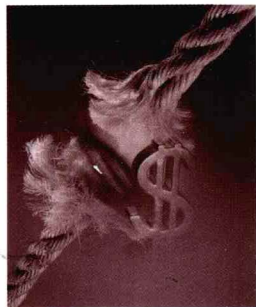


山西财经大学中青年学者文库

SHANXI CAIJING DAXUE

ZHONGQINGNIAN XUEZHIE WENKU

统筹城乡发展的 税收法律制度研究



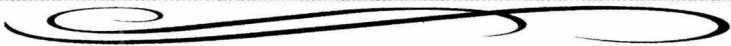
TONGCHOU CHENGXIANG FAZHANDE
SHUISHOU FALU ZHIDU YANJIU

薛建兰◎著



中国财政经济出版社

山西财经大学中青年学者文库



统筹城乡发展的税收 法律制度研究

薛建兰 著



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

统筹城乡发展的税收法律制度研究 / 薛建兰著. —北京: 中国财政经济出版社, 2008. 12

(山西财经大学中青年学者文库)

ISBN 978-7-5095-1186-2

I. 统… II. 薛… III. 农业税 - 税法 - 研究 - 中国
IV. D922.222.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 213598 号

责任编辑: 童映华

责任校对: 胡永立

封面设计: 陈 瑶

版式设计: 汤广才

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

880×1230 毫米 32 开 9.375 印张 231 000 字

2008 年 12 月第 1 版 2008 年 12 月北京第 1 次印刷

定价: 19.00 元

ISBN 978-7-5095-1186-2/F·1002

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

总序

大学学术是作为科学策源地、文化发祥地、人才群聚区、社会智力库、知识辐射源的高等学府独具一格的宝贵财富，而大学学者的学术成果则是每一个高等学府经年累月所积淀的思想宝库。大学源于学术，学术是大学的生命力。

我校是一所学术气氛浓郁的财经类高等学府。50多年来，我校学科覆盖经、管、法、文、理、工、教等7个门类，有30余个博士学位、硕士学位授权点，有12个省级重点学科，2个省级人文社科重点研究基地。学科复合、专业交叉、资源互补、观念互渗、乘势而上……在新的发展机遇期，山西财经大学已经绘制了宏伟发展蓝图，确定了学校由教学型转向教学科研型的发展战略。由学校资助出版的中青年学者文库，是具有丰富内涵的山西财经大学中青年学者成果的立体化呈现。它不仅是对学校50多年学术文化和学术传统的历史性继承，而且是我校在战略发展阶段所采取的重要举措。

第一，在于推出学术精品。通过资助出版学术精品，形成精品学术成果的园地，为繁荣国家财经、管理、政法以及人文社会科学研究，解决党和国家面临的重大经济、社会问题，做出我校应有的贡献。第二，培养学术队伍，特别是通过对一批处在成长期的中青年学术骨干、博士的成果予以资助出版，促进学术梯队建设，提高

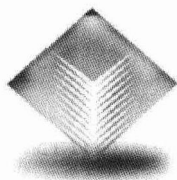


学术队伍的整体实力和水平。第三，凝炼学术特色。通过资助在学术思想、学术方法和学术观点等方面有独到和创新点的学术成果，培育学术特色，力争通过努力，形成有我校特色的学术思想体系。因此，本文库面向中青年，面向原创精品。

我们欣喜地看到，今天的财大学人正沐浴财大学术精神的光芒，凝视前行者或深或浅的脚步，敞开我们日月经天的情怀，共同拥抱山西财经大学无比美好的明天，让我们共同的学术精神发扬光大。

原梅生

二〇〇八年十二月



MU LU

目 录

前言	(1)
1 我国城乡二元税收法律制度的历史回顾	(5)
1.1 我国农业税收法律制度的历史渊源	(5)
1.2 新中国二元税制的建立和改革	(16)
2 新中国农业税收法律制度评析	(37)
2.1 新中国农业税收法律制度的历史作用	(37)
2.2 我国农业税收法律制度弊端探究	(43)
2.3 我国农业税收法律制度改革的必然性	(57)
3 我国农业税收法律制度改革与“三农”问题	(67)
3.1 农业税收法律制度界定	(67)
3.2 新中国农业税收法律制度改革是解决“三农”问题的必然要求	(72)
4 取消农业税对财政转移支付制度的影响	(81)
4.1 财政转移支付的理论依据	(81)
4.2 取消农业税后农村财政转移支付状况	(86)
4.3 健全农村财政转移支付法律制度的必要性	(96)
4.4 国外财政转移支付法律制度及借鉴	(99)
4.5 健全财政转移支付法律制度的对策	(106)
5 国外涉农税收法律制度及其借鉴	(118)
5.1 国外涉农税收法律制度	(118)



5.2	国外涉农税收法律制度对我国的借鉴意义	(143)
6	统筹城乡税收法律制度的总体思路	(154)
6.1	取消农业税的目标——统筹城乡税收法律制度	(154)
6.2	统筹城乡税收法律制度的指导思想和价值取向	(168)
6.3	统筹城乡税收法律制度的基本原则	(171)
7	统筹城乡税收法律制度的具体构想	(182)
7.1	财产税收法律制度的统筹	(183)
7.2	商品税收法律制度的统筹	(187)
7.3	所得税法律制度的统筹	(195)
7.4	其他税收法律制度的统筹	(204)
7.5	城乡税收征收管理制度的统一	(208)
8	惠农的城乡统筹税收法律制度与新农村建设	(216)
8.1	新农村建设与税收优惠的关系	(217)
8.2	我国涉农税收优惠法律制度现状、存在问题及成因分析	(223)
8.3	国外涉农税收优惠法律制度借鉴	(237)
8.4	我国新农村税收优惠法律制度的构建	(242)
9	统筹城乡税收法律制度的保障机制	(254)
9.1	统筹城乡税收法律制度的政治保障机制	(254)
9.2	统筹城乡税收法律制度的经济保障机制	(260)
9.3	统筹城乡税收法律制度的教育保障机制	(265)
9.4	统筹城乡税收法律制度的社会保障机制	(269)
9.5	统筹城乡税收法律制度的法制保障机制	(272)
结论		(283)
参考文献		(286)
后记		(292)



前言

Qianyan

常言道：“农业强则天下强，农村稳则天下稳，农民富则天下富”。的确，“三农”问题是一个关系国民经济发展、社会稳定和百姓富裕的重大经济和政治问题。近年来，我国的“三农”问题十分严重。具体表现为：农业生产持续下降，农业在国民经济中的基础地位被严重削弱；农村经济发展缓慢，干群关系紧张，农村社会不稳定；农民税费负担重，收入增长缓慢，政治地位低，缺乏社会保障。这表明“三农”问题已经成为制约我国经济社会发展的重要瓶颈。有效解决“三农”问题，关系到我国经济社会和人的全面发展，关系到全面建设小康社会目标的实现。

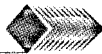
“三农”问题的成因是多方面的，城乡二元税收法律制度也是产生“三农”问题的重要诱因。农业税收法律制度与农村经济形势和农村社会主义市场经济发展的内在要求不相适应，与分税制财政体制不相适应。农业税收法律制度下税、费相连，农业税收无法保持其独立性，一些乡村干部在代征农业税收时，为了省时、省力，费税混征，甚至故意混淆，为一些不合理的“费”穿上“税”的外衣，使得其他各项费用借着农业税收搭车征收，造成了“头税轻，二税重，三税是个无底洞”这一农民反映强烈的不良现象。在我国，农业人口占总人口的60%，“税费不分”的现象在农业税收中反映极为突出。农民本来就对农业税法了解不多，在这种情况下，必然引起农民对农业税收征收的抵触，加大了农业税收的征管



难度，引发或激化了农村社会矛盾。所以，我国农业税收法律制度必须改革。

城乡二元的税收法律制度改革问题，是国内外研究的热点问题之一。在国外，对于农业税收法律制度的研究起步较早。但由于国情的不同，他们的研究成果只能参考不能照搬。近年来我国学术界对农业税收法律制度问题讨论非常热烈，有些是专门针对农业税收问题的探讨，有些是在对“三农”问题进行探讨的过程中，将农业税收作为其中一个方面加以探讨。其中较多的是从财政税收学的角度进行研究，真正从财税法律制度的角度进行研究的学者并不多。从研究的内容来看，近年来的研究主要是从如何减轻农民负担、取消不合理的农业收费、取消农业税收等方面进行探讨，真正从法律制度的角度进行探讨的很少，更没有对其进行系统的研究。中共中央、国务院《关于促进农民增收若干政策的意见》（中发〔2004〕1号）（以下简称2004年中央1号文件）提出，取消农业特产税，并在2006年废除了《农业税条例》，取消了农业税，在学术界引起了新的讨论。许多学者认为，中央政策对于减轻农民负担，提高农民生产经营的积极性，发展农业生产具有极其重大的意义。但也有一部分学者认为，取消农业税后，农民不纳任何税，在调动农民积极性的同时，会造成新的不公平。对于农业税收制度的走向，更是众说纷纭。对此，亟待深入研究，以便取得共识，为农业税收法律制度改革提供理论支撑。

以上分析表明，城乡税收法律制度改革问题本身至关重要，而学术界的研究又很不够，因此，全面、系统、深入研究这一问题，具有重要的理论意义和实用价值。本书力求通过对农业税收法律制度的积极作用和存在的弊端的论述，以利于人们正确认识农业税收法律制度，为建立城乡统筹的税收法律制度奠定思想基础；通过对统筹城乡税收法律制度的指导思想和目标的论述，以利于人们从总体上分析和探讨二元税收法律制度的改革，为建立城乡统筹的税收



法律制度奠定理论基础；通过对农业税收法律制度改革方案的论述，以利于实际推进农业税收法律制度改革的发展，为建立城乡统筹的税收法律制度奠定制度基础。

本书主要采用历史研究方法、比较研究方法以及理论联系实际的方法进行研究。采用历史研究的方法，主要是针对我国农业税收法律制度的历史发展进行研究，探讨了其产生和发展的规律，指出其历史作用和目前存在的问题，为构建城乡统筹的税收法律制度提供历史依据。采用比较研究方法，主要是通过对发达国家和发展中国家涉农税收法律制度的比较，分析国外多数国家不存在专门对农业征收的税种，基本上采取城乡统筹的税法体系的原因和意义，指出我们应当从中国的实际出发，借鉴其经验。采用理论联系实际的研究方法，主要是结合我国目前“三农”实践，分析“三农”问题存在的原因以及和农业税收法律制度的关系，为建立城乡统筹的税收法律制度提供实践依据。

本书共分9章。第1章回顾了我国二元税收法律制度下工商税制和农业税制的历史，为分析、评价二元税制奠定基础。第2章分析了农业税收法律制度的历史作用和存在的问题，论述了对农业税收法律制度进行改革的必要性。第3章界定了农业税收法律制度，阐述了新中国农业税收法律制度的历史发展，指出农业税收法律制度改革是解决“三农”问题的必然要求。第4章通过对取消农业税对财政收入特别是地方政府财政收入影响的分析，提出应当建立合理的财政转移支付制度。第5章通过对国外涉农税收法律制度的分析，总结了其共同特点及其对我国建立城乡统筹的税收法律制度的借鉴意义。第6章论述了农业税收法律制度改革的目标，构建城乡统筹税收法律制度的指导思想、价值取向和基本原则。第7章论述了房地产税法、商品税法、所得税法和其他税法城乡统筹的理论依据，提出了制度设计的方案。第8章分析了我国现行税收法律制度中涉农优惠政策的现状以及存在的问题，并对构建与完善城乡统



筹税收法律制度提出建议。第9章论述了统筹城乡税收法律制度的政治保障机制、经济保障机制、教育保障机制、社会保障机制和法制保障机制。



我国城乡二元税收法律制度 的历史回顾

中国是农业发展历史悠久的国家，在古代长期的自然经济社会中，农业是国家经济的主导，受到统治阶级的高度重视，古人云：“农，国之本也。”所以农业税由来已久，相应的调整农业税的农业税收法律制度也有悠久的历史，可谓是我国所有税收法律制度中最古老的制度；工商税收法律制度是伴随着工商业的产生和发展而产生并发展起来的。我国自古到今，一直采取的是对农业生产和工商业分别征税的二元税收法律制度。

1.1 我国农业税收法律制度的历史渊源

税收是社会经济发展到一定阶段的产物。只有当国家出现后，为了实现国家的职能才产生了税收。我国是一个历史悠久的农业大国，传统农业的主体地位决定了在我国税收法律制度中农业税收法律制度的历史地位。鉴于我国从税制产生到解放前，农业一直是国家经济的主导，农业税在整个税收中居于主导地位。本节主要回顾农业税收法律制度的历史。



1.1.1 农业税收法律制度的起源时期

农业税^①是对农业收入征收的一种税收，它同国家相伴而生，在我国是一个非常古老的税种，至今已有几千年的历史。在不同的历史时期，经济的发展和社会的性质赋予了农业税不同的本质和内涵，农业税的变革促进了社会经济的发展，推动了历史前进的步伐。

中华民族的历史起源于大约开始于公元前 2200 年左右的奴隶制国家夏代，这在史书上有明确的记载。据传，我国赋税的征收始于夏代，由此推断，赋税产生于四五千年前。公元前 2200 年左右是中国历史上夏王朝的开始。传说禹曾设官分职，并作赎刑。《左传》说：“夏有乱政，而作禹刑”。这反映出夏代已经形成了国家，并制定出最早的刑法。恩格斯在谈到国家基本特征时曾指出：为了维护这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。《孟子·滕文公》说：夏后五十而贡。即夏国家分给每户农民土地五十亩，农民向国家交一定的贡赋。《史记·夏本纪》说“禹乃行相地宜所有以贡”。《汉书·食货志》也说：禹平洪水，定九州，制土田，各因所生，远近赋入贡。贡赋的产生，是农业税的初始阶段，也是出现剥削国家的一个重要标记。现存的《尚书·禹贡》是夏代一部完整而系统的农业税法。《尚书·禹贡》根据土地的肥瘠情况制定出贡赋的等级。其中规定湖北荆州土地等级为 8 级，赋税等级为 3 等，每年贡献的品种有 18 种，通过长江水运送达京城。商代实行助法，商主把一部分土地交给农户去耕种，实行七十税一，孟子说是十一税率。周代实行彻法，实行井田制，农民种田百亩，实行什一税率，并且有专人征收实物税收。

^① 这里的农业税是从广义上讲，包括狭义的农业税、农林特产税、屠宰税、耕地占用税等。



1.1.2 农业税收法律制度正式确立与巩固时期

春秋、战国、秦、东汉、西汉时期的租税制建立于封建制度的萌芽时期，农业税正式登上历史舞台。到了春秋时期，生产力发展了，集体耕作向个体家庭经营演变，土地私有制发展，公田种不好，所以公元前 594 年鲁宣公 15 年颁布了“初税亩”成文法律，规定对公田私田一律按亩缴税，亩十取一。取代了传统的藉田以力的徭役租，为地主经济兴起开辟了道路。承认土地私有，均平纳税，农民生产积极性得到了提高。

秦建立统一的中央集权后，在政府机构中设置治粟内史，统管财政，统一农业税收制度，为中国封建社会集中统一农业税收制度的开始。秦朝除了田赋外，还设立了人口税。《史记》记载，秦始皇三十一年（公元前 216）令“黔首自实田”，规定田赋分田租、口赋、力役三种形式。人民的力役负担“三十倍于古”，至使有的地方出现了“丁男被甲，丁女被输，苦不聊生，自径于道树，死者相望”的惨景。至于赋税负担，史称秦代“田租、口赋、盐铁之得二十倍于古”。秦朝苛重的赋役负担，终于导致了我国历史上第一次全国性的农民起义——陈胜、吴广起义，秦王朝随之灭亡。

1.1.3 农业税收法律制度的改革完善时期

封建统治阶级为了缓与农民的矛盾，巩固自己的统治，保证封建国家职能的实现，在农业税上，各个朝代都采取了不同的名称和做法。如西汉承袭秦制，采取“薄赋省刑”政策，实行“十五税一”和“三十税一”的田赋税率制度。从东汉末年实行租庸调到唐中叶租庸调法瓦解，农业税制进入新的历史阶段，各朝实行计亩征税，计户而征的办法。唐朝中期实行“两税法”改征实为征钱，反映了从实物向货物税的过渡。北宋中期王安石变法，颁地方田均税法、募役法。明中叶推行一条鞭法，将夏税、秋粮、里甲、



均徭、杂役和土贡合并编成总数征收，其总的精神是“役归于地”，计亩征，使货币税确定为主流。清代中期实行“摊丁入亩”，将各种应收的丁银摊入地亩之中，废除了历史上长期存在的人头税，结束了长期以来地户、丁分别征收的混乱现象，完成了役赋合并即人头税归于财产税的过程。

这一时期在历史上影响较大的税费改革主要有唐代的“两税法”、明代的“一条鞭法”和清代的“摊丁入地”。

1. 唐代的“两税法”

唐代是封建社会最强盛的王朝。但在中叶安史之乱爆发后，社会政治动荡，原有的“有田则有租，有户则有调，有身则有庸”的租庸调法无法继续实行下去。租庸调是以均田制为基础的，中唐以后，均田制濒于瓦解，失去土地的农民大量逃亡，加上藩镇割据，国家财政陷入危机。在正税失控，官禄、兵饷日增的情况下，各种横征暴敛一发不可收，农民随时都面临交费的威胁，生产和日常生活受到严重影响。建中元年（公元780年），唐德宗接受宰相杨炎的建议，实行两税法改革。两税法的具体内容，概括起来有以下要点：（1）量出制入，即估算每年的费用开支，以支出确定收入多少，按大历十四年的垦田面积，分摊到全国各地征收。（2）以各地现居户口为纳税人，行商无固定居住地者，由所在州县征收，鳏寡孤独及赤贫者免税。（3）户税，按中央所分配数额摊到现居户；地税，以大历十四年的垦田数为基准平均负担；商人按其收入，税1/30。（4）分夏、秋两次交纳。（5）户税交钱，地税一般交米粟。（6）原来的租庸调及一切杂徭、杂税相应全部废除，概不加征。但时隔不到3年，唐政府自己就下令每千钱加征200文，以后又应非常之需，多次加征。

两税法是我国赋税史上一次重大改革，具有划时代意义。唐朝中期实行“两税法”，一直为以后千余年的封建统治者所沿用。一是量出制入，有利控制开支，杜绝官府滥支；二是人不分贵贱，户



不分主客，业不分农商，一律按占有的土地、资产分类征收，在所居或所在州县交纳；三是户税以货币计征，适应并促进了商品经济发展，是税法的一大进步。但也要看到，两税法所依据的大历十四年的垦田数，因战乱因素，多已不实，以此作分派基础，一开始就留下了负担不均的问题。其二，按财产多少课税，本身无可厚非，但财产情况复杂，稽核能力有限，所计计税收入往往不切实际。其三，以货币计税额，具体征收时又往往根据需要折征它物，来回一倒，由于产地、年成不同，物价常有变动，农民每每蒙受物价波动带来的损失。其四，号称不加征，但时隔不到三年，唐政府自己就下令每千钱加征 200 文，以后又应非常之需，多次加征。建中三年（公元 782 年），除已增加两税税额 20%、盐价每斗 100 文外，各种不择手段的横征暴敛，纷至沓来。

2. 明朝的“一条鞭法”

明朝中期，封建王朝开始由盛转衰，土地兼并又趋剧烈。大量土地集中到大地主手里，他们千方百计逃避国家赋税。这种情况，严重影响国家田赋收入。同时，由于巨额军费和宗禄支出以及统治阶级的奢侈浪费，财政支出却与日俱增。国家每年财政收入不足财政支出的一半。财政危机日深；在财政经费供应严重不足的情况下，从中央到地方纷纷擅征各种杂费，以费度日，收费管理失控，农民负担越来越重，民怨沸腾。

明神宗时期，张居正任首辅秉政，为了抑制兼并，均平赋役，于万历六年（公元 1578 年）下令清丈土地的基础上，进行赋役改革，于万历九年（公元 1581 年）在全国推行“一条鞭法”。一条鞭法的具体内容是：（1）把明初以来分别征收的田赋和力役合并到一起，如里甲、均徭及杂役等总编为一条，并入田赋一起征收。这样，一条鞭法的征课额中，既包括田赋和各种杂税，也包括各种力役。（2）一条鞭法规定赋额一律按田亩计征，占有土地多的要多征，少的就少征。这就必然增加大土地占有者的赋税，而减轻少



地和无地农民的负担。一条鞭法在量地时也要计丁，未彻底废除丁银，有丁无粮之户，仍纳丁银。（3）赋税一律征银，由过去的银物兼课变为完全以银纳税，从而把实物税全部转变为货币税。

一条鞭法名义上规定各种征派悉并为一条，皆计亩征银。但实际上一旦有新的需要，封建统治阶级仍随时增加赋额，任意加征加派。其中最主要的是“三大饷”加派：一是辽饷加派；二是剿饷加派；三是练饷（练兵费用）加派。李自成领导的明末农民革命，正是在这种情况下爆发的。李自成“均田”、“免赋”的口号反映了农民的要求，得到了群众的拥护，起义力量迅速发展，终于推翻了明王朝的统治。

3. 清朝的“摊丁入亩”

清王朝建立后，国赋征纳仍遵行一条鞭法，按明朝历年间的惯例征收，地赋和丁赋分别征课。但随着土地兼并的日益严重，地银和丁银分别征收的弊端日益突出；由于人口增长快于土地面积的增加，土地又不断集中到大地主手里，农民不断丧失土地，又要承担沉重的丁赋，所以无地农民被迫逃隐，既影响了国家税收，又造成社会不稳。

为了解决这一矛盾，康熙五十一年（公元1712年），针对“户口日增，地未加广”的情况，规定固定丁银数量，此后所生人丁，不再征赋。康熙五十五年（公元1716年），将固定的丁银首先在广东摊入田亩征收，并逐渐推行于全国。地税从此称为“地丁”，这就是清朝“摊丁入亩”的赋税改革。地丁完全按田亩征收，不论豪绅富户还是一般农民，田多则赋多，无田则无税，使赋税负担趋于合理。摊丁入亩规定地丁银数以康熙五十年（公元1711年）丁册为常额，固定丁银（335万余两）。湖北省是雍正七年（公元1729年）实行，每田赋银一两，合丁银1.296钱。湖北省共有民田等计1173229顷55亩，征银1111692.806两。到清朝末年实征银150.4万两。