

光伏电站用地缴纳耕地占用税的研究

——以宁夏为例的探析

毕丹

中民新能宁夏同心有限公司, 宁夏 吴忠 751300

DOI:10.61369/ER.2025060018

摘 要： 自2019年《中华人民共和国耕地占用税法》正式实施以来，因该法对“耕地”的定义涵盖多种农用地类型，光伏电站用地多数被纳入应税范围。然而，行业数据显示，约90%的光伏用地不改变地表形态，其用地性质与传统建设用地差异显著，导致税法适用与行业实践出现错位。叠加各地税务机关政策执行差异，加剧了光伏企业税负不确定性[1]。本文基于“双碳”战略与耕地保护目标，梳理税制演进，剖析光伏用地征税的核心问题，结合宁夏案例，提出优化建议。

关 键 词： 耕地占用税；光伏用地；征缴方式；税收征管；宁夏

Research on the Payment of Farmland Occupation Tax by Photovoltaic Power Plants—A Case Study of Ningxia

Bi Dan

China New Energy Ningxia Tongxin Co., Ltd., Wuzhong, Ningxia 751300

Abstract： Since the formal implementation of China's Farmland Occupation Tax Law in 2019, the definition of "farmland" under this law encompasses various types of agricultural land, resulting in most land used for photovoltaic (PV) power stations being included in the taxable scope. However, industry data indicates that approximately 90% of the land used for PV projects does not alter the surface morphology or the original agricultural function, making its land use nature significantly different from traditional construction land. This has led to a misalignment between the application of the tax law and industry practices. Coupled with variations in the interpretation and enforcement of policies by tax authorities across different regions, the tax burden uncertainty for photovoltaic enterprises has intensified. Based on the national "dual carbon" strategy and the goal of protecting farmland, this paper reviews the evolution of the tax system, analyzes the core issues related to the taxation of PV land use, and proposes optimization suggestions with reference to cases from Ningxia.

Keywords： farmland occupation tax; photovoltaic land use; tax collection method; tax administration; Ningxia

引言

为规范土地管理，国务院于1987年颁布《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》。随着“保障粮食安全”“推进生态文明建设”战略深化，2018年12月，第十三届全国人大常委会第七次会议通过《中华人民共和国耕地占用税法》(以下简称《耕地占用税法》)，于2019年9月1日起施行^[2]。这一立法升级强化了征管权威，但其对“耕地”的宽泛定义与光伏电站用地特性的冲突日益凸显。

一、制度背景与政策演进

2018年《耕地占用税法》取代原暂行条例，立法升级主要体现在三方面（见表1）：

- 法律位阶从行政法规上升为国家法律，强化征管权威；
- 征收范围明确：延续“占用耕地从事非农建设即征税”的底层逻辑，但对“耕地”的认定涵盖所有农用地类型（如园地、林地、草地等），覆盖范围更广；

3. 征管要求细化：新增“应税面积”“税额标准”等地域差异化规定，赋予地方一定自主权，但也埋下执行标准不统一的隐患。

表1 《暂行条例》与《耕地占用税法》主要条款对比

对比方面	《暂行条例》	《耕地占用税法》	主要变化
征税范围	未明确列举“占用园地”	新增“占用园地”需征税	征税范围扩大，表述更严谨，加大对农用土地的保护力度
	未明确“占用耕地建设农田水利设施”是否征税	明确“占用耕地建设农田水利设施”不缴纳耕地占用税	明确税收政策，鼓励农田水利建设

作者简介：毕丹（1981.03—）女，汉族，宁夏银川，会计师，本科，研究方向：财税管理。

税收优惠	对“养老院、医院”占用耕地免税	对“社会福利机构、医疗机构”占用耕地免税	优惠范围表述更广且更规范
	减税项目未包括“水利工程”	减税项目新增“水利工程”	旨在鼓励水资源合理利用、减轻水利基础设施建设负担
税额确定	由省级人民政府核定	由省级人民政府提出，报同级人大常委会决定	税额决定权移至地方立法机关，更符合税收法定原则
纳税申报	通常按地块申报，可能需填多张表	可将一个批次项目的多个地块汇总申报	简化申报流程，提高效率
临时占地退税条件	在批准临时占用耕地的期限内恢复原状	在批准临时占用耕地期满之日起一年内依法复垦并恢复种植条件	退税时限更明确，要求更严格，更注重土地复垦的实际效果
部门协作与法律责任	未明确规定	新增涉税信息共享机制和工作配合机制	强化征管保障，明确法律责任

二、光伏行业用地与耕地占用税争议的宏观解析

在“双碳”目标驱动下，光伏发电装机规模爆发式增长与《耕地占用税法》的刚性约束产生了直接冲突。高额耕地占用税的征收加重了企业税负，导致项目投资收益率下滑。部分已建成项目面临追溯补缴税款及滞纳金，加剧了企业资金压力^[9]。

由于税法缺乏针对光伏行业用地的明确细则，导致各地税务机关在政策执行中存在较大自由裁量空间，引发以下核心争议：

（一）税基认定的理论与现实冲突

税基如何认定是当前争议的核心。光伏电站的特征是“空间利用为主，地表形态不变”，从技术特点可以看出，除混凝土桩基部分外，绝大部分用地并未改变土地的原貌及原有农业功能，光伏组件实质上是对地表以上空间的利用，而非传统意义上的土地占用。项目可行性研究报告中提到光伏支架基础混凝土灌注桩的实际占地面积为每根0.0028平方米。行业数据显示，光伏项目实际土地硬化的面积平均不到项目总批复面积的8%，其余土地保持原始地貌，不影响耕作层功能与农业生产（如牧草生长、生态修复）。现行《耕地占用税法》未区分光伏阵列用地与传统建设用地（如厂房、道路），且未出台实施细则明确‘实际占用耕地面积’认定标准（如按租赁总面积、投影面积或桩基占地面积征收），导致各地标准迥异。有的地区按光伏电站批复面积征收，有的按光伏板投影面积征收，也有的按桩基占地面积征收，这种不确定性增加了电站投资的不可预测性，拉长投资回收期，阻碍了行业健康发展，有失公平^[4]。



（二）地方征管标准差异加剧税负不公

1. 政策明确性差异：如内蒙古自治区早在2015年就已明确，对光伏组件阵列之间没有改变土地性质且保持原有农牧业功能的

土地不征收耕地占用税。然而，许多省份缺乏类似的明确规定，税务机关自由裁量空间较大，执行标准模糊。

2. 税率制定差异：各省不仅在应税面积认定上标准不一，在使用税额上也存在较大差异。（例如，河南为22-38元/平方米，宁夏为9-19元/平方米，浙江为25-50元/平方米）。这种区域性的税负差异导致企业不同地区投资面临截然不同的税务环境，形成了市场壁垒^[5]，干扰了资源的有效配置，不利于在全国统一市场背景下推动光伏产业的均衡发展。

3. 征管力度与地方财政诉求：部分中西部省份虽然财政压力相对较小，但可能因征管能力不足或政策执行导向不同，出现了“以罚代税”、“事后追缴”等现象。相反，一些财政压力较大的地区，税务机关可能存在强化征收甚至扩大解释应税范围的倾向，以开拓税源。

据公开信息显示，国家能源局已在2023年相关会议上提出，各地应按照“就低不就高”的原则明确耕地占用税的征收范围和标准，必须依法征收，不允许超出法律规定征收费用。这一举措从国家层面推动统一、规范的征管标准提供了指引，但具体落实到各地，仍需细化和监督。

三、典型案例剖析：宁夏200MW光伏项目的争议映射

宁夏某200MW光伏电站项目的耕地占用税征缴案例，集中体现了当前光伏行业用地税收政策执行中的模糊性与复杂性，以及由此引发的税企争议。对该案例进行剖析，有助于揭示问题根源并寻求解决路径。

（一）案例背景：政策模糊下的历史遗留问题

该项目于2015年立项建设。建设初期，企业已对升压站、办公用房、硬化道路等永久性建设用地部分依法缴纳了耕地占用税。然而，对于光伏组件阵列部分是否应征税，当时政策并未明确，也因此留下了争议隐患。

2019年9月《耕地占用税法》实施后，宁夏地区明显加强了税收征管。当地税务机关依据企业与村委会签订的《土地租赁合同》中载明的土地总面积，向企业下达了《税务事项通知书》，要求补缴耕地占用税。企业对此提出异议，其核心论点在于：

1. 应税面积认定争议：企业认为，项目实际租赁面积中包含了大片光伏项目无法使用的山体阴坡土地，且这部分土地的所有权人仍在享受各类农业补贴（如草原补贴、退耕还林补助），表明其农用地性质并未改变。企业主张，真正形成“占用”状态的仅为光伏板桩基的实际接触面积，而非全部租赁面积。

2. 政策溯及力与适用争议：企业援引宁夏地税局早年发布的规范性文件“宁地税函[2017]138号文第三条规定”，指出当时对租赁方式使用农用地是否征税处于“待明确”状态。企业认为，根据“实体从旧、程序从新”的税法适用原则，其建设初期的行为不应完全依据新法进行追溯^[6]。

（二）案件处理结果与行业影响

尽管企业就征税范围、计税依据确认及征收方式等问题与主

管税务机关进行了长达数年的沟通与磋商，最终仍根据主管税务机关的要求按自然资源部门批复的光伏场区面积补缴耕地占用税约2600万元，并因“逾期未缴”加收滞纳金1400余万元，合计税负高达4000万元。该结果不仅加重了企业财务负担^[2]，更通过个案反映出“模糊政策→地方扩大解释→企业被动承压”的典型问题，对行业健康发展形成负面影响。

四、案例启示与优化建议

该案例是光伏发电项目用地税收争议的缩影，其背后反映了新兴产业落地过程中普遍面临的新模式与旧制度之间的适配难题。为破解新兴产业落地适配难题，促进“双碳”目标实现，可从以下方面进行优化：

（一）税法层面：明确差别化标准，细化制度细则

1. 分类制定征税规则：

永久性建设用地（如升压站、永久道路）：按实际占地面积全额征收（维持现有规定）；

临时性用地（如施工道路、材料堆场）：按面积减半征收，或参照《耕地占用税法》临时占地退税条款（使用后恢复原状的可申请返还）；

光伏方阵用地：若满足生态条件（如板间作物覆盖率 $\geq 60\%$ 、不破坏耕作层），予以免征^[7]；否则按实际硬化面积（如桩基投影）计税。

2. 细化税基认定规则：

明确“实际占用耕地面积”以“地表硬化部分或实际改变土地功能区域”为基准（如桩基接触面积），而非租赁合同总面积；要求地方税务机关结合卫星遥感、现场测绘等技术手段，核定硬

化比例^[8]，避免“按租赁面积一刀切”。

（二）企业层面：强化前期筹划，规避合规风险

1. 立项阶段税收评估：主动对接项目所在地自然资源、税务部门，了解当地光伏用地税政口径（如是否区分阵列用地、临时用地），优先选择税负明确、政策稳定的区域；

2. 跨区域统筹布局：对大型光伏基地项目，综合比较不同省份的税额标准、征管模式，优化选址决策；

3. 全流程沟通留痕：与税务机关保持定期沟通，书面确认应税范围、计算方式及追溯政策，留存会议纪要、政策解读等文件，降低事后争议风险^[9]。

（三）行业层面：协同治理与技术赋能

1. 推广智能征管模式：建立“税务主导+自然资源部门配合”的协同机制，利用全国国土资源遥感监测系统，定期扫描光伏项目用地状态（如硬化面积变化），精准识别应税区域；

2. 推动数据共享上链：将光伏项目用地合同、硬化面积测绘报告、生态种植记录等信息上链存证，实现税务、自然资源、农业等部门数据互通，确保税基认定客观公正^[10]；

3. 税法细则兜底：由财政部、税务总局牵头，出台《光伏用地耕地占用税实施细则》，明确“就低不就高”原则的操作标准（如税额取省份最低值、硬化比例低于X%免征），限制地方自由裁量权。

五、结论

化解光伏用地与耕地占用税的矛盾，需坚持“保护耕地”与“支持新能源”并重。通过制度精细化、技术赋能、企业主动三方协同，最终实现税负公平与行业活力的平衡。

参考文献

- [1] 刘剑文. 双碳目标下能源税收制度重构 [J]. 中国法学, 2023(4).
- [2] 中国光伏行业协会. 中国光伏产业发展路线图 (2023年版) [R]. 2024.
- [3] 贾绍华. 绿色税收的理论与实践 [M]. 经济科学出版社, 2022.
- [4] 胡怡建, 田志伟. 我国区域税收负担差异分析 [J]. 税务研究, 2021(5): 12-18.
- [5] 国家税务总局财产和行为税司. 耕地占用税政策与征管指南 [M]. 中国税务出版社, 2020.
- [6] 姜敏. “农光互补”耕地占用税如何缴纳 [N]. 中国税务报, 2024-8-28(07).
- [7] 中伦律师事务所. 光伏项目“用地两税”缴纳的法律实务分析 [R]. 2024.
- [8] 王玺, 李为人. 光伏发电项目税收筹划要点探析 [J]. 国际税收, 2022(10): 69-74.
- [9] 肖鹏. 区块链技术在税收征管中的应用前景研究 [J]. 财政研究, 2023(6): 105-115.
- [10] 叶娜. 论“双碳”目标的税法实现机制 [J]. 法学评论, 2024(1): 156-168.