

# 关于我国农业税制改革的思考

陈宇红

**摘要** ] 我国的农村税费改革已取得了阶段性的成绩,但也遇到了在现有体制下无法克服的困难。特别是农业税制与现行市场经济的不协调,严重阻碍着税费改革的进一步深入。本文在分析目前农业税制存在弊端的基础上,提出了农业税制改革应坚持的原则及取向。

**关键词** ] 农业税制 改革原则 改革取向

**中图分类号** ] F810 422 **文献标识码** ] A **文章编号** ] 1003-7470 (2004) - 05- 0076 (03)

**作者** ] 陈宇红 硕士研究生 厦门大学财政系 福建厦门 361005

农村税费改革是自 1978 年实行家庭联产承包责任制以来我国在农村实行的又一重大改革,其目的是在于减轻农民的负担,规范政府与农村居民的收入分配关系,促进农业产业结构的调整和农村经济的发展,最终从根本上解决“三农”问题。从过去两年多试点地区的实践来看,农村税费改革取得了阶段性的成绩,主要表现在几个方面:一是农民负担得到一定程度的减轻;二是对初步建立农村公共财政体系进行了有益的尝试;三是强化了农业税收在分配关系中的主导地位,规范了农村税费的征管行为。但是,在充分肯定税费改革试点成就的同时,也应该看到改革遇到了一些在现行体制下难以克服的困难。如:试点地区义务教育和维持基层政权所必要的经费严重不足,农业税制与现代市场经济的不协调,特别是现行的农业税征收依据仍是 1958 年制定的《农业税条例》,40 多年来一直未对其进行根本修改,从而致使农业税制越来越不适应农村经济发展的需要。因此,改革农业税制已经成为目前解决“三农”问题的关键环节。

## 一、我国现行农业税制存在的弊端

1 现行农业税制执行的目的是已不适应市场经济的发展。根据《中华人民共和国农业税条例》,我国征收农业税的目的是“为了保证国家社会主义建设,并有利于巩固农业合作化制度,促进农业生产发展”。这说明农业税是特定时期的产物,其严重滞后于社会经济的发展。一般来说,征税的目的在于规范政府与民众之间的分配关系,并筹集财政收入,为社会民众提供适度的公共产品和服务。因此,现有的农业税制已不适应现代市场经济的需要,应进

行彻底的改革。

2 农业税的性质模糊。市场经济下的税收一般是对商品流转额征收或对生产经营所得利润或其他净收入征收,而目前我国的农业税即不是针对农业生产的净所得征收的所得税,也不是按商品流转额征收的商品税,不论农民生产经营活动的商品率如何、效益如何,只要使用了土地必须缴税。这实际上既不是流转型农业税,又不是收益型农业税,而是一种类似“地租”的土地税。

3 现行农业税制陈旧落后,功能弱化。现行农业税制严重脱离现实。建国 40 多年来,农业税征收一直沿用 1961 年修改确定的常年产量为计税依据。由于长期实行增产不增税的政策,农业税还仍然按 1961 年的全国计税产量 1424 亿公斤为依据。农村税费改革后,常年产量已大幅提高,农业税已退化成为一种土地定额税,不论收入多少,税收都是平均负担。因此,现行的农业税制既不能充分发挥组织收入的职能,也不能调节收入分配。而且,现行的农业税条例即缺乏对纳税人、征收机关及相关部门权利义务和法律责任的明确界定,也未对涉税双方违法违规行为的处理做出明确的规定。

4 地区之间、城乡之间税收负担严重不公,有违税收公平和国民待遇原则。地区间的税负不公主要是由于计税土地的变动所致。由于大搞经济建设,国家每年大量的基本建设占地,使一些地区的计税土地逐年减少,计税面积却没有调整;而有些地区可开发土地资源较多,新开荒地免税到期后由于没有及时清理而没有负担农业税。加之,地区间农业条件的改善和耕地数量、质量不同,而税收负担额

长期没做调整,造成地区间税负不平衡。新老粮食产区之间也存在着税负不平衡。目前,老产粮区农业税负担率为5%左右,而新发展产粮区农业税负担率只有1%~2%。由于各种因素造成的税负不平衡,不利于农业生产者之间进行公平竞争,违背了税收的公平原则。城乡之间的税负不公源于我国的二元税制。在农村税费改革地区取消了各项统筹收费后,确定农民的流转税负担水平为8.4%,如果考虑我国农产品的平均商品率只有40%,则换算后的农产品流转税税负高达21%。并且,农民购进农产品生产资料所含增值税税款不能抵扣,进一步加大了农民的税负。现行税制对于城镇工商业者则规定,销售货物增值税的起征点是销售额2000元/月~5000元/月,折合年销售额24000元~60000元。目前,我国绝大多数农户的农产品销售额根本达不到这个标准。再比照个人所得税法,个人月基本扣除额800元,折合1年是9600元,据此标准,大多数农民也无需缴纳个人所得税。可见,农民受到了非国民的待遇。

5 现行农产品增值税制度不利于农业的商品化和产业化发展。现行增值税规定,一般货物增值税税率为17%,农产品的增值税率为13%,因此,如果农产品加工后按工业品出售,即使在本环节没有实现增值,也会缴纳1.53%的增值税(销售价格 $/(1+17\%)$ )\*17%-购进农产品价格\*13%)。并且加工企业向农民收购农产品时,根本没有发票作为进项抵扣,所以造成农产品加工业的税负高于其他工业,不利于农业的商品化和产业化发展。同时,精加工农产品采用17%的税率,粗加工农产品采用13%的税率,容易造成征管的疏漏,不利于农产品加工业产业结构的升级。

6 现行农业税制制约了我国农业比较优势的发挥,降低了我国农产品的竞争力。我国农业的比较优势就是数量丰富而成本低廉的劳动力,由于现行农业税制致使农业相对于其他行业处于不公平的竞争地位,不利于我国农业比较优势的发挥。在世界经济一体化的趋势下,各国政府为发展经济而竞相降低有效税率或实施有关优惠政策以吸引其他国家和地区的财政资源流入本国。但我国目前城乡税负严重不公的农业税制影响了外国资源和资本的流入。长此以往,我国农业势必在激烈的国际市场竞争中处于不利地位。

## 二、我国农业税制改革应坚持的几项原则

1 公平合理负担的原则。公平合理负担是对一个税收制度的基本要求。一方面是横向公平,即以同等方式对待在同等情况下的同等的人,它又包括

两重含义:一是一切有纳税能力的人都必须毫无例外地纳税,不允许有任何特权的人例外,亦即普遍征税;二是有同等纳税能力的人必须同等纳税。另一方面是纵向公平,对不同条件下的人必须区别对待,亦即对纳税能力不同的人实行不同等纳税。在社会主义市场经济体制下,税收的公平既是实现市场平等竞争的重要条件,也是实现社会共同富裕、避免贫富两极分化的重要手段。农业税作为对农业生产收入调节的一个主要税种,其对公平合理负担原则的解释是使用了负担能力原则,即收入多的多负担,收入少的少负担,没有收入的不负担。但由于长期没有对计税土地面积、计税产量等因素的变动进行调整,形成了地区之间、作物之间的税负不平衡,出现了负担畸轻畸重的现象。同时,长期以来,我国实行的是城乡分割的“二元经济”结构,国民收入分配实行的是城市偏向性收入分配政策,农民在整个国民收入分配格局中处于劣势地位,农民负担远重于城镇居民。因此,农业税制度的完善首先应立足于公平合理负担的原则。

2 适应社会经济发展的原则。农业税是在计划经济体制下建立的,其税制结构和征收管理都带有计划经济的特征。近10多年来,随着形势的发展,农业税制的改革遵循了成熟一项搞一项的路子,重点是对现行税制的修补。随着社会主义市场经济体制的建立,农业税制上的一些局限性越来越明显,已严重阻碍着农村经济发展和农民生活水平的提高。所以,完善税制必须要能解决现行制度上存在的种种缺陷,消除因种种缺陷而带来的弊端,以适应经济发展的需要。

3 方便征管的原则。可操作性是对一个方案的基本要求,而减少征收费用、减低征税成本是税制效率原则的体现。因此,新的农业税方案必须要有可操作性,方便征管。在市场经济条件下,政府部门要转变职能,精简人员机构,减少对具体经济工作的干预;税收工作要规范化、法制化;农业税的征收管理应简便易行,具有可操作性和低成本的特点,并要积极探索向现代化征管模式靠近的途径。

4 有利于农业发展的效率原则。税收的经济效率原则有两方面含义:①在市场配置资源有效的领域,实行税收中性,即税收应不干扰或尽量不干扰市场经济的正常运行。②在市场失灵或失效领域,实行税收调控,税收效率原则的实质是实现资源的优化配置,实现帕累托效率。目前,我国的农业税制即不具有税收中性又不能弥补市场的失灵。由于我国长期实行以农补工的政策,对农民和农业的超额提取,影响了农民生活和农业生产,农业的国民经

济基础地位和作用受到削弱,进而使整个国民经济的持续发展和正常运行受到制约。这种现象可称为“政府失灵”。因此,在制定政策时应尽量减少政府干预的因素。农业具有种树种草对环境保护的效应,并且农业关系到国计民生的问题,对农业的外部经济性,政府应采取切实措施进行矫正,以弥补其外溢的经济利益。对农业和农民实行轻税政策是矫正外部性的有效措施之一。

### 三、建立科学的农业税制的几点建议

我国农业税的改革走向应是:取消专门面向农业和农民的税费,按照税基广、税率低的原则,走国际通行的城乡一体、以增值税为主体税种、其他多税种并存的道路。

1 统筹推进农业税和农产品增值税的改革。在已取消农林特产税、屠宰税的基础上,应选择适当的时机,开始每年减少征收20%的农业税,5年后全部取消农业税。据估算,2003年全面推行农村税费改革试点后,全国农业税及其附加的收入总量不超过600亿元。按5年取消农业税匡算,平均每年减少农业税财政收入120亿元。发达省市完全有能力依靠自身财力来解决,中央财政只需负担中等及落后省市的部分即可。同时,要改革农产品增值税制。①将农产品增值税税率由现行的13%统一为17%,统一在进口环节对国外农产品按17%的税率征税。这不仅有助于解决现在精加工农产品和粗加工农产品划分不清、征管疏漏的问题,更有利于平衡进口农产品与出口农产品的税收负担,从而提高我国农产品的竞争力。②对农业生产者销售自产的农产品恢复征收增值税。由于农业生产者在生产农产品的过程中要投入一定的生产资料(化肥、种子、农药等)、固定资产以及农民自己的大量劳务,农业生产者已经承担了相当的进项增值税,而这些进项税额又难以凭有效的凭证在销售农产品时进行抵扣。因此建议,在农业生产者销售自产的农产品环节,按销售额乘以税率17%来确定其增值税销项税额,再按销售额乘以税法确定的扣除率来确定其进项税额,得出其应缴增值税,并由农产品收购单位代扣代缴。具体的扣除率由国家根据财政能力和农民的承受能力确定,在5年内逐步调整到位,最高不能超过17%。③对收购农产品企业的进项增值税,由现行13%的抵扣率改为17%的普通税率计算进项抵扣。④进一步提高农产品的出口退税率。在完善国家出口退税政策的总体方案中,统筹考虑提高农产品的出口退税率,并作适当的政策倾斜。⑤在增值税转型的改革方案中,可将农产品加工行业作为实行消费型增值税的试点,有利于促进农业产

业结构的升级和提高农产品的竞争力。

2 对农业生产者分别不同的情况征收个人所得税和企业所得税。所有的农业生产者纳入个人所得税的征收范围,对生产规模达到一定标准的农户征收个人所得税,对公司型的农业生产单位征收企业所得税。比照城镇个体工商户适用的个人所得税政策,就目前农村家庭联产承包户的生产状况,绝大多数在相当长的时期内达不到起征点,只是个人所得税的理论上的纳税人,不会成为实际的纳税人,只有极少数的农业生产大户,才可能成为实际的纳税人。

3 改“城镇土地使用税”为“土地使用税”,同时扩大其征收范围,适当提高适用税率。土地使用税是国家向土地使用单位和个人就其使用的行为征收的一种税。我国现行城镇土地使用税的征收范围局限于城市、县城、建制镇、工矿区内的土地,致使农民及设在城镇、工矿区以外的大量内外资企业无须缴纳土地使用税。这不仅造成国家财政收入的流失,也有违于税收公平原则。同时,土地使用税的广泛征收,还可以维护农村居民的土地使用权,保障农民土地使用权的合理流转。因此,建议修改《城镇土地使用税暂行条例》及其他相应法规,新法规应规定凡是使用国家土地和集体土地的单位和个人都为土地使用税的纳税人。同时,为更好地发挥调节土地级差收入、提高土地使用效益的作用,土地使用税的征收应区别农业用地和非农业用地,优等地和劣等地及地区间经济差别悬殊的情况,实行地区差别税额。农民所耕种的土地使用权归集体所有,农业用地使用税应归为地方税。

### 参考资料:

- 1 叶振鹏. 中国财政改革: 难点与热点 [M]. 北京: 中国经济出版社, 1999.
- 2 曹燕萍, 吴小平. 从城乡一体化建设看农村税费改革 [J]. 财政理论与实践, 2003 (01).
- 3 孔欣. 现行农业税制理性反思与完善 [J]. 辽宁税务高等专科学校学报, 2003 (01).
- 4 王勇. 对我国农村税费制度改革的思考 [J]. 财政研究, 2003 (02).
- 5 杨春铃. 我国农业税制走向分析 [J]. 税务研究, 2003 (07).
- 6 农村税费改革研究课题组. 取消农业税 改征增值税 [J]. 宏观经济研究, 2003 (07).

责任编辑: 杨建伟  
校 对: