

□ 王陆进

论经济发展中税收作用的局限性

众所周知,税收在一国谋求经济发展的过程中具有非常重要的作用。但是,税收在一国谋求经济发展过程中的作用是有限的,在有的情况下税收的作用尤为有限。指出经济发展中的税收作用具有局限性并不意味着贬低或者否定税收在经济发展过程中的重要作用,而是为了更好地发挥经济发展中的税收作用。

过分夸大经济发展中的税收作用而忽视其局限性会导致“税收万能论”,忽视经济发展中税收的重要作用而过于夸大其局限性则会导致“税收无用论”,这两种态度显然都是不可取的。在此,笔者拟系统地探讨经济发展中税收作用的局限性,并就如何克服经济发展中税收作用的局限性以更好地促进我国的经济发展提出一些具体措施。

就发展中国家经济发展中税收作用的局限性而言,大致包含了三个层次的内容:一是在税制不完善的情况下税收在一国谋求经济发展的过程中本应发挥的作用受到限制,从而使经济发展中的税收作用显示出不应有的局限性。二是在税制完善的情况下税收在一国谋求经济发展的过程中也可能存在诸方面的局限性。三是相对于发达国家而言,发展中国家因其税制与经济发展的较低水平相适应所表现出来的对于一国谋求经济发展作用的局限性。经济发展中税收作用局限性的前两个层次的内容比较明确,第一个层次的局限性与人们的主观努力有关,而非税收本身所固有的,可以称之为外在局限性。第二层次的局限性则主要由税收本身所决定,可以称之为内在局限性,这是典型意义上的税收作用局限性。经济发展中税收作用局限性的第三个层次的内容不太明确,首先,这个层次的局限性是与完善的税制相关还是存在于税制不完善的情况下?由于税制完善与否是相对而言的,当发展中国家的税制与其经济发展的较低水平相适应时,我们可以说它是比较完善的,但相对于发达国家与经济发展的较高水平相适应的税制,它又可显示出某种程度的不完善。其次,就发达国家的税收与发展中国家的税收相比较而言,往往很难得出发达国家的税制在谋求经济发展的任何方面都优于发展中国家的结论。例如发达国家的税收偏向于讲究公平,发展中国家的税收则偏向于追求效率,从这个意义上说来,发展中国家的税收有时可能更有助于谋求经济发展。不过,根据税制发展的一般规律,发达国家与其经济发展的较高水平相适应的税制通常具有功能更为健全的优势,在总体上将更好地发挥其对于谋求经济发展的作用。从这一点来看,发展中国家的税制存在相对不足,也就是说发展中国家的税制是相对不完善的。综上所述,笔者认为,对于发展中国家经济发展中税收作用的第三个层次的局限性我们不可能也没必要单独地加以阐明,涉及到的有关内容可视具体情况分别放到前两个层次的局限性即外在局限性与内在局限性中一并加以论述,如发展中国家流转税(商品税)所占比重比较高所表现出来的局限性可视为内在局限性,而有些发展中国

家缺乏一般财产税所显示出来的局限性可视为外在局限性。

应当指出的是,发展中国家税收作用的内在局限性与外在局限性具有不同的特点。税收作用的内在局限性在任何国家的表现内容通常具有很大的相似性,税收作用的外在局限性则因各个国家的实际情况不同而有多种多样的表现内容。所以我们一般应针对某个国家的具体情况来谈税收作用的外在局限性。下面分别就发展中国家经济发展中税收作用的内在局限性和我国经济发展中税收作用的外在局限性作些探讨。

首先看发展中国家税收作用的内在局限性。总的说来,发展中国家经济发展中税收作用的内在局限性来自税收作用在效果上的有限性和在时间上的滞后性等方面。

第一,关于税收促进经济增长。众所周知,就促进经济增长而言,税负是否越低越好,这要具体分析,税负的高低受制于满足实现政府职能所需要的税收收入,因而税负必须适度。

第二,关于税收筹集发展资金。一方面税负不能太高,另一方面即使就财政性发展资金的筹集而言,税收也只是政府取得财政收入的重要手段之一,任何一个国家都还必须借助其他财政收入形式发挥筹集发展资金的重要补充作用。在社会主义国家,国有资产收益在筹集发展资金方面更有着税收所不能替代的作用。再就税收本身来看,由于发展中国家的税收潜力不大,无疑也将大大限制税收筹集发展资金的作用。

第三,关于税收调节产业结构。我们知道,一国的产业结构是由长期对各部门、各行业的投资所形成的,而税收对产业结构的调节只能通过影响投资方向和投资规模来间接地发挥作用。税收政策与投资政策必须协调一致,相互配合,才能达到预定的调节目标。从这一点来看,税收在产业结构调整方面存在着一定的局限性,其效果有限。同时,税收对产业结构的调节主要是通过影响新增投资发挥作用,而对已经形成的投资即既有投资存量则很难有所作用。此外,从税制结构中的主体税种来考察,如果一国的主体税种为流转税(商品税),则由于流转税具有与价格直接相关、易于转嫁的特点,流转税优惠很难实现对产业结构调节的预定目标,因而整个税制对产业结构的调节作用甚微,发展中国家的税制恰恰存在着流转税占绝大多数比重的问題。

第四,关于税收调节地区经济发展。众所周知,影响地区经济发展的因素有地理位置、自然资源等诸多方面,调节地区经济发展的税收优惠措施在关系一个地区的投资环境诸因素中有时处于比较次要的地位。相反,便利的交通、完善的基础设施、政府部门的办事效率等都对吸引投资有着重要的作用。因此,只有在交通、基础设施等生产的外部条件先行发展的前提下,税收优惠才能在促进地区经济发展中发挥较大的作用。而且,由于税收优惠措施对财政收入有着直接的影响,税收优惠还受一个地区财政承受能力的制约。但一般说来,越是需要加快发展步伐的经济不发达地区,其财政越是紧张。因此,税收必须与包括中央对地方的转移支付等在内的其他调节工具相配合,才能发挥其内在的促进地区经济协调发展的作用。

第五,关于税收调节收入分配。从根本上看,由于收入分配差距主要是在国民收入的生产及分配环节形成,而税收只是国家参与国民收入再分配的一种手段,税收调节收入分配主要是事后调节,所以它只能在某种程度上缩小社会成员之间的贫富差距,不一定能完全消除不合理的差距。再从调节收入分配的具体税种来看,即使是在所得税为主体税种的情况下,受最高边际税率的限制和经济效率目标的影响,税收对收入分配差距的调节效果也有一定的限度。财产税在调节贫富差距时则由于受到征税项目范围狭窄(这是有效税务管理的要求)的影响,很难根据纳税人所拥有的实际财产价值征税,调节效果也就有了很大的折扣,加上财产税一般只是

作为辅助税种,这使其作用更受限制。

第六,关于税收的反通货膨胀、实现经济稳定。一般说来,反通货膨胀的主要手段是财政与金融,但在市场经济条件下金融手段在反通货膨胀方面的作用更大些,所以从总体上看包括税收在内的财政手段在反通货膨胀方面的作用往往是辅助性的。而就税收的经济稳定机制本身来看,也存在着一定的局限性。我们知道,税收的内在稳定器机制只有通过累进所得税才能更有效地发生作用,但所得税的累进程度在客观上有一定的限度。就企业所得税而言,减少税率档次,降低最高边际税率已成为世界各国税制改革的共同做法,并有向比例税发展的趋势,所以税收的内在稳定器机制将主要通过个人所得税来实现。不过,个人所得税较高的边际税率会降低经济活动的效率,绝大多数国家在确定个人所得税的最高边际税率时都要考虑其对经济效率的影响,世界各国税制改革的一个普遍趋势是削减个人所得税的最高边际税率。因此,在个人收入或企业所得增加较多,容易引起需求过旺时,受所得税累进程度的影响,国家能够通过税收集中的个人收入或企业所得增加部分是有限的,这在一定程度上限制了国家对总需求的抑制作用。同样,在需求不足的情况下,通过税收的内在稳定器机制,个人、企业的投资、消费能力会有所提高,但这种刺激总需求的效果也是有限的。政府的税收相机抉择机制有效发生作用的前提是政府针对经济活动情况适时调整税收政策,以实现反周期的调节效果。但即使在政府决策系统健全和有效的情况下,政府的税收相机抉择机制也存在着很难克服的时间差问题,即通常所说的“时滞”。我们知道,税收政策的调整是在政府决策系统认识到经济过热或萧条的事实后通过一系列的立法程序所作出的,这中间既有认识过程的认识时滞,也有立法程序方面的政策时滞。由于时滞的影响,将导致税收反通货膨胀在效果上的有限性,有时这种效果甚至是负的,会对经济稳定起阻碍和干扰作用。

第七,关于涉外税收促进对外开放。类似于一国范围内税收对地区经济发展的调节存在局限性,在对外开放中影响投资环境的其他因素往往也有着比涉外税收更为重要的作用。

再看我国经济发展中税收作用的外在局限性。其一,关于税收促进经济增长。由于我国现行税制中流转税所占的比重太大,而所得税所占的比重相对比较小,所以税收对于经济增长决定因素的影响就不是那么直接,这无疑限制了税收对于经济增长的促进作用。

其二,关于税收筹集发展资金。由于我国目前的税收流失问题比较严重,课税努力程度不足,这大大限制了税收筹集发展资金的作用。

其三,关于税收调节产业结构。我们知道,我国现行税制在流转税方面从促进公平竞争、减少对市场机制所可能造成的扭曲出发,已很少运用税收优惠。但本应在调节产业结构方面发挥较大作用的企业所得税在提供税收优惠上仍然没有切实贯彻国家的产业政策,特别是在内资企业所得税方面,其税收优惠规定中体现国家产业政策的内容主要包括一项对高新技术产业的优惠,而其他优惠措施大多属于照顾性的税收减免。

其四,关于税收调节地区经济发展。我国现行税制同样没有很好地体现全方位开放格局下地区经济协调发展的目标,内资企业所得税中涉及地区税收优惠的内容仅有对“老、少、边、穷”地区非常粗略地规定的优惠待遇,外商投资企业和外国企业所得税中的多层次地区税收优惠则不仅与我国地区经济协调发展的目标有偏离,而且不符合国际惯例。

其五,关于税收调节收入分配。一般说来,各国调节社会成员收入分配的税种主要有个人所得税、各种财产税和社会保障税。个人所得税就个人的各种收入累进征收,调节当期收入分配;财产税对个人拥有的财产和赠与、继承财产征收,调节财富水平;而社会保障税则由于其专

款专用,使社会保障制度有稳定的收入来源,通过政府对个人的转移支付确保个人的最低生活需要。因此,这三种税在调节收入分配方面各有侧重,互相补充,共同发挥作用。但我国目前尚未开征社会保障税,作为财产税中重要税种之一的遗产和赠与税也未开征,其他财产税的调节范围非常有限,作为调节个人收入分配重要税种所开征的个人所得税也由于其占税收总收入的比重低,加上我国税收征收管理水平不高、全民纳税意识不强等原因而难以有效发挥作用。

其六,关于税收的反通货膨胀、实现经济稳定。目前,我国存在着制约税收经济稳定机制发挥作用的客观因素和人为因素。从税收的内在稳定器机制来看,由于我国现行税制中流转税所占的比重很高,而所得税尤其是累进所得税所占的比重仍然非常有限,这样的税制格局从总体上限制了税收对于反通货膨胀的应有作用。在政府的税收相机抉择机制上,我国尚未建立起根据国民经济发展状况增减税收以调节总供求的制度。一方面,我国的税制建设走的是一条“保持原税负”的改革之路,而对税收反通货膨胀的政府相机抉择机制没有加以应有的重视。同时,我国缺乏灵活多变的税率、税收优惠等方面的调整制度,这也造成政府的税收相机抉择机制难以奏效。我国税率、税收优惠等的调整一般都是随重大税制改革的出台而进行的,时滞问题更为突出。

最后,关于涉外税收促进对外开放。我国现行涉外税制在促进全方位对外开放等方面都还存在着一定的局限性。

为更好地运用税收促进经济发展,我国必须积极采取措施,以克服经济发展中税收作用的局限性。对于税收作用的内在局限性,由于它是税收本身所固有的,因而在运用税收促进经济发展时,必须充分认识这种局限性,不可盲目夸大税收的作用,同时要注意税收与其他经济手段的协调运用问题。对于税收作用的外在局限性,则应从完善我国税制以及提高税收征收管理水平入手,使税收有效地发挥其应有的作用。就完善我国税制以及提高税收征管水平的具体措施而言,许多学者已对此作过较详细的阐述,在此不再赘述。下面仅就税收与其他经济手段的协调运用问题简要地谈些看法。

在促进经济增长方面,税收必须与信贷、投资、工资以及其他财政手段相配套,并充分重视投资手段的作用。在筹集发展资金方面,税收不仅要与国有资产收益相配合,而且要注重多渠道地促进非财政性发展资金的形成。在调节产业结构方面,税收必须与投资政策、企业制度改革等相互配套,以确保税收同投资政策在投资增量调整中的协调一致,使投资增量符合国家产业政策的要求。同时,税收还应配合企业重组、破产等改革的有效实施,使资产存量调整更好地体现产业政策。在调节地区经济发展方面,税收应同财政体制等相互配套,使财政手段内部的税收优惠政策同政府间转移支付政策协调运用,在继续鼓励一部分地区先富起来的前提下,加强对中西部经济不发达地区尤其是西部地区的财政支持。在调节收入分配方面,税收要同工资手段等配套运用,在收入分配源头缩小差距,而在再分配环节通过强有力的税收手段进行“二次调节”。在反通货膨胀、实现经济稳定方面,税收必须与金融手段(货币政策)、财政支出政策等配套运用,并保证货币政策在调节经济稳定过程中的主导地位。根据经济活动情况,应搞好税收政策同货币政策的松紧搭配。税收政策与财政支出政策也应有效实现松紧搭配,以发挥整个财政政策的最佳作用。值得一提的是,为更好地通过政府的税收相机抉择机制发挥其稳定经济的作用,我国应健全国民经济预警系统,随时监控国民经济的运行状况,及时为实施有关的宏观调控措施提供科学的依据。最后,在促进对外开放方面,我国应在完善涉外税收政策的同时,重视搞好其他各项经济立法,并加强基础设施建设,以从总体上创造良好的投资环境。