

我国宏观税负的国际背景研究

● 邓力平 陈 涛

(厦门大学经济学院教授、博导 厦门大学财政金融系博士生)

【内容摘要】 本文从经济全球化的大背景出发,从横向与纵向两个方面讨论国际经济因素对一国宏观税负水平的影响,从而对研究“十五”时期我国宏观税负的确定问题提供理论依据与经验支持。

【关键词】 宏观税负 市场经济 国际税收竞争

【中图分类号】 F810.42 【文献标识码】 A 【文章编号】 1000-6052(2001)04-0050-03

“十五”期间我国税制改革中的宏观税负问题,是财税实践界和理论界共同关心的问题,尤其是随着我国市场经济体制改革的深入,正逐渐触及经济运行中的一些深层次矛盾,使得对宏观经济政策的及时、准确地制定和运用更凸现其重要性,而其中宏观税负问题则是关系到今后财政政策实施力度及税收调控体系效率的重要环节。当前,在我国宏观税负水平的改革取向上,理论界有诸多争论。一些观点认为,如果以狭义税收收入总额占GDP的比重作为衡量宏观税负的指标,我国目前的宏观税负水平偏低,并认为其深层次原因是税制结构不合理、税收缺乏弹性、税收征管手段落后以及过多税收优惠造成对税基的侵蚀等;另一些观点则认为考虑到统计口径上的偏差,尤其是由于我国税收制度上的不健全所导致大量预算外与体制外收入的存在,实际上我国的宏观税负水平是偏高的。笔者认为,对我国的宏观税负进行判断以及应保持在什么水平上才符合适度、合理的标准是一个实证性的问题,其数据的获取和测算的手段还有待深入探讨和完善,但在进行定量分析的过程中,定性分析也是必不可少的,尤其是在确定宏观税负水平的适度、合理标准时,不仅要考虑到国内宏观经济形势,还要考虑到国际经济因素。本文将重点讨论后一方面的问题。

笔者认为,考虑国际经济因素对一国宏观税负的影响,要从横向和纵向两方面进行分析。横向上看,就要从当前

经济全球化态势下主权国家税制之间的相互影响、相互竞争、相互趋同的关系入手,考察国际经济环境中主权国家财税政策的定位和作用,进而判定一国宏观税负的适度性和合理性。纵向上看,就要考察现代市场经济发展过程中,政府——市场观的沿革对世界税制改革的影响,以及这一改革进程中税收和经济发展的辩证关系,从而为一国宏观税负进行准确定位提供经验支持。

一、世界税制改革中宏观税负变化的国际背景： 横向考察

随着经济全球化的深入,主权国家所面临的国际经济环境发生了深刻的变化,各国政府在运用宏观经济政策管理经济的过程中,必须面对变化的社会、技术、经济等方面的约束条件。这些约束条件中的一个重要内容就是国际税收竞争的存在,使得主权国家自主改革税收制度和运用税收政策的能力受到侵蚀,而国际税收竞争的一个直接效应就体现在对一国宏观税负水平的影响上。近年来,世界税制改革采取的普遍减税政策和经济全球化、国际税收竞争有直接的关系。但是,由于国际税收竞争的实质和程度的不同,也使得其对一国宏观税负效应呈现出复杂性和不确定性。

一方面,国际税收竞争尤其是恶性税收竞争目的在于吸引非居民税基,把生产要素与经济活动引向本国。优惠的税收措施将会影响跨国企业的投资决策和经营地点的选

择,从而使资本、金融及其服务业从高税负国转移到低税负国。如果各国都竞相参与减税竞争而未受到任何约束,流动性较强的经济活动将从各国税基中消失。同时,国际税收竞争会扭曲税负的分布,引发新的不公平。在现代社会中,税收不仅是对政府提供公共产品的补偿,同时也是作为政府实施宏观经济调控的必要财力。因此,在经济活动国际化的背景下,各国必须确保税收收入的相对稳定。如果不是通过减少财政支出来弥补上述税基受侵蚀造成的财政损失的话,那么,只有对流动性弱的生产要素及经济活动课以重税,降低了税收制度的公平性。事实上,欧盟对劳动力的隐含税率(implicit tax rate)平均提高了大约10个百分点,而对其他生产要素,尤其是资本的课税则呈现相反的情况。在欧盟10.5%的失业率中,大约有4个百分点是由于对劳动力的过重税收负担造成的。

另一方面,主动参与国际税收竞争则属于一国主权。一国有权自主地决定自己的课税安排,包括其税收优惠措施的设置。在全球资本市场已基本形成,各国货币政策运行受损的情况下,税收政策更成为各国实现短期稳定和长期结构调整的重要工具。因而,主动降低税收负担参与国际税收竞争,以吸引更多的外国投资并防止本国资本外流,发展国内经济,取得生产、就业等多方面利益,也是提高一国国际竞争力的有效手段。税收竞争的直接表现和结果是税率的降低和税负的减轻,而在全球经济中,税收是跨国投资所要考虑的重要成本要素,因而参与国际税收竞争,采取一定的税收优惠措施的国家降低了企业的投资成本,必然在吸引国际经营方面占据优势。世界银行在对两类国家近20年的数据分析之后,发现那些选择通过向其他企业和公民征收较少税收进行竞争的国家,经济增长得更快,而选择由高税收筹集资金的国家,经济增长就要慢一些。可以说,国家之间合理的税收竞争已成为一国有效分配资源的重要手段之一。此外,适度国际税收竞争也有利于税收中性原则的贯彻。通常认为,高税率、歧视性的课税范围和不规范的税制内容等都将作用于经济,影响纳税人的决策和行为,从而破坏税收中性原则。而在税收竞争潮流的冲击下,各国纷纷实行扩大税基降低税率的改革,这在一定程度上削弱了税收对经济活动包括对劳动、储蓄和投资的扭曲作用。如果基于全球视角,将全球视为一个共同市场,税率的降低带来的全球性税负减少从整体数量上削减了税收的额外负担,从而使资源配置在全球范围内得以优

化,提高了国际经济效率;其次,扭曲作用的削弱还来源于税基的扩大。税基的扩大拓宽了税收政策工具调节的范围,在一定程度上弥补了歧视性课税范围对纳税人经济行为的诱导作用。

二、世界税制改革中宏观税负变化的国际背景： 纵向考察

从历史发展的视角看,市场经济是一个渐进的发展过程,它经历了由幼稚走向成熟的各个阶段。在每个阶段上其特征和表现形式也不一样。自上世纪90年代以来,全球绝大多数国家都已经以市场作为资源配置的主要形式和运行机制,实行市场经济。当今的市场经济是一种“现代世界市场经济”,一方面它是在经济全球化的背景下,而非封闭经济的条件下的市场经济;另一方面,当今各国政府均采取适度调控而非自由放任的市场经济。在现代世界市场经济条件下,政府管理经济的目标和采取的手段都发生变化。20世纪80年代、90年代世界税制改革的不同政策目标取向就反映了这种深刻的变化。同时,通过比较分析税制改革不同阶段世界总体税负水平和税负分布的差异,也可以从一个侧面考察这一变化的国际背景。

上世纪70年代末、80年代初,西方国家普遍陷入“滞胀”状态:失业率上升,私人投资下降,通货膨胀加剧,政府财政支出加大,财政赤字规模不断扩大。而传统凯恩斯主义的政策则被认为是这一经济困境的重要诱因之一。因此,主张让市场充分运行并将国家干预经济的程度与范围降到最低限度的现代新古典学派经济理论即成为美国里根共和党、英国撒切尔保守党、加拿大马尔罗尼进步保守党政府的经济政策理论基础,在税收政策和税制设置方面,则开始了以供给学派税收理论为依据,以大规模“单向”减税为主要特征的税制调整与改革,并进而形成一股波及主要发达国家和相当部分发展中国家的全球性税制改革浪潮。对于80年代这场西方税制改革的得失,应该从多方面加以评价。以“低税率、宽税基、简税制、严征管”为特征的税制改革,对促进各国经济回升与发展虽然起到了一定的积极作用,但那种片面地强调“单向”减税,否定税收对经济发展的“双向”调节功能的做法,已对经济发展带来负面的影响。这主要反映在过分减税导致政府收入锐减、政府债务逐年增加、以公平损失换取效率原则的税制结构调整加剧了社会分配矛盾等方面。更为重要的是,减税对经

济行为主体的促进作用是有限的,当减税能量完全释放后,靠什么来促进经济的继续发展?正是基于上述原因,从80年代末起,西方不少经济学家开始对政府与市场相互关系的基本表现形式进行新的探索,逐步形成了新的“政府——市场”观,并运用到税收政策的制定和实施上。

具体来说,“新政府——市场观”至少有以下特征:其一,认为市场是配置资源的最有效方式,政府行为在绝大多数条件下都应是第二位的;其二,政府可以也必须干预调节经济,但政府介入市场的目的是为了让市场配置资源的传导机制更为顺畅;其三,认为由于在现实经济中存在着种种市场与非市场的约束条件,使得政府决策者制定的理想政策目标往往难以实现。因此,所谓理想状态只能作为现实运作的参照系,据此追求在各种约束条件下的现实次优状态,表现为中性的市场手段与非中性的政府调节相结合的形式;其四,这一思路在强调市场机制和经济效益目标的同时,注意兼顾包括社会公平在内的其他众多社会目标的实现。

正是基于以上理论和政策取向,90年代的税制改革既有历史承继性,又有很强的创新性。在承继方面,90年代的税制改革在相当程度上保留了80年代改革后新税法的相对稳定;在创新方面,90年代的税改突破了供给学派时期“单向”减税以刺激总供给的框架,强调应该通过减税和增税“双向”调节社会经济活动。一方面,西方各主要国家轻税低税已呈趋势,但至90年代最高边际税率已在一定水平上稳定下来;另一方面,在这些国家中税收收入总额占GDP的比重普遍持续增长。此外,在效率与公平原则及其政府目标的结合上,90年代的税改普遍调整了80年代供给学派税收实践中片面追求效率、忽视公平及其他政府目标的做法,努力促进各目标的协调,尤其为克服减税和财政收入之间的矛盾,力求将减税和相应的政府支出压缩结合起来。

近年来,随着经济全球化的日益深入和现代世界市场经济所固有的供给和需求之间矛盾的加剧,无论是发达国家还是发展中国家或转型经济国家都在进行新一轮主要以规范税制、减轻税负为主要特征的税制改革,美国、加拿大、德国、法国、意大利等国在新世纪初的税改方案力度颇大,东欧、亚太地区一些国家对在吸引外资等方面的税收优惠引人注目。这说明,在新的经济环境中,税收政策越来越成为政府对经济管理的重要工具。但必须注意的是,这种减税是和税制规范和优化结合在一起的:一方面,经

济全球化使得所得税作为财政收入来源的稳定性下降,而消费税不仅有利于税收中性的实现,更重要的是提供了稳定的税源;另一方面,税收中性、收入公平分配以及对经济进行宏观调控等多重原则之间的有效结合,日益成为各国在市场经济深入发展过程中所致力实现的目标。

三、从变化的国际背景思考我国宏观税负政策

在对世界税制改革中宏观税负变化的国际背景进行横向和纵向考察之后,笔者认为研究我国的宏观税负问题至少必须考虑以下因素:

首先,如果将经济全球化下的国际税收竞争作为约束条件考虑我国宏观税负的制度安排,则应坚持以下两个基本观点:一是税收是对政府提供公共产品和劳务成本的补偿,同时也是政府实施宏观经济调控的重要政策工具。但是,鉴于任何税收,不论是从国际效率和国内效率出发,都会对经济活动造成扭曲,因而就整体而言,在保证政府财政收入与实现宏观调控目标的前提下,税收应该适度减少;二是在当前已存在的国际税收竞争潮流中,一国从本国经济利益出发,进行税制调整及减税安排,是以本国经济发展水平、结构与目标为主要依据,对税收杠杆的正当运用。为充分获得经济全球化带来的利益,政府必须适度加强对经济的管理职能,使税收成为宏观经济政策的重要工具。但是,在通过减税增进国际竞争力时,必须考虑到过度税收竞争带来的负面效应和别国的反应,要在加强国际税收的协调过程中,实现“税收竞争——税收协调”的双赢或多赢格局。因此,如何使我国的税制和税负水平既有利于促进国际竞争力的提高,又能适应不断强化的国际税收协调的要求,将是我国税制改革和确定最优税负水平所要予以关注的问题。

其次,考虑到国际经济环境的外在约束,还应立足于我国的市场经济发展状况,借鉴国外在市场经济深化过程中形成的政府——市场观的转变,有效制定税制改革的目标和确立合理、适度的宏观税负水平。经过20多年的改革开放,我国已经基本建立了社会主义市场经济的框架,政府与市场行为主体的关系已经逐步明确。而我国入世后这一进程将大大加快,入世首先是政府的入世,WTO是市场导向的,规范的是政府行为。我们应在这一大背景下,考虑与政府相适应的公共财政框架及税负总水平的确定。在市场经济条件下,政府的重要职能之一就是要(下转第58页)

形成项目评估报告。

四、提请省政府给予的若干扶持政策

1、国家资本金注入

为了扶持我省风险投资业的发展，省财政每年可从新增科技专项经费中安排一定数额，用于高新技术风险投资，委托福建华兴信托投资公司、福建省投资担保公司、福建省国有资产投资营运有限公司进行具体投资运作。此外，除了由省财政划拨专项资金，专门用于风险投资的投入外，也可以将部分其他科研专项经费，如科技三项费用、技术改造基金、产学研基金、农科教基金等，集中捆绑使用，用于发展高新技术的风险投资。

在组建风险投资公司中，应按照“民办官助”的原则，以民间资金为主，财政资金予以必要的扶持，做到“投资而不控股、监督而不干预”。

2、税收政策

建议我省对风险投资公司采取某些税收优惠，可比照高新技术企业办法，实施所得税“免二减三”措施，即从认定或获利年限起所得税头两年免征，第三至第五年减半征收。对风险投资的项目，经认定为高新技术的，也应按国家、省有关规定享受高新技术的优惠税收政策。投资项

目失败赔本，允许公司从收益中免缴相当于投资额一定比例的所得税。

3、融资政策

允许风险投资公司进行信贷融资，并由省财政提供一定的贷款贴息；应允许风险投资公司改制为股份公司，优先进入资本市场，向社会公开招股募集资金；风险投资公司成立后，应积极着手筹建福建风险投资基金和福建基金管理公司。

4、建立风险投资的退出机制

应允许风险投资公司的投资企业在同等条件下优先上市，风险投资公司所拥有的股份在企业上市一年以后亦可上市流通；应允许被投资企业可回购风险投资公司所占的股权；应创造条件，积极推荐风险投资公司投资的企业到海外上市，特别是在香港“二板市场”上市。

5、成立“福建省高新技术风险投资领导小组”

成立以省领导亲自挂帅，由省政府办公厅、省财政厅、省科委、省计委、证管办、省体改委、省经贸委、人民银行福州支行等单位主要领导参加的“福建省高新技术风险投资领导小组”，主要任务是筹划建立我省风险投资机制事宜，制定风险投资的有关法规和扶持政策。□

(责任编辑 伍长南)

(上接第52页)提供一个公平竞争的环境。就公平税负而言，当前应着力解决国有企业与非国有企业、内资企业与外资企业、以及地区之间的实际税负失衡问题。同时，统一税法、依法治税是市场经济条件下税制建设的重要基础，税负公平对经济行为主体自觉纳税水平至关重要，我们应加强税制的规范建设，将依法治税的程度作为确定总体税负水平的重要标准之一。此外，不应孤立地看待我国的宏观税负问题，而应将这一问题和税制优化、有效税收调控体系的建立结合起来。现阶段要解决的问题不仅包括主体税种从税基到税率的调整，还要在税制结构、税收政策倾斜以及新税种的开征上作出相应变革，以保证宏观税负的调整能有效地服务于政府的多重经济目标。

最后，我国的宏观税收负担应保持在什么水平才符合适度、合理的标准，在给定税负下，税负分布格局如何才能达到公平、有效的目标，还要从动态发展的角度上看，即这一税负水平与结构必须能反映我国社会主义市场经济的

要求，又要能适应经济全球化和国际税收发展潮流的变化；既要能满足经济发展和增长的需要，又必须和纳税人的承受能力相适应。□

(责任编辑 伍长南)

参考文献：

- [1] 世界银行《世界税制改革的经验》，中国财政经济出版社1995年。
- [2] 迈克尔·J·博金斯《美国税制改革前沿》，经济科学出版社1997年。
- [3] 张红《各国税制改革的走向与我国税法的完善》，《税务研究》2000年第5期。
- [4] 鲍灵光《OECD关于恶性税收竞争的报告》，《涉外税务》1999年第3期。
- [5] Summers,L.H,1999,Distinguished Lecture on Economics in Government—Reflections on Managing Global Integration,Journal of Economic Perspectives,Vol13,No.2,3-18.