

我国房地产税改革的可接受性评价

许建标

(上海市浦东新区行政学院,上海 201203)

内容提要:纳税人可接受性是影响税制改革能否顺利推进的重要因素。正当充分的改革理由、民主规范的决策程序以及公平合理的税负分配,是构成衡量税制改革可接受性的三项基本标准。当前,我国房地产税改革存在改革理由阐释尚不够充分、决策信息相对封闭、公众参与决策不足、税负分配争议大等突出问题,直接影响到纳税人可接受性程度的提升,不利于改革推进。为此,需要从满足公共需要的目的出发进一步阐释改革理由,在决策机制方面着力加强信息公开和决策民主,立足国情设计更为合理公平的税负分配方案,积极稳妥地规划推进步骤。

关键词:房地产税 可接受性 税制改革 纳税人

中图分类号:F812.42 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2022)08-0055-09

一、引言

房地产税改革是2003年党的十六届三中全会通过的《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》中提出的五项税制改革议程中(其他四项为农业税改革、统一内外企业所得税制度、增值税由生产型改为消费型、实行综合和分类相结合的个人所得税制),唯一一项至今未完成的任务。虽然未能如期完成,但决策层的决心一直没有改变,期间多次重申要继续推进房地产税改革。比如就近期而言,2020年5月,《中共中央 国务院关于新时代加快完善社会主义市场经济体制的意见》提出“稳妥推进房地产税立法”;《中华人民共和国国民经济和社会发展第十四个五年规划和2035

年远景目标纲要》提到“推进房地产税立法,健全地方税体系,逐步扩大地方税政管理权”。

如何获得公众认同与支持始终是推进房地产税改革不容回避、事关成败的关键问题。现代法治国家征税必须基于税收法定原则,即“纳税人的同意”,并达成纳税人的自愿遵从。如果房地产税在可接受性方面未能达到纳税人期许的要求,不仅会影响改革推进,增加未来税制实施的难度,而且极可能造成政府公信力的减损,甚至引发一定政治风险。古今中外诸多事实表明,可接受性不足的税制难以获得纳税人认同和遵从,严重者会遭到纳税人的普遍反对而难以实施,甚至引发社会风险乃至政治动荡,影响到政府的合法性。我国古代大多数的农民起义、美国独立战争、法国大革命等事件,都与

[收稿日期]2022-03-03

[作者简介]许建标,副教授,博士,研究方向为财税理论与政策。

[基金项目]国家社科基金项目“房地产税改革的决策机制及其实现路径研究”(13BJY152)成果。

民众难以认同和接受相关税制有关。对于房地产税等直接税,发生类似情况也有先例。20世纪70年代,美国公众难以接受财产税(房地产税)制度所引起的负担不断上升,导致在美国多地发生抗税运动。20世纪80年代末,英国政府推行财产税改为社区税的改革,引发的民众普遍不满、抵制和抗议,最终成为时任首相撒切尔夫人下台的一个重要因素。

房地产税改革对公众切身利益的影响直接而重大,足以引发大家对改革正当性、合法性及合理性的高度关切。我国房地产税改革问题的社会关注度一直居高不下,主要原因在于,未来房地产税将按不动产评估价值征收,并将征收范围扩展到个人住房(肖捷,2017)。这必然会增加相当一部分已购房者的经济负担,他们承受了高房价并缴纳了相关交易环节税费,又将面对缴纳房地产税问题。同时,房地产税对房地产市场的冲击效应也将对未来购房者产生影响。2021年10月23日,第十三届全国人民代表大会常务委员会第三十一次会议通过授权国务院在部分地区开展房地产税改革试点工作的决定。虽然这一决定改变了原来“立法先行”的思路,将通过地方试点总结经验后再适时制定法律,但解决房地产税改革的公众可接受性问题依然是相当紧迫重要的课题。而目前对房地产税改革的研究成果主要是从决策者的视角展开,包括对改革目标的讨论(刘明慧、赵敏捷,2014;贾康,2018)、对制度设计与选择的分析(苏明、施文泼,2016;胡怡建、杨海燕,2017)、预期政策效应的预测(张平、侯一麟,2016;庞凤喜、牛力,2018)、房地产税与地方税体系建设关系的研究(杨志勇,2018)等。现有研究很少从纳税人可接受性的视角对房地产税改革进行分析。本文拟从纳税人可接受性的视角,首先指出税制改革可接受性的三项基本标准,然后对我国房地产税改革目前的状况作出评价,最后就提升房

地产税改革可接受性提出相关建议。

二、税制改革可接受性评价的三项基本标准

如果纳税人在三个核心问题上能够获得可接受的回应,其基本就会认同税制改革。这三个核心问题分别是:(1)税制改革理由是否正当充分?(2)决策程序是否民主规范?(3)税负分配是否公平合理?基于这三个问题回答,形成评判税制改革公众可接受性的三项基本标准:一是改革理由正当充分,二是决策程序规范民主,三是税负分配公平合理。达成可接受性的标准后,纳税人虽然仍可能有一些因纳税而“利益受损”的情绪,但从理性角度其必然会认同税制改革,至少难以提出正当理由反对。

(一)改革理由正当充分

税制改革总是基于一定的目的,主要可归为三项:筹集收入、政策调控、完善税制。具体看,筹集政府收入是税收的基本功能,所以,通过税制改革筹集收入来满足公共支出需要的情形最为普遍;政策调控是指税制改革要达到除了筹集收入之外的经济、社会等政策目的,具体可体现为收入再分配、管制或引导作用等目的;完善税制是基于原有税制的缺陷、不足或增强功能需要,比如原税制存在漏洞、税负分配不公平、引导作用不强等问题,需要加以改革完善。因此,严格来说,完善税制目的与前述两个目的有交叉重合。

三项改革的目的需要转化为正当充分的改革理由,才能去说服纳税人,得到纳税人的认同。这要求决策者对税制改革目的的陈述不能过于笼统,必须进行充分阐释和论证。当税制改革的目的主要是筹集收入时,必须论证增加纳税人税负的正当合理性,重点应从公共支出即收入用途的角度加以阐释

论证,即增加的收入用于什么公共产品或公共服务的提供,成本和规模要达到什么程度等。同时,要证明相较于发债、收费等其他方式,采取税收筹资具有优越性和必要性。当税制改革出于政策调控目的时,决策者不仅需要阐明调控目的本身的正当性和必要性,即基于何种具体的公共利益,而且需要证明该项税制改革与调控目的之间具有明确的相关性,调控目标是否实现应该是可检验的。为了完善税制而改革,决策者需要详细描述和证明原税制存在缺陷或漏洞,已造成某些负面影响,必须加以完善。

(二)决策程序规范民主

民主规范的决策程序是确保税制改革可接受性的过程性保障。在多元社会中,税制改革必然会存在观念、利益等多方面的矛盾与冲突,很大程度上要通过有效的决策机制加以沟通、协调与整合,方能使得改革在决策过程中逐步获得更多纳税人的认可和接受。因此,从改革提议、方案设计、草案审议到立法表决,整个税制改革决策过程都必须充分发扬民主,严格按照法定的规则和程序运作,充分体现“公共选择”与“税收法定”。在决策程序中,对可接受性影响最为关键的两个实质性因素是信息公开和公众参与。信息公开不仅是为了保障公众知情权,便于纳税人在信息充分基础上发表意见、表达诉求,更是出于切实保障公民权益的需要,使得纳税人可以根据相关改革信息及时调整行为或经营决策以维护自身利益。同时,决策过程应具有开放性,能够有序吸纳公众参与,增强改革方案与公众需求之间的适配性,从而有效提高公众的接受度。在前述提及的英国社区税改革的案例中,失败的重要原因之一就是缺乏与纳税人等利益群体磋商,决策过程过于封闭(李旭章,2012)。另外,通过

信息公开与公众参与,还可以监督决策者的行为,保证立法程序的规范运作。

(三)税负分配公平合理

将要承担税负的纳税人是税制改革可接受性问题中的关键性群体。由于从个体角度看,税收负担与取得公共服务的收益之间通常不具有对应性,致使个体难以从自身利益出发,通过成本收益的比较来评价税制改革是否值得支持。因此,承担的税负便成为纳税人衡量税制改革可接受性的主要指标。从税制改革引起纳税人税负水平的变化看,无非会出现三种情况,即减税、增税或税负基本不变。减税很容易获得纳税人的认同,尤其是普遍性减税的改革一般不会有反对的声音。比如,我国2019年的个人所得税改革,通过提高免征额、增加专项附加扣除等措施使得纳税人税负普遍降低,广受好评。税负基本不变的改革主要是税制个别要素的调整或漏洞弥补等,其遭到纳税人反对的可能性也很小。而增加税负的税制改革最容易引起相关纳税人的关注和反对,其中主要是增加税负的纳税人群体,而不需要承担税负或者不增加税负的公众对改革基本不会表示反对。

纳税人评价税负的公平与否主要基于两个方面,即在税制公平分析中通常讨论的横向公平和纵向公平。横向公平是指相同境况的纳税人同等对待,承担同样的税负;纵向公平是指境况不同的纳税人需要区别对待,承担不同的税负。实现横向公平与纵向公平有两种总体性思路:一种是基于受益原则的思路,即根据每个纳税人从公共产品中受益多少来纳税,同等受益承担同等税负,多受益者多纳税;另一种是基于能力原则的思路,即每个纳税人应按照能力纳税,同等能力者承担同等税负,能力高者多纳税。由于确定个体纳税人从公共服务中

具体获得多少利益非常困难,使得受益原则的思路实施受到较大限制。仅在特定情况下,受益原则被运用于纳税人乐意接受的一些“专款专用税”。比如为提供社会保障而征收的社会保障税、为道路维护而征收的汽油税以及为提供教育等服务而征收的财产税(房地产税)等。相对而言,能力原则在实践中的运用比受益原则更为普遍。尽管实践中采用收入、财富、消费等可观察指标来衡量纳税能力均存在不足之处(斯蒂格利茨,2005)。在税制改革中,决策者需要根据具体税种的特征和本国实际情况在两种原则思路中作出选择,同时综合考虑纳税人已经承担的其他税收负担及承受能力,通过设定或调整税制要素,保证税负分配体现横向和纵向公平,并将税负控制在合理范围,不致影响纳税人基本生存或正常生产经营。

以上三项要求形成对税制改革可接受性的基本判断标准,相互间还具有互补支撑的作用,能够进一步提高可接受性程度。正当而充分的理由是启动税制改革议程的“触发器”,公众对改革的初步接受和支持首先起步于这一标准的满足;民主规范的决策程序是改革的“推进器”,既可以检验改革理由是否正当充分及税负分配公平与否,又可弥补改革效应预测困难的不足;体现公平的税负分配方案是改革成功的“稳定器”,它既是实现改革目标的保证,又是良好决策机制运行的必然结果。

三、房地产税改革现状的可接受性评价

鉴于我国房地产税改革对公众利益影响的重要性及目前的改革困境,有必要按照以上三项基本标准对其可接受性情况进行客观评价,以便改革有更为清晰的努力推进方向。

(一)目标定位尚不足以构成改革的正当充分理由

综合各方提出的我国房地产税制改革目的,主要归为五项:(1)完善税制,(2)调控房价,(3)调节收入分配,(4)促进土地和房屋资源节约利用,(5)培育为地方主体税种。虽然这些目标看似言之凿凿,但对照前述标准,从纳税人角度细加考察就会发现,这些目标尚难以形成改革的正当充分理由。

首先,对未来的纳税人而言,完善税制本身并不构成房地产税改革的正当充分理由。完善税制目标的提出是认为现行税制在房产开发和销售环节设置税种多、税负重,在保有环节税种少而税负过轻,形成“重交易,轻保有”的格局,所以房地产税改革需要降低交易税负而增加保有税负(苏明、施文泼,2016)。我国房地产相关税收侧重于开发和交易环节征收是客观事实,但不论该结构合理与否,可以肯定的是这不是税制本身的制度性漏洞。而且,未来最有可能成为房地产税纳税人的是已购买房产的人,如果因为需要调整税制结构,而导致他们在承担购房环节“重交易”的税负后,又要在保有环节缴纳房地产税,这对于现有房产拥有者来说是无法认同的理由。

其次,调控房价目标不仅可实现性争议大,而且纳税人也难以认同该目标。从学界讨论看,倪红日和赵阳(2007)认为改革可以促使房价下降,刘尚希(2010)持否定观点,贾康(2016)则认为房地产税对房价虽有影响但不足以成为决定性因素,胡怡建和范桢楠(2016)认为需要根据具体方案而定。确实,面对不断上涨的房价,公众有不满情绪,尤其是部分想购房的“刚需”人群,或许对通过房地产税来打压房价有所期待。这里暂不探讨调控房价目标的可实现性,而是要特别指出,未来房地产税的纳税

人必然是房产的拥有者,他们不会愿意看到自己购入(尤其是房地产税开征前高价购入)的房产价格出现明显下跌。因此,房地产税改革以调控房价为目的,如果征税调控而导致房价下跌,将很难得到这些未来纳税人的认同和支持,乃至会招致强烈的不满。而那些现阶段期盼调控房价者,一旦变为拥有房产的纳税人,或者即便没有成为纳税人,但其房产受到调控影响也出现下跌,其态度也将随之改变,不会再支持房地产税打压房价的目标。总之,若以调控房价为改革目标,很难让潜在的纳税人认同房地产税改革。更何况,房地产税在理论和实践层面都没有有效调控房价的明显证据,其政策效应尚难以准确预测。

第三,调节收入分配的效果不确定,可能会影响公众对改革的认同。有观点认为,房产的拥有情况能够作为衡量财富多少的指标,对保有环节的房地产课税可以实现收入再分配目标(贾康,2018)。但问题在于,房地产税改革能够有效调节收入分配而得到公众的认同和支持吗?实际上,基于以下原因,其调节收入分配作用存在较大不确定性,效果恐怕难以保证:一是房地产税税负的经济归宿尚不明确,收入再分配影响在不同情况下有不同结论。根据现有研究分析,按“货物税”观点,房地产税很可能是累退的,不利于收入再分配;按“受益税”观点,房地产税是获取公共服务的成本支付,收入再分配作用极其有限;只有按“资本税”观点,房地产税有一定的累进性,可以起到收入再分配作用(罗森和盖亚,2009)。二是财富形式的可转换性、支付能力与房地产价值之间不相匹配等情况都会削弱可能的调节收入分配作用。即便房地产税可以在征收初期起到一定的再分配作用,但现实中财富形式多种多样,课征房地产税将使人们转换保有财富形

式以规避税收。而且,房地产税要用现时的所得(收入)支付,但不动产价值量与纳税人支付能力之间可能出现脱节,出现“有住房的穷人”现象,使得可能的收入再分配作用受到限制。三是调节收入作用受到地方税定位及规模的影响。收入再分配职能由中央通过累进税实现更为有效,而通过差异化的地方税作用相当有限(马斯格雷夫等,2003)。房地产税被普遍认为适宜作为基层政府的收入来源,再加上其收入规模将受到征收范围及税负水平的约束,所以收入分配作用恐难以真正有效发挥。

第四,促进土地和房屋资源节约利用目的难以达成,易引起公众对改革正当性的质疑。理论分析表明,对土地课税会提高所有者改良土地的积极性,也会促进对土地的投资,从而提高土地的利用效率,但对建筑物课税,则会抑制纳税人对土地的改良投资,影响土地的开发利用(马斯格雷夫等,2003)。在美国,由于对房地产课征的财产税不能根据经济环境的变化而调整,成为导致城市衰败的主要原因之一,因为在一些市中心,许多建筑物由于被征收财产税而缺乏改良或利用,甚至因所有者没有足够收入支付税款而最终被废弃(斯蒂格利茨,2005)。因此,从促进土地改良和节约利用的目标出发,应该对土地课税而不是对建筑物课税,或者如果要对土地和建筑物同时课税,最好分开课征,且对前者课征较重的税负,对后者课征较轻的税负。而我国设想中的房地产税将对土地和建筑物合并评估课税,其对促进土地改良和资源利用的作用将大打折扣,以此为目标可能会被公众认为是借节约利用资源之名而行增加税负之实。

第五,培育房地产税成为地方主体税种可作为改革的主要目标,但尚缺乏正当充分的论证。从国外的经验看,房地产税确实多作为地方政府的重要

收入来源。从功能定位及预期情况看,我国可以将其逐步培育成为地方税的重要组成部分(贾康,2006;朱为群、许建标,2009)。我国“十四五”规划文件中确实也将房地产税改革作为健全地方税体系的举措。^①但这一改革目的是从政府治理角度提出的,其并没有回答为什么要通过征收房地产税来健全地方税体系,没有向纳税人阐明增加他们税负的正当而充分理由。而这一理由必须就下列问题进行详细说明与论证:将房地产税作为地方新的收入来源,是地方政府现有收入不够用吗?不够用是体现在需要提供新的、必要的公共产品或公共服务,还是原有公共产品或公共服务的成本或规模增加了?为何采用房地产税筹资而不是其他筹资方式?需要筹集多大规模的房地产税可满足公共支出需求?如果能够对这些问题给予充分论证和阐释,就会说服纳税人认同房地产税改革,否则就被认为政府只是在谋求更多收入,影响改革的可接受性。

(二)决策信息公开程度和公众参与程度均偏低

目前,房地产税改革的决策方式较为封闭,保障纳税人知情权和参与权不足,不利于提升公众认同度。房地产税改革直接影响到公众的切身利益,一直倍受各方关注,讨论异常热烈。但由于我国存在将税制改革决策视为保密过程的倾向,信息比较封闭,官方决策信息的披露往往是只言片语,总让公众有“雾里看花”的感觉,再加上公众参与程度不足,各界的讨论也常常不得要领。不可否认,税制改革问题具有相当的专业性且比较敏感,但若认为只要专业人员(主要是政府相关工作人员、专家学者

等)运作和参与就可以保证决策质量并获得公众支持,不免显得有些过于自信。因为在现代纷繁复杂的社会格局下,不通过广泛获取信息和整合不同意见,必然面临决策信息不充分的风险,难以形成对税制改革的共识,改革方案出现未预见问题的概率也会提高。我国以往发生的一种情况是,由于决策过程中缺乏必要的公众参与,相关信息掌握不够,导致税收政策在实施时出现疏漏,后期只能通过出台多个补充性文件加以补漏。因此,信息公开不足和公众参与度偏低的决策方式不仅不适当当前纳税人法治意识和权利意识不断增强的现实,而且难以真正保证改革决策的质量。

另外,决策层对房地产税改革直接相关的一些争议问题缺乏必要的正面回应,比如土地公有制下是否可以征收房地产税、房地产税与土地出让金是否属于重复征收等,也影响到改革的可接受性。以土地公有制下是否可以征收房地产税问题为例,虽然有学者指出土地所有权性质不影响房地产税征收(庞凤喜,2008),但也有学者认为土地公有制下征收房地产税有矛盾(刘桓,2004),在一些公共媒体上也时有出现质疑的声音,这很容易引起公众的困惑。此时,官方应及时进行正面回应,以消除纳税人的疑惑,平息不必要的争论。

(三)影响税负公平分配的若干特殊问题尚待破解

房地产税改革必然会增加部分纳税人的税负,税负分配的公平与否对可接受性影响相当重要。在解决税负分配的横向与纵向公平问题时,除了需要考虑纳税人的支付能力,以及对老年人、残疾人等特殊人群的照顾等各国房地产税的共性问题之外,我国还面临一些影响到房地产税税负公平分配的特殊问题,亟待破解。

^①《中华人民共和国国民经济和社会发展第十四个五年规划和2035年远景目标纲要》第二十一章第二节“完善现代税收制度”中的表述是“推进房地产税立法,健全地方税体系,逐步扩大地方税政管理权。”

第一个问题是土地出让金与房地产税是否属于重复征收,该如何处理。对此问题,学界有不同观点。一种观点认为土地出让金属于国家以土地所有者身份收取的地租,房地产税是国家以公共管理者身份征收的税收,两者性质不同,不存在重复征收问题,不能相互替代,开征房地产税不应取消土地出让金(刘尚希,2007);另一种观点认为可以将土地出让金并入房地产税征收,因为国家所有者身份与公共管理者身份可以互换,土地出让金与房产税同样可以转换(胡洪曙、杨君茹,2008)。应当承认,土地出让金和房地产税确实属于性质不同的概念,不宜混同,特别是在土地公有制下,收取土地出让金是明确土地国家所有权的必要措施。但两者如果同时征收,毕竟共同构成了纳税人在土地使用方面的总负担,不能认为泾渭分明而忽略两者间的平衡,而需要在决策中对此加以明确与协调。

第二个问题是未来房地产税采取普遍性征收还是选择性征收。基于受益原则的思路,侯一麟和马海涛(2016)认为,房地产税将用于地方公共服务,使全体居民受益,因此,所有居民都应当按照当地统一税率纳税,宽税基、少豁免才是平等对待。而贾康(2016)认为,不能照搬美国房产税的普遍征收模式,而应该坚持做“第一单位”扣除,至于第一单位是指第几套房,可在寻求公众广泛接受的制度框架下考虑。胡怡建和杨海燕(2017)也认为,在对全部房产普遍征收房地产税的前提下,可设置基本免征额,保障居民基本生活用房不征税,至于是以套数、住房面积、房产价值还是其他指标来确定需进一步考虑。显然,从可接受性角度考虑,设置足量的基本扣除,甚至选择对拥有多套房产或高端房产者征税,更容易得到多数公众的认可。但设定过大的基本扣除或者只针对拥有多套房、高端房产者征

税,将使房地产税征收范围大幅缩小,筹集收入作用必然大受影响,不仅成为地方主体税种的目标难以实现,而且将使房地产税从普遍性的“受益税”变为只针对少数人的“调节税”。如此,即使不考虑这部分纳税人的可接受性,就高昂的征管成本而言,其制度实施可能将得不偿失。

第三个问题是对改革前后的房产拥有者在税负分配上是否需要作区别对待。房地产税改革对于原房产持有者与实施后才购买房产的持有者有不同的影响,主要表现为两个方面:一是房地产税改革很可能对现有房地产流转环节的相关税费进行配套改革,比如取消开发交易环节的部分税费。这样,改革前就拥有应税房产的纳税人会认为其已经承担原开发交易的税费,再与改革后不用缴纳开发交易环节相关税费的新房产所有者一样缴纳房地产税,明显有失公平。二是即将对资产征税的宣告会令资产的价值出现下降,这被称为“告示效应”,如果这一效应比较显著,就会带来严重的公平问题(斯蒂格利茨,2005)。也就是说,房地产税被宣告施行时,会导致相关房产出现贬值,那些实施前拥有房产的所有者将承担这一告示效应的负担。为了消除上述这些影响,程瑶和章冬斌(2005)提出三种区别对待方案:一是新房新办法、老房老办法,即对缴纳了原房地产开发、取得等环节税费的纳税人采取免税政策,房地产税只对增量房产征收;二是对旧房适用低税率,比如减半征收;三是根据旧房实际缴纳的税费,抵缴应纳的房地产税,全部抵缴完毕之后再正常纳税。三个方案对存量房产体现了不同程度的“照顾”,但也会产生新的问题:方案一只对新购的增量房产征税易被质疑为保护既得利益,方案二适用低税率虽可减少部分质疑,但低多少合适恐怕又将引发争议,方案三看似消除了重复征税,

但操作复杂,可行性差。所以,对改革前后的房地产区别对待,不仅面临方案抉择难题,而且容易引发新的不公平质疑,需要谨慎对待。

四、提升房地产税改革可接受性的建议

当前,决策层虽然将房地产税改革的路径进行了调整,未来将由地方试点总结经验后再适时制定法律在全国实施,但提升可接受性仍然是顺利推进我国房地产税改革的关键,而在地方的试点过程中同样需要稳妥解决这一问题。为此,针对上述分析中存在的问题或不足,提出以下改进举措。

(一)以筹集收入为主要目的,向纳税人阐明资金需求的必要性

我国应如目前开征房地产税的绝大多数国家一样,将征收房地产税的基本目的定位在为地方政府筹集收入。明确这一基本目的的同时,决策层或者各试点地区重点要在筹集收入的理由上进行必要的论证说明,向公众着重阐释为什么需要通过征收房地产税来筹集一定规模的资金,这才能形成正当充分的理由。前文分析表明,房地产税不宜被赋予过多调控功能。目前提出的调控目标或实现可能性低,或效果不确定,不仅难以提升可接受性,某些情况下可能反而会增加公众对改革的疑虑。因此,提升可接受性的重点应从逻辑上依次阐明:首先要说明,地方政府需要提供本地公众必需新的公共产品或服务,或者是原本提供的某些公共产品或服务存在成本的增加、数量不足、水平不够等情况,需要增强地方政府的财力,其次要证明,通过房地产税筹资是一种良好而必要的手段,作为公共产品或服务的受益者——地方公众需要共同分担这些资金成本,而其中承担能力强者将多承担一些税负,但均在合理范围。如若能够进行这样的论证说明,并与纳税人进行坦诚而直接的沟通,相信改革的可接

受性必会有较大程度提升。

(二)着力改进决策方式,强化信息公开与公众参与

按照税收法定原则的要求,房地产税本应由全国人大及其常委会通过立法后施行,但鉴于各地情况各异,目前难以制定适用全国的方案,因此选择先扩大试点后再进行立法,这样也能够有效降低决策风险。但不论是在试点中地方制定地方性法规还是未来中央立法,仍应遵循税收法定原则的要求,既做到依法决策,又确保实质上的“人民同意”,让公众认同和接受房地产税,切实贯彻我国《立法法》第5条的要求,即“立法应当体现人民的意志,发扬社会主义民主,保障人民通过多种途径参与立法活动”。具体而言,在改革方案草拟阶段,可以运用问卷调查方式,或采取与关键对象比如未来最有可能承担纳税义务的公众、企业代表等接触、磋商的方式,将公众的意见和建议充分融入到税制草案中。同时,决策者要向公众充分阐释改革理由,引导各界进行有的放矢地讨论。在草案形成后,应及时公布,再次广泛征求意见,对共性或重要意见要有反馈。在草案审议阶段,举行立法听证会十分必要,立法听证对于决策程序正当化、民主化方面具有重要作用。全国人大常委会曾于2005年9月就个人所得税法修正案(草案)有关工薪所得减除费用标准举行立法听证会,但之后的税收立法均未再召开类似听证会。建议在房地产税试点立法中继续推行,并可以尝试采用电视、电台、网络视频等形式进行直播或转播。当然,公众参与不能片面强调广泛性,而应该更关注参与的效能,通过参与途径和方式的合理设计,防止无序参与对决策质量和决策时限带来的不利影响(许建标,2014)。从国外尤其是美国等国家的实践看,理论争议及其对政策效应的不同看法,实际上没有对房地产税的征收构成实质性的

影响,其主要原因之一就是在决策过程中注重税制改革的公共政策属性,通过公开透明与民主参与的决策机制来确保提升公众的可接受性。

(三)立足国情设计税负分配方案及规划实施步骤

房地产税具体方案设计不仅需要遵循税制公平的基本原则及思路,而且要兼顾前文提及的一些特殊问题,才能使税负分配最大限度地获得公众的认同。首先,要考虑应税房地产的综合负担,平衡土地出让金和房地产税的负担水平。决策层需要向公众详细解释土地公有制下课征房地产税的理由,并尽早在相关法规中明确建设用地使用权期满后的续期、收费等问题。要在未来试点中不断积累经验,完善实施方案,进一步推进《房地产税法》立法。其次,建议中设置一定免征额(按面积或价值)并从轻税负起步,但免征额不宜过高。房地产税的合理征收范围应该包括中高收入群体,而不能仅针对少数人,不能背离房地产税改革为地方政府筹集适当规模收入的主要目标。再次,考虑到拥有存量房的纳税人前期已经承担大量建设和交易环节的税费,建议可通过免除前若干年的房地产税来加以平衡,这样做也可在一定程度上缓解负面影响。最后,考虑到我国绝大部分家庭或个人尚未缴纳过房地产税,需要有一个渐进适应的过程,所以,可在地方试点征收时,实施方案让相当部分群体仅仅是象征性的小额纳税,既可以保证较大征税范围,又不至于形成过重负担,同时让纳税人感受到为地方公共支出的贡献。

参考文献:

[1] 程瑶,章冬斌.关于物业税征收的几点设想[J].税务研究,2005(5).
 [2] 哈维·S·罗森,特德·盖亚.财政学[M].郭庆旺等译北京:中国人民大学出版社,2009.

[3] 侯一麟,马海涛.中国房地产税设计原理和实施策略分析[J].财政研究,2016(2).
 [4] 胡洪曙,杨君茹.财产税替代土地出让金的必要性及可行性研究[J].财贸经济,2008(9).
 [5] 胡怡建,范桢楠.我国房地产税功能应如何定位[J].财政研究,2016(1).
 [6] 胡怡建,杨海燕.我国房地产税改革面临的制度抉择[J].税务研究,2017(6).
 [7] 贾康.从治标到治本:房地产行业政策调控与房地产税制度建设[J].中国党政干部论坛,2016(10).
 [8] 贾康.供给侧结构性改革中的房地产税改革[J].中国党政干部论坛,2018(4).
 [9] 贾康.关于中国房地产税费改革的基本看法[J].涉外税务,2006(7).
 [10] 李旭章,龙小燕.英国地方财政改革中“人头税”政策成败分析[J].财政研究,2012,(9).
 [11] 理查德·A.马斯格雷夫等.财政理论与实践[M].邓子基等译.北京:中国财政出版社,2003.
 [12] 刘桓.物业税的开征及其难点透析[J].涉外税务,2004(4).
 [13] 刘明慧,赵敏捷.房地产税改革定位的相关问题辨析[J].经济与管理评论,2014(3).
 [14] 刘尚希.财产税改革的逻辑[J].涉外税务,2007(7).
 [15] 刘尚希.物业税抑制房价不现实——关于物业税的种种误解[J].人民论坛,2010(13).
 [16] 倪红日,赵阳.房地产税收调控政策的效应分析与建议[J].涉外税务,2007(3).
 [17] 庞凤喜,牛力.论积极稳妥推进房地产税改革的关键点设计[J].税务与经济,2018(6).
 [18] 庞凤喜.物业税九大问题浅议[J].税务研究,2008(4).
 [19] 苏明,施文泼.我国房地产税制度改革研究[J].经济研究参考,2016(9).
 [20] 肖捷. 加快建立现代财政制度 [A].《十九大报告辅导读本》编写组.党的十九大报告辅导读本[C].北京:人民出版社,2017.
 [21] 许建标.论税制改革决策中的公众参与——基于有效决策模型的分析[J].现代经济探讨,2014(10).
 [22] 杨志勇.房地产税与健全地方税体系[J].财政科学,2018(4).
 [23] 约瑟夫·E·斯蒂格利茨.公共部门经济学[M].郭庆旺等译.北京:中国人民大学出版社,2005.
 [24] 张平,侯一麟.房地产税的纳税能力、税负分布及再分配效应[J].经济研究,2016(12).
 [25] 朱为群,许建标.对我国房地产税制改革动因的评析[J].涉外税务,2009(8).

【责任编辑 王东伟】