# 我国农业税制立法改革之展望

来源：网络 作者：琴心剑胆 更新时间：2024-04-20

*我国农业税制立法改革之展望 我国农业税制立法改革之展望 我国农业税制立法改革之展望 一 我国现行农业税制立法是以1958年第一届全国人大常委会通过的《中华人民共和国农业税条例》（以下简称《条例》）为主，包括其后（主要是80年代以来）国务院...*

我国农业税制立法改革之展望 我国农业税制立法改革之展望 我国农业税制立法改革之展望

一

我国现行农业税制立法是以1958年第一届全国人大常委会通过的《中华人民共和国农业税条例》（以下简称《条例》）为主，包括其后（主要是80年代以来）国务院颁布的一系列专门规定农业税的行政法规，如1994年的《关于对农业特产收入征收农业税的规定》（以下简称《规定》），以及其他法律、法规中与农业税有关的法律规范。

《条例》颁行至今已有40年，特别是在社会主义市场经济体制建立之今日，我国的农业经济体制、产业结构、农业产品、农业生产经营方式和农业收入等方面，都发生了根本性的变化。但是，农业税制及其立法却几乎保持不变，这与社会现实的需要和农业的进一步发展大为脱节，由此而导致的问题甚多，主要表现在以下两大方面。

二

《条例》虽然名为“条例”，但因是全国人大常委会通过的，所以从立法权限的角度来看，其实质上应当是“税收法律”，而且还是我国仅有的少数几个税收法律之一，在税法的渊源中仅次于有关税收的宪法性规范，其效力高于大量的“税收行政法规。”

从80年代初直至90年代以来，尤其是1994年工商税制全面改革后，完善农业税法和改革农业税制的呼声越来越高。为此，许多理论研究者或实际工作者都提出了不少改革方案和模式。归纳起来，主要是三大类：[1]第一类是农用耕地税（或称农业土地使用税）和农业产品税并行，简称“两税型”；第二类是实行农业所得税，简称“单税型”；第三类则认为，由现行农业税制向行为税（土地使用税）和流转税（产品税）转变，最终将两税型与单税型作为我国农业税制发展与完善的阶段性目标与发展方向，并且通过对《条例》的修订以及其他配套改革措施来逐步实现上述目标，简称“过渡型”。我们赞同“过渡型”，但不同的是：其一，不论是“两税型”还是“过渡型”，仍然主张有“产品税”税种。鉴于1994年工商税制改革已取消了产品税，在工业生产领域和批发零售商业普遍征收增值税。因此，我们主张以“农业增值税”代替前述“两税型”和“过渡型”中的“农业产品税”。其二，依第三类观点，将来实行的是“以所得税为主体的税制体系”，即除了农业所得税的主体税种以外，还有其他农业税性质的税种，如耕地占用税、屠宰税等，甚至还可能包括在广大农村地区征收的增值税、企业所得税、契税、车船使用税等各税类中的其他非农业税性质的税种。实际上，也就是通常所说的“农村税制”。而我们所探讨的是“农业税制”，仅包括有关农业税的征收管理等规定，在目前就是农业税和农业特产税；在“两税型”下，就是指农业土地使用税和农业增值税；在“单税型”下，就是指农业所得税。因此，我们主张，农业税制应当向以“所得税”为单一税种的方向发展，而不再包括农业土地使用税或农业增值税。至于某些未纳入所得税征税范围内的征税对象应当包括在其他有关税种的征税范围之内，“各司其责”。关于这一点，我们还将在后文论及。

应当指出的是，在农业税制的改革中，存在着农业税的税种与其他税种之间的关系问题。比如，农业土地使用税与土地使用税以及耕地占用税的关系，农业增值税与增值税的关系，乃至农业所得税和个人所得税的关系等。众所周知，我国长期以来对农业基本实行的是一套独立的税制体系，这也是由我国的现实国情所决定的。在今后的改革与发展中，是继续保持其独立性，还是依法将农业税或其部分征税对象与其他税种合并征收，是一个值得思索的问题。有的学者就建议“开征农业产品税把农业特产税和一部分农村工商税合并征收，解决了农民长期反映强烈的一个产品征两道税的误解。”[2]在我国台湾地区，有学者提出从“放弃农民与非农民身份之认定标准”入手来解决台湾现行农业税赋问题，并认为：“在税赋之课征上，以职业为区分之标准，理论上即有其缺陷。在税赋稽征之立场而言，农民与非农民并无不同，农业税赋与非农业税赋之差别，仅在于针对产业之特性而异。因此，不论农民或非农民均一律须申报综合所得税，并订定合理的最低基本所得下限，不论农民或非农民之所得未达此基本所得时，即毋须缴纳综合所得税，但超过此下限者，即须按其所得之多少缴纳特定之税赋。”[3]

我们认为，对待这一问题，亦应采取区分阶段性目标与最终发展方向二者关系的态度。换言之，从我国现实国情出发，在相当长的一段时期内，仍然应当保持农业税制体系的独立性。今后在农业经济体制和农业经济结构趋于稳定，农业的商品化已达到一定程度，且征管体制网络化、成熟化时，应当逐步减弱并最终消灭农业税制体系的独立性，即“放弃农民与非农民身份之认定标准。”当然，“在我国要像西方市场经济国家一样，对农业与其它纳税对象实行同样的税制，恐怕还不是短期内能办到的事情。”[4]

三

还必须清楚认识到，仅仅依靠修订《条例》和改进农业税制本身并不能够对现在的农业税的征管状况带来根本上的改进。其中一个非常重要的原因就是“农业税费”现象。实践中，农业税已经无法保持其独立性，而是与众多的“费”联系在一起，成为一个不可分割的、被普遍使用的概念。一般所说的“农民的负担”主要指的也就是“农业税费”，[5]而且实际上其中“费的负担”要远重于“税的负担”。同时，农村税收征管“难”中，“收费难”亦占据了相当的地位。

当然，“税费不分”并不是农业税收中独有的现象。“在中国，目前一种非常值得注意的现象是：税收在政府收入中的占比偏低”，“税收占比偏低的同时，便是各种收费和债务收入占比的偏高。由税收‘缺位’和各种收费、债务收入‘越位’可能引发的诸方面风险，不容忽视”。[6]由于我国农业人口众多，所以这一现象在农业税收中反映极为突出，“有引发或激化社会矛盾的可能”。[7]以至于法理学家们在探讨“当代中国法与正义、利益关系的理论与实践”的重大课题时，都把“农民负担合理与否”作为展开论证的引例。[8]

农业税收处于农村税收乃至整个财政税收的大环境中，仅靠修订《条例》和改进农业税制本身是“孤掌难鸣”的，必须实施一项系统工程。

其一，税费不分的一个很重要的原因是“政府部门，习惯于以行政命令的办法、非税的方式组织收入。……在各级地方政府那里，又加上了税收立法权高度集中在中央的约束这一条，更是大开了收费之门。于是，形成了一股包括中央各部门的基金性收费和各级地方政府的地方性收费在内的全国范围自立收费项目浪潮。税外收费趋势的蔓延和收费规模的日渐增大，既冲击了税基，又在相当程度上转移了人们对税收的注意力。”[9]解决这一问题，就要通过立法形式“改费为税”，这“可能是在目前条件下，解决收费项目泛滥问题的一个有效且可行的办法”，“是一种‘釜底抽薪’的治本之法”。[10]同时不止于此，还要通过对国家整体立法体制的改革和完善来进一步改进税收立法体制，即在纵向效力从属关系上要合理，适度划分中央与地方税收立法权限，在若干限定条件下赋予地方开征新税种的权力，可以改变目前许多地方因无开征新税种的权力而变相地开征一些具有税收性质与作用的费用和基金的做法；在横向协作分配关系和立法形式方面，合理划分权力机关与行政机关之间的税收立法权限。[11]

其二，在改进农业税收征管模式，加强其征管力度方面，也不单单是靠农业税制自身的改革所能实现的。固然需要以立法的形式，从法律角度确定农业税征管的法律依据，尤其是要明确对各种违反农业税法的行为，如偷、漏、欠、抗税等行为的处罚措施。“因此，尽快建立一套‘严管理、重处罚’的税收征管制度，是非常必要的。不过，国内外的经验告诉我们，税收征管秩序的确立和运行，不单单是税务部门一家的事情，它需要包括各级政府和社会各界在内的共同努力。比如，没有公安、邮电、银行、工商行政管理、海关、技术监督等部门的积极配合，再完备的税收征管制度，实行起来，效果也要打折扣。没有司法机关的有效支持，查处税收违法犯罪案件的工作，既很难到位，亦缺乏必要的司法保障。”[12]

最后需要强调两点：一方面，尽管我们研究的着眼点在于发现和分析农业税制存在的问题，并试图解决之，但我们又不能仅仅局限于农业税制及其立法的“圈子”中。“就事论事”，或者“头痛医头，脚痛医脚”，不是实质性解决问题的办法。我们应该把农业税制及其所存在的种种问题放到国家整体税制，甚至国家整个财政体制、经济体制的大环境中加以考虑，并从中寻求切实可行的解决方法和实现途径。这才是我们研究的目的和意义之所在。

另一方面，不论是“分清税费”还是建立“严管理、重处罚”的征管制度，其实现与操作最后都必须落实到法制中去。虽然本文看似重在探讨“农业税制”，好像与“农业税制立法”之题不太相称，但法制本就是法律与制度的总称。[13] 制度是其不可分割的一部分。同时，法制的核心问题是依法办事，[14]制度的构建与实现又必须在法律的轨道上运行，获得并依靠法律的保障。“制度与法规是相辅相成的，……立意良好的制度若缺乏适当的法规之辅助，执行成效必不如预期理想。”[15]若再加上执行制度的人员素质不高等其他不良因素，又缺乏有效的法律监管和惩处，后果就会更糟。因此，农业税制的构建与运作、乃至改革与完善都必须通过农业税收法制来实现。

「注释」

[2]赵复蔚：《改革现行农业税制的意见》，载乌杰主编：《中国经济文库·税收卷》，中央编译出版社1995年版，第554页。

[3]黄健儿：《现行台湾农业税赋之演变及检讨》，《台湾经济》1995年第4期，第33页。

[4]唐仁健：《农业税赋制度改革研究》，《中国农村经济》1995年第1期，第38页。

[5]农民的负担还包括由于工农业产品价格剪刀差的不断扩大而使农民承受的“隐性负担”。

[8]参见沈宗灵主编：《法理学》，高等教育出版社1994年版，第55页。

[13]参见沈宗灵主编：《法理学》，高等教育出版社1994年版，第183～184页。

[14]参见沈宗灵主编：《法理学》，高等教育出版社1994年版，第183～184页。

[15]黄健儿：《现行台湾农业税赋之演变及检讨》，《台湾经济》1995年第4期，第34页。

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！