

正确认识税收优惠 对吸引外资的作用

○ 蔡庆辉

选案制度,应把人的主动性和计算机的客观公正性有机结合起来,既避免传统人工选案的随意性,又避免单纯计算机选案缺乏针对性的缺陷。具体设想是:首先,成立有局领导、审理科、办公室、检查科业务骨干及电脑专业人员组成的专家小组,通过对所辖企业的基本情况分类进行全面分析,建立科学的指标体系;其次,成立专门的选案机构,根据检查能力,按每类企业确定的抽查比例,用电脑随机抽查出当月应检查的纳税人名单,并由电脑随机直接分配给每个检查人员;最后,为确保选案的公平,可向社会公开选案程序和方法,以接受监督。同时加强对选案工作的领导,上级税务机关可考虑成立专门机构,对各级机关的选案工作进行归口管理,尽可能避免各种人为因素对选案的干扰。

三、完善实地检查与调账检查方式

我国现行的税务检查方式主要是实地检查。实地检查虽然有减轻纳税人接待负担、便于检查人员及时了解情况等优点,但也存在不少缺陷:进户检查不仅需要检查人员每天花费大量时间来回奔波,而且与纳税人直接打交道,易受外界特别是人情干扰,不利于廉政建设。因此,有些地方在建立新的检查模式的过程中,便开始试行调账检查。与实地检查相比,调账检查明显具有如下优点:一是能使检查人员一上班就进入工作状态,从而有效地提高了工作效率。二是有利于减少外界干扰,保证征纳双方各自工作的正常开展。三是税务人员集中在办公室查账,遇到疑难问题,大家可以共同商讨,及时解决。但调账检查也存在一些不足,比如调账后,增加了检查人员了解账外情况的难度,加重了税务机关资料保管的负担等等。因此,税务部门应根据具体情况,分别采用不同的税务检查方式,以更好地发挥税务检查的职能作用。

实地检查在我国运用时间长、范围广,已基本建立起了比较完善的管理制度,当前需重点完善的是调账检查。

一国在致力于吸引外国投资时,一般都要制定各种各样的鼓励与优惠政策,而其中税收优惠是最直接的鼓励措施。税收优惠,就其本来的含义来说,指征国税按既定税率在一定期限内所实行的减税或免税;如果从扩大的含义看,也指一些国家为了吸引投资而特别设置的低税率,以及所有给予纳税人的财务上的好处,其中包括投资抵免、亏损结转、固定资产加速折旧、延期纳税等等。

一、税收优惠政策的正效应

由于历史的原因,发展中国家经济发展水平落后,同时由于旧的国际经济秩序形成了不平等的国际经济格局,使

穷国越穷,富国越富。许多发展中国家都面临着技术落后、基础设施差、政局不稳、法制不健全、资金奇缺,而发达国家却恰恰相反。于是,在不平等的竞争条件下,唯有通过税收优惠来实现开放目标,引进外资,加速本国经济发展。世界银行顾问马斯顿对20个国家70年代的经济所作作的专门调查表明,10个低税国家都比10个高税国家经济增长率高,他们同时发现,税收在国民生产总值中的比例每增加1%,经济增长率就下降0.36%。可见,对发展中国家而言,以税收优惠政策作为吸引外资的手段是非常必要的。

另外,如果投资国实行税收饶让制度和海外投资所得免税制度,东道国的

要尽快建立统一规范的调账检查工作条例,使调账检查工作有章可循、健康规范地发展;加强对纳税人账簿、凭证等纳税资料的保管和保密工作;加强对调账检查的宣传,让纳税人了解调账检查的优越性,以取得纳税人的支持和理解。

四、规范税务检查结果处理

税务检查的效果和作用通过税务检查结果处理来体现,其地位至关重要。但由于种种原因,我国目前的税务检查结果处理还不规范,仍然存在不少漏洞。不仅影响了税法的严肃性,也严重地制

约着税务检查惩戒威慑作用的发挥。因此,完善我国现行税务检查模式,必须切实采取措施,规范税务检查结果处理。

规范税务检查结果处理,应着重抓好如下环节:第一,正确认定违法性质。为保证定性的合理、适度 and 正确,检查机关应认真学习和掌握法律规定,严格掌握各种违法行为的界限,严格依法办案。第二,根据纳税人的违法情节和主观动机以及纳税人的态度等合理掌握处罚标准。第三,严格按照行政处罚法规办事,严格执行处罚程序。(作者单位:深圳市地方税务局稽查分局)

税收优惠能使外国投资者真正受益,从而对外国投资者产生较大的刺激力;如果投资国实行海外投资所得延期征税制度,投资者将降低在海外再投资的成本,促进投资国的资本外流,只要东道国对外商直接投资所得征收的税率低于投资国,就能促进外国投资者在东道国的再投资。

二、税收优惠政策的负效应

1. 税收优惠牺牲了东道国的部分财政收入,一味扩大税收优惠将导致弱化税收的财政功能,削弱国家宏观调控能力,造成内外资企业的不平等竞争,扰乱了市场经济的平等竞争秩序,给经济发展带来消极影响。并且,税收优惠政策本身的作用也将会被扭曲。

2. 过分依赖税收优惠政策,而不重视营造良好的整体投资环境,将会造成引资的不稳定性,引发外商直接投资的投机性。投资环境是指足以影响国际资本能否有效运作、基本职能能否发挥、资本能否增值的外部条件和因素。投资环境是一个包括各种条件和因素在内的综合系统,包括自然的、社会的、经济的、政治的、法制的、文化教育的、科学技术的,乃至民族意识、人民心理的各种条件。外国投资者选择在哪个国家投资一般都是在对该国的整体投资环境进行综合分析的基础上作出决策的,首先要考虑的因素是投资安全,其次才是获利的大小。如果只片面强调税收优惠政策的作用,而忽视整体投资环境的营造,一方面将造成投资的不稳定性,另一方面也会助长外国投资者的短期行为和投机行为,导致与国家引进外资、促进经济发展的目标相悖。

3. 如果投资国政府不实行税收饶让制度和海外投资所得免税制度,那么,东道国的税收优惠将不能使外国投资者真正受益,从而打击外国投资者海外投资的积极性。如果投资国实行抵免制度来避免对海外投资所得的双重征税,那么,外国投资者即使由于享受东道国的税收优惠政策而不缴税或少

缴税,该外国投资者仍要按其母国税法就来源于东道国的所得计算纳税,或按抵免法扣除其在东道国已缴纳的税款后向其母国政府补缴税款,这实际上是将因实行税收优惠而减征或免征的税款拱手让给外国投资者母国政府,外国投资者无法真正从税收优惠政策中受益。

4. “囚犯的困境”与“胜者的灾难”。从世界范围看,发展中国家为了吸引外资而竞相采取税收优惠政策实际上将不会增加外国直接投资的总量,而只是改变其流向。即使是在这场税收优惠大战中由于实行极为优越的税收优惠付出巨大代价而赢得更多外资的东道国,也将面临“胜者的灾难”的窘境,一言以蔽之,“金弹子打鸟——得不偿失”!

三、应当正确认识税收优惠政策对吸引外资的作用

通过以上的分析可以看出,税收优惠政策在吸引外资过程中并不是万能的,不是吸引外资的唯一因素,我们不应片面夸大税收优惠政策对吸引外资的作用。在评价和确立税收优惠政策时应注意与其他因素的配套实施,以充分发挥税收优惠政策在吸引外资中的最佳作用。

1. 税收优惠政策吸引外资作用的发挥应建立在整体投资环境优化的基础上。吸引外资的关键在于整体投资环境,税收优惠只是影响外资获利大小的因素之一,相对于其他因素(如政局稳定、市场潜力等),税收优惠的作用是次要的,有远见的投资决策者不会仅以税收优惠的有无或大小而决定投资地点。政局稳定使外国投资有了安全保障,而广阔的市场潜力将给外国投资者带来更长远的利益。实践也证明,具有良好的整体投资环境的国家,即使没有什么税收优惠,外国投资者照样会去投资,因为他们看重的是更长远的综合经济利益。由此可见,税收优惠在吸引外资的作用上是有限的,只有在良好的、

优化的整体投资环境的基础上,税收优惠吸引外资的作用才能得到充分发挥。

2. 税收优惠政策吸引外资作用的发挥还与投资者母国的税收制度有关。投资国政府为鼓励本国投资者向外国投资,其涉外税法中一般有税收抵免或税收饶让的规定,以避免双重征税及鼓励向发展中国家投资。正如前面所提到的,如果投资者母国不实行税收饶让制度或免税制度,则外国投资者无法从东道国政府的税收优惠政策中真正受益,税收优惠政策的作用将大大受到侵蚀。因此,实行税收优惠政策的国家在对外签订双边税收协定时,大都坚持税收饶让原则。但尽管如此,税收饶让制度在促进税收优惠充分发挥吸引外资的作用的同时还受到许多因素的限制;如税收饶让的范围窄,多数国家仅适用于预提税,而不适用于企业所得税;又如,税收饶让有期限的限制,它只适用于东道国定期减免的情况,不适用于低税率的情况;再者,并非所有的国家都承认税收饶让制度,许多发达国家都反对税收饶让,认为对“影子税收”(即虚假税收)给予抵免,将会使本国居民的国内投资和国外投资处于不平等的地位。因此,即便有了税收饶让制度的支持,税收优惠仍只能在一定限度内发挥吸引外资的作用。

3. 税收优惠政策吸引外资作用的发挥还应注意成本因素的影响,尤其应当重视不可量化成本的影响。如果说成本太高,而所获得的效益却很低,那不仅将使税收优惠政策失去其存在的意义,还将严重影响一国的经济健康发展。税收优惠的成本分为可量化成本与不可量化成本。可量化成本是指由于执行税收优惠而放弃的税收收入。不可量化成本则主要是指外商利用税收优惠政策设计中的漏洞和不严密之处进行避税和逃税。此外,如果因税收优惠政策设计而加重了税收征收和管理的成本,也将大大削弱税收优惠政策吸引外资作用的发挥。

(作者单位:厦门大学法律系)