

第一章 农业税

一、农业税概述

农业税是国家向一切从事农业生产有农业收入的单位和个人征收的一种税。从税收分类的属性来说，它属于收益税类，即对收益额征收的一种税。长期以来，农业税以征收粮食为主，人们习惯称之为“公粮”。我国现行的《中华人民共和国农业税条例》（以下简称农业税条例）是 1958 年 6 月 3 日第一届全国人民代表大会常务委员会第九十六次会议通过并公布施行的。

（一）农业税的特点

农业税作为国家税收的一个组成部分，具有其他各税的共同性，即强制性、无偿性和固定性。但由于农业收入受到农业生产的制约，而农业生产又受自然条件的影响和制约，因而农业税与其他各税又具有不

同的特性。

1. 在税制上具有一定的灵活性。由于我国地域辽阔，人口众多，各地自然条件、生产经营方式、技术水平都差别较大，地区间具体情况千差万别，因此在农业税征收管理工作以及税收政策制定方面必须遵循统一领导与因地制宜相结合的原则。这就决定了各地在执行中央统一规定的政策制度范围内具有较大的灵活性。如现行的农业税条例规定，各省、自治区、直辖市可根据国务院规定的平均税率结合本地实际情况分别规定税率、征收期、减免办法、粮食与经济作物的折合比例，等等。这对调动地方的积极性，使各地的政策规定更加切合实际，及时完成农业税征收任务具有重要意义。

2. 在负担上具有相对的稳定性。我国农业税一直实行“稳定负担、合理负担、增产不增税”的政策，而且农业税与其他税收的计税收入不同。农业税条例规定，农业收入的计算，按照正常年景的产量评定，对因积极采取措施增产和采用先进技术而使产量提高特别显著的，评定常年产量不宜过高；对于纳税人兴修农田水利工程、水土保持工程而提高单位面积产量的土地，受益未满三年的，应当参照受益前的正常年景产量评定常年产量；常年产量评定后五年内基

本保持不变。这样既使农业税的计税依据可靠，又有利于鼓励先进，促进农业生产的发展。

3. 在征收入库上具有较强的季节性。由于农业生产受自然条件制约较大，具有较强的季节性，而农业税又是在农作物收获并取得农业收入后征收的，因此，农业生产的季节性直接地影响到农业税征收的季节性。不同的农作物收获季节也不相同，主要农作物如粮食、棉花、油料等一般都集中在夏、秋季节，所以农业税在夏、秋季征收较为集中。农业税条例规定，农业税征收分为夏征和秋征，这就是农业税征收具有季节性的具体体现。

4. 在征收管理上具有群众性。农业税政策性较强，工作面广，涉及千家万户。党的十一届三中全会以来，农村实行了联产承包责任制，许多地方的农业税由原来的以队缴纳、以队结算改为以户缴纳、以户结算，农业税征收工作成倍地增加，单靠财政部门的力量是显然不够的，必须依靠各级党委、政府和广大农村干部，有计划、有组织地组织发动群众，动员广大群众自觉履行纳税义务，才能搞好农业税的征管工作。

5. 在征收形式上具有以征收实物为主，以征收货币为辅的双重性。长期以来，国家通过农业税征收

粮食和对粮食实行统购统销，掌握必要数量的粮食，对于保证军需民用，稳定市场，发展经济，起了重要作用。我党在二次国内革命战争时期就确立了农业税征收实物的原则，从而为保证军队需要奠定了可靠的物质基础。农业税条例规定，农业税以征收粮食为主，对交纳粮食有困难的，经当地县人民政府批准，可以改征其他农产品或者现款。十一届三中全会以后，农业生产迅速发展，1985年财政部规定，农业税以征收实物为主改为按粮食“倒三七”比例折征代金，但仍以实物计税，从而形成了以征收实物为主，征收货币为辅的双重特性。

（二）农业税的基本方针和政策

1958年全国人民代表大会常务委员会第96次会议通过的《中华人民共和国农业税条例》确立了农业税的基本政策原则。农业税的基本方针是统筹兼顾，区别对待。

1. 农业税基本方针

统筹兼顾的方针是在分配问题上正确处理好国家同农民之间的利益关系的一条基本准则。在确定农业税征收任务，安排农民负担时，既要考虑到国家的整体利益和长远利益，又要考虑到农民的局部利益和眼

前利益；既要考虑到国家积累建设资金的需要，又要照顾到农民生产和消费的需要以及负担能力的大小。

区别对待方针是指在农业税负担上，对不同经济成分、不同地区、不同课税对象，除了根据收入多，多负担，收入少，少负担的原则征收外，还按国家的经济政策需要，采取不同的征收方法，加以区别对待。一般来说，凡国家政策需要加以鼓励的，农业税负担就轻些；凡国家政策需要加以限制的，农业税负担就重些。如农业税条例规定：不同地区的负担水平不同，不同经济成分的负担办法不同，不同作物的负担税额也不一样。所有这些都体现了区别对待的方针。

2. 农业税政策

农业税政策是正确处理国家与纳税人之间以及纳税人相互之间税收负担的准绳，是开展农业税收工作的基本依据。农业税的基本政策可以概括为“轻税政策、稳定负担政策、合理负担政策和鼓励增产政策。

(1) 轻税政策。是指国家参与农业部门国民收入分配的份额要适当从轻，要兼顾国家和农民的利益。它是处理国家与农民之间利益关系的重要准则，也是我党在农村工作中的一项基本政策。无论是在战争年代还是经济建设时期，党和政府都十分强调对农业税

的征收不能超过农民的实际负担能力。如 1928 年井冈山根据地制定的第一个农业税（土地税）征收办法规定：生产情况最好的农业税负担定为 15%，一般的为 10%，较差的为 5%。建国后党和政府根据毛泽东同志关于“国家要积累，合作社要积累，但不能过多，我们要尽可能地使农民能够在正常年景下从增加生产中逐年增加个人收入”的指示，在农业税负担上继续采取轻税政策。农业税条例规定：全国的平均税率为 15.5%。随着农业生产的不断发展，农民的实际负担在逐年下降。据统计，全国农业税实际负担率建国初期为 13%，“一五”时期为 11.6%，“三五”时期为 6.4%，“五五”时期为 4.2%，到目前基本维持在 2% 左右。农业税负担总的来看是轻的。

(2) 稳定负担政策。是指在一定时期，一定范围内，农业税征收总额稳定不变。稳定负担政策是在 1953 年全国经过土地改革后，国民经济逐步恢复，财政基本好转即将进入国民经济计划发展时期的新形势下提出来的。国务院在《关于 1953 年农业税工作指示》中规定：“今后 3 年内，农业税的征收指标，稳定在 1952 年实际征收的水平上，不再增加。”这项使农民休养生息的政策，一直持续到 1957 年。这是第一阶段。第二阶段是从 1958 年到 1960 年，由于受

浮夸风和“左”的思想影响，对农村形势发展缺乏正确的估计，造成农民的实际负担有所增加，但基本稳定在 1958 年高征的水平上。第三阶段是 1961 年到 1978 年，从 1961 年开始，国家大幅度调减了农业税征收任务，全国调减任务 44.4%，原定稳定 3 年不变，但由于十年动乱，农民的积极性受到严重挫伤，农业生产发展缓慢，需要国家大力扶持，实际执行到 1978 年。第四阶段是 1979 年以来，根据党的十一届三中全会精神，继续实行稳定负担，增产不增税的政策，农业税基本上稳定在 1961 年调整后的征收额上。1997 年 3 月中共中央和国务院又作出规定：“国家的农业税政策稳定不变，‘九五’期间，对农业生产不开征新的税种，国家规定的农业税税率不再提高。任何地方无权设立税种、提高税率，非法设立的税种和擅自提高的税率一律取消。”

稳定负担不是永恒不变的，也不是说在一定时期内，每个纳税人的负担额绝对不变，在一定范围或时期内仍有局部调整变动。在调整控制农业税负担时，必须把农业税政策与国家价格政策结合起来考虑，统筹安排，同时要整顿农村各种不合理的摊派，这样才能正确处理好国家与农民的利益关系。

(3) 合理负担政策。是指根据不同地区和不同经

济成分的纳税人的负担能力，合理确定农业税的税收负担，使纳税人的负担水平与他们的收入水平相适应，以贯彻收入多，多负担，收入少，少负担的原则。由于我国农村地域辽阔，各地地理位置、气候条件、土地肥力等自然条件以及生产水平等差别很大。不同地区或同一地区纳税人的收入水平有高有低，负担能力各不相同。因此在确定农业税负担时不能搞“一刀切”，尽量使农业税的负担额同纳税人的收入水平相适应。但也应该看到，由于农村经济情况发生了巨大变化，有些地方大片旱地变成良田，单产迅速提高，而有些地方非农建设占地较多，计税土地面积锐减，因而在农业税负担上畸轻畸重现象比较突出，怎样使农业税负担更趋于合理化，将是今后一段时期内农税工作的难点和重点。

(4) 鼓励增产政策，鼓励增产政策是我国农业税政策的重要特点。其主要体现：一是农业收入。农业税条例规定，农业税计税标准是按常年产量而不是按实际产量。常年产量是按土地的一般自然条件和当地的一般经营条件以及种植习惯，在正常年景下所收获的产量。一般比正常年景的实际产量略低，而且常年产量一经评定以后，三至五年不变。在规定年限内，因纳税人兴修水利，改良土壤，勤劳耕作，创造性改

善经营方法而提高单位面积产量的，常年产量不予提高；相反，因怠于耕作而降低单位面积产量的，常年产量不予降低。二是农业税减免政策。农业税条例规定：对纳税人依法或用其他方法扩大耕地面积所得农业收入，从有收入的那年起，免征农业税 1 至 3 年；对纳税人利用宅旁隙地种植作物取得的收入免征农业税，等等。所有这些都起到鼓励先进，鞭策落后的作用。

二、农业税的税制

（一）纳税人

农业税纳税人是从事农业生产，有农业收入的单位或个人。按照农业税条例的规定，具体包括：

1. 农业生产合作社和兼营农业的其他合作社；
2. 有自留地的合作社社员；
3. 个体农民和有农业收入的其他公民；
4. 国有农场、地方国有农场和公私合营农场；
5. 有农业收入的企业、机关、部队、学校、团体和寺庙。

随着农村从事农业生产的经济组织和经营方式的

发展变化，农业税的纳税义务人也相应地发生变化。

目前农业税的纳税人有：

1. 农村合作经济组织。这是农业合作化以后农业税的主要纳税人。十一届三中全会后，虽然农村实行了联产承包责任制，生产和分配方式发生了变化，农户成了农业生产的基本生产单位，但是土地等基本生产资料的集体所有制性质并未因此改变，所以农村合作经济组织仍是农业税的法定纳税人，只是在缴纳形式和结算方式上有所改变。财政部规定，凡实行统一核算和分配的农村合作经济组织，其农业税由合作经济组织缴纳和结算；凡实行家庭联产承包经营的农村合作经济组织，其农业税可由承包农户缴纳。在征收收入库时，国家可以直接对户结算，也可以由生产合作经济组织统一结算。

2. 各类农业企业。包括国有农场、地方国有农场和其他经营形式的农业企业。这些都是生产农业产品，有农业收入的单位，按农业税条例规定，都是农业税的纳税人。国有农场包括农垦系统所属的农牧场和农工商联合企业，司法系统所属的劳改劳教农场，侨务系统所属的华侨农场等。地方国有农场是指地区或县所属的各类农场。这里所说的农场，既包括从事粮食、棉花、油料等生产的农场，也包括从事蚕、

桑、茶、林、果、药、水产养殖等生产的各种园艺特产场和养殖场等。其他经营形式的农业企业包括乡、镇、村办的集体农、林、园艺特产、养殖场以及公私合营或外资、侨资办的农业企业等。农业系统所属良种示范繁殖农场，一般来说是事业单位，其繁殖面积占全场总面积 70% 以上的，全部免征农业税；如果其良种繁殖面积占不到全场总面积 70% 的，其不繁殖良种的耕地的收入仍要征收农业税。

3. 有农业收入的企业、机关、部队、学校、团体及寺庙等。企业是指国有、地方国有、联营和中外合作、合资的工商企业；机关是指国家行政机关和事业单位；团体是指各种群众性社会组织；寺庙是指清真寺、喇嘛庙、尼姑庵、道观以及教会等。这些单位虽不专门从事农业生产，但只要有一定的农业收入，即为农业税的纳税人。

4. 个体农业劳动者和有农业收入的其他公民。不参加集体农业生产合作组织的个体农业劳动者以及有农业收入的其他公民，都是农业税的纳税人，应照章缴纳农业税。

（二）课税对象

农业税的课税对象是农业收入。农业收入有广义

的农业收入和狭义的农业收入之分。广义的农业收入包括种植业收入和养殖业收入，即通常说的农、林、牧、副、渔五业收入。狭义的农业收入是指种植业中的粮食作物、经济作物、园艺作物等种植业收入。农业税的课税对象基本上属于狭义的农业收入。主要有：

- 1 粮食作物和薯类作物的收入；
- 2 经济作物收入。主要包括棉花、麻类、烟叶、油料、糖料、以及一些人工培植的药材、染料作物等；
3. 园艺作物收入。包括水果、茶叶、花卉、苗木等；
4. 经国务院规定或批准征收农业税的其他收入。

（三）税率

农业税的税率是国家对农业税纳税人规定法定纳税的比例。现行的农业税税率是比例税率。它没有扣除额，也没有起征点，也不是规定所有纳税人都按同一比例纳税，而是根据各地不同的经济情况分别规定不同的税率，这种税率就叫地区差别税率。

农业税税率分两大类，一类是平均税率，一类是纳税人适用税率。前者体现纳税人的一般水平和地区

之间的差别，后者体现纳税人之间的差别。

平均税率是指一定地区范围内全部农业税纳税人应纳税额的总和对全部课税收入的百分比。这个百分比如果在全国来说就是全国的平均税率，如果对省来说就是省的平均税率，如果对县来说就是县的平均税率。

农业税条例规定，全国的平均税率为 15.5%。国务院根据全国平均税率结合各地区不同经济情况，分别规定了各省、自治区、直辖市的平均税率。新疆为 13%；甘肃、宁夏、青海为 13.5%；广西、陕西、贵州、云南为 14%；北京、天津、山西、山东、安徽、福建、河南为 15%；江西、广东、海南为 15.5%；内蒙古、江苏、浙江、湖北、湖南、四川为 16%；上海为 17%；辽宁为 18%；吉林为 18.5%；黑龙江为 19%；西藏的平均税率由西藏自治区人民政府自定（该自治区现暂未开征此税）。各省、自治区、直辖市根据国务院规定的平均税率，结合所属各地区的经济情况，分别规定所属自治州、自治县、县、市的平均税率；自治州所属县、自治县的平均税率，由自治州根据上一级规定的平均税率结合所属地区的经济情况分别加以规定。如果县、自治县、市所属地区的经济情况悬殊，不宜按照一个税率征收的，

县、自治县、市可以根据上一级规定的平均税率，分别规定所属各地区的税率，报请上一级人民政府批准后执行。县以上人民政府规定所属地区的税率最高不得超过 25%。

纳税人适用税率是指每个纳税人应纳农业税的具体比例。即农业税的“依率计征”税率。它是由县人民政府根据上一级政府规定的平均税率结合纳税人的具体经济情况，分别规定各类地区纳税人的差别税率。国有农场的适用税率，一般由当地政府确定，大体有三种情况：一是按常年产量计税的固定税率；二是适用所在县市平均税率；三是按农场实际产量另定税率。对有收入的企业、机关、学校、部队、团体、寺庙等，一般适用所在县市的平均税率，也可单独规定税率征收。

（四）农业税地方附加

农业税地方附加，是指省、自治区、直辖市人民政府按农业税条例规定，随同农业税征收的附加收入。农业税条例规定，省、自治区、直辖市人民政府为了办理地方性公益事业的需要，经本级人民代表大会通过，可以随同农业税征收地方附加。地方附加一般不超过纳税人应纳税额的 15%。在种植经济作物

和园艺作物比较集中而获利又比较高的地区，地方附加可以高于 15%，但最高不得超过 30%。1961 年调减农业税征收任务后，地方附加比例改为 10%，最高不超过 15%，具体比例由各省、自治区、直辖市自定。

农业税地方附加主要用于兴办地方性公益事业，如兴建乡村道路、桥梁、农村中小学校舍修缮及兴修水利等。

三、农业税计税收入的计算

农业税计税收入的计算，在我国农业税史上经历了一个探索和发展的过程。1958 年农业税条例公布实施后，农业税计税收入正式确定以常年产量为计算标准，也就是说以常年产量作为农业税的计税依据。所谓常年产量就是根据土地的自然条件和当地一般经营情况及种植习惯，在正常年景下所收获的产量。所谓土地自然条件，一般是指土质、水利、地势、气候、风向、阳光等条件。所谓一般经营情况是指当地一般农业生产对土地所耗费的劳力、畜力、肥料、种子和机械设备能力以及耕作技术等。所谓种植习惯是指在当地自然条件和一般经营情况下种植农作物的次

数和品种。常年产量既不是按先进的生产水平评定，也不按落后的生产水平评定，既不能按丰收年景的收获评定，也不能按受灾歉收之年的收获量评定，而是按当地一般的生产水平在正常年景下的收获量来评定。常年产量评定后，一般保持一段时间的相对稳定。对粮食作物和经济作物所评定的常年产量，一律折合成当地主粮计算，各种粮食作物和经济作物产品折合主粮的比例，由各省、自治区、直辖市人民政府根据实际情况规定。

所谓当地主粮是指当地出产量最多的原粮。如南方以稻谷为当地主粮，北方以小麦作为当地主粮。

常年产量一般是通过查田定产的方法，按照“群众评议，政府核定”的程序来评定。分四步：第一步，普查丈量耕地面积、园艺作物面积以及有农业收入需征农业税的其他土地面积，并按照政策剔除一些免税土地面积后，确定农业税的计税土地面积。第二步，根据计税土地的自然条件，划分土地类别，评定土地等级。第三步，对每一等级计税土地，按当地一般经营情况的种植习惯，通过群众民主评议的方法，评定每一级计税土地的常年产量。第四步，根据各等级的计税土地面积和评定的常年产量，核定纳税人的常年产量。

农业税计税收入即农业收入的具体计算标准如下：

1. 种植粮食作物的收入，按粮食作物的常年产量计算。

2. 种植薯类作物的收入，按照同等土地种植粮食作物的常年产量计算。比如种植薯类作物的土地和种植粮食作物的土地属同一等级土地，种植粮食作物的土地评定的常年产量为 340 公斤，那么种植薯类作物的土地的常年产量就应评为 340 公斤。

3. 种植棉花、麻类、烟叶、油料和糖料作物的收入，参照种植粮食作物的常年产量计算。比如某一等级的土地，种植棉花单产为 60 公斤皮棉，按 1 公斤皮棉折合主粮 10 公斤计算，折合主粮则为 600 公斤，如果该等土地种植粮食作物的常年产量为 300 公斤，则种植棉花的土地也按 300 公斤来计算。这主要是由于许多经济作物经济价值比粮食作物高，但投入也比较大，费工多，所以经济作物的常年产量不能完全按其本身的收入来确定，应参照粮食作物的常年产量来计算。

4. 园艺作物的收入、其他经济作物的收入和经国务院批准征收农业税的其他收入，由各省、自治区、直辖市人民政府规定计算标准。值得注意的是，