

“皇粮国税”的终结

唐仁健 著

中国财政经济出版社

序

近些年来，唐仁健同志在我国农村税费改革方面倾注了大量心血。在国家实施这一重大改革举措的过程中，他既是参与有关决策的政策咨询者，又是对农村税费制度的历史、现状和前瞻做潜心研究的思考者。《“皇粮国税”的终结》并不是一部纯学术的著作，而是一个参与了这项改革决策的实践过程的农村政策研究工作者的亲身经历、体验和思考的结晶。因此，这部著作不仅提供了有关我国农业、农村税制的历史沿革、国际比较、现行我国农村税制的理论和体制基础等较多理论分析色彩的内容，更提供了关于当前农村税费改革实际进展情况的大量前沿信息，以及作者从特定国情和发展阶段出发所分析得出

的关于我国农村税制继续改革的目标和步骤的思考。《“皇粮国税”的终结》实际上也并不是一部关于税制问题的专著，它更多的是在剖析我国农村的经济、社会结构以及农业、农村、农民与整个国民经济的关系。因此，阅读这部著作，对于人们更深刻地理解中国的农业、农村和农民问题，无疑会有很大帮助。

如果说 20 世纪 70 年代末农村出现的“包产到户”、“包干到户”，是农民自发地对集体经济组织内部经营体制乃至财产关系发起的一场重大变革，那么，国务院于 2000 年做出的关于进行农村税费改革试点的决定，就是中央政府主动发起的关于调整国家与农民经济关系的又一场重大变革。关于农村税费改革的重大意义，仁健同志在著作中已有详细论述。第一，农村税费改革改变了人们关于“皇粮国税”概念的理解。在传统的农业社会中，国家的赋税无疑基本只能依赖于农业，农民必然只能成为纳税的主要社会群体。但社会在不断发展，经济和产业的结构在逐步变化，农业在国内生产总值中的比重不断降低，这是工业化、现代化进程的必然结果。也许人们会说，正是由于经济和社会的逐步现代化，因此农业税收在国家财政收入中的比重也在不断下降。问题在于，传统社会留下的“皇粮国税”，实际上是一个专门针对农业、农民设置的税种。因此，它不在于税率的高低和占全部财政收入比重的大小，而在于它有悖于现代社会关于税制公平的基本原则。从这个意义上看，农村税费改革，逐步降低乃至最终取消专门针对农业、农民设置的税种，就不仅体现了国家经济结构和财源结构的变化，更体现了整个国家税收制度和人们思想观念向现代化的迈进。第二，农村税费改革的目的在于不仅仅在于“减轻农民负担”。“农民负担”是一个很有中国特色的概念。它的实质是仅靠农业、农村的税收收入，尚不足以支撑政府应当向农民提供的公共服务。因此，在国家的税收之外，还必须向农民征收

各种名目繁多的“费”。但是，这不仅提高了农业、农民的实际税率，更使得农村税制混乱，为向农民乱收费的行为乃至以权谋私、中饱私囊者开通了可以随意搭乘的便车。正是针对这一矛盾，2000年国务院在农村税费改革试点决定中，提出的目标才是“减轻，规范，稳定”。这其中的“规范”即指规范农村的税制和税收的征管，除却国家规定的税收及其附加和规费，政府的任何部门均不得自行向农民再收费。这样的“规范”当然有利于农民负担的“减轻”，但在这样的背景下，如何保证政府能够不断增加应当向农民提供的公共产品呢？于是，新的概念就必须引入到国家与农民的经济关系之中。那就是要让公共财政的阳光普照农村和农民。因此，农村税费改革固然是减轻了农民的负担，但在这背后，则是必须加快建立公共财政体制和规范的财政转移支付制度。这不仅对于逐步改变我国城乡二元经济结构，而且对于加快建立符合社会主义市场经济体制要求的现代财政制度，都具有重大现实意义。第三，农村税费改革所涉及的不仅仅是农村经济领域的改革。两千余年来，我国农村的税制改革似乎从未止息过，但农民负担沉重的问题却从未能得到根本性的解决。原因固然是多方面的，但仅从实行改革以来的这20多年看，除了城乡二元经济结构的矛盾外，农村自身社会治理结构存在的问题，也不能不说是造成农民负担难以减轻的一个极大矛盾。乡镇机构臃肿、人员膨胀，导致食之者众、生之者寡，以及农村基层民主制度不健全、村民自治制度不完善，这是两个当前农村社会治理结构中的突出矛盾。农村实行税费改革，使改革直接触及到了这两个深层次的问题。可见，不配套进行农村社会治理结构的改革，不仅农村税费改革自身难以真正推进，而且即便是取得了一定的改革成绩，也必将难以得到巩固。推进农村社会治理结构的改革，是促进农村社会加快从传统向现代转变的一个必不可少的条

件。因此，农村税费改革，决不是单纯的减轻农民负担、完善农村税制的问题，它是一篇关系我国农业持续发展、农村逐步现代化、农民逐渐文明富裕的博大精深的大文章。相信所有读完这本书的人都会有这样的感叹：正在进行中的农村税费改革，是值得所有关心中国现代化实际进程的人们都来关注的伟大事业。

仁健同志在繁忙的工作之余，能够完成这部著作，既说明了他的勤奋和执着，更反映了他的素养和能力。我衷心祝愿仁健同志在今后的工作和研究中，不断取得新的成绩，为解决好我国的农业、农村和农民问题，不断做出新的贡献。

陳錫文

2004 年仲夏于北京

内容摘要

西方谚语说，人的一身唯一确定的事情是死亡和税收。这表明了赋税与每个人息息相关。亚当·斯密称，财政乃“庶政之母”。我国唐代著名理财家杨炎也讲过，“财赋者，邦国之本”。这又表明了赋税制度对国家、对政府的极端重要性。

由于对中国农民实行真正意义上的“国民待遇”客观上有一个过程，占人口绝大多数的农民在今后较长一个时期还必须自己管好自己的事情，加之他们又处于弱势地位，研究农业赋税制度，提出切实可行的改革方案，堵住伸向农民的各种“黑手”，对农民实在是一个“福音”，是中国共产党人的一项“德政”，是新阶段农村经济体制和上层建筑怎么估计作用也不过分的一项重大变革。

一个十分流行的说法是，中国农民几千年来都有交“皇粮国税”的习惯。这从一个方面说明现行农业赋税制度与历史上的赋税制度有太多的相似性和传承性。于是，本文一开始把目光伸向了“远古”。通过“历史”的分析，我们发现了自“三代”（夏商周）以来农业赋税制度的基本线索：土地及其附着产生的农业收入一直是国家税收的基本来源；税人还是税地、纳物还是纳钱始终是赋税制度设计的主要命题；负担水平随改朝换代而前轻后重、“潮起潮落”构成赋税制度变迁的基本定式。看来，只要土地还是财富之母，农民还占人口的绝大多数，国家是多拿一点，

还是农民多得一点，就始终是“剪不断、理还乱”的关系。

今天（指税费改革前）农民的赋税结构大体由税收、收费、劳务三部分构成。在性质上，农业税是个既非收益税、又非流转税的带有浓厚自然经济色彩的“四不象”；村提留既是租金，又不是租金，就是一个具有明显“中国特色”的范畴；而乡统筹则不是税收的“税收”，不是公共开支的“公共开支”。这些“似是而非”惑“模棱两可”的状态，充分说明了我国现行农业赋税制度的特殊性和复杂性。至于负担水平，用老百姓的话说，总体上是“头税（农业税）轻，二税（提留统筹）重，三税（各种‘三乱’）是个无底洞”：（1）税收负担方面，包括农业税收和非农业税收。按税费改革前 2000 年的数据（这才有纵向可比性，下同）测算，农民人均负担农业税 23.38 元、人均牧业税 0.35 元、人均农业特产税 17.69 元、人均屠宰税 3.9 元，总计人均负担农业税收 45.32 元；非农业税收（主要指乡镇企业税收）农民人均均为 276.5 元。（2）非税收负担方面，一是村提留、乡统筹，2000 年人均均为 73.48 元；二是农村教育集资、农村教育附加，人均均为 21.73 元；三是“两工”（劳动积累工、义务工），人均折合 90.96 元；四是各种“三乱”，据一些典型和抽样调查，人均均为 100 多元。（3）歧视性价格转移负担。这是笔者提出的一个概念，指基于政权而不是市场（市场垄断力量及其程度）产生的交易不平等给农民造成的价格转移负担。近几年由于农产品价格和农业生产资料价格已基本放开，国家对粮食还实行了比市场价略高的保护价收购，笔者认为农民的歧视性价格转移负担已基本消失。（4）人情及其他（主要指宗教）支出。笔者首次对此负担进行了“量化”考察。估算人均约为 200 元。（5）比较社会负担。这也是笔者提出的一个概念。它借用比较劳动生产率的含义，描述的是农民与城镇居民不同，由自己而不是相当程度上由国家或企业来支

付社会保障等费用所承受的绝对和相对（与城镇居民比）负担水平。估计目前农民比城镇居民要多承担约 150 元（即高出城镇居民 30% 以上）的比较社会负担。（6）生产费用支出。尽管生产费用可计入成本在产品销售后获得补偿，但由于以下两点原因，我们也把它纳入了考察范围：第一，目前农民获得农业生产资料和相关服务的许多供给方大多具有某种“特权”或“垄断地位”（至少相对农民来讲），农民支付有关费用时往往被“额外”加了价；第二，农业生产的特点决定了有些生产经营活动如病虫害防治等，必须协同行动、统防统治、统一收费，而这又可能为“搭车收费”开了方便之门。按 2000 年全国农户家庭经营总生产费用 27945 万元的 46% 即 12855 万元（农业部数据）和保守地估计“加价”和“搭车”5% 测算，农民这方面的支出总额为 643 亿元，人均约 80 元。以上六项负担加总，全国农民在税费改革前的人均负担总水平约 1000 多元（其中合理负担如各种税收、三提五统、教育集资、教育附加、“两工”等为 507.99 元，占一半），相当于上年农民人均纯收入的近 50%。这确实是令人难以置信的。

它山之石，可以攻玉。如果说我们自身的赋税历史是今天农村税费改革的一面“中国铜镜”，那么，国外的农业税收制度就是一面给人以新鲜感又可把人照得锃亮的“西洋镜”。值得注意，由于体制和发展水平的不同，绝大多数市场经济国家都没有像我国这样对农业单独实行一套税制，而是适用与工商业统一的税制。基本情形或框架是：（1）在流转税方面，主要有关税和增值税。进口关税大部分国家和地区都开征，出口关税现在只有极少数国家对少部分产品征收。增值税只要开征的国家，一般都覆盖了农产品。（2）在收益税方面，主要有个人所得税和公司所得税。西方发达国家对农业生产经营所得大多征收统一的个人所得

税或公司所得税；发展中国家有的征收统一的所得税，有的也单独征“农业”所得税（如印度、韩国、土耳其等，但仍不同于我国的农业税）。(3) 在财产税方面，主要有土地税、遗产税和赠予税以及欧美等国对个人和公司专门征收的财产税等。然而，同样值得注意的是，他们在对农业开征表面繁多的各种现代税种的同时，又都无一例外地对农业实行了更加“名目繁多”的政策优惠。基本做法是，流转税方面大多实行低税率甚至零税率，所得税方面一般在税前给予了多种扣除（换言之，很多收入都不算计税收入），财产税方面往往也有不少减免照顾等。而且，这些明显又“不统一”的税收优惠在他们那里都没有构成技术难题，都找到了相应的税务处理办法。由此，我们得到的有益启示是：农业部门与其他部门统一税制是迟早的事情，但这是一个渐进的演化过程，当前各国都把税收优惠作为支持和保护本国农业一个不可多得、无可挑剔的重要政策工具。

2000年中央政府做出的进行农村税费改革试点的决定是一项意义不亚于土地改革和家庭承包经营的农村经济体制的又一重大变革。改革的基本精神说到底，就是“减轻、规范、稳定”六个字；改革的主要内容概言之，就是通过“三取消（专门面向农民的收费、屠宰税和‘两工’）、两调整（农业税政策、农业特产税政策）、一改革（村提留征收使用办法）”，建立起以规范程度较高的农业税及其附加和“一事一议”的筹资筹劳为基本框架的赋税制度。这方面，第一个“吃螃蟹”（试点）的是安徽省，接着江苏进行了“自费改革”试点，其结果都是令人鼓舞的。有人说，农村多少年来已没有这种农民一致叫好、绝大多数干部也说好的改革了。但毋庸讳言，农民负担反弹的“隐患”和“压力”始终存在，“黄宗曦定律”的阴影始终笼罩我们。这有深刻而复杂的体制性原因，从更广阔的经济和社会发展背景看，我们在很

多方面仍难以放弃自觉不自觉就忽视农业的所谓“赶超型”发展战略；从政府行政管理体制改革的进程看，我们总体上还没有越过只（或主要）对上、不（或主要不）对下的“压力型体制”的阶段；从农民和农村基层政权的关系看，村民的物质利益和民主权利还没有得到有效的保障。解决这些问题的难度很大，但绝不可等闲视之。

在现代化的历史进程中，同农业份额下降的规律一样，农业税也会逐步甚至很快降低在国家税收中的比例，但这并不意味着国家可以不重视农业税收对农业生产和农民收入的调节作用；与任何社会经济制度一样，农业赋税制度也终将实现“现代化”（城乡统一），但这同样不意味着就应当取消特别是现在就取消对农业的适当“优惠”，尽管很多人一听“优惠”就觉得这不是市场经济的东西。下一步，深化农村税费改革要取得成功，必须坚持三条基本准则：对农业和纯农户基本不征税；租税费实行“桥归桥、路归路”；税制应尽可能“简化、明确、规范”。笔者认为，下一步农村税费改革总体上应走一个“三步曲”的道路：第一步——减免以至取消农业税；第二步——确立农业的“无税时代”；第三步——创造条件逐步统一城乡税制。当前，最重要、最紧迫的任务是降低农民的农业税负担水平，直至取消农业税，并稳定相当长一段时间，让农民在一个宽松的“无税时代”（当然指农业）获得休养生息，而不是急于更不能马上统一城乡税制。这是一个很长的历史过程，必须瓜熟蒂落、水到渠成。

其实，农村税费改革想解决的许多问题都不是税费改革本身所能够解决的。这提示我们，不能不切实际地给税费改革“压”的任务太多，寄予的希望“太”高，而应当着力研究和解决税费改革背后的大体制、大政策、大机制问题。从某种意义上说，其实我们经常称之为“配套改革”的东西是名不副实的，这才是真

正的“主体改革”，至少当前和今后这应当成为“主体改革”。配套改革涉及农村上层建筑的许多方面，但我以为，其中农村组织体系的创新问题和农村公共产品的供给问题是两个至关重要的“关节点”。前一个问题，核心是地级和乡镇政府“何去何从”？笔者的基本意见是：地级政府基本没有必要，乡镇作为一级政府不能至少当前不能总体予以取消。可考虑分三步走：第一步，在现有（3.8万个）乡镇基础上，继续撤乡并镇；第二步，只保留少数中心镇（约一万个左右，现两万多个建制镇，仍显太多），其他撤消的乡镇如有必要，可设立县或中心镇的派出机构；第三步，今后适当时候，如经济社会条件成熟，可完全取消乡镇一级政府。后一个问题，核心是要尽快还农民以“国民待遇”，并明确具体的“时间表”。当前最紧要的，又是应尽快把发展农村义务教育的事权上收省级和中央政府。为此，应调整“以县为主”的管理体制，而实行“政府负责、分级负担、以省为主、中央支持”。

本文的创新主要有：（1）系统、全面地梳理了国外有关农业税制的“专门”信息。这在以前国内是很缺乏的，主要是国外大多对农业没有一套单独的税制，收集和整理有关资料要有一点沙里淘金的精神。（2）对农业税和村提留、乡统筹等范畴，实事求是地进行了理论定性。尽管这种定性很难，但它事实上构成了我们之后所进行的一切研究的基本理论基础。（3）详尽分析和测度了农民各种负担（特别是“人情支出”等）的定量水平，并首次提出了“歧视性价格转移负担”和“比较社会负担”的概念。这对深刻地认识当今农民负担的外延和内涵，无疑具有重要的理论意义。（3）提出并运用“支出饥渴症”的概念和理论，比较深刻地分析了“负担反弹”的深层原因。这显然是以后“下药”即提出改革建议之前的有效“会诊”。（4）第一次提出并论证了现代

化与农业赋税制度关系的假说，即农业税在国家税收中的地位将逐步下降，但这并不表明其在调节农业生产和农民收入中的作用（不管现在还是将来）也会趋近于零；农业赋税制度终将走向现代化，但农业的产业特性决定了即使在经济发达阶段，政府也免不了要程度不同地对农业给予某种“优惠”。（5）大胆提出了“对农业和纯农户基本不征税”、确立农业的“无税时代”、在农业领域破除几千年“皇粮国税”观念的重大指导思想和政策主张。（6）设计了既与时俱进、又比较现实的深化农村税费改革的“三步曲”方案。（7）从农村组织创新和农村公共品供给角度，深入探讨了农村税费改革的“配套改革”问题，这也具有相当的新意。

目 录

第一章 导论	1
第一节 关于选题	1
第二节 基本框架	5
第三节 所用资料	9
第四节 分析方法	12
第二章 农业赋税制度的历史变迁	18
第一节 古代税制	18
第二节 “白区”税制	30
第三节 “红区”税制	31
第三章 现行农业赋税制度评价	36
第一节 农业赋税结构	36
第二节 农业赋税定性	46
第三节 农民负担水平	50
第四章 国外农业税收制度	66
第一节 统一税制：基本框架	66
第二节 求同存异：优惠政策	68
第三节 结论和启示	77
第五章 农业赋税制度改革（I）：政策与实践	82
第一节 早期的局部试点	82
第二节 改革背景与思路	86

第三节	安徽和江苏的经验	93
第四节	改革的历史地位	100
第五节	挑战与问题	104
第六章	农业赋税制度改革（Ⅱ）：目标与步骤	114
第一节	现代化进程中的农业赋税制度	114
第二节	成功改革的标准和条件	125
第三节	改革“三步曲”：一种设想	136
第七章	农业赋税制度与乡村组织创新	156
第一节	问题的提出	157
第二节	乡镇建制的嬗变	158
第三节	乡镇政权何去何从	165
第四节	村民自治与“一事一议”	173
第八章	农业赋税制度与公共产品供给	184
第一节	一般理论与国际比较	185
第二节	供给体制和供给水平	192
第三节	改善供给的政策建议	204
第四节	农民享有国民待遇的“时间表”	209
第五节	“第三部门”与农村公益事业发展	215
主要参考文献		226
后记		234

第一章

导 论

第一节 关于选题

提到“赋税”两个字，人们即刻就会想到封建社会那名目繁多、专家一时也难以说清楚的各种苛捐杂税，以及贫苦农民一年到头总也向地主交不完的租子。

的确，千百年来，恐怕没有一种制度像赋税制度这样，与国计民生如此息息相关。赋税同国家相伴而生^①，贯穿历朝历代，又最终一起消亡。亚当·斯密说：财政是“庶政之母”。我国唐代著名理财家杨炎说：“财赋者，邦国之本，如生人之喉命，天下治乱轻重系焉”。可以说，一部赋税制度的变迁史，就是一个国家的兴衰史^②。西方有句格言：“人一生中唯一确定的事情就是死亡和税收”。在西方人眼里，税收是多么“重要”、“确定不移”和“形影不离”！古往今来，在赋税及赋税制度的背后，不知上演了多少人间的悲喜剧！了解一个国家、一个地区、一个时代、一个民族，不了解其赋税制度而欲窥其全貌、探其奥秘，是绝然不可能的。试想，如果我们不了解中国农业税的古老性（下面很快会指出起源于“夏商周”）与现实性（目前又还不具备马上全面取消农业税的条件）、在所谓“人民事业人民办”口号下产生的“三提五统”、教育集资、公路集资、劳动积累工和义务工等

中国目前面临的特殊的“税情”和“费情”，我们怎么可能理解现在正在进行的兴起于上世纪末、蓬勃于本世纪初的这场农村税费改革，以及它所对应的这个时代、这个时代的农村和农民、这个时代的农村经济、社会乃至政治体制？

我出身于工人家庭，大学本科学的是宏观经济学，农村的事，以前知之不多。1983年毕业分配到农业部政策研究室工作，一开始也找不到什么“感觉”。以后慢慢地，随着“研究”工作的开展，随着我一次次下乡调研，与农民接触，由最初惊异于他们的贫困、他们的质朴、他们那刀刻般沧桑的手和脸，到后来这些“印象”在脑子里怎么也挥之不去，继而总想为他们实实在在做点什么，我开始被中国的农业、农村和农民问题所深深地吸引……现在，我深知自己已离不开这个“行当”了，我的“命运”已紧紧地与农民联在了一起。我始终这么认为：不了解中国的农村，不能算了解中国；不研究中国的农业经济，很难说会真正懂得发展经济学的真谛；对中国的农民没有感情，很难说我们干某件事会带有一点“理想主义”，或常讲的“责任心”、“使命感”。过去20年，我未想过跳“农门”，今后20年，除非不可抗拒的外部因素，我想我也不会！人们经常讲，农民有两个风险：自然风险和市场风险。我还加了一个风险：“社会风险”，即农民分散、弱小，谁都可以向他们“伸手”。我以为，我们过去和今后不管改什么，只要最后不把这支伸向农民的“手”斩掉，改革的什么成果都不能最终体现、不能保住。“关心农民的物质利益”，积我们党几十年来同广大农民打交道的经验，说白了，就是一要给他们“地”（不管所有权还是使用权）。当年打土豪、分田地、烧地契，是工农联盟的经济基础，也是我们党取得革命成功后必须首先“兑现”的头等大事。二要保住他们的“利”。“多予”固然好，“少取”更重要。农民其实从来都没想过要多给他

点什么，只要少拿一点就行。今后我们要做的工作，就是把“土改”和“延安时期”就定下的基本“规矩”真正落实并贯彻到底。

如果说农业赋税制度由于农业、农村社区和农业管理体制的特点而比较复杂的话，那么，中国由于封建社会延续时间长、经济和社会结构超稳定、农业小规模经营短期难以改变，现在又正处在经济社会转型期，这种复杂性就更让人有些摸不着头脑。我们现在的农业税，正如我们今后要详细讨论的，确实是个“四不像”的东西。据说现在国际上还在实行我们这种农业税的，只有很少一两个国家。但问题在于，搞不搞农业税，怎么改革农业税，不能凭感情和喜好用事，这要看你所在国家和地区的商品货币关系发育得怎么样。尽管我们已经定了五年内（2008 年以前）要取消农业税，但当下还不具备马上取消农业税的条件。如果具备了这一条件，今后还要不要向农民征别的税？这又是个很难回答的问题。几千年来，中国农民早已形成了“皇粮国税”的观念。这好不好？就其在很大程度上是由封建君主专政甚至暴政压榨的结果而言，我们不能肯定。但如果撇开具体政府的性质和收税的方式不说，哪个国家的公民都需要有“纳税人”的观念，则是应当提倡的。可我们又想倒过来说的是，这种观念在现代市场经济特别是加入 WTO 的背景下似乎又没有必要让农民在“农业”这一领域来树立。这就是中国农业和农业税改革的复杂性。这样，在以上两点既定的体制资源和观念背景下，用“农业税”来改革农业税，是不是改革的成本效益可能最佳？更令人苦恼和不好把握的是，农业赋税制度对上层建筑的改革和完善到底有多大的作用？农业赋税制度规范了、稳定了，当然有助于“倒逼”上层建筑领域的改革。但有一点我们必须清醒地认识到：现在我们许多希望农村税费改革解决的问题毕竟不是税费改革本身所能够