

## 农业税收政策的国际比较

<http://www.criifs.org.cn> 2008年8月15日 何利辉 屈霞

税收政策是一个国家文化、社会、政治、经济环境中的一个组成部分。所有的政府都用税收来为公共支出筹资，税收的合理运用有利于社会的稳定和发展。农业作为国民经济的基础产业，也是一个国家财政收入的主要来源。概括来说，外国农业税收具有以下共同特点：第一，体现经济政策上对农业和从事农业生产的农场主和农业工人的税收照顾；第二，农业税不管叫什么名称，都属于所得税性质，对从事农牧生产的农牧场主和工人一般只征收所得税，不征收间接税；第三，对农业的所得税政策与对工商业者基本相同，但是在一些具体做法上有所区别，农业可以获得更多的税收优惠和扶持；第四，所有企业适用同样的税种，便于管理。大部分国家没有像中国这样专门设置农业税税种。

### 一、美国农业税收优惠政策

美国的农业是相当发达的传统产业，但同时在美国整体经济中也是相对处于弱势的产业，靠天吃饭的情况没有根本改变。旱灾和洪涝导致部分地区农业失收的问题经常发生，国际市场价格波动也不时对农民收入造成冲击。因此，农业始终是美国政府重点保护和扶持的产业。

美国农业以就业人口少、生产率高和农产品出口量大为特点。据统计，美国拥有各种类型的大小农场近200万个，农业人口约占总人口的2%，农场总销售额每年大约为2000亿美元。2001财政年度，美国的农产品出口额高达535亿美元。美国农业之所以能够快速稳定发展，重要原因之一是政府实施保护性的农业税收政策。美国政府对农业所收的税包括所得税、遗产与赠与税和销售税，其中最主要是所得税。实际上这并不是专门针对农民的，而是针对所有纳税者的。

1. 遗产与赠与税 农业生产者由于有生产用房、农田、农具等，属于有产阶级(大部分是)，当遗产超过限额时，就应当缴纳遗产与赠与税。考虑到土地产品的特殊性，如果按照标准市值计税，由于社会经济发展的原因、竞争的原因、通货膨胀的原因等，几十年前买入的土地可能升值数十倍，为了照顾农业生产者，保护农业生产发展，对非高附加值的农业，一般给予如下几个方面的税收优惠：其一，农业生产者过世时，其拥有的土地按该土地的农业价格而非标准市价计算遗产税；其二，土地继承者在满10年后出售继承的土地缴纳所得税时还可享受另一优惠，即按照标准市价计算成本而非接受遗产或赠与时计算遗产税的农业用途的价格。由于标准市价一般大大超过农业使用价值，允许这样计价，将会使土地出售增值额大大降低，从而减少了应缴的所得税。

2. 所得税 美国税制无论是联邦税制还是地方税制，都有促进农业发展的税收优惠内容。联邦税制对农场主征收所得税的优惠，主要有：对农业收入采取“现金记账法”，即农场主在收到售出农产品的货款以后才向税务部门报告；可一次性扣除资本开支。农场主为生产而支付的“资本开支”

可以在付款的当年的收入中一次冲销，即农业的资本开支中的收入和支出也是可以不同期的，这就鼓励了农业投资；把“产品”销售尽可能算作“资本”销售；对长期资本收益减征所得税，从1921年就开始，对由出售资产而产生的盈余，按“短期”和“长期”作分别处理，短期收益全部是应纳税收入，长期收入只有40%的部分是应纳税收入；扩大所得免税范围，农业公司除可享受一般公司的鼓励就业税收抵免、投资税收抵免、亏损向后5年抵免或用以前年度已缴税款抵免外，还有一些特别的所得免税优惠。

3. 销售税和使用税 美国农场主的销售税问题主要表现在购买生产资料等需要向零售商支付的销售税上面。由于销售税和使用税属于州政府的税收，所以各州的规定不尽相同，但很多州都对农业生产给予了一定的优惠。例如犹他州对农业生产者购入商品有再销售减免、购入直接用于农业生产的商品不用交纳销售税的规定，并且对农业生产者销售产品和服务多数情况下免税。

除政府按照国家统一的所得税及其他税法向所有纳税者普遍征收的税费外，农民基本上没有其他必须交纳的费用。与此同时，不但农业的税种少，而且税收总额也很低。近年来美国以经营农场为生的农民每年所交的税款大约是200多亿美元。这与美国政府每年征收的约1万亿美元的个人所得税总额相比，可以说是微不足道。因此，税种少、针对性强和按收入纳税是美国农业税最主要的特点。

此外，美国农业税法中还设置了很多不同种类的税务优惠项目。如：延期纳税，即可以将一部分尚未出售或虽已出售但未收到现金的产品延至下一年度纳税；减税，即对于用购买机器设备、生产用等开支可以作为资本开支从当年收入中全部扣除；免税，按法律规定，出售农业固定资产的所得可以免除60%收入的赋税。布什政府执政以来，美国对农业的保护和扶持力度进一步加强，2002年开始实行的新农业法最重要的内容和特点，就是大幅度提高对美国农业的补贴以确保美国农业生产者的利益和农业安全。

## 二、西班牙等欧盟国家农业税收政策

西班牙是个传统的农业国，农业生产是最重要的经济活动，耕地面积占总面积的40%，农业人口占总人口的25%。西班牙的农村税收制度同其他发达国家一样，不单独设立农业税税种。在流转税方面主要征收增值税；在财产税方面，主要征收不动产税、财产税、遗产与赠予税；在收益方面，主要征收个人所得税和公司所得税。

1. 增值税 西班牙的增值税是从1985年开始实行的，其优惠政策表现在：(1)对农民销售产品给予补贴，比如一个农民向市场销售1000欧元农产品收入，政府给予补贴8%，即80欧元，但补贴款要计入纳税总额之内征收，每次仅按2%的税率征税，为21.6元，年度终了再多退少补。(2)允许农民选择一种灵活的税收征收方式。考虑到农业生产和销售的产品种类较多，适用的税率不一，因此采取了三种办法。一是对农业、牧业、畜牧业等实行特别优惠税率，农业产品的增值税率为4%，畜牧产品税率为7%；二是简单增值税，对农民出售产品，要求认真登记，对出售收入加上补贴按2%比例征收增值税；三是一般增值税。(3)鼓励投资的退税。对投资于农业、畜牧业等农业产业，购买了机械设备和其他投资的，政府在三年内退还全部所征税款。

2. 所得税 对农业所得税实行最低18%和最高48%的优惠税率。实行两种灵活的税收结算办法。一种是针对年轻人从事农业投资较大，2年内难以收回投资和实现盈利的，一般采取这种办法。另一

种是常用结算法，也就是客观计算法。

3. 财产税 对从事农业的土地和财产不征财产税，只付土地税，农村按评估价值征收0.06%税率的税收，对资产总额在10.8万欧元的征收财产税。

4. 遗产与赠予税 对住所、家庭小企业等遗产95%的部分不征税，只在5%部分内征税。对家庭企业的赠予，受益人只要在10年内不出售，就不征税。目的是为保护家庭企业的发展。

### 三、完善中国农业税收政策的建议

通过农业税收政策的国际对比，可以发现，税收优惠、税制简化和兼顾国情是世界各国制定农业税收政策的共同理念，这些普适性经验完全可以作为中国农业税制改革思路上的指导，从而设计一套与中国国情相适应的完整的税制体系。

1. 统一城乡税制 从长期来看，统一城乡税制是中国农业税制改革的必然趋势。中国应当采取国际上的通行的做法，改革现行农业税、农业特产税制度为征收土地使用税、增值税、企业所得税、个人所得税。对农业产品收入征收增值税，对农业所得征收企业所得税和个人所得税。对农业产品取得的收入同其他行业一样征收增值税。从近期来看，随着中国农村税费改革的全面推广，以及“取消农业特产税”的政策作为一个基本取向，要加大对粮食主产区的支持力度，中央和省两级财政的转移支付，重点向农业主产区特别是粮食主产区倾斜。

2. 降低农业生产者的实际税收和提高名义税负应成为政府税收政策改革的重点 随着贸易自由化的进一步深入，不管是发展中国家还是发达国家对农产品的关税税率都会受到限制，这直接影响了国家的税收收入。在许多发展中国家，一方面政府存在大的财政赤字，另一方面为了农业的可持续发展、减少贫穷，政府必须对农村的基础设施进行投资。这两方面都需要政府增加税收收入，而增加农业生产者的直接税成为增加税收的一种方式。对大部分发展中国家的研究发现：一是对土地和收入的直接税占整个农业税20%以下；二是农民的税收负担低于其他群体的税收负担，而且这种负担在最近20年中有较大的下降。在中国也是如此，据统计，1998—2001年全国农业税占财政收入的比重分别是4%、3.6%、3.4%和3.14%，呈现出逐年下降的态势，即使在农业县，其比重也不超过10%。而中国农业占GDP的比重尽管也在逐年下降，但也远高于农业税的比重，由此可见，中国对农业生产者的税收并不高，但现实中农民实际负担普遍较重，其原因在于各种费的负担。因此，中国的税费改革规定农业税的最高限度是正确的选择。

3. 农业税的征收成本应该下降 在大部分国家，农业税税收总额的比重很小，但对农业税的征收成本却很大，这主要是由于发展中国家农业收入普遍较低，土地的产出率不高，农民真正自觉自愿缴纳农业税的比例很低，而且农民的分布范围很广，不同土地的质量差异很大。在中国，长期以来也一直存在这样的问题，有些乡镇为了完成上级分配的征税任务，乡镇干部几乎要花费一半的工作时间用于农业税的征收。因此，政府应通过税费改革，尽可能地降低收税成本。

4. 计算纳税时要考虑横向和纵向的公平问题 税收的基本原则是公平与合理，尤其是在发展中国家，这显得尤为重要，因为这些国家的经济发展水平相对较低。很多农民的生活处于贫困的边缘，同样的税收额度对低收入者的负担更重。而且农民收入越低的地方，二三产业就越不发达，政府财政对农业的依赖也就越大，从而使农民的税收负担就更重，生活水平也越低，无法走出贫穷的泥塘。同时，由于中国农村地区发展水平很不平衡，按亩或按人制定统一的负担率的措施使纳税人实际边

际税率差距过大。因此，中央政府应站在国家的高度，综合分析各地的经济实力，采取宏观调控的方式对不同发展程度的地区采用不同的税率政策，对落后地区要给予相应的财政支持，以推动这些地区经济的发展。

因此，就中国农业税制改革而言，当前最紧迫的是进一步简并农业税的征税环节，简化农业税计税依据，并在可能的范围内最大限度地降低农业税赋。

（作者单位： 财政部财政科学研究所）

文章来源：节选《世界农业》2004-2      （责任编辑： Hlh）