

主 编：肖晓鹏

副主编：罗家璋 赵新黔

云南人民出版社

农税征管 与探索

42

农 税 征 管 与 探 索

主 编 肖晓鹏

副主编 罗家璋

赵新黔

云 南 人 民 出 版 社

(滇)新登字 01 号

责任编辑：段兴民

封面设计：杨 峻

农税征管与探索

主 编 肖晓鹏

副主编 罗家璋 赵新黔

云南人民出版社出版发行 (昆明市书林街 100 号)

云南新华印刷二厂印装

开本：787×1092 1/32 印张：11.375 字数：258,000

1995 年 11 月第 1 版

1995 年 11 月第 1 次印刷

印数：1—20,000

ISBN 7-222-01844-1/F·237 定价：10.00 元

序

随着市场经济体制改革的不断深入，农业经济发生了很大的变化，农业四税收入迅速增加，特别是实行财税体制改革后，云南省农业四税收入从1993年的4亿多元增加到1994年的13亿元。从农税干部肩负的使命来看，任重而道远。首先，实行分税制后，农业税收收入占县乡两级财政的比重大大提高，相当一部分县市和乡镇的农业税收收入超过了地方固定收入的50%，因此，确保农税收入的完成，对平衡县乡两级财政收支无疑具有重大意义。其次，各级财政都应当转变理财观念，对能够较多地增加地方财政收入的产业，要加大投入，加快发展。发挥农业税收的作用，扶持、促进农副产品的规模化生产和经营，再创新的地方财源支柱，同样是广大农税干部肩负的一项重要工作职责。此外，随着相关产业的迅速发展，征收力量与税源增长不相适应，征管手段与依法治税不相适应，税收宣传与纳税意识不相适应的矛盾日益突出，这些矛盾的解决，也需要广大农税干部付出长期、艰辛的努力。

实践证明，云南省的农税干部队伍是一支过硬的、经得起考验的队伍，但是，新的形势对广大农税干部提出了更新更高的要求，不仅要有“踏遍千山万水、吃尽千辛万苦”的精神，更要具备较高的政治业务素质 and 征收管理水平；不仅要懂税收，还要懂法律、懂财会。古人云：“书山有路勤为径，学海无涯苦作舟”，每一位农税干部，都应当以高度的责任心和强烈的敬业精神，刻苦学习市场经济条件下的新知识、新理论，不断提高自身素质。只有这样，才能更好地完成所肩负的光荣职责，才能逐步实现税收的法制化、规范化管理。

为适应农税干部队伍建设的需要，农税处全体同志根据国家税收理论、法规与政策，结合云南省农税征管实践，不辞辛劳，几易其稿，撰写了《农税征管与探索》一书，较为系统地介绍了农业税收理论与实务，操作性较强，尤其突出了依法治税的内容，为干部培训提供了一部较为规范的教材，对提高广大农税干部的政治业务素质的和征收管理水平，都将起到积极的作用。希望广大农税干部勤奋学习，勇于探索农税工作新思路，努力开创农税征管工作新局面。

王永滇

1995年3月16日

前 言

为适应新形势的需要，加强农税干部队伍建设，我们编写了《农税征管与探索》一书，主要供农税征管人员培训及其工作、学习使用。本书根据国家农业税收法律、法令和政策制度，结合云南实际情况，坚持理论与实践相结合，比较全面系统地介绍了税收基础知识、农业税收的历史沿革、现行政策、征收管理及对现行税制的改革进行一些有益的探索。该书实用性强，对帮助广大农税干部提高政策业务水平及指导农税征管工作将有积极的促进作用。

该书经集体讨论，分工编写而成，第一章由罗家璋同志编写，第二章前三节由赵新黔同志编写，第二章后两节及第三章由管彦军同志编写，第四章由缪应冕同志编写，第五章、第六章由罗松全同志编写，第七章由罗芬同志编写，第八章由段建美同志编写，附录部分由沈桂林同志编写。

因时间仓促，水平有限，书中缺点、错误难免，有什么意见，请及时反馈给我们，以便再版时修订。

编 者

1995年3月20日

目 录

序	(1)
前 言	(1)
第一章 税收基础知识	(1)
第一节 税收的起源、演变	(1)
第二节 税收的概念、特征及职能作用	(7)
第三节 税收制度的构成要素和税种的划分	(13)
第四节 税收管理体制	(60)
第五节 国际税收基本概念	(62)
第二章 农业税	(73)
第一节 农业税的历史沿革	(73)
第二节 农业税的概念、特点和作用	(84)
第三节 农业税的现行政策	(88)
第四节 农业税征收管理	(99)
第五节 农业税税制改革探索	(103)
第三章 农业特产税	(108)
第一节 农业特产税的产生和发展	(108)
第二节 农业特产税现行政策	(111)
第三节 农业特产税征收管理	(119)
第四节 农业特产税税制改革探索	(125)
第四章 耕地占用税	(128)
第一节 开征耕地占用税的目的和意义	(128)
第二节 耕地占用税现行政策	(131)

第三节	耕地占用税征收管理	(142)
第四节	耕地占用税税制改革探索	(148)
第五章	契税	(154)
第一节	契税制度的历史沿革	(154)
第二节	契税现行政策	(161)
第三节	契税的征收管理	(180)
第四节	契税制度改革探索	(193)
第六章	依法治税 强化征收	(195)
第一节	刑法基本理论	(196)
第二节	税收征管法简析	(203)
第三节	农业税收行政复议	(215)
第四节	农业税收行政诉讼	(220)
第五节	农税检察室与执行室	(226)
第六节	实例分析	(229)
第七节	税收宣传	(234)
第七章	农业税收征解会计	(237)
第一节	农业税收征解会计概述	(237)
第二节	农业税收征解会计核算方法	(240)
第三节	农业税收征解会计核算实务	(261)
第四节	农业税收征解会计报表	(274)
第八章	农税内部管理制度	(278)
第一节	农税征收经费管理	(278)
第二节	农税票证管理	(282)
第三节	农税服装管理	(308)
第四节	农税先进单位评比办法及农税岗位责任制	(313)
附录:		(319)
一、	中华人民共和国农业税条例	(319)

二、云南省人民政府转发《国务院关于对农业特产收入征收 农业税的规定》和发布《云南省农业特产税实施办法》 的通知	(325)
三、中华人民共和国税收征收管理法	(338)

第一章 税收基础知识

第一节 税收的起源、演变

一、税收的起源

税收作为一个历史范畴，它是社会生产力和生产关系发展到一定历史阶段的基础上，出现了剩余产品，出现了私有制，有了超越个人需要之上的社会“公共需要”，并出现了阶级和国家之后才产生的。它的产生不仅需要具备一定的历史条件，而且还必须具备一定的政治条件和经济条件。

税收的产生经历了一个较长的历史过程。在原始社会，由于生产力水平十分低下，从自然界获取的生活资料只能被人们共同占有和分享。随着人们同大自然作斗争的能力的增强，先后出现了三次社会大分工，使原始社会极其低下的劳动生产率得到了提高，人们生产的产品除维持自身最低需要外，出现了剩余。剩余产品的出现使得人与人之间的剥削成为了可能。到原始社会末期，氏族首领利用职权把为应付氏族战争和氏族集团公共需要的产品逐步占为己有。这种更多地是依赖氏族首领的威信和氏族习惯的占有，虽不具备税收的性质，但却为氏族首领取得私有财产提供了便利，不仅如此，氏族首领们还把氏族战争中抓到的战俘当作自己的自有财产使用。由于生产力的发展，使共同劳动不再是人们进行生产所必须采取的唯一方式，家庭也可以成为独立的生产单位。这些都促成了原始社会的瓦解和私有制的形成。以平均分配为特征的原始社会分配关系失去了存在的基础，一种新的社会形态——奴隶制，开始在

原始社会内部萌芽并发展起来。私人占有财产的增多，交换的客观需要，又是原始社会迅速向奴隶制社会转变的催化剂。

公元前 21 世纪，夏禹废除“禅让制”，传位于子启，建立了中国历史上第一个奴隶制国家——夏朝，开始了“家天下”的历史。

在奴隶社会，奴隶主占有生产资料和奴隶，奴隶成为奴隶主“会说话的工具”，奴隶主和奴隶之间是极端残酷野蛮的压迫剥削关系。奴隶们在奴隶主的皮鞭和棍棒下进行繁重的生产劳动，不仅全部剩余劳动被奴隶主占有，必要劳动也被奴隶主所侵占。既然奴隶主对奴隶可以采取公开掠夺的方式榨取他们的劳动果实，税收分配这种形式也就没有了存在的必要。但是，除奴隶占有制这一生产关系外，还存在个体农民和小手工业者私有制，他们是自由民，被称为“国人”，国人虽然没有政治特权，但他们拥有少量土地和其他生产资料，独立从事生产经营活动，这些人对奴隶主没有人身依附关系，奴隶主也不能像对奴隶那样对他们生杀予夺。奴隶主阶级只能借助于国家的权力，利用税收的形式去实现；此外，在奴隶主内部还有贵族奴隶主和工商业奴隶主之分，工商业奴隶主大多是由经营手工业、商业的平民转化而来，他们同样受到贵族奴隶主的压迫和歧视，没有政治特权，需要以自己的一部分收入向国家交捐税。由此可见，剩余产品的出现和私有财产制度的产生是税收产生的前提和基础。

在奴隶社会，奴隶主阶级和奴隶阶级矛盾冲突十分尖锐，为了使这种冲突控制在“秩序”的范围内，就需要一种表面上超阶级的凌驾于社会之上的力量，于是产生了国家。国家是阶级压迫的工具，由政府、军队、警察、法庭和监狱组成，执行着维护一个阶级压迫另一个阶级的职能。但是，国家机构并不

直接从事物质资料的生产，履行国家职能又必须以一定的物质条件作基础，这就需要通过一定方式从社会产品的再分配中取得。正如恩格斯所指出的，自从国家出现以后，“为了维护这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族公社完全没有的。”^①由此可见，国家的出现，是税收产生的社会政治条件。

二、税收的演变

我国早期的赋税，相传始于夏代，《史记》记载：“自虞、夏时。贡赋备矣。”从赋税产生的那天起，它就在国家的政治经济生活中起着重要的作用。“有赋有税，税以足食，赋以养兵”，^②马克思也说：“赋税是政府的奶娘。”无论是奴隶社会、封建社会还是半殖民地、半封建社会，赋税在国家财政收入中一直占据着主要地位。

认真研究中国赋税史，有助于从历史的长河中发展地、有联系地认识税收的性质及其产生发展的规律，加深对税收与政治经济的内在联系的理解，为现阶段税制改革提供经验。由于农业税在中国赋税史上一直占据着重要地位，我们仅从历史上几次重大的农业税收改革来看我国的税收制度演变情况。

（一）春秋时期的田赋制度改革。《孟子》云：“夏后氏五十而贡”、“殷人七十而助”、“周人百亩而彻”。贡、助、彻就是我国奴隶社会的主要田赋形式。到了春秋时期，随着生产力的发展，人口的增加，一部分自由民因缺乏土地，不得不垦荒屯田，使得私田的数量和收获不断增加，不少诸侯和士大夫借机不断扩充自己的土地和财富。周王所控制的土地越来越少，

① 《马克思恩格斯选集》第四卷。

② 《左传·昭公七年》。

对奴隶主贵族的控制被削弱，井田制开始崩溃，各诸侯国混战不已，急需壮大经济和军事实力，统治者不得不进行改革，其中田赋制度是一个重要方面。

春秋时期的改革，始于公元前 658 年，齐桓公即位，任用管仲，实行“相地而衰征”，即按土地好坏或远近分等级，按等级征收田赋，因税负大体均等，既调动了生产积极性，又缓和了阶级矛盾。

公元前 594 年，鲁宣公推行“初税亩”，不分公田、私田，不论奴隶主和平民，只要占有土地，均按亩交纳土地税。这是夏、商、周以来首次承认私田的合法性，标志着封建主义生产关系的萌芽。

随着“废井田、开阡陌”的发展，郑、楚、晋等国也先后进行了相应的改革。这充分说明随着封建社会生产关系的形成，新的税制也开始形成。

（二）秦国商鞅变法。战国时期，封建经济进一步发展，地主阶级日益壮大，由于战乱不息、诸侯争霸，各国为保存自己，扩张实力，魏国李悝、秦国吴起均先后推行了田赋制度改革。

秦国变法前，旧贵族势力强大，国力弱小。公元前 361 年，秦孝公即位，用商鞅为左庶长，推行以富国强兵、成就霸王之业为目的变法。关于税收方面：①废除井田制，承认土地私有并允许转让、买卖，这为封建经济的发展扫清了障碍，又因承认土地私有，一律征税，增加了国家财政收入；②为便于国家征税，统一了度量衡；③山林川泽收归国有，按土地多少征收赋税，按人口抽人头税。由于打击了奴隶主贵族势力，封建经济得到发展，为秦朝统一全国奠定了基础。

（三）唐朝“两税法”。前唐时期，推行以“人丁为本”的

租庸调制度，即“有田则有租，有家则有调，有身则有庸”，至有“贞观之治”和“开元盛世”。随封建经济的发展，土地兼并加剧，加之安史之乱、藩镇割据，致使户籍紊乱，租庸调制失去了存在的基础。

公元780年，唐德宗即位，任杨炎为相，推行“两税法”，改历代财政“量入为出”为“量出为人”。在税收方面则有：①课税主体实行“户无主客，以现居为簿”，即不分本地“主户”和外来“客户”，一律在所住地纳税；②课税标准：“人无丁中，以贫富为差”，即按拥有土地和财产的多少来纳税，改变了按劳动力的多寡、强弱的课税标准，这是一大进步，影响深远；③纳税期限为夏征期完税时间不超过6月，秋征期不超过11月；④纳税物品：按户等纳钱，按田亩纳米粟。实际征收中又常常是“以钱谷定税，临时折征杂物”，这说明到唐朝中期，货币经济有了很大发展，由实物纳税逐渐进入到以货币纳税。

两税法把地租、户税、租庸调等合计到一起，简化了纳税手续，扩大了纳税面，均平了税收负担，巩固和加强了中央集权，对唐朝中期农业生产的发展，阶级矛盾的缓和起到了重要作用。

（四）明朝的“一条鞭法”。明初实行休养生息政策，轻徭薄赋，使生产迅速恢复和发展。但历时不久，就出现了宦官专权、户籍混乱、贪官污吏横征暴敛，国家财政收入逐年减少，神宗万历初年，张居正出任首辅，奏请神宗改革，公元1578年，下令清丈全国土地，于1581年全面推行一条鞭法：①赋役合一，各类徭役随田赋一并征收；②正税、杂税都按田亩、丁额均摊；③把由“粮长”征解改为由官府统一征收、解运，徭役也由官府统一出钱雇募；④各种征派，均计亩征银，不再

征实物。

一条鞭法在纳税、征税手续上都大大地简化，易于实行，也能起到延缓土地兼并、限制税负转嫁的作用；实行赋役合征，限制了官僚的免役权。一条鞭法的推行，使国家赋税收入大有增加，“公府庚廩，委粟红贯朽，足支九年”。重要的意义是：首先，赋役合一标志着沿袭二千多年的丁、产并行的赋役制度，向着以物（田）为课税对象的租税制转化，此后，劳役制度逐渐消失；其次，计亩征银，标志着农业税从实物税向货币税转化，这对明朝后期货币经济的发展有着重要作用；第三，农民以银代役后，对封建国家的人身依附关系进一步削弱，标志着劳动力商品化的趋势日益加强，这对明朝后期资本主义的萌芽起了重要作用。

（五）清朝“地丁银”制度。清廷入主中原后，基本上是沿用明朝的一条鞭法。但由于地亩、人丁经常变动，而且人口的增长快于耕地面积的增加，佃农人数日益扩大，丁银负担过于沉重。公元 1712 年，康熙下诏：“海宇承平日久，户口日增，地未加广，应以现在丁册定为常额，自后所生人丁，不征收钱粮，编审时，止将实数查明造报”。固定丁银，摊丁入地，地丁合一，故谓之“地丁银”。

摊丁入地是我国赋税史上一次重大改革，其意义在于：①最终完成了赋役合并，将人头税归并入财产税，无地农民及工商业户不再负担丁银，有利于工商业的发展；②人头税并入田亩，体现了“量能负担”的原则，这对豪强地主的兼并活动有一定限制作用；③将丁银确定为一个固定的数额，有利于封建国家财政收入的稳定，也简化了征收手续；④宣布“滋生人丁，永不加赋”，有利于人口的增长，人民的安居和生产的发展。

北洋政府及国民党执政时期，田赋的征收基本和晚清类似。

新中国成立后，改革完善了农业税收制度，按照兼顾国家、集体和个人三者利益的原则，1958年颁布了《中华人民共和国农业税条例》（以下简称《条例》），农业税实行轻税政策，稳定负担政策、合理负担政策和鼓励增产政策，对恢复和促进农业生产、调动广大农民的生产和纳税积极性，增加国家财政收入、支持社会主义建设和各项事业的发展都起到了积极的作用。这个政策一直延续到现在仍在执行。

第二节 税收的概念、特征及职能作用

一、税收的概念

税收产生于奴隶社会，随着社会制度的更迭，在不同的社会形态下，始终为国家掌握和利用，因此，它有其一般的性质、内涵和特征。虽然目前理论界对税收的概念有各种不同观点，但笔者认为可以概括为：税收是国家为实现其职能，凭借政治权力，依照法律规定的范围和标准，通过强制地、无偿地向经济组织、单位或个人取得财政收入，参与国民收入再分配的一种工具。

税收的概念包含了以下含义：

1. 税收是国家为实现其职能而取得财政收入的工具之一。国家是阶级压迫的工具，任何性质的国家，都具有阶级统治的职能，为此需要建立一整套行使国家权力的统治机构。包括军队、监狱、警察、法庭及国家行政机关等，还要使用一批专门从事国家事务管理的公职人员。国家机关及其公职人员又不直接从事物质资料的生产，而他们又要消耗一定的物质资料。于是。国家为了满足其行使职能的物质需要，就必须采取一定方

式取得财政收入。税收便是其中最主要的方式之一。马克思曾经指出：“赋税是政府机器的经济基础，而不是其它任何东西。”

尽管税收在大多数国家的财政收入中已占到 90% 以上，但也有极少数国家，如沙特阿拉伯，并不存在税收这一财政范畴。许多国家取得财政收入还有多种多样的方式。如我国除税收以外，还有国家企业上缴的利润、规费收入、罚没收入及债务收入等。

2. 征税凭借的是国家权力。国家权力可以分为两类。一类是财产权力，即国家对其管辖下的自然资源、生产资料和国有企业所拥有的占有、使用、收益和处分的权利——国家所有权。另一类是国家的政治权力，即国家作为社会管理者对社会公众行使的行政管理权和司法权。国家政治权力高于财产权力，国家征税凭借的就是政治权力，正因为如此，国家征税才不受所有者权力的约束。税收反映着一种特殊的分配关系，这种分配关系之所以特殊，就是因为凭借的政治权力是它的唯一依据。

3. 税收是对国民收入进行的一种再分配。国民收入是一个国家一定时期内（通常指一年）各物质生产部门新创造的价值总和。即国家在一定时期内生产的社会总产品的价值减去同期内所消耗掉的生产资料价值。社会总产品从价值形态上可分为 $C+V+m$ 三部分。国民收入首先在与物质生产有直接关系的各阶层及其成员间进行初次分配，并从价值上分解为两部分即 V 和 m ， V 是物质生产部门劳动者的工资收入； m 是他們为社会创造的纯收入。在初次分配的基础上，为满足物质生产部门之外的各部门及其成员的物质需要，还必须进行国民收入的再分配，这种再分配的主要手段是国家财政、价格、信贷等。