |
| 第一节 问题的提出..... | 1 |
| 第二节 基本概念与税费的特性..... | 4 |
| 一 基本概念的界定..... | 4 |
| 二 税费的特性..... | 10 |
| 第三节 中国土地税费资源配置效应的分析思路..... | 15 |
| 一 前提假设..... | 15 |
| 二 税费对资源配置的影响机制..... | 18 |
| 三 土地税费资源配置效应的研究视角..... | 23 |
| 四 本书的研究体系..... | 24 |
| 第二章 中国土地税费制度的演进 | 27 |
| 第一节 土地税费演进阶段划分..... | 27 |
| 第二节 新中国成立前, 土地私有制度下的土地税费制度变迁..... | 29 |
| 第三节 土地税费的初创与萎缩阶段: 1949~1977 年..... | 31 |
| 第四节 土地税费的恢复与建设阶段: 1978~1993 年..... | 33 |
| 第五节 土地税费的优化与完善阶段: 1994 年至今..... | 38 |
| 第三章 土地取得环节税费的资源配置效应 | 43 |
| 第一节 “一级市场” 取得土地的税费效应..... | 44 |
| 一 土地交易双方税费分担情况..... | 45 |
| 二 土地出让数量变化..... | 47 |
| 三 税费收入情况与税费引起的社会总剩余无谓损失情况..... | 48 |
| 四 简单的博弈分析..... | 49 |
| 第二节 “二级市场” 取得土地的税费效应..... | 50 |
| 一 税费分担情况..... | 51 |
| 二 市场交易数量变化..... | 53 |
| 三 社会福利损失与税费收入影响分析..... | 54 |
| 四 简单的博弈分析..... | 56 |

| | | |
|------------|-----------------------------|------------|
| 第三节 | 土地继承、受赠取得的税费效应分析 | 58 |
| 第四章 | 土地保有环节税费的资源配置效应分析 | 61 |
| 第一节 | 财产性土地税费效应分析 | 62 |
| 一 | 土地供给来源于现有保有者时，财政性土地税费的效应 | 63 |
| 二 | 土地供给来源于非现有保有者时，财政性土地税费的效应分析 | 70 |
| 三 | 租赁市场的财产性土地税费效应分析 | 73 |
| 第二节 | 激励性土地保有的税费效应 | 74 |
| 一 | 正外部性内部化的税费效应 | 74 |
| 二 | 负外部性内部化的税费效应分析 | 77 |
| 第五章 | 土地转移环节税费的资源配置效应分析 | 82 |
| 第一节 | 土地转移环节营业税的效应分析 | 83 |
| 一 | 税费分担情况分析 | 84 |
| 二 | 土地税费的数量效应分析 | 86 |
| 三 | 社会福利损失与税费收入影响分析 | 87 |
| 第二节 | 土地转移环节所得税的效应分析 | 89 |
| 一 | 土地转移所得税是否为中性的探讨 | 90 |
| 二 | 土地转移所得税的资源配置效应 | 91 |
| 三 | 最适所得税探讨 | 93 |
| 第三节 | 土地转移环节与保有环节税费的效应比较 | 99 |
| 一 | 基于效率角度的比较 | 99 |
| 二 | 公平性比较 | 102 |
| 三 | 财政收入比较 | 103 |
| 第四节 | 土地税费资源配置效应理论分析总结 | 105 |
| 第六章 | 土地税对经济增长的影响 | 107 |
| 第一节 | 土地税收与经济增长构成的影响分析 | 107 |
| 一 | 税收对经济增长的影响研究演进 | 107 |
| 二 | 土地税对经济增长影响的基本路径 | 112 |
| 三 | 中国土地税对税收的贡献分析 | 114 |
| 四 | 中国土地税与 GDP 的关系分析 | 115 |
| 第二节 | 土地税收与产业结构 | 117 |
| 一 | 税收与产业结构 | 117 |
| 二 | 土地税政策对产业结构影响 | 120 |
| 三 | 中国土地税收入与产业结构的关系 | 121 |

| | | |
|------------|---------------------------------|------------|
| 第三节 | 土地税收对区间经济结构的影响 | 122 |
| 一 | 土地税收对区间要素流动的影响 | 122 |
| 二 | 土地税收竞争对区间产业结构的影响 | 123 |
| 第七章 | 土地税费对城市房地产市场的影响 | 125 |
| 第一节 | 研究对象的总体概况 | 125 |
| 一 | 基本概况 | 125 |
| 二 | 城市房地产市场运行的基本情况 | 126 |
| 三 | 土地税费征收的总体情况 | 131 |
| 第二节 | 土地取得环节税费对房地产市场的影响 | 139 |
| 一 | 土地取得环节主要税费的财政功能效应 | 139 |
| 二 | 土地取得税费对城市房地产市场交易的影响——以商品住宅契税为例 | 144 |
| 第三节 | 土地保有环节税费对城市房地产市场的影响 | 156 |
| 一 | 现行主要土地保有税费及其财政功能 | 156 |
| 二 | 土地保有税费对房地产市场的影响——以商品住宅城镇土地使用税为例 | 164 |
| 第四节 | 土地转移环节税费对房地产市场的影响 | 171 |
| 一 | 土地转移环节主要税费的基本情况 | 172 |
| 二 | 土地转移环节税费对房地产市场的影响——以营业税为例 | 184 |
| 第八章 | 土地税费对工业企业土地利用效率影响 | 188 |
| 第一节 | 利用土地保有税费调控工业用地利用效率的必要性 | 189 |
| 第二节 | 土地保有税费对工业企业土地利用效率影响：一般效应 | 191 |
| 一 | 土地保有税费对工业企业土地保有成本影响分析 | 191 |
| 二 | 土地保有税费对工业企业土地保有数量的影响 | 193 |
| 三 | 土地保有税费对工业企业土地利用效率的影响 | 194 |
| 第三节 | 土地保有税费对工业企业土地利用效率影响：区域差异 | 195 |
| 一 | 经济发展对土地利用效率的影响规律 | 195 |
| 二 | 经济发展对土地利用效率边际增长率影响 | 196 |
| 三 | 工业企业土地利用效率对土地保有税费响应的区域差异 | 198 |
| 第四节 | 土地保有税费对工业企业土地利用效率影响：行业差异 | 199 |

| | | |
|------------|---------------------------------|------------|
| 一 | 不同行业工业企业对土地需求差异分析····· | 199 |
| 二 | 土地保有税费对工业企业土地利用效率影响的行业差异····· | 199 |
| 第五节 | 理论假说与模型构建····· | 199 |
| 一 | 理论假说····· | 199 |
| 二 | 模型构建····· | 201 |
| 第六节 | 实证分析：一般效应、区域比较与行业差异····· | 201 |
| 一 | 数据来源与样本选取····· | 202 |
| 二 | 假说 1 的检验：一般效应····· | 205 |
| 三 | 假说 2 的检验：区域比较····· | 208 |
| 四 | 假说 3 的检验：行业差异····· | 210 |
| 第七节 | 本章的主要结论与政策启示····· | 212 |
| 一 | 主要研究结论····· | 212 |
| 二 | 政策启示····· | 213 |
| 第九章 | 中国农用土地税费的资源配置效应····· | 214 |
| 第一节 | 农地税费制度演变与农地利用绩效····· | 215 |
| 一 | 中国农业税费的构成及其制度演变····· | 215 |
| 二 | 农业税费演变对农地利用绩效的影响：一般分析····· | 218 |
| 三 | 农业税费演变对农地利用绩效的影响：区域比较····· | 223 |
| 第二节 | 农业税减免对土地利用影响分析····· | 228 |
| 一 | 研究区选择和数据获取····· | 229 |
| 二 | 调查结果与分析····· | 230 |
| 三 | 结论和讨论····· | 236 |
| 第三节 | 关于中国开征农地使用税的探讨····· | 237 |
| 一 | 开征农地使用税的理由····· | 238 |
| 二 | 开征农地使用税的方案构想····· | 240 |
| 第十章 | 港台地区及国外土地税费制度的比较与经验····· | 243 |
| 第一节 | 土地税收选择理论的比较分析····· | 243 |
| 一 | 单一税制与复合税制理论····· | 243 |
| 二 | 税制结构选择理论····· | 246 |
| 第二节 | 土地税费制度的国际比较分析····· | 247 |
| 一 | 土地取得环节的税费制度比较····· | 248 |
| 二 | 土地保有环节的税费制度比较····· | 254 |
| 三 | 土地转移环节的税费制度比较····· | 261 |
| 第三节 | 港台地区及国外土地税费制度的特点与启示····· | 268 |

| | | |
|-------------|--|------------|
| 一 | 港台地区及国外土地税费的特点 | 268 |
| 二 | 港台地区及国外土地税费的经验启示 | 274 |
| 第十一章 | 中国土地税费制度优化设想 | 278 |
| 第一节 | 中国土地税费制度优化的目标与原则 | 278 |
| 一 | 中国土地税费体系优化的目标 | 278 |
| 二 | 中国土地税费体系优化的原则 | 279 |
| 第二节 | 对土地收费制度优化的探讨 | 282 |
| 一 | 当前土地收费中存在的主要问题 | 282 |
| 二 | 土地收费优化的对策 | 283 |
| 第三节 | 中国土地税制优化构思 | 285 |
| 一 | 现行土地税制度存在的主要问题 | 285 |
| 二 | 土地税制优化总体方案设计 | 289 |
| 三 | 土地取得税优化的思路 | 289 |
| 四 | 土地保有税优化的思路 | 291 |
| 五 | 土地转移税优化的思路 | 292 |
| 六 | 中国土地税制优化的制度环境建设 | 295 |
| 第十二章 | 中国物业税改革的困境与制度设计——兼对上海、重庆两市 改革试点评析 | 298 |
| 第一节 | 中国征收物业税的历史演进 | 298 |
| 一 | 良好的初创与快速萎缩阶段(1949~1983年) | 299 |
| 二 | 逐步的恢复与调整建设阶段(1984~1993年) | 300 |
| 三 | 有序的改革与统一开征试点阶段(1994年至今) | 300 |
| 第二节 | 开征物业税面临的主要问题 | 301 |
| 一 | 物业税的功能定位问题 | 301 |
| 二 | 物业税范畴是否包含土地出让金的问题 | 302 |
| 三 | 公众和地方政府的认同 | 304 |
| 四 | 计征方法的确定 | 305 |
| 第三节 | 开征物业税的方案构想 | 307 |
| 一 | 征收范围 | 307 |
| 二 | 纳税人 | 308 |
| 三 | 税基 | 308 |
| 四 | 税率 | 308 |
| 五 | 税收减免 | 309 |
| 六 | 征收管理 | 309 |

| | | |
|------|--------------------------|-----|
| 第四节 | 上海、重庆房产税改革试点评析 | 309 |
| 一 | 重庆、上海试点的房产税征收细则和特点 | 310 |
| 二 | 上海、重庆试点房产税政策安排评析 | 311 |
| 三 | 房产税改革实施的影响效果评析 | 312 |
| 四 | 房产税改革的方向和建议 | 316 |
| 参考文献 | | 318 |
| 后记 | | 335 |

第一章 绪 论

税费制度尤其税收制度是宏观调控的一种重要手段，构建和优化土地税费制度是实现我国土地资源优化配置的重要路径，而这需要建立在分析土地税费的资源配置效应基础上。不同土地税费结构的资源配置效应差异以及如何优化我国的土地税费制度等问题，一直是中国学术界和实践部门关注的焦点，无论从理论上还是相关政策的安排上都需要进行深入探讨。

第一节 问题的提出

土地，作为人类不可替代的资源基础，其在时间、空间和产业间的配置结构决定着一个国家或地区社会经济的可持续发展能力。人口多，人均土地少，后备土地资源不足是中国的基本国情之一。只有高效集约利用土地，才能适应社会经济发展对土地的基本需求，缓解人地矛盾，维护国家粮食安全和生态安全。自 1978 年以来，中国有序地推进了计划经济向市场经济转型的经济体制优化，城市土地逐步实现了有偿有期限的土地使用制度，土地资源配罝进入了市场配罝时代。在市场经济条件下，作为具有多种功能的生产要素，土地在产业间的配罝是一个不断变化的过程，土地税费制度作为一种重要的经济政策工具，其制度的设计合理与否既直接关系到地方政府的财政收入来源，又对土地资源的合理配罝和有效利用产生较大的影响。当前世界所有的国家或地区均实行土地税费制度，土地税费收入已成为国家或地区财政收入的重要部分。中国台湾地区，1991 年土地增值税收入 139 亿元，在 1965 年到 1991 年期间，土地税收入增加了 237.7 倍，其中地价税收入增加 113.9 倍，土地增值税收入增加 3143 倍，即使扣除物价上涨等因素，土地税收入实际也增长了 50.6 倍，地价税收入增长 41.2 倍，土地增值税收入增长 1164.1 倍(萧承勇，2000)；在德国，土地税收入是地方财政收入的重要组成部分，2003 年土地税收入占市镇税收收入的 28%，其中东部新洲在 1991~2003 年农业土地税收入增长了 49.5%，建筑用地征收的土地税收入增长了 310.7%(德国联邦财政部，2003)；日本作为一个土地面积狭小的国家，其土地税收很好地限制了土地投机性交易，促进了土地资源的有效利用(陈多长，2002)；改革开放以来，尤其是 20 世纪

90年代之后,中国土地税费体系逐步建立,该体系的建立能以多环节、多角度对土地配置进行一定的调节,为经济建设积累了大量的成本,2011年中国征收的耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税分别达1075.46亿元、1222.26亿元和2062.61亿元,根据刘守英(2005)的研究,土地税收占城市地方税的比例为10%,如果加上与土地相关的房地产税费和建筑业税费将达到地方财税收入的60%,这也是城市政府热衷于主导城市化的重要原因。

按照传统的经济学理论,市场是资源在不同用途和时间上配置的有效机制,任何政府干预都会造成效率损失。然而中国土地资源的配置并不完全具备市场机制产生作用的前提,其主要表现为:第一,土地(主要是农地)产权不清。产权不明晰,就会产生不确定性,进而打击人们对土地进行投资、保护、管理的积极性,形成农民土地利用的短期行为,土地规划、征用时农民参与机会和地位也显得不平等,刘志坚等(2006)认为,当前的公众参与仍然停留在形式化的表象运作阶段,还没有真正意义上的公众参与。第二,土地市场发育不全。土地出让由政府垄断,且出让的市场化程度不高,诸培新等(2006)的研究表明,南京实行“招拍挂”的土地面积仅为63.93%,除去因行政机关、道路交通、军事等公共利益划拨的8.82%外,还有27.25%的土地为协议出让。农用地流转市场建立还处于起步阶段,农村集体建设用地的入市还处于试点时期。同时,虽然近年来经营性土地和工业用地也全部实行“招拍挂”出让方式,但一些地方政府基于招商引资等偏好,工业用地很少实行真正意义上“招拍挂”出让。第三,土地利用具有明显的外部性。由于土地资源利用具有社会性或准公共性,土地价值(包括生态、经济、社会价值)具有多样化,随着经济的快速发展,食物短缺、资源浪费、生态破坏和退化、环境污染、自然灾害增多等消极外部性的表现也日趋明显。第四,存在一定的交易费用。无论是农用地还是建设用地,由于市场的不完善、信息的不完全和不对称,为完成交易,当事人必须支付一定的成本和代价(如谈判、协商和签约、违约损失等),当这些交易费用超过交易收益时,市场运作就会缺乏效率,这也是一些地区农用地使用权难以交易流转的一个重要原因(邹伟和吴群,2006)。

市场失灵为政府干预创造了条件。由于存在市场价格体系不能完全反映土地资源利用中的外部成本和收益等问题,政府对其进行行政配置也就显得具有价值和必要。政府干预市场的目标在于通过税费、财政补贴、管制等方式纠正市场失灵。在中国,政府行政配置土地资源的方式,采用更多的是管制手段,如通过制定规划、计划、最低出让价等手段加强土地配

置管理。同时由于政府掌握信息的不充分、土地管理者目标异化、土地交易中的寻租行为等因素，政府的刚性管制往往不但不能解决市场问题，反而加剧了土地的过度开发利用，产生了政府失灵。因此，通过反映市场的价格体系的税费手段对土地市场进行干预就显得十分必要和迫切。

然而，与形势发展对土地管理的要求相比，中国现行土地税费制度还很不完善，其弊端日益显现，不能很好地适应社会经济发展的要求，其对土地资源合理有效配置的作用远远发挥不够。其主要表现在 6 个方面：第一，单纯地把土地税费视为组织财政收入的一种手段。土地税费是财政收入的重要部分，政府缺乏从市场经济运行的全过程去分析和把握土地税费制度的经验和手段，忽视其对经济运行效率的影响，导致土地管理与税费征收不能很好地结合。第二，调节力度明显不足。土地税费额度标准低，征收范围窄，不能达到调节土地资源的作用，节约集约使用土地的激励作用不强，乱占地、占好地甚至“圈地”的现象较为严重，导致大量的耕地被占用，土地资源闲置，浪费严重。第三，土地税费本身设置不尽合理，造成土地资产价值的流失。内外税不统一、土地增值税在 30%~60% 实行超额累进税率等弊端在实践中不便于操作，房地产行业偷逃税现象严重，这些问题和现象都导致土地收益分配扭曲。第四，地方政府未正确运用土地税费手段，土地配置效率低下。一些地方政府基于政绩的考虑，在工业用地供地中，突出“税源经济”，随意自行减免土地税费，竞相降低土地出让实际价格，造成土地低价出让、重复建设的现象严重，产业用地尤其是工业用地配置效率低下。第五，没有促进农业用地有效利用的土地税。原有的农业税是以承包土地面积为计税基础，对合理利用土地缺乏引导和激励。基于减轻农民负担的目的，国家于 2004 年起逐步减免农业税（相关的农业费已于之前改为税），2006 年 1 月 1 日起废止了《中华人民共和国农业税条例》。农民获得了更多的土地收益分配，土地投入意愿和能力得到提高，但由于农业的效益较低、农民拥有土地的成本降低等原因，抛荒撂荒的现象并没有因此而得到更好的解决。农业税减免其出发点是减轻农民负担，但农用地成为“免费资源”，在资源配置方面的积极作用是极其有限的，也不符合国际惯例。第六，费大税小，扭曲了税费关系，乱收费现象的存在既加重了税费缴纳人的负担，也降低了税收的调节作用。另外，中共中央第十六届二中全会明确提出：“实施城镇建设税费优化，条件具备时对不动产开征统一规范的物业税，相应取消有关收费”。此后，财政部和国家税务总局的权威人士在公共场合阐述下一步税收优化基本思路时，也多次提及物业税内容，但物业税的开征，理论界还有许多问题尚未界定，在实

施层面上有待进一步深化,在效率和公平问题上有待于探讨。2011年1月,房产税改革在上海和重庆两市破冰出台,然而,从这两年多的情况来看,并没很好地达到预期目标,对试点本身来讲,还需要进行政策安排的反思和调整。

因此,在中国土地市场尚不完善、国家垄断土地出让一级市场的前提下,探讨利用税费手段对土地市场配置进行干预,对土地收益进行分配和调整,把土地税费与土地资源利用结合起来,研究它们相互作用的机理,把土地资源的合理优化配置落实到土地税费制度建设上具有重要意义;在中国土地市场的逐步健全和完善、土地税费尤其是土地税的作用也将越来越突出的情况下,通过对不同环节的土地税费效应进行理论和实证研究,分析中国土地税费体系存在的问题,结合对国外及港台地区的经验借鉴,探讨中国土地税费体系优化,既有利于实现土地税费的财政功能,更有助于发挥其资源配置效应,对于推进土地参与宏观调控,按照建设美丽中国的要求科学合理利用土地具有重要意义。

第二节 基本概念与税费的特性

一 基本概念的界定

本书所涉及的相关概念,学术界尚没有一致认可,从不同的角度有不同的理解含义和范围,因此,对这些概念进行必要的界定显得十分重要。

(一) 土地税费

1. 土地税

“税”是随着国家的出现而产生的,马克思认为“赋税是政府机器的经济基础,国家存在的经济体现就是捐税”。同样,美国最高法院也认为征税权是整个国家机构依赖存在的一个巨大权利,它对国家生存和繁荣之必要,如同人呼吸的空气对自然人之必要一样,是国家保持活力的重要力量(雷利·巴洛维,1989)。

土地税是国家以土地为征收对象,凭借其政治权力依法从土地所有者或使用者手中无偿、强制和固定地取得实物或货币的一种特殊分配活动。有广义和狭义两种范畴,广义的土地税不仅包括对土地的课税,也包括针对地上建筑物及其附着物等土地改良物的课税,比如房屋税、土地改良物税等,还包括对土地及其改良物交易行为的征税,比如土地增值税、契税、印花税等,以及对土地的不当利用行为课税的税收,如空地税、荒地税等;

而狭义的土地税仅针对土地课税，即对土地实体本身及其所提供的服务课征的税收，如地价税、地租税等(曲顺兰和路春城，2006)。

在税收的归属方面，按照马克思的税收理论，土地税实质是对地租收益分配的课税，应为收益税或所得税。而从实际实施情况来看，土地税往往以土地价格(交易价格或评估价格)为税基，而非一定时期的地租收益，土地税应属财产税(刘维新等，1994)。对于城市房产来讲，不论房屋是否出租和有无收入，政府均可按房产的价值征税；对于农业用地，虽然多数情况是按照常年或每年的生产量多少来征税，但这首先是由土地的生产力所决定，土地生产力决定土地价值(产量高低)，再以土地产量来确定税额多少，而不只是按收获量直接征税，也就是讲，不论土地是否有收益均同样征税(刘书楷和曲福田，2004)。事实上，伴随着社会制度变迁和土地制度的演变，土地税制的本质也得到了相应扩展，土地税收征收的重点既可能是地产，也可能是地产的收益，因而可能分属不同的税种(毕宝德，2001)。

本书从广义的范畴，同时结合中国农地税收的实际研究土地税收^①，其主要可以划分为4类：一是财产及其他税类中的土地税，包括房地产税、契税、城镇土地使用税和耕地占用税；二是商品性质的土地税，即包含在营业税中的土地税，包括土地(含其改良物)租赁和土地使用权转让等获得的营业收入应纳税；三是所得税性质的土地税，包括企业所得税和个人所得税中的土地税，按照当前中国土地税收征收的实际，也包括土地增值税；四是农地税，包括农业税^②、牧业税和农业特产税。^③

2. 土地费

所谓“费”，是指政府部门、企事业单位因提供一定劳务或者资源、资金的使用权而向受益者收取的费用。收费也有广义和狭义两个范畴，其中狭义范畴的收费，一般包括行政性、事业性和经营性收费；而从广义范畴上看，集资、摊派、基金和会费等都应包括在内(伍世安等，1997)。通常

- ① 我国税收按照管理体系的划分，有工商税、进出口关税和农业税三类，通常讲的土地税主要指城市土地税，属于工商税的范畴，由税务部门征收；农业税由财政部门组织征收。
- ② 已于2006年全面免征，但考虑到其对中国土地利用影响较大，且目前没有相应的农地税，所以也将其纳入本书研究的范围。
- ③ 根据孙钢的研究，由于中国对土地税收没有统一立法，各方面对土地税理解的口径不尽相同。大致可以分为小、中、大3种口径。小口径的土地税收包括城镇土地使用税、土地增值税和耕地占用税3个税种；中口径的土地税收则加上农业税，共有4个税种；大口径的土地税收则还包括房地产税、城市房地产税、契税、印花税、营业税、所得税等间接对土地课征的税种，合计有12个之多。显然，本书研究的土地税应为大口径的土地税。