

# 中国国内横向税收竞争分析

黄春蕾

(厦门大学财政系, 福建 厦门 361005)

**摘要:** 本文以中国国内横向税收竞争为研究对象, 在对中国国内横向税收竞争现状归纳的基础上, 分析了导致中国国内横向税收竞争的主要原因及税收竞争对财政经济运行带来的双重影响, 提出从规范中央与地方关系、转变地方政府职能、深化税制改革以及强化税收竞争行为的外在约束机制等方面, 来实现中国国内横向税收竞争的健康、公平和有序发展。

**关键词:** 地方政府; 分权改革; 税收竞争; 税收协调

**中图分类号:** F812.42      **文献标识码:** A

**文章编号:** 1007-7685(2003)09-0020-03

## 一、中国国内横向税收竞争的现状

按地域的不同, 税收竞争有国内税收竞争和国际税收竞争之分。前者发生在一国各级政府之间, 后者则发生在各主权国家之间。按参与国内税收竞争的各级政府间的关系不同, 国内税收竞争又分为横向和纵向两类。国内横向税收竞争是指国内各同级地方政府之间进行的税收竞争。

目前, 中国国内横向税收竞争现象大量存在, 既有因中央的差别性税收政策及地方合法税收权限引起的制度内竞争, 也有丰富多样的制度外竞争。

1. 制度内税收竞争。制度内税收竞争是中国国内最常见、最明显的横向税收竞争类型, 通常也称税收优惠竞争。与制度外税收竞争相比, 在制度框架下形成的制度内税收竞争具有明确性、可控性与稳定性的特征, 它主要有两种形式: 一是由于国家制定的区域性税收优惠政策而引起的东西部两大区域之间的税收竞争; 二是在国家税法规定的地方税权范围内, 各地根据自身情况, 为招商引资、加快发展而制定的差别税收政策而引发的竞争。前一种竞争所采取的手段是由税收法律法规中的税收优惠政策条款的优惠形式所决定的, 主要是针对东部沿海地区的外商和外资的特别优惠, 而后一种竞争使用的手段则是根据税法中赋予地方的几种税收权限而制定的, 其数量和种类

有限, 主要包括: 差别税率(额)、减免税、不同的起征点、个别税种是否开征、差别税目、不同的纳税期限等。

2. 制度外税收竞争。决定和影响中国横向税收竞争的制度外因素十分复杂, 主要包括税收征管力度、征管人员素质、税收计划、地方行政干预、办税服务水平等。此类竞争形式隐蔽且多样, 性质上也存在较大差别, 既有合理、合法的竞争, 又有不合理甚至非法的竞争。当前具有代表性的此类税收竞争的形式可归纳为以下九种: 擅自减免税、有意放松税收征管力度、包税、买税、税收“先征后返”、税收奖励、减免费、设立自费经济园区或各类市场并对区内企业和个人制定整套税费优惠政策、提高办税效率与服务水平吸引投资。

中国目前的国内横向税收竞争以制度外竞争为主, 且竞争程度不断升级, 竞争手段不断翻新, 总体上仍呈现无序和不公平的竞争秩序。

## 二、中国国内横向税收竞争的成因

1. 分权性经济体制改革孕育了中国横向税收竞争的主体。20世纪80年代初开始的分权改革打破了原有计划体制下中央与地方关系格局, 使地方具有了相对独立的地方利益。一方面, 地方政府手中的权力迅速增长, 财权财力迅速扩大, 他们开始有能力追求自身利益; 另一方面, 地方政府不再仅仅是中央政府政策与计划的执行者, 他们

收稿日期: 2003-06-16

在推动地方经济增长和提供地方公共品的职责大大增强。因此,地方政府更注重从自身利益出发,开展区域间竞争,不断扩大自身利益边界,争夺更多的经济资源和要素,争夺改革优先权的试点,争取更多的中央特殊政策的照顾,最终实现地方利益的最大化。因此,具有相对独立利益的地方政府成为中国横向税收竞争的主体。值得强调的是,作为横向税收竞争的主体,正是地方政府自身的行为对国内横向税收竞争的现状产生着决定性的影响。当前地方政府许多不规范行为,如地方保护主义、地方税收执法中的行政干预、领导以权代法、以言代法等现象在税收竞争中有不同程度的体现。

2. 市场经济改革创造了中国国内横向税收竞争的客体。从区际贸易关系看,市场经济改革使中国国内市场的开放性与地区的横向关联性不断增强,各类资源与要素的流动与重组获得了长足发展,特别是资金拆借和证券融资活动活跃。这些都在客观上为地方凭借自身实力争夺税源创造了条件。

3. 税收优惠政策促成和加剧了中国国内横向税收竞争。改革开放以来中国实行的地区差别性税收优惠措施打破了沿海与内地、内资与外资企业的公平竞争格局,在客观上造成了东中西部的地区性税收差异,加剧了它们之间的不公平税收竞争。不仅如此,在一定的区域外,也出现了税收优惠特定区域,并且优惠政策相互攀比。同时,某些税收优惠政策的先天不足为此类税收优惠政策权限的泛滥和不规范税收竞争的出现提供了可乘之机。以税收“先征后返”为例,它原本是为解决部分行业和企业改征增值税后实际税负明显增加以及保持对外开放政策的连续性而制定的,但由于国家一开始就未明确界定“先征后返”的政策权限,从而导致近年来相当一部分地方政府对本地企业采取了“先征后返”的办法,且返还政策各地竞相出台,最终导致了“先征后返”的泛滥。

4. 税权划分及税收征管是中国横向税收竞争形成的重要制度及体制因素。(1)分税制下税权划分过度集中且缺乏稳定规则是国内不规范税收竞争形成的重要根源。与世界上其他国家相比,中国的税权划分采取集中型模式,地方政府只拥有很小一部分税收权限,而且税权划分一直缺乏统一、稳定的规则。中央政府在制定有关政策时能够掌握主动权,而地方政府总是处于不稳定规则变化中的被动接受方。中央与地方在事权与财权划分上的这种不规范性为地方尽可能打政策“擦边球”,甚至利用一些非法手段寻求和开辟财源以弥补地方收支差额提供了便利。(2)过渡时期不规范的转移支付制度是加剧不公平税收竞争的原因之一。1994年以来,中央对地方的税收返

还采用了基数法,这不仅保留了地方既得利益,也使包干制下中央与地方“一对一谈判”的做法被沿袭下来。由于未能考虑到各地的收入能力和支出需要的客观差异,税收返还所具有的均衡地区间差异的功能被大大削弱。从实证分析看,人均GDP高的省份所获得的人均总转移与人均净转移比人均GDP水平低的省份反而更高。税收返还不仅未能有效实现其缩小地区差距的内在职能,反而成为加剧东西部不公平税收竞争的原因。

(3)不合理的税收计划考评体系加剧了中国横向税收竞争的非正常发展。长期以来中国一直把取得的财政收入量的多少作为整个税收工作的首要指标甚至唯一标准,而且税收计划采取基数法。税收计划对保证国家财政收入的稳定增长起着重要作用,但也造成了一些地区的基数与实际收入之间差距的不断加大等不合理现象。在不合理的税收计划基础上实行的“税收计划一票否决”的税收工作考核办法,必然导致税收计划与依法治税的矛盾,使“依法治税”让位于“任务治税”,导致“收过头税”、“藏富于民”、乱减免等许多不合理的现象。

### 三、中国国内横向税收竞争的双重效应

实践证明,中国国内横向税收竞争既有发展地方经济、推进全国改革开放步伐的积极作用,又有破坏税法统一性、扰乱税收秩序和加剧经济不平衡的消极作用,两种作用同时客观存在。

1. 积极效应。(1)税收竞争在客观上进一步加快了资源与经济活动在地区间的横向流动,各地方政府增收、保收的压力增大,他们纷纷注重创造优良的纳税环境,不断改进自身的管理方式、管理理念,增强竞争意识和为纳税人服务的意识,从而尽量多地吸引外来资源与经济活动,促进地方经济发展。(2)各地以降低税费为手段的竞争有助于减轻企业与个人过重的税费负担,降低企业经营成本,节省企业时间,削弱税收对经济活动包括劳动、储蓄和投资的扭曲作用。各种统一收费、规范收费的竞争及相关制度的创新则有助于规范地方政府的收费行为,提高管理水平,为以后其他领域的收费改革积累经验。(3)向东部倾斜的税收优惠政策客观上造成了东西部地区的资源与人才之争,经济体制及市场化程度高的优势使东部地区迅速聚集了全国大量的高技术人才、宝贵的资金及外资和大量投资项目,东部经济得到了快速发展。反过来,东部的发展又为推动全国的对外开放和扩大投资发挥了重要的示范效应、开放效应与带动效应,提升了国内技术水平,促进了全国经济的快速增长。

2. 消极效应。(1)恶性税收竞争无益于中国经济与社会的整体发展。从表面上看,国内横向税收竞争并没有涉及到中央利益,只是税源在中

国不同地区之间转移,但各地方无序的、恶性的税收竞争扰乱了正常的税收秩序,使全国统一的税法得不到准确、规范的落实,淡化了国家税收优惠政策的宏观调控效果;在竞争过程中由于总体税负下降,国家税收总体上将受到损失;各地方因过度税收竞争而背上的沉重的债务包袱最终也只能由中央政府来承担。(2)不规范税收竞争违背了税负公平原则,破坏了依法纳税的环境。各地自行制定的过多、过滥的减免优惠措施强化了税收对企业的影响,为吸引外资和外地企业而实施的差别税收待遇导致内资企业与外资企业、本地企业(或个体经营者)与外地企业(或个体经营者)间的税收不公平,抑制了内资企业尤其是区内企业与个人的投资积极性。各地不规范的减税竞争还破坏了依法纳税的环境,降低了税收工作的严肃性,弱化了税收管理。(3)过度税收竞争造成大量税收收入流失,隐藏着巨大的“财政风险”。据一些研究报告估计,仅国家税法中规定的对外资的区域性税收优惠政策造成的税收收入流失就达1300亿元(1996年数据)。另外,过度的税收竞争违背了公共财政的要求,不利于正确处理政府与市场的关系,使地方政府与企业的内在联系得到加强,市场经济中企业之间的竞争实际上演变为地方政府间的竞争。这显然违背了公共财政的要求,与中国长期以来努力进行的转变政府职能和政企分开的改革背道而驰。

#### 四、规范中国国内横向税收竞争的对策

1. 进一步规范中央与地方关系,转变地方政府职能。首先,要合理划分事权。随着经济的发展,在合理界定政府职能的基础上,进一步细化原有中央与地方事权划分,提高其可操作性。应强化中央政府的协调地方政府间关系的职能,以保障全国经济与社会均衡稳定发展。其次,合理划分财权,处理好财权与事权的关系。应尽快解决目前在有些方面存在的财权与事权不合理交叉问题,做到财权与事权的统一。最后,应增强中央与地方关系的规范性与稳定性。必须加快地方政府职能的转变,建立地方政府税收竞争行为的自我约束机制。地方政府应更新观念,全面客观地认识和评价税收优惠政策对招商引资的作用,尽快实现以政策招商为主向以综合优势招商为主的转变。

2. 深化税制改革,规范税收竞争。首先,适度扩大地方税权,完善地方税体系,为地方政府发展与调控地方经济提供必要的税收手段,并努力提高税收竞争手段的规范性。其次,改革收费制度。

进一步规范那些合理的需保留下来的收费项目,并将其纳入国家预算统一管理。坚决取消过时和非法的收费项目。再次,推进地方税收征管改革。应严格地方税收征管,防止漏征漏管,减少由于各地征管力度不一造成的税负不公;取消制定税收稽查硬性计划指标的行为,强化税收稽查职能,净化征纳秩序。最后,及时清理与合理调整税收优惠政策,提高优惠政策的透明度,并有计划地调整税收优惠涉及的税种范围,以适应经济发展战略调整的要求和规范税收竞争秩序。

3. 强化税收竞争行为的外在约束机制。在当前构造地方政府行为的约束机制相对于赋予地方政府合法税权显得更为紧迫和必要,因为只有如此才能从根本上保证国内税收竞争的有序进行。首先,应改革现行税收计划考核办法,建立综合的税收收入考核体系,鼓励依法治税。近年来,各地在不断地进行改进和完善传统的单一的税收计划考核体系。税收收入考核体系的日趋完善将有助于规范国内税收竞争秩序。其次,应建立科学、合理、规范的地方政府业绩考核体系,硬化组织约束。再次,扩大立法,强化执法,制定《政府行为准则法》,明确法律责任,明确不同责任的不同追究方式和法定程序。最后,应加强民主监督,将地方政府行为尤其是财政行为置于居民的监督之下,在源头上遏制各类有害税收竞争。

4. 建立健全地区间税收利益协调机制。必须尽快建立起合理而有效的地区间税收利益协调机制。首先,完善财政转移支付制度,缓解地方利益冲突,减少不公平税收竞争。其次,加强地区间税收信息的沟通,全面、及时、准确地了解税源的地区间流动与分布情况,加强合作,共同打击偷逃税。最后,在组织方面,建议建立国家协调地区间税收利益的专门机构,具体负责协调和解决地区间税收利益的矛盾与冲突,拟订有害税收竞争行为的判断标准与惩罚措施及方式,并在报全国人大批准后负责具体执行。

#### 参考文献:

- [1] 凌岚. 政府间财政关系:理论发展与政策展望[J]. 财政研究, 2001, (2).
- [2] 王智勇. 流动性与税制优化[J]. 中央财经大学学报, 2001, 5.
- [3] 张会萍. 审视税收竞争[J]. 税务研究, 2001, (7).
- [4] 邓力平、陈涛. 当代西方国际税收竞争理论评述[J]. 税务研究, 2001, (7).
- [5] 薛钢、曾翔、董红锋. 对中国政府间税收竞争的认识与规范[J]. 涉外税务, 2000, (8).

(责任编辑: 闫春英)