

# 房产税制度改革中的税负公平性问题

刘洪玉 郭晓暘 姜沛言

**摘 要:** 房产税制度改革已势在必行,但改革过程中必须处理好公平性问题。目前我国城镇居民家庭收入与住房价值之间存在明显的不匹配,其原因来自于我国复杂的住房制度演变与住房产权结构,在这种条件下推行“一步到位”式的改革必然在短期内引发严重的税负公平性问题。在城市内部,原有私房和商品房家庭的相对税负明显高于房改房和经济适用房家庭,同时城市或地区之间的相对税负也存在明显差异。因此在改革过程中,应当坚持“渐进式”原则,在短期内实行“与产权形式挂钩的级差税率”,以缓解税负公平性矛盾。而在中长期,为避免陷入“级差税率陷阱”,应逐步过渡为“与住户特征挂钩的减免措施”,保证房产税制度的长期可持续性。

**关键词:** 房产税; 改革; 公平性; 房价收入比; 住房制度改革

**基金项目:** 国家社会科学基金重大项目(09&ZD042)

**作者简介:** 刘洪玉,清华大学恒隆房地产研究中心主任、清华大学建设管理系教授(北京 100084);

郭晓暘,清华大学恒隆房地产研究中心博士研究生、美国麻省理工学院房地产中心访问学者(MA 02139);

姜沛言,清华大学恒隆房地产研究中心博士研究生

## 一、引言

随着财政体制改革和城镇住房体制改革的不断推进,自20世纪70年代以来,我国城镇房地产税收制度已经进行了若干次调整。<sup>①</sup>当前,随着改革的不断深入和经济社会的持续发展,新一轮房地产税制改革已是势在必行。<sup>②</sup>2009年1月,我国废除已经实施了50余年的《城市房地产税暂行条例》,将内资、外资持有房地产的课税标准统一在1986年颁布实施的《房产税暂行条例》(以下简称《条例》)之下。2011年1月,上海市和重庆市率先开始试点对一部分个人所有的非营业性房产征收房产税,从而开始触及本轮房地产税制改革的核心内容。

实际上,由于《条例》自从颁布实施以来始终规定对个人所有非营业性房产免征房产税,使得地方政府财政收入中来自于房产税的比重始终较低。2010年全国房产税收入约为894亿元,仅占地方财政收入的2.73%,此前几年这一比例也从未超过3%。<sup>③</sup>而同一时期,美国房产税收入占地方政府全部税收收入的比重从2007年的71.70%上升到2010年的80.61%。<sup>④</sup>由于《条例》制定于20世纪

① 参见漆亮亮《房产税的历史沿革》,《涉外税务》2002年第4期。

② 参见徐策《对我国推进房产税改革的思考》,《宏观经济管理》2010年第12期。

③ 计算数据参见国家统计局《中国统计年鉴》2007年—2010年,北京:中国统计出版社。

④ 以财政年度为计算期;计算数据参见United States Census Bureau, State Government Tax Collection Summary Report 2010, <http://www.census.gov/govs/www/taxgen.html>, March 2011。

80 年代,已经不能完全适应我国当前的经济社会发展形势,从而限制了房产税这一重要的地方税种所应该发挥的作用。<sup>①</sup>因此,推动现行房地产税制改革,核心内容是拓宽房产税税基,统筹相关税收制度,提高效率,降低成本,最终实现促进经济社会发展的目的。<sup>②</sup>

拓宽税基也必然带来一些问题,其中最主要的就是税负的公平性问题。动态地看,房产税税负的公平性问题应该区分为短期和长期两个视角。所谓长期中的公平性问题,指的是居民的房产税支出与居民生活福利改进之间的关系,以及上述关系在不同群体之间的分布情况。<sup>③</sup>这一问题的形成过程较慢,至少要经过几轮财政周期和一定的基础设施建设周期,因此主要产生于已经建立了相对完善的房产税制度的国家和地区中。事实上,这一问题与房产税的地方税属性以及纳税期限有关。以美国为例,美国房产税是以学区为主按财政年度进行征收和使用的,<sup>④</sup>房产税征收后主要用于本学区公立学校和图书馆的运营以及本区治安和卫生服务等支出,其直接服务于本区纳税人的生活。目前我国除试点地区外城镇个人所有住房在保有环节中尚不征收房产税,其他保有环节税种占地方财政收入比例不超过 3%,<sup>⑤</sup>因此当前房产税税负的长期公平性问题并不是我们面临的主要问题。我们所面临的主要问题是扩大房产税税基在短期内可能快速引发家庭税负承受能力的公平性问题。由于房产税是从价计征的一种财产税,在一个房产税制度相对成熟的社会中,居民对于居住位置的选择已经综合考虑了其收入水平和将要承担的居住成本,因此居民的家庭收入和其房产税税负之间已经形成了较好的对应关系。而我国的现状是,城镇住房的格局决定于早期福利住房制度和其后住房制度改革的发展。福利住房制度时期,居民自行选择居住位置的能力较弱,且公房房产税由房管单位承担,<sup>⑥</sup>更主要的是,居民家庭之间无论是收入还是居住成本差异都不大,因此基本不存在居民家庭收入与居住成本之间的合理匹配问题。20 世纪 80 年代开始的城镇住房制度改革,适逢《条例》出台,使得城镇居民在选择住房时不需将房产税考虑进居住成本之内,家庭收入与居住成本的“不匹配”问题由此埋下隐患。此外,随着近年来城市的快速发展,城市中部分地区的住房价值大幅提升,而拥有这些升值住房家庭的收入却未必得到相同幅度的提高,由于房产税与住房价值成正比关系,因而可能进一步激化上述“不匹配”问题。这一“不匹配”问题就是房产税改革推行过程中所面临的短期公平性问题。

在房产税这一视角下,居民家庭收入与居住成本之间的不匹配关系,等价于居民家庭收入与住房价值的不匹配关系。西方发达国家和地区的房产税制度设立较早(美国为 1792 年,英国为 1851 年,日本为 1950 年,俄罗斯为 1991 年),<sup>⑦</sup>因此在这些国家中,居民家庭的收入水平和其所拥有住房的价值之间,已经经过了长期、充分的调整,实现了两者之间较好的匹配。当前我国城镇居民的家庭收入 and 其所拥有住房的价值之间,如果没有较好的匹配关系,那么一旦全面开征房产税,必然会引起强烈的税负承担能力公平性问题,甚至成为社会的不稳定因素。因此,对于我国房产税制度改革中所面临的短期公平性问题,即税负能力公平性问题的研究十分必要。本文以 2010 年国家统计局“城镇住户基本情况抽样调查”数据为基础,揭示了当前我国城镇居民家庭收入与住房价值之间的不匹配关系,分析了不匹配关系产生的原因以及对于房产税税负公平性的影响,并结合上述分析结论给出了从短期向长期渐进过渡的制度改革设计思路。

① 参见漆亮亮《房产税的历史沿革》。

② 参见刘洪玉《房产税改革的国际经验与启示》,《改革》2011 年第 2 期。

③ 参见郭宏宝《财产税、税收公平与地方财政行为:一个文献综述》,《税务与经济》2010 年第 4 期。

④ 参见刘洪玉《房产税改革的国际经验与启示》。

⑤ 计算数据来自刘洪玉《房产税改革的国际经验与启示》,第 87 页。

⑥ 参见漆亮亮《房产税的历史沿革》。

⑦ 参见白云《西方典型发达国家物业税发展情况比较研究》,《河北法学》2006 年第 5 期;樊华、叶艳妹《英国房地产税制简介》,《涉外税务》2005 年第 5 期;黄凤羽《美国财产税政策及其优惠机制》,《涉外税务》2007 年第 7 期。

## 二、城镇居民家庭收入与住房价值的不匹配

从财产税税制要素设计的一般原理和国际经验来看,房产税的税基主要是家庭所拥有住房的价值(或者租金,为方便叙述,以下统称价值)。这一价值可能是住房的市场价值,也可能是由专业人员给出的评估价值。<sup>①</sup>由于比较成熟的房产税税率的确定方法,一般是根据地方政府预算与当地住房价值总和相除所得的单一税率,因此只有家庭收入与住房价值之间呈现为一种相对严格的正比关系,才能保证从价计征原则在具体实施中的税负公平性。

尽管住房价值在一定程度上受到家庭收入的影响,但影响住房价值的其他因素还有很多,因此实践中两者之间可能并不具备这种严格的对应关系。比如说,从“高收入家庭都住高价值住房”,不能直接逻辑地推出“高价值住房都是高收入家庭居住”,而当上述两个条件不能同时满足时,基于从价计征原则的房产税就将面临税负的公平性问题。为此,以下分两方面分别考察我国城镇居民的家庭收入和住房价值的对应关系:一方面是住房价值随家庭收入的变化关系,另一方面是家庭收入随住房价值的变化关系。

### (一) 住房价值随家庭收入的变化关系

为了全面而深入地考察这种对应关系,分别以经济区域、城市行政级别、地理区域和典型城市<sup>②</sup>4种划分方式,逐层分析住房价值随家庭收入<sup>③</sup>的变化情况,结果见图1。

可以看出,住房价值随家庭收入变化的正比对应关系在所有区域普遍存在,且不受考察角度的影响。此外,在不同地区、不同城市中,住房价值之间存在着明显差异。具体而言,从经济区域上看,东部地区住房价值最高,中部地区和西部地区则低于全国平均水平;从城市行政级别划分上看,直辖市的住房价值最高,计划单列市次之,副省级省会与全国平均水平接近;从地理区域上看,华东、华南和华北地区的住房价值位居前三位,且高于全国平均水平;从典型城市的结果中可以看出,北京和上海的住房价值远远高于其他典型城市。

### (二) 家庭收入随住房价值的变化情况

采用相似分析方法,对不同地区、不同城市中家庭“收入随住房价值的变化情况”进行分析,结果见图2。

在经济区域层面,东部、中部、西部地区家庭的收入随住房价值变化均呈现较好的正比关系;从城市行政级别角度看,无论是直辖市、计划单列市还是省会城市,家庭收入随住房价值的变化依然呈现较好的正比对应关系,但不同类型城市之间的家庭收入水平存在出较大差异。在按地理区域维度考察时,情况则发生了变化。一部分地区(华东、华北、华南、东北)仍然表现出两者之间较好的对应关系,但在另一些地区中(华中、西北、西南)家庭收入与住房价值之间则并非单调的正比的关系,而是存在一段“反比下降”的区间。当在典型城市的层面考察问题时,上述情况更加明显。在典型城市中,除了沈阳和西宁之外,其他城市中的家庭收入和住房价值之间均存在“反比下降”区间,其中北京和武汉出现在高价值住房中,上海和重庆出现在中等价值住房中,广州则出现在低价值住房中。

① 参见 M. T. Allen and W. H. Dare, Identifying Determinants of Horizontal Property Tax Inequity: Evidence from Florida, *Journal of Real Estate Research*, 2002, Vol. 24, No. 2, pp. 153-164.

② 为了直观而具体地反映相关分析结论,同时避免显示上的繁乱,按照地区 and 经济发展差异选取7个具有代表性的典型城市,分别为北京、上海、重庆、沈阳、武汉、广州、西宁。

③ 在数据抽样时,按照7等分收入组的方法对不同地区不同城市的住房价值进行统计。

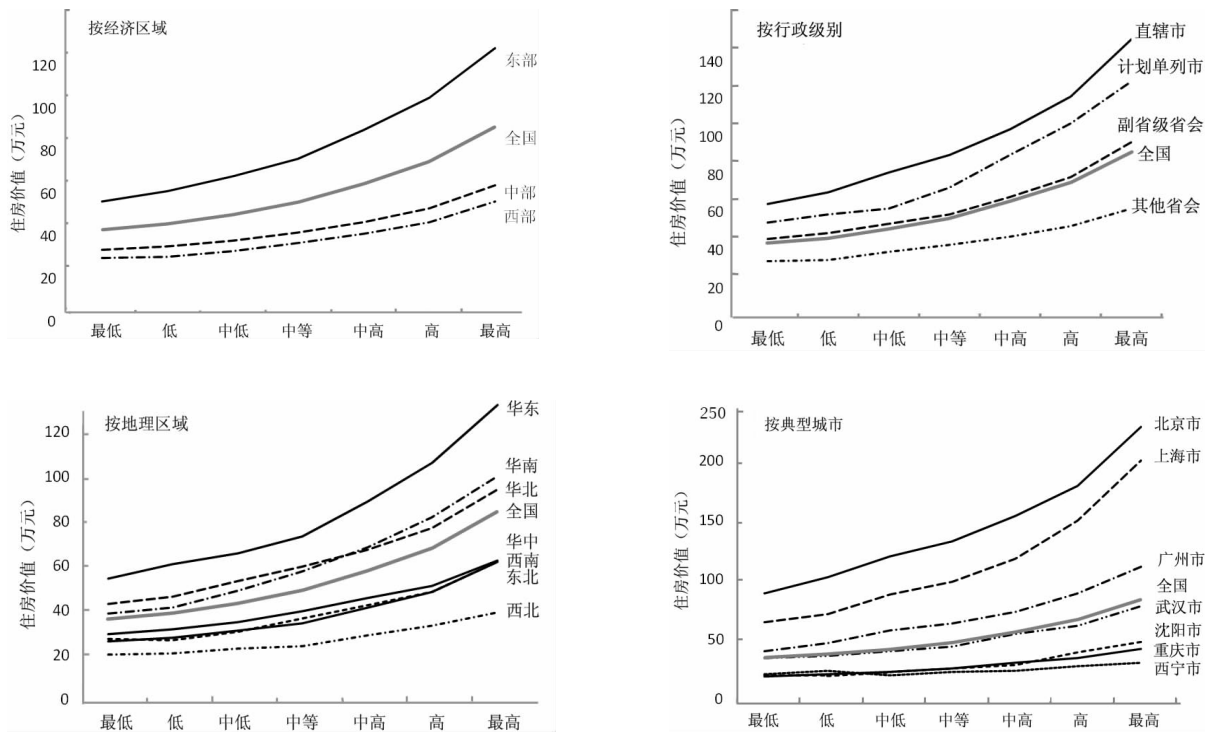


图1 住房价值与家庭收入的对应关系

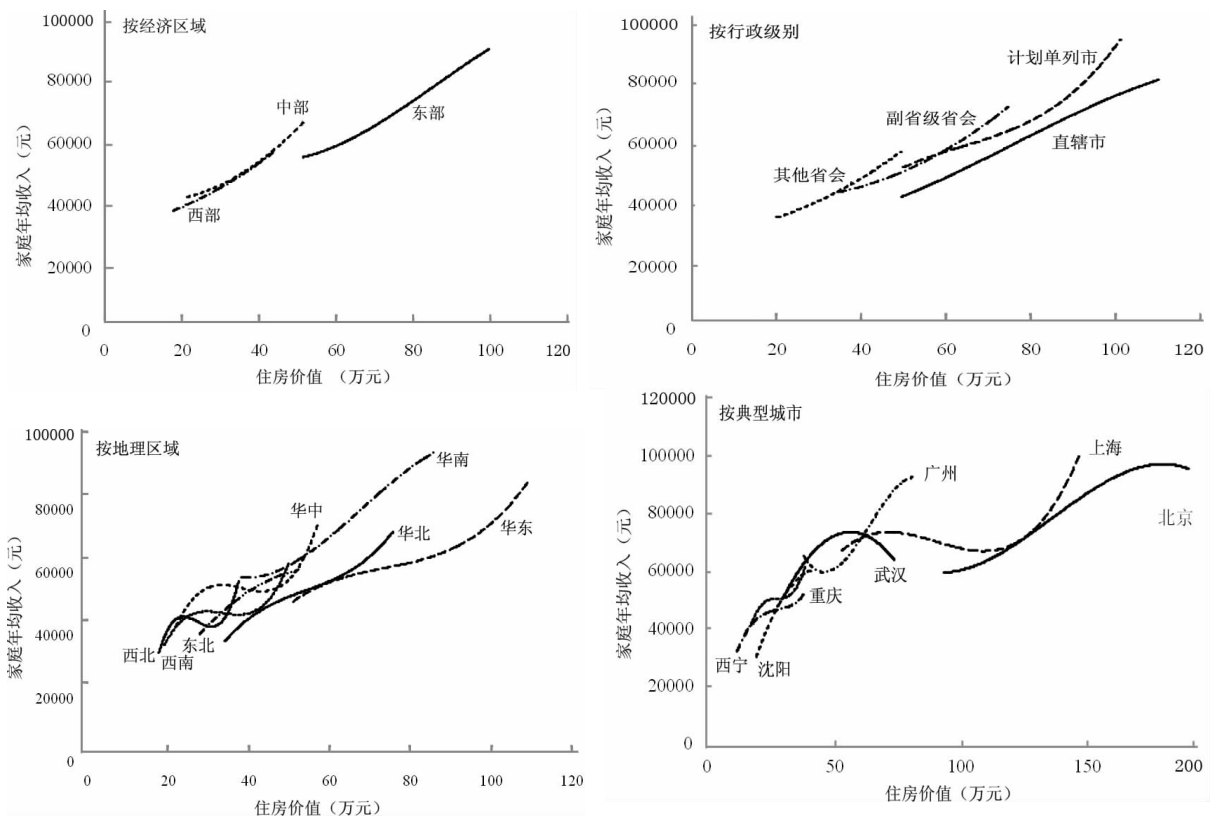


图2 家庭收入与住房价值的对应关系

### (三) 不匹配问题导致的短期公平性问题

前面的分析可以得出两个结论。第一,不同地区、不同城市之间,住房价值与家庭收入的对应关系差异较大。比如直辖市及计划单列市的住房价值区间相似,但计划单列市的平均收入水平更高;再比如北京和上海的收入区间相近,但北京的住房价值更高。第二,同一地区、同一城市内部,住房价值与家庭收入之间可能存在不匹配关系。甚至可以说,在大部分城市中,两者之间的对应关系是不匹配的。对于第一个结论所指出的问题,由于房产税的税制制定权在地方政府,因此可以通过因地制宜地设定综合税率而得到有效解决。实际上,从美国等国家的经验来看,地区之间的房产税税负确实存在较大差异,如美国东部大城市的房产税税负就远高于加州的房产税税负(主要由于加州受到 13 号条款的约束),说明居民对于地区之间房产税税负公平性问题的敏感性相对较弱。第二个结论所指出的问题则更加现实和重要,因为在一个地区或城市内部,居民对于房产税税负的差异可能更加敏感。正如前文所述,这一问题具有短期性,是拓宽税基过程中所必须面临的问题。而一旦经过一段时间的调整,使得城镇居民家庭收入与住房价值之间达到了较好的对应关系,这一短期问题将逐渐减弱,并转化为税收支出与福利享有之间的长期公平性问题。因此我们所关心的是,为什么我国城镇居民的家庭收入与住房价值之间存在上述不匹配关系?在房产税制度改革中应该如何确定税制设计的原则,从而确保改革得以平稳地进行,又不会阻碍今后的进一步改革?

## 三、住房产权形式对房产税税负的影响

城镇居民家庭收入与住房价值之间的不匹配现象,可能存在复杂的诱因和诸多的分析切入点。但是从房产税这一具体问题来看,从城市发展和住房制度演变的角度进行理解和分析是比较直接而合理的,而住房产权特征正是城市发展和住房制度演变的核心内容之一。

### (一) 城镇住房产权形式的发展和现状

我国城镇住房的产权构成比较复杂。目前国家统计局将我国城镇住房的产权形式分为 7 类,分别是商品房、经济适用房、租赁私房、租赁公房、房改房、原有私房和其他类住房。<sup>①</sup> 这些产权形式的存在与我国住房制度的发展演变密切相关,是早期的福利住房制度和 20 世纪 80 年代开始的城镇住房体制改革共同作用的结果。其中,原有私房和租赁私房历史最为悠久,最早可追溯到 1949 年之前。租赁公房产生于 1949 年后福利住房制度时期,房改房则出现于住房制度改革探索期(20 世纪 90 年代前后)的公房标准价或成本价出售。商品房和经济适用房产生于住房制度改革的深化发展阶段,并在 1998 年后逐渐成为城镇住房多层次供应体系的主体。

从调查数据来看,2010 年,在所有产权形式中商品房<sup>②</sup>的比重已接近 30%,房改房和原有私房比例分别约为 28% 和 25%,三者总计占全部住房存量的约 83%,比国家统计局 2007 年的调查结果进一步提高。<sup>③</sup> 此外,总的来看,我国城镇家庭自有自住住房的比例接近 90%,租住住房的比例仅占约 10%,相比 2007 年下降了约 5%,反映出我国城镇家庭较高的住房自有化率。全国和各地区的城镇家庭住房产权分布情况如表 1 所示。

① 关于各类住房产权形式的解释,参见国家统计局《2010 年全国城镇住户基本情况抽样调查制度》,北京:中国统计出版社 2011 年。

② 根据国家统计局《2010 年全国城镇住户基本情况抽样调查制度》的相关说明,在 7 类住房产权的统计口径下,除租赁公房和租赁私房外,其余均为自有自住住房。

③ 参见郑思齐、刘洪玉、任荣荣、余秋梅《中国地级及以上城市的住房消费特征——基于国家统计局 2007 年城镇住户大样本抽样调查的分析》,《城市与区域规划研究》2009 年第 2 期。

表 1 2010 年全国及各地区城镇家庭住房产权分布情况

(单位: %)

地区	自有自住	(商品房	经济适用房	原有私房	房改房	其他)	租住	(租赁公房	租赁私房)
华东	92.32	34.41	3.03	28.03	24.05	2.80	7.67	2.63	5.04
华中	90.80	26.14	3.69	25.94	30.86	4.17	9.20	4.49	4.71
西北	90.01	28.76	4.29	19.88	32.87	4.21	10.00	3.41	6.59
华北	88.99	25.50	4.77	25.27	28.89	4.56	11.02	3.92	7.10
东北	88.97	34.88	3.73	17.13	31.64	1.59	11.02	4.17	6.85
西南	88.16	26.54	1.35	32.23	23.31	4.73	11.84	5.08	6.76
华南	85.98	29.68	2.88	23.43	26.15	3.84	14.03	6.96	7.07
全国	89.74	29.74	3.36	25.10	27.91	3.63	10.26	4.16	6.10

注: 按套数计算; 按地理区域统计; 按住房自有化率排序

## (二) 产权形式与住房价值及家庭收入的关系

不同产权形式的住房,其价值可能存在较大差异,同时住户的家庭收入也可能彼此不同。

理论上讲,住房价值较高的原因主要来自于两个方面: 其一是住房本身的居住条件较好,影响因素包括建筑质量、户型大小、容积率和绿化率等; 其二是住房所处的区位环境较好,影响因素包括周边市政配套、商业配套以及学习和就业机会等。<sup>①</sup>

商品房一般都是依照土地“最高最佳”的使用原则而进行的市场化投资和分配,其价格也较好地体现了居住条件和区位条件的价值。对于原有私房来说,尽管居住条件的折损较大,但由于城市发展的原因,其所处区位条件改善,有些甚至位于城市的繁华区域,因此住房价值可能较高。房改房由于转变自政府、企业或行政事业单位的公房出售,而这些公房所处的区位环境随着城市发展大多变得比较优越,加之有些房改房源自单位购买的商品房,因此其价值也可能较高。经济适用房的用地规划一般不会选择区位价值最高的位置,只须满足必要的生活配套条件。但随着城市的发展(尤其是城市空间的蔓延),原来条件比较一般的区位可能逐渐得到改善,因而提高了附近经济适用房的价值。

另一方面,商品房住户的家庭收入一般较高,这与住房体制改革的商品化、社会化导向,以及城镇住房多层次供应体系的设计目标是一致的。经济适用房属于针对中低收入群体的保障性住房,因此其收入水平应在城市平均收入水平附近。但是许多经济适用房准入制度不完善,导致住户中出现了一些中高收入家庭,因而可能使得部分城市经济适用房住户的家庭收入过高。房改房住户一般就职于政府、国有企业和行政事业单位,其收入水平总体上应处于当地平均水平。随着城市的发展和住房制度改革的推进,具备一定条件的居民会逐步通过商品房等市场渠道改善居住条件,因此仍然居住在原有私房中的大部分家庭一般具有较低的收入水平。

然而,单独考察住房产权形式与住房价值或家庭收入之间的关系其意义并不大。为了可比地分析两者关系的影响,必须将两者同时考虑,这就需要用到房价收入比这一工具。

## (三) 对应住房产权的房价收入比计算

在广义上,房价收入比即住房价格与家庭收入的比值,反映了家庭的住房支付能力,有时候也被用来表征住房价格的泡沫化程度。房价收入比同时包含了住房价值和家庭收入两方面因素,因此适合于分析住房产权对两者关系的影响。此外,如果在房价收入比的基础上乘以某一综合税率,就可得到房产税支出在住户家庭收入中的比重,实际上反映了家庭的相对税负。因此,通过房价收入比的计算,也有助于直观地比较不同地区、不同城市的税负情况。

从具体形式上,房价收入比可能有多种计算公式,本文的计算方法是: (1) 对于某一地区或某一

① 参见 B. Case and J. M. Quigley, *The Dynamics of Real Estate Prices*, *The Review of Economics and Statistics*, 1993, Vol. 73, No. 1, pp. 50-58.

城市中某种住房产权类型的房价收入比,以抽样数据中的平均住房价值除以平均家庭收入得到;(2)对于某一地区或某一城市的综合房价收入比,以套数比例为权重对各个住房产权类型所对应的房价收入比进行加权平均计算得到。

#### (四) 住房产权对于房价收入比的影响

一个理想的情况是,在比例税条件下,若各类住房的房价收入比都比较相近,那么在单一税率的情况下即可以保证税负的公平性。而对于不同地区、不同城市的分析均可以发现(见图3),不同住房产权对应的房价收入比之间存在十分显著的差异,这就解释了住房价值与家庭收入之间的不匹配关系——不同产权形式住房的“市场化”程度不同,其住房价值与家庭收入的匹配关系也不会“均匀”。

从房价收入比在住房产权上的分布特点来看,一个有意思的现象是,“完全市场化”的商品房和原有私房的房价收入比较高,“半市场化”的房改房和经济适用房的房价收入比较低。这一结果说明,在单一税率下,原有私房和商品房住户的相对税负更重。尽管同时受到住房价值和收入水平两方面因素的影响,但原有私房相对税负较重主要是因为其家庭收入水平偏低(从全国平均来看,原有私房住户的家庭收入水平仅达到当地平均收入水平的约85%),而商品房相对税负较重则主要由于其住房价值较高(从全国平均来看,商品房价值是当地住房价值平均水平的1.47倍)。房改房和经济适用房均属于具有特殊政策约束的住房,其住房价值受到限制,因此房价收入较低。

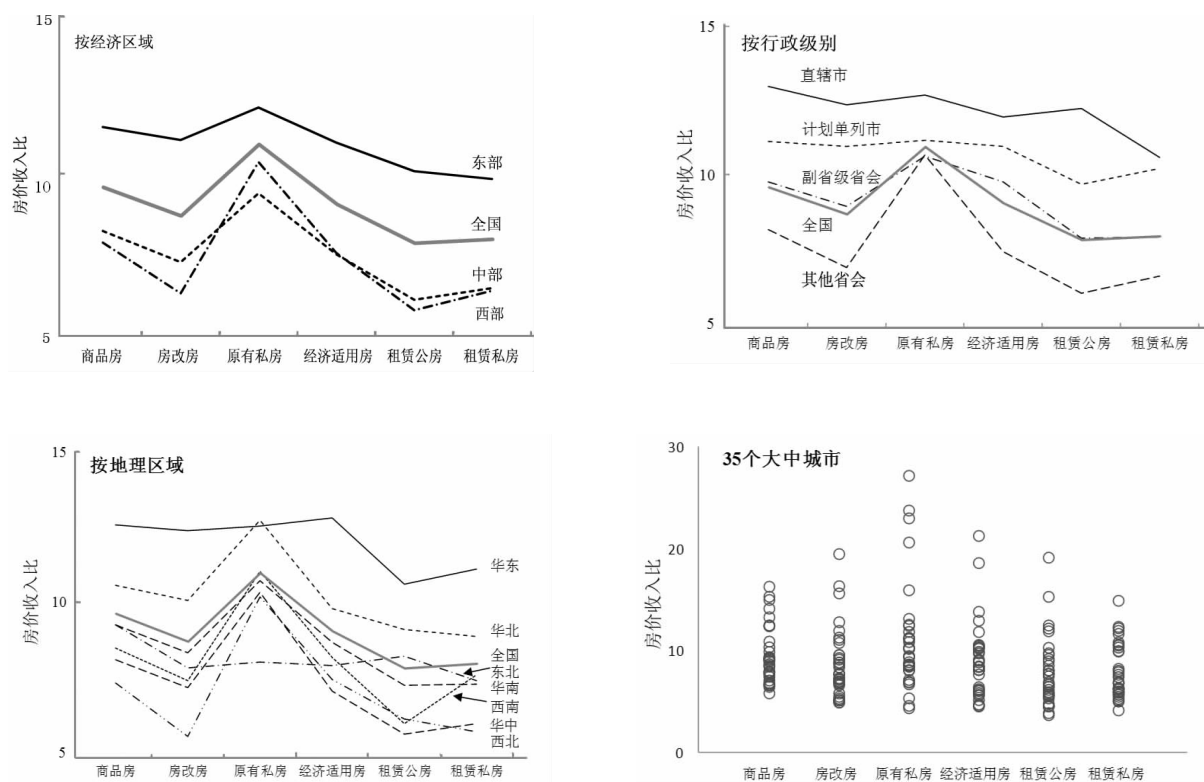


图3 房价收入比与住房产权形式的对应关系

另一方面也可以看出,直辖市、计划单列市以及其他东部经济发达地区尽管房价收入比总体较高,但在不同产权类型的住房上分布相对平均,表现出更好的税负公平性基础。相反,在中西部欠发达地区,房价收入比在不同住房产权类型上的差异十分明显,意味着住房价值与家庭收入水平的匹配关系较差,在改革中可能会面临更加严重的短期税负公平性问题。

此外,本轮改革不会对住房租赁市场产生过大的直接影响。一般来说,房产税应由房屋产权所有

者缴纳,并根据租赁市场供需弹性的对比情况而部分转移到租金之中。由于租赁住房的相对税负水平较低(见图3),且公共租赁房无论从保障属性上和产权性质上讲都不必征收房产税,因此单就租赁私房市场来说,其相对税负较低。

#### 四、保障房产税制度改革公平性的建议措施

##### (一) 城市间的公平性

如果在同一税率水平下比较(假定综合税率为0.5%),那么根据本文的计算方法,可以计算得到我国35个大中城市的房产税相对税负的比较情况(见图4)。在这一条件下,北京市的相对税负远远高于其他城市,达到9.69%;东部经济发达城市的相对税负高于中西部城市,相差幅度大约为2%。在35个大中城市中,西安市的相对税负最低,约为2.61%,与最高的北京市相差约7%。

然而,城市间的税负公平性问题可能并不如想象的那么严重,原因有两点。首先,确定城市房产税综合税率的首要考虑原则,不是地区之间的公平性,而是城市自身的年度财政预算。这里面有三个必要的基础性制度:第一是完善的预算制度,第二是明确的房产税收入使用规定,第三是明确的房产税税额计算法则。在这样一套制度下,不同城市的房产税税率必然不尽相同,而相对税负也必然存在差异。其次,即使在劳动力完全充分流动的条件下,不同城市的房产税税负也不会趋于相同,这其中有法律约束、城市经济增长、就业机会数量以及教育、医疗等生活设施的影响。这一点充分反映了人们对于城市间房产税税负差异的不敏感性。因此,在本轮房产税改革中,合理的城市间房产税税负差异并不会引起明显的公平性问题,甚至在未来长期中这种差异仍然不会消除。但是,这并不是说人们对于城市和地区之间的房产税差异将毫无察觉并无限容忍,而是应该与城市间的福利水平差异相一致。实际上,这正是房产税税负公平性在长期中需要解决的问题。

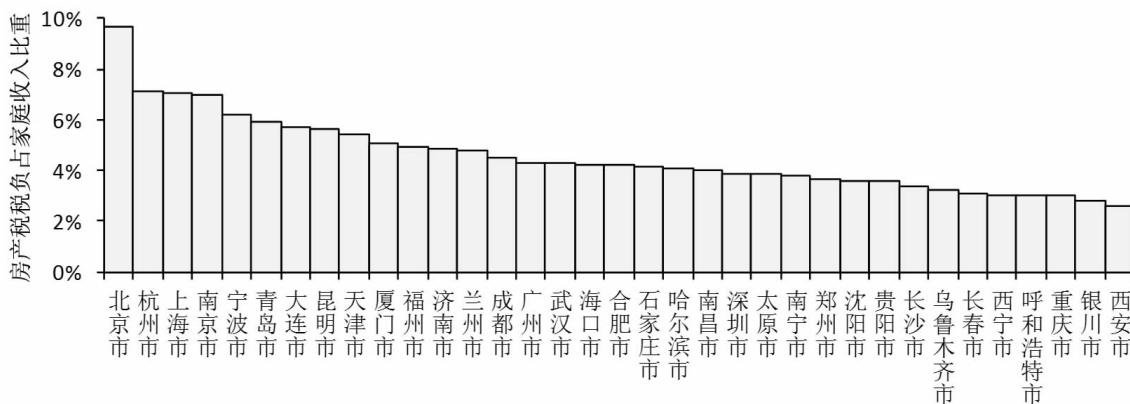


图4 35个大中城市房产税相对税负比较

##### (二) 城市内的公平性

相比之下,房产税改革的短期公平性问题主要体现在城市内部。在计算结果的基础上,图5显示了35个大中城市中,不同住房产权对应的房价收入比的最大值和最小值之间的差值,这里称其为城市的“房价收入比区间”。实际上,当地最高相对税负和最低相对税负之间所相差的数值,正好等于房产税税率乘以“房价收入比区间”。因此在单一税率条件下,“房价收入比区间”值越大,说明当地房产税的税负公平性越差。从图5中可以看出,部分城市的“房价收入比区间”非常大,比如兰州、昆明、南京、北京和宁波,该项指标均超过10。而更多的城市则具有相近的较小的“房价收入比区间”,大多在2到5之间。就我国的实际情况而言,以城市为单位征收房产税具有较好的现实基础,这就要



求在同一城市内部的不同家庭之间具有合理的房产税税负分布。如果城市中“房价收入比区间”较大,就必须通过级差税率来调整不同家庭之间的相对税负,达到比例税或累进税的效果,在短期中确保房产税税负的公平性。<sup>①</sup>根据本文计算方法计算的结论可知,根据我国的现实情况,可以直接以住房的产权类型为依据划定级差综合税率(比如对原有私房设定较低的综合税率),并进一步根据综合税率设计具体税制要素。

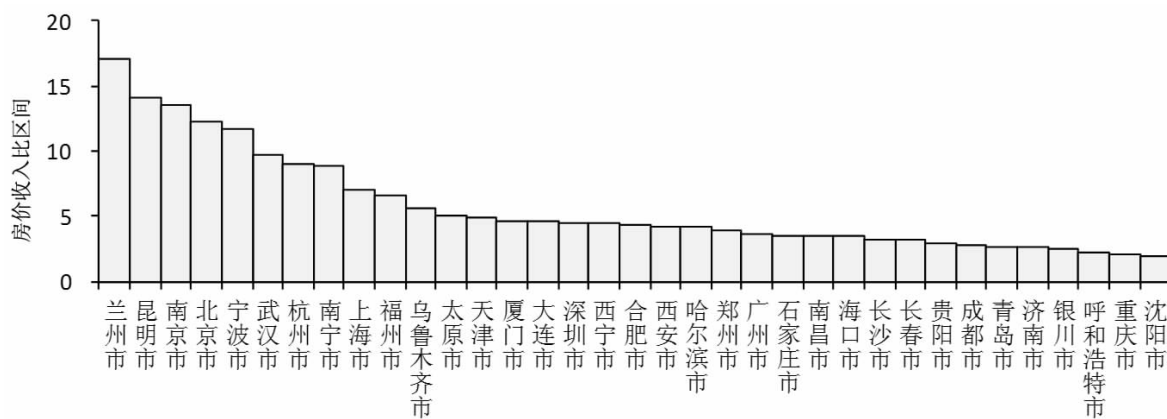


图5 35个大中城市“房价收入比区间”比较

### (三) 短期向长期的过渡

级差综合税率可以解决房产税改革初期的税负公平性问题,即保证同一城市中家庭的房产税相对税负满足横向公平和纵向公平的要求。但必须明确的是,这一做法也可能成为未来房产税制度进一步改革的障碍。这是因为,级差综合税率是一种“保护性”措施,虽然有助于在短期内快速而有效地平抑房产税税负公平性问题,但它同时也消除了促使家庭收入与住房价值自觉匹配的激励。如果家庭收入与住房价值不能最终实现较好的匹配,那么房产税制度将不得不长期陷入“级差税率陷阱”。所谓“级差税率陷阱”,意指在级差税制下,住房市场不仅缺乏自我匹配的调整激励,而且将会以级差税制为导向巩固甚至加剧现有的家庭收入与住房价值的不匹配格局,这就迫使政府不得不继续维持级差税制,从而形成恶性循环。

比较而言,在住房市场已实现良好匹配的情况下,单一税制具有很好的“自动稳定器”作用,同时其行政成本也相对较低,与房产税税制改革的目标相一致。而与此相反,长期实施级差税制不仅会将城市拖入“级差税率陷阱”,而且每年将耗费更多的精力去设计级差税率的各类要素。因此,级差税制只能作为房产税改革初期保证城市内部实现相对税负公平的短期工具。随着改革的深入,在时机成熟时,应该逐渐以“与住户特征挂钩的减免措施”替换“与产权形式挂钩的级差税率”。这里的住户特征,主要包括家庭收入、职业特征、年龄和身体健康情况等。

总之,在我国持续住房制度发展背景下形成的城镇居民的家庭收入与其住房价值之间的不匹配,导致在我国房产税制度改革的过程中,必然会面临家庭相对税负的公平性问题。妥善解决这个问题,是我国房产税制度改革的关键。

(责任编辑:匡云)

<sup>①</sup> 关于累进税率与纵向公平的讨论,参见 B. C. Smith, Applying Models for Vertical Inequity in the Property Tax to a Non-market Value State, *Journal of Real Estate Research*, 2000, Vol. 19, No. 3, pp. 321-344.

## ABSTRACTS

### China and WTO: Retrospect and Prospect in Perspective of Globalization

Lu Nan ,Gao Hongjun

In the process of adapting to the challenges raised by accession to WTO , China fulfilled several important reforms , including returning to the world system , transforming to market economy , promoting rule-of-law , discarding the closed-door policy , altering traditional litigation notion and other political-legal culture. Meanwhile , China commenced to reflect the nature , function and trend of WTO , recognizing WTO as an international organization aiming at improving world peace , which is constitutional-construed , rule-oriented and judicially governed. WTO is not only the fruit of the world system , but also the sign of its evolution. For a decade , there are series of great changes of WTO and the whole world including China after it attained WTO membership , and China will amend domestic and global strategies accordingly. The new strategies may conclude coherent four parts which are changing from economical accession to legal accession , from *opening-up improving reform* to *reform improving opening-up* , from power-oriented policy to justice-oriented policy and from permissive response to positive dominance.

### The Fairness Issue of Tax Burden in Property Tax Reform

Liu Hongyu , Guo Xiaoyang , Jiang Peiyan

While the further property tax reform has been widely believed to become imperative , the fairness issue of the reform must be carefully dealt with. Currently , the income of a household is not well matched with its housing value within an urban area , basically attributed to the complicated evolution of the housing system and the different kinds of housing property rights , which implicates a serious unfairness issue once a *one step* property tax reform is taken directly. Specifically within a city , the original private housing and the commercial housing have heavier relative tax burdens than do the housing-reform housing and the affordable housing , while different cities and areas show different tax burdens significantly as well. As the result , the progressive reform pattern should be insisted and DRBPR ( differential rate by property right ) should be adopted in the short-run to relieve the unfairness issue. In the long-run , however , to avoid the differential-rate trap and to promise its sustainability , the system should be gradually transited into EBHC ( exemption by household characteristics ) .

### American Factors and Diaoyu Island Problem on Issue of Resumption Ryukyu

Li Li

Diaoyu Island oriented subsidiary island of Taiwan Island since ancient times , and did not have any relationship with the ancient Ryukyu at all. The data has been compelling evidence that the Japanese wanted to build several occasions symbols of possession of the islands after Meiji Reform , but the Qing government's pressure failed the implementation of it. In 1895 , by Treaty of Shimonoseki , Japan secretly put the Islands into its territory. After the World War II , the "Republic of China" Government had actively advocated the Ryukyu recovery and these included the Diaoyu Islands , and brought out the proposal of making North Akao of Diaoyu Islands to be the border of China and the Ryukyu Islands. Abetted by American Government , Philippine government raised objections leading Diaoyu Island delimitation to the Ryukyu Island , and finally Diaoyu Island became part of the Ryukyu and hosted by United States at last.

### Writing Rules and the Art of Calligraphy——In Commemoration of Mr. Qi Gong's 100th Birthday

Wang Ning

On the occasion of celebrating Mr. Qi Gong's 100th birthday , this paper is to demonstrate a significant view of the relationship between writing and calligraphy proposed by Qi Gong , who believed that practical Chinese character was prior to the art of calligraphy and the latter can't violate the rules of writing. The authoress points out that the beautification of Chinese character has two levels: natural and artistic beautification , with the rules of writing belonging to the former. The rules of writing are first the writing habits formed after discovering the law of the characters during the adept writing by their users , and then elevated into rules. As for the art of calligraphy , writing rules are its base line and basic skills. The education of writing and calligraphy belong to different levels , related but can never be mixed up. It is not necessary to cultivate the whole nation into calligraphers , but it is a must to ensure Chinese citizens receive an education of writing since a young age , promoting their cultivation of the characters. What calligra-