

学校编码: 10384
学号: 15520131151897

分类号_____密级_____
UDC _

厦 门 大 学

硕 士 专 业 学 位 论 文

中国土地增值税制度改革探析

Analysis on the Reform of Land value-added

Tax System of China

李士军

指导教师(校内): 林文生 副教授

指导教师(校外): 陈松青 博士

专业学位名称: 税务硕士

论文提交日期: 2015年 月

论文答辩时间: 2015年 月

学位授予日期: 2015年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2015年 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为（）课题（组）的研究成果，获得（）课题（组）经费或实验室的资助，在（）实验室完成。（请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

摘要

进入 21 世纪后，我国房地产行业快速发展，其中有几年房价波动明显，但是整体上呈现价格快速上涨现象。这对正常的房产和土地交易产生了影响，也影响到了大众民生问题，同时其税收的稳定性也极大地影响着地方可用财力收入。我国于 1994 年起开征的土地增值税，希望能够在规范房地产业交易、调控发挥土地资源配资和增值收益、提高补充地方财政收入起到重要作用。从运行的 20 余年来看，土地增值税发挥了其部分功能，同时实际运作中也积累了不少公平效率性问题。当前我国正处于经济发展快速转型期，各项改革不断深入推进已经成为一种新常态。为了支持可持续发展地需要，中国将持续深化财税体制和房地产市场改革，不断提升土地利用效率，特别是今年要求全面落实“营改增”税种转变规定，这些都对土地增值税的未来走向提出了新的思考，所以我们有必要持续加强对其研究。

本文从土地增值税概述入手，概括了我国土地增值税发展历程，介绍了我国土地增值税基本制度和特点，对土地增值税制度的现状及其对市场的影响做了客观点评，并对存在的利弊做了剖析，同时通过与境外土地增值课税情况进行比较和参照，结合我国征收环境的实际情况，从选择保留完善或是合并取消两个方面，提出了适合未来可行性的建议。认为目前阶段保留土地增值税为佳，同时对其不足部分进行适当改进，从长远角度来讲应该并入到其他税种征收。并以舟山市某区土地增值税征管现状做了实例分析，从基层角度进一步提出了完善建议。

关键词：土地增值税；改革；制度

ABSTRACT

Since entering the 21st century, the real estate industry has become one of the pillar industries in China. During the rapid development of real estate industry, house prices change especially volatile in several years, meanwhile presents the phenomenon of rapidly rising prices on the whole. House prices have already affected the ordinary people's livelihood; the real estate industry's tax revenue also has an impact on the stability of local financial revenue. Land value-added tax that is imposed in 1994 in China, hoping to rationally regulate the use of land and the market transaction of real estate, being able to adjust the income of land-added and play an important role to ensure fiscal revenue. From the operation of the 20 years, the land value added tax has played a part of its function, while the actual operation has accumulated some problem of fairness and efficiency. At present, China is in the rapid transition of economic development, the in-depth reform of which has become a new normal. In order to support sustainable economic development, china will continue to promote the reform of fiscal and taxation system and real estate market tax system for future, being required specially of the full implementation of the camp changed to increase taxes, all of which put forward new requirements of the future reform of land value-added tax, whether to be canceled or retained, we should continue to strengthen its research.

This article obtains from the basic system of our country land value-added tax, sums up the development of land value-added tax in China, making an objective comment on the present situation and the impact on the market, and analyzing the advantages and disadvantages. At the same time, by comparing and referencing with other countries and regions of land value increment tax situation, and by combining the actual situation of our tax environment, we puts forward some Suggestions for future viability. Finally, according to the land value-added tax levy in a city, we put forward the suggestions for improvement from the perspective of grassroots.

Key words: Land Value-added Tax; Reform; System

目录

第 1 章 绪论	1
1.1 选题的背景和意义	1
1.2 国内外文献综述	1
1.2.1 国外文献综述.....	1
1.2.2 国内文献综述.....	3
1.3 内容和方法	4
1.4 创新和不足之处	4
第 2 章 土地增值税概述	6
2.1 开征土地增值税的理论争议	6
2.1.1“涨价归公”理论.....	6
2.1.2 对“涨价归公”理论的质疑.....	7
2.1.3 基于财政分权的理由.....	8
2.2 境外土地增值税制度借鉴分析	8
2.2.1 中国台湾的土地增值税制度.....	10
2.2.2 其他国家的土地增值税制度.....	11
2.2.3 境外土地增值课税的特点.....	11
第 3 章 我国土地增值税制度的演变及其存在问题分析	13
3.1 我国土地增值税制度的演变过程	13
3.2 我国土地增值税基本制度介绍	15
3.2.1 我国土地增值税税制基本要素介绍.....	15
3.2.2 我国土地增值税制度的主要特点.....	18
3.3 我国土地增值税制度存在的问题分析	19
3.3.1 税收制度问题分析.....	19
3.3.2 征收管理问题分析.....	20
3.3.3 对市场的影响问题分析.....	21

第 4 章 完善我国土地增值税制度改革的具体对策	24
4.1 长期内应当考虑废除我国土地增值税制度	24
4.2 在过渡阶段应当保留改进我国土地增值税制度	26
4.2.1 扩大税基, 优化土地资源利用.....	26
4.2.2 降低税负, 给予地方政府权限.....	26
4.2.3 完善纳税申报制度, 促进征纳和谐.....	27
4.2.4 拓宽增值课税渠道, 衔接其他税种.....	27
4.2.5 及时修补政策漏洞, 提升征管合力.....	27
4.3 对长期角度和过渡阶段的时间分界点选择	28
第 5 章 舟山市某区土地增值税制度实证分析	30
5.1 舟山市某区土地增值税制度的总体情况	30
5.1.1 舟山市某区土地增值税征管总体情况.....	30
5.1.2 舟山市某区土地增值税税收比重情况.....	31
5.1.3 舟山市某区土地增值税清算案例分析.....	31
5.2 目前舟山市某区土地增值税制度主要问题	34
5.3 完善舟山市某区土地增值税制度的建议	35
5.3.1 短期内继续征收土地增值税并完善征管制度的必要性.....	35
5.3.2 长期内废除土地增值税并以其他税种加以补充.....	36
结 论	39
参考文献	40
致谢	43

CONTENTS

1 Introduction.....	1
1.1 Background and Significance of Selected Topic.....	1
1.2 Literature Review at Home and Abroad.....	1
1.2.1 Review of Foreign Literature.....	1
1.2.2 Review of Domestic Literature.....	3
1.3 Content and Method.....	4
1.4 Innovation and Deficiency.....	4
2 Overview of The Land Value-added Tax.....	6
2.1 Theoretical Controversy on The Land Value-added Tax.....	6
2.1.1 The Theory of Public Appreciation.....	6
2.1.2 The Question to The Theory of Public Appreciation.....	7
2.1.3 The Reasons for Fiscal Decentralization.....	8
2.2 Analysis on The System of Foreign Land Value-added Tax.....	8
2.2.1 Land Value-added Tax in Taiwan.....	10
2.2.2 Land Value-added Tax in Other Countries.....	11
2.2.3 The Characteristics of Foreign Land Value-added Tax.....	11
3 The Evolution and Problems of The Land Value-added Tax System in China.....	13
3.1 The Evolution of The Land Value-added Tax System in China.....	13
3.2 The Basic System of Land Value-added Tax in China.....	15
3.2.1 Basic System.....	15
3.2.2 System Characteristics.....	18
3.3 Analysis on The Problems of The Land Value-added Tax in China.....	19
3.3.1 Analysis on the Problem of Taxation.....	19
3.3.2 Analysis on the Problem of Collection.....	20

3.3.3 Analysis on the Effect of Market	21
4 The Concrete Measures of Perfecting the System of the Land	
Value-added Tax in China	24
4.1 Considering The Abolition of the Land Value-added Tax in Long Term.	24
4.2 Improving the Land Value-added Tax During the Transition Phase	26
4.2.1 Promoting Integration between Land Resources with Real Estate Tax	26
4.2.2 Reducing the Tax burden Reasonably, Giving Local Government Authority	26
4.2.3 Improving the Reporting System, to Facilitate the Collection and Payment of Taxes	27
4.2.4 Broadening the Channels of Value-added Tax, and Connecting with Other Taxes	27
4.2.5 Perfecting Policies Timely, Improving Collection and Management of the Collaboration with Other Government Department.....	27
4.3 The Selection of Cut-off Point for Long-term and Short-term.....	28
5 The Empirical Analysis of Zhoushan District Land Value-added Tax System	30
5.1 General Land Value-added Tax Collection and Administration	30
5.1.1 The Levy of Land Value-added Tax	30
5.1.2 Proportion of Land value-added Tax	31
5.1.3 Liquidation Instance Analysis	31
5.2 The Main Problems of Land Value-added Tax's Collection and Management at Presen	34
5.3 Suggestions on Perfecting the System of Land Value-added Tax	35
5.3.1 The Necessity of Continuing to Levy Land Value-added Tax and Improve the System of Administration in the Short Term	35
5.3.2 The Abolition of Land Value-added Tax and Other Taxes to be Supplemented in the Long Term	36

Conclusion	39
Reference	40
Thanks.....	43

厦门大学博硕士论文摘要库

第 1 章 绪论

1.1 选题的背景和意义

中国房地产的价格和税收问题历来是各方关注的焦点。2013 年央视报道提及了全国房地产企业合计有 3.8 万亿土地增值税税额应缴未缴（虽然考虑到预征和清算制度，这种说法并非完全正确）。这一事件导致人们对房地产暴利、税收部门征管力度、税种设计又开展了激烈讨论，也推动了对房地产税制的立法改革进程，特别是进一步引发了对土地增值税制度的设计及征管新的思考。

就其发展看来，进入 21 世纪以来，特别近 10 年来，随着房价爆发性增长，土地增值税税额收入的增速远远高于同期的 GDP 增速，在地方税收入库比重中也有逐步提升趋势。

就制度本身而言，土地增值税开征以来，其征管政策也在不断得到调整，土地增值税税种的完整度和设计的科学性得到了改进。例如，预征制度和清算制度，有助于房地产行业维持其现金流，对资金流紧张的企业是非常重要的。但是，由于整体房地产税种较多，加上房地产行业本身开发周期长等特点，土地增值税的征收可能涉及的重复征税问题，也一直受到各界质疑。中共十八大以来，财税体制面临全面的改革，房地产税立法已经提上了日程，同时，建筑业和房地产业纳入“营改增”议程也正在积极推进。土地增值税如何去适应新的税制改革作出调整？本文试图对此进行研究。

1.2 国内外文献综述

1.2.1 国外文献综述

财产税在国外的研究中历史渊源较长。例如，美国财产税著名学者 Wallace E. Oates (1997) 从地方税源财政收入结构分析，认为财产税更适合于各级地方政府的征收，这是一个符合地方需要的完美税种。

土地增值税作为财产税的重要内容也一直是关注的焦点。早在 1879 年，美国的乔治·亨利则在《进步与贫困》中指出地价地产生与增值，不是靠土地上的劳动力投入，而是依靠人口的聚集使得人们对土地的租住和生产愿望增强，土地供需旺盛提升了土地价值上升。这个属于不劳而获的收益同样应当归于国家，而非私人垄断者。因此国家有必要对这部分课以重税，限制土地的投机。

野口悠纪雄也指出土地税开征的三个原因：第一是土地价格上涨是公共投资产生外部效应导致土地价值上升的；第二土地税是一种中性的税收；第三开征土地税是实施土地政策的手段，在流转环节和持有环节的良好开征有利于提高土地供应效率和使用效率。^①

诺贝尔经济学奖获得者保罗·萨缪尔森在对土地经济进行研究时，对土地租金收益行为征收适当地税收，认为并不会因此增加额外的税收负效应，造成对经济扭曲或者降低经济市场，在可接受范围内认为对土租性质的收益征收税收并不会扭曲经济，该行为也不会改变出租者和承租者的行为。

1776 年亚当斯密提出了“平等、确实、便利、征收费量最少”的四大原则，为税收公平效率问题提供了最基本的原则鉴定。未来的学者对各个国家各个时期任何税种的开征都无疑会对此问题进行详细分析，以此评价该税种的科学性。但难免受各种因素影响，效率和公平始终是无法量化的，只能相对而言，只要比以前效率更高了，结果更公平了，才是取得了进步。

从效率角度看，美国印第安纳大学的 John.L.Mikesell 教授进一步指出，房地产税对土地及地上改良物同时征税，会造成房屋数量供给减少。而实行基于价值的土地税不会降低土地的供给，不会抑制土地开发效率的提升。他进一步指出征收土地税，有利于政府提供高质量的公共服务，抑制土地投机和闲置。^②

不过，在实证研究方面，也有部分国外学者对住宅价格上涨过快做了研究，认为房地产税收政策对住宅产业影响主要体现在住宅的储备上，而对价格影响也不是很大。

总体看来，国外学者在理论上较多支持对土地单独开征税收。不过，

^①黄贤金、陈志刚、钟太洋等，《土地经济学》，科学出版社，2009 年，第 340-341 页。

^②赵松，《土地价格、税收与法律制度》，载《中国土地科学》，2013 年第 7 期。

对开征土地税尤其是土地增值税是否会带来抑制投资的价格则存有疑问。由于境外的土地增值税开征国家和地区有限。这方面的研究相对较少。

1.2.2 国内文献综述

我国较早地要求对土地增值课税始于国父孙中山提出的“涨价归公”主张。他认为地价自然上涨部分收益应当归于代表公共利益的机关和团体，其依据同英国约翰穆勒的观点有很多相似之处。这一观点得到许多国内外学者的支持。例如，陈宏（2004）认为课征土地增值税对投机行为和房价稳定有着“自我稳定器”功能，房价波动受利益驱动，经常出现开发商以高于一倍多的成本出售，土地增值税对此正有抑制投机的效果。另外从税种设计的本身来看就是出于该目的，而当前存在的税额征收不足，主要是税收征管不力造成的。

石坚（2008）认为，从近中期目标看，我国房地产税收体系可以只开征：契税、房地产税（房产税和土地使用税合并）土地增值税和营业税；但长期目标来看，可以进一步简化为房地产税和契税两个税种。^①

刘洋（2009）认为土地增值税在出让金制度出台后已经弥补了政府首次出让土地获取收益的漏洞，土地增值税并没有很好区分增值来源，是对土地开发者挖掘土地产品价值行为的打击。税收政策应该是鼓励和促进发展，而不是对提高产品价值行为的压制。

易宪容认为房地产是一种投机市场，土地增值税不会推动房价上涨，房价波动来自于对价格的预期而非税费征收。只要市场对房价上涨的预期是明显的，开发商就能把土地增值税转嫁给买受人。

但是，一些学者也对土地增值税持有反对态度。如学者熊文慧主张废除土地增值税，将其纳入企业所得税课征范畴，从而消除土地增值税的扭曲性影响，恢复中性原则。熊文慧还认为土地增值税只在房产交易环节征收，对保有环节的增值国家没有很好的进行再分配，不利于房产交易价格调控。佟鑫钰（2014）认为土地增值税在制度设计上存在与流转税和所得税重复征税的情况，同时对房地产生产、保有和转让环节并没有起到很好的调节

^①石坚，《中国房地产税制：改革方向与政策分析》，中国税务出版社，2008年，第184页。

作用，应取消。

总体看来，国内学者对土地增值税存废还存在争议。同时，对于取消后，土地增值如何在房产各个环节纳税或者说是抵扣没有给予较好的说明。另外，国内学者的研究偏向规范分析的较多，实证研究较少。随着当前土地税制的改革和房地产税进入立法议程，进一步分析土地增值征税存废的实证调查研究值得重视。

1.3 内容和方法

本文从土地增值税设计理论介绍入手，概括了我国土地增值税基本制度及其境外土地增值课税情况，并对其现状及对市场的影响做了客观点评，同时对存在的利弊做了剖析，最后结合我国征收环境的实际情况，从选择保留完善或是合并取消两个方面，提出了适合未来可行性的建议。认为目前阶段保留土地增值税为佳，同时对其不足部分进行适当改进，从长远角度来讲应该并入到其他税种征收。在方法上主要采用以下几种：

一、描述性分析法。通过介绍境内外土地增值税开征理论和实际研究，从税收财政学和税收经济学角度描述土地价值波动的基本原理，梳理我国实行土地增值税制度发展脉络，介绍当前土地增值税征管和改革现状。

二、比较分析法。将境外土地增值课税的实践经验同我国土地增值税税制进行比较分析。

三、实证分析。利用舟山地区的土地增值税数据，研究土地增值税存废可能带来的财政损益。

1.4 创新和不足之处

一、本文的创新之处在于：

第一点是利用实际调查的数据说明到了土地增值税存在的问题，从而为土地增值税制度改革提供必要的技术支持。

第二点是因房价波动导致地价变化造成对工业用地成本上涨做了客观分析，并提出了对策建议。

二、本文的不足之处在于：

第一是无法提供有效模型说明土地增值税是否去留到底对财政收入是如何影响的，对土地收益调节作用是如何的。

第二是鉴于作者水平有限，对于国内外文献资料和研究成果的准确把握上有待进一步提升。

厦门大学博硕士论文摘要库

第 2 章 土地增值税概述

2.1 开征土地增值税的理论争议

2.1.1 “涨价归公”理论

土地价格高额，土地交易收益庞大，历来是国家非常重视的征税范围。从其发展看来，针对土地交易征收的流转税和针对土地持有征收的财产税都具有漫长的历史。然而，在所得税外单独针对土地增值的进行课税历史则相对较短。

1848 年，英国的约翰·斯图亚特·穆勒出版的《政治经济学原理》中于最先提出了土地增值税概念，并指出了征收的四大理由：一、土地价值的增值不是靠土地改良，而是通过人口聚集和工商业发达自然形成的，故增值部分不应由地主阶级占用，而应归全体民众所有；二、不少土地交易者利用投机机会，囤积闲置土地，使得社会资源利用存在浪费；三、地主阶级凭借垄断地位，通过土地增值税的调节可以打击其居货抬价机会，遏制其肆意谋取暴利；四、社会的不断发展也促进了土地增值，加上政府的开支也不断增大，需要增加税收弥补财政收入。穆勒的观点得到了孙中山先生地积极响应，他很早就提出土地“涨价归公”的思想。他的主张使得我国台湾地区推行的土地增值税税制也比较成功。

穆勒的观点在简单经济学中似乎可以得到支持。从土地开发市场来看，由于土地供给是固定的，供给的价格弹性基本为零。所以，获取土地增值额的供给方将承担全部的土地增值税税负。进入建设环节后，考虑到因土地供给的弹性较小导致房屋供给弹性减小，且房屋作为耐用品，其需求的价格弹性大，意味着房屋出让者难以把土地增值税税负转嫁于购房者。在土地供给无弹性的假设下，实际上土地增值税将是一种无扭曲成本的税制，具有非常高的效率优势。

Degree papers are in the “[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)”.

Fulltexts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.