

· 财政与税务 ·

中国结构性减税的政策路径分析

刘宛晨, 苏林, 陈艺丹

(湖南大学 经济与贸易学院, 湖南 长沙 410079) *

摘要: 实施结构性减税, 既是我国在当前经济低迷时期促进经济稳定增长的有效手段, 也是我国优化税制结构、降低宏观税收负担的主要途径。在我国存在税收征管目标与结构性减税政策矛盾的情况下, 我国应进一步完善征管理念, 加强征管法制建设, 将结构性减税政策落到实处。

关键词: 结构性减税; 财政政策; 税制优化; 宏观税负; 制度保障

中图分类号: F810

文献标识码: A

文章编号: 1003-7217(2013)01-0082-04

一、引言

改革开放后, 我国财政收入伴随经济发展快速增长, 特别是上世纪末分税制财政体制改革完成后, 我国财政收入增长速度都超过经济增长的速度。财政实力的增强是综合经济实力提高的直接结果, 特别是对处于经济社会发展的关键阶段的我国来说, 经济建设与民生支出都需要大量财政资金保障。但是, 近年来我国税收负担以及“税收痛苦指数”成为公众关注的焦点, 虽然从不同统计口径来看我国税负会得出不同的结论, 但在当前全球经济低迷、国内经济增长面临困难的背景下, 结构性减税成为决策层实施宏观调控的手段。如何将结构性减税改革落到实处也是我们重点思考的问题。

二、理论与文献综述

减税政策是供给学派的基本政策主张, 它的主要观点是通过降低边际税率等减税措施, 来刺激储蓄、投资, 调动劳动者的工作积极性。不同于凯恩斯主义的需求管理理论, 供给学派注重的是经济的供给方面, 认为供给决定需求。

Adam Smith(1776)在《国富论》中提出“高税收有时候会减少纳税商品的消费量、鼓励懒惰, 这会导致政府失去本应该得到的财政收入”^[1]。“拉弗曲线”很直观地说明了税率、税收总额与经济增长之间的关系, 认为高税率并不意味着税收总额越多, 高税收也不一定要靠高税率来实现。拉弗认为, 低的税率能够改变经济行为, 进而刺激经济增长, 在这种情形下, 税收减少能导致更多的税收收入^[2]。Yu Hsing(1996)基于1959~1991年美国的时间序列数据

检测了拉弗曲线的有效性, 他通过测算发现, 美国财政收入最大化的税率大约在32.67%和35.21%之间。美国的《预算调节法案》将个人所得税率从31%调至36%就是为了将它的财政收入推向拉弗曲线的顶点^[3]。James M. Buchanan and Dwight R. Lee(1982)运用均衡理论分析了税率和政府收入的政治关系, 他们认为政府做出财政决策是在比较短的时间点内, 纳税人没有时间调整自己的纳税行为, 现实中的税率会比具有长远眼光的政府高^[4]。Amal sanyal, Iran, Gan & Omkar Goswami(2000)把腐败和逃税联系起来, 他们认为在一个有腐败存在的国家, 政府经常会产生财政赤字, 这样政府会把精力放在加强审计或者是提高税率上来, 大量的审计成本和高税率会使国家的财政情况更加严峻, 由此陷入恶性循环^[5]。由此可见, 减税既涉及到经济政策的制订问题, 也涉及到制度执行的问题。

国内关于结构性减税的研究比较多, 主要从以下三个方面进行探讨: (1) 关于结构性减税的内涵。安体富(2009)认为, 结构性减税是指主要税种实行政策性减税, 但不排除个别税种、辅助性税种进行增税, 但算总账是减轻企业和居民的税收负担, 刺激投资和消费^[6]。高培勇(2009)认为, 结构性减税的核心内容固然是减税, 但又具有特殊含义。一是有别于全面减税, 二是有别于大规模减税, 三是有别于有增有减的结构性调整^[7]。(2) 关于结构性减税的功能。李心源(2009)认为, 结构性减税是长期税制优化过程的重要组成部分^[8]。王春雷(2009)认为, 结构性减税是当前必然的选择。要在中央确定的“保增长、扩内需、调结构”的宏观政策框架内认识和把握结构性减税。在当前财政收支压力较大的情况

* 收稿日期: 2012-05-07; 修回日期: 2012-08-28

作者简介: 刘宛晨(1970—), 男, 湖南郴州人, 经济学博士, 湖南大学经济与贸易学院教授, 研究方向: 财政理论与财政政策。

下,实行全面的减税政策是不现实的,结构性减税是必然的选择^[9]。(3)关于结构性减税政策建议。何代欣(2012)认为,宏观调控思路的转变就应该从结构性减税做起,将财政预算赤字的空间留给减税而非投资,结构性减税政策隐含着调整直接税与间接税比重,减轻物价上涨过程中的税收影响、扩大居民边际消费倾向等愿景^[10]。贾康、程瑜(2011)认为,应该适当降低间接税的比重,提升直接税的比重,实现结构性减税与结构性增税的优化平衡,建立一个能对经济波动进行有效调节,体现国家产业政策并适合中国国情、促进国民经济可持续发展和满足国家财政正常性需求的税收制度体系^[11]。刘彩霞(2012)认为,未来结构性减税政策应进一步加大力度,尤其是在小型微利企业的税负、营改增、资源税、房产税、消费税、个人所得税等税制改革上要符合结构性减税的政策取向,并从限制政府的总体收入和政府支出、加强征管等方面落实结构性减税^[12]。但是总体而言,这些文献没有将结构性减税和我国征管体制相结合。以下试图在分析结构性减税问题的现实背景后,结合我国结构性减税的政策与征管目标的矛盾,来分析我国结构性减税的路径问题。

三、结构性减税的现实判断

实施结构性减税对于我国来说既具有政策性含义,也具有结构性改革的含义。从近期来看,结构性减税是我国应对当前全球经济低迷、国内经济增长乏力的政策工具;而长远来看,结构性减税则是我国进一步优化税制、降低宏观税收负担的必由之路。

(一)结构性减税是当前积极财政政策的着力点

美国“次贷危机”爆发并引发金融危机至今已有四年多时间,时至今日美国经济复苏进程仍然是一波三折;欧洲国家则深陷主权债务危机,由于涉及多个主权国家经济利益的调整,救助工作必然是一个漫长的过程;在全球经济低迷的背景下,严重依赖出口的日本经济陷入萎缩的困境,全球经济恐将面临衰退长期化局面。从危机以来各主要经济体的应对措施来看,西方国家大多借助于货币政策工具来挽救低迷的经济。

不同于主要发达经济体,从1997年应对东南亚金融危机实施积极的财政政策以来,我国历次应对国际国内经济危机更多倚重于财政政策,即借助于凯恩斯主义的扩张型财政政策实施大规模的投资,推动经济走出低迷与衰退。2009年,为应对金融危机对我国经济的冲击,我国政府再一次运用积极财政政策,推出4万亿投资计划,通过加大交通、能源、保障性住房等基础设施投资项目拉动投资需求。在大规模投资计划的推动下,2009年我国货币供应“井喷”,直接导致通货膨胀,同时2008年开始实施

的房地产调控政策初显成效就因此搁浅,并造成房价全面快速上涨。

同时,大规模投资扩张还有一个饱受诟病的问题,即全社会资金向政府投融资平台倾斜,投向基础设施建设,不但严重挤压了工业企业特别是中小企业的生存空间、导致了“国进民退”,而且更重要的是直接加重了我国地方政府债务负担。从2013年开始,我国地方政府将进入债务偿还的高峰期,在严厉的房地产调控政策下,土地市场受到严重影响,地方政府土地出让收入难以为继,财政收入增速普遍下滑,今后几年我国地方政府财政收支矛盾将异常突出。

一般而言,受财政预算约束,以大规模投资为主要手段的积极财政政策不具备可持续性,只能作为启动经济的助推剂,真正的动力还是应该来自于企业内生性的投资扩张。2009年推出4万亿元投资计划之时,对金融危机和其后的欧债危机以及投资导致的负面影响估计不足。当前,面对全球经济的持续低迷,财政与货币政策的运用存在诸多束缚。首先是在前期投资带来一系列负面影响以及现实的财政约束下,投资扩张难以为继,虽然2012年三季度以来从中央到地方陆续推出了一系列投资计划,但地方政府难以支撑大规模的投资支出。其次是货币政策“投鼠忌器”,在房地产调控处于胶着状态的时期,大规模放松信贷无疑会使已经取得的调控效果前功尽弃。特别是在美、欧、日等主要发达经济体纷纷开展“印钞大战”的背景下,我国2013年将面临输入性通货膨胀的可能,货币政策更是应该慎之又慎。因此,面对当前国际经济低迷以及国内经济增长减速,我国政策措施的选择余地并不大,理性的选择是接受经济与财政收支低增长下的宏观经济平衡,同时实施结构性减税政策,促进实体经济自主性增长,并进一步加快关键领域的改革,释放经济增长的活力与动力。

(二)应将结构性减税和税制优化相结合

结构性减税包含了税种之间的调整,即有的税种需要减下来,有的税种则不但不能减,可能还需要增加,甚至还需要开征新的税种。

首先,从财政收入的整体角度来看,目前我国财政收入基本上由预算内的税收收入、非税收入以及预算外收入三部分组成,严格来说,政府的全部收入都应该称之为广义上的税收。规范、逐步减少非税收入并通过开征新税种将其纳入税收收入范畴之内,是我国优化税制结构最高层次的目标。

其次,从目前的税种结构来看,2010年我国主要税种占全部税收收入比重排名依次为增值税占28.81%,企业所得税占17.54%,营业税占15.24%,消费税占8.29%,个人所得税占6.61%,关税占2.77%。但是如果按税类来看的话,则三大

流转税合计为 52.34%，两大所得税合计为 24.15%，流转税为主体税种的格局依然没有改变。我国长期以来倚重流转税，主要原因在于这些税种的税基非常丰富，可以为政府提供稳定的财政收入来源，同时由于这些税种直接与企业生产和居民消费相关，可以有效发挥其调节作用，实现政府的宏观调控目标。但是，流转税是一种间接税，直接发生于企业生产经营活动之中，可以向后转嫁给消费者，因此最终的税负者却是消费者，除消费税之外，流转税的收入调节功能无法有效发挥。因此，从税种的角度来看，我国最应该减税的税类为流转税，特别是增值税和营业税，以实现由流转税主体税种结构向所得税主体税种结构转变。近年来，土地出让收入是我国地方政府的重要收入来源。在农业用地征收以及城市国有土地出让过程中，大部分收入由政府收缴，被征地农民以及城市拆迁户得到的补偿有限，这等于是政府在向这些人征税，这一税收严重损害社会公平与正义，毫无疑问应该是减税的对象。近期我国最具备开征条件的税种是房地产税，这一税种对当前的房地产调控不一定能够发挥立竿见影的作用，但以房产税为主体的财产税制对于调节收入分配具有积极的意义，特别是随着我国城市化不断发展，这一税种的税基无疑非常丰富。此外，从税收的负担主体结构来看，我国应该进一步减轻中小企业的税收负担。中小企业是解决就业问题的重要力量，近年来沿海地区中小企业大量倒闭也带来一系列的社会问题。我国在流转税和增值税两个环节都应该制订切实可行的措施来减轻中小企业的税收负担，促进中小企业健康发展。

(三)通过结构性减税降低宏观税负

近年来，关于我国宏观税收负担问题的讨论不绝于耳，我国也频频出现在《福布斯》杂志公布的全球税负痛苦指数排行榜的前列。根据国际货币基金组织(IMF)《政府财政统计年鉴(2009)》所列的数据，测算包含税收收入、政府非税收入、社会保险缴款等在内计算的宏观税负(即大口径宏观税负)水平，23个发达国家平均为 43.3%，24个新兴和发展中国家(地区)平均为 35.6%。根据中国政府部门数据，2011年全国公共财政收入 10.37 万亿元，全国政府性基金收入近 4.14 万亿元，全国五项社会保险基金总收入 2.37 万亿元。以上三类政府收入合计达 16.88 万亿元，占 2011 年 GDP(47.16 万亿元)的 35.79%^[13]。

同时，还需要看到的是，IMF 的统计口径并不包括国有土地出让收入，更不包括我国政府存在的“制度外收入”，因此，从更广的口径来看，我国宏观税负只会高于而不会低于前述数据。动态地来看，近年来，我国税收收入增长速度一直大大超过 GDP

增长速度，这中间固然有税制在不断完善、征管水平不断提高等合理因素，但是不可否认的是，税收弹性(税收增长速度/GDP 增长速度)大于 1 必然会导致宏观税负水平不断提高。

2011 年以来，国际经济低迷导致我国经济不景气，企业经营陷入前所未有的困境，宏观经济增长速度降解至 8% 左右，而我国多数地区的财政收入仍然以超过 10% 的速度增长，这无疑是对实体经济的摧残。因此，实施结构性减税的手段降低宏观税收负担，是降低企业生产经营成本，释放实体经济活力的有效手段，它既是一个着眼于当前复杂的宏观经济形势的手段，也是从长远促进我国经济持续稳定增长的政策选择。

四、结构性减税与征管目标的矛盾

决定一国税收制度成功与否的因素除了税收基本制度之外，还有税收征管制度。目前，我国实行国税与地税两套征收系统的模式，在分税制财政体制改革实施之初，这一模式较好地解决了中央与地方税收征管关系，确保了我国近 20 年税收收入快速增长。在我国目前的市场经济体制下，政府拥有包括税收征收等在内的对经济运行强有力的调控手段。在层级制的政府机关和税务征管体系内，各级政府和税务机关往往都存在税收征收目标，即量化为税收收入增长率的税收征管目标。这种征管目标既包括上一级的税务机关对下一级的税务机关下达的任务与指令，也存在辖区政府对当地税务机关提出的要求。在现今的税务征收体系中，税务机关属于垂直管理系统，因此，上级税务主管机关下达的税收征收目标的完成与否，直接决定了该级税务征管机关工作的绩效、职工的福利以及领导的升迁。在这一体系下，各级税务机关之间便可能存在税收征收竞争的现象，即为了完成各自的目标甚至超额完成各自的目标而尽力多收税。同时，税务机关管辖地政府从财政收入的角度出发，其目标函数与辖区内税务机关相同，即更多地实现财政收入，完成更多的财政支出项目，以增加本级政府领导的政绩，获取政治加分。近年来，见诸于我国各级政府工作报告、实施纲领性文件中的经济工作目标大多都包含了财政收支目标，这种财政目标往往又被政府分解至各自下属政府以及财政收入征收与管辖部门。

如果说这种征收目标能够符合各地经济实际情况以及现实宏观经济形势，目标制订得科学合理，则能够将实现税收收入和维护经济稳定增长较好地相结合。但是这种目标往往由于各级政府的盲目自大与乐观以及现实经济中存在的信息不对称，导致其脱离了现实情况，从而会给经济运行带来负面效应。由于当前各级政府以及税务征管机构制订的税收征

管目标具有刚性特征,即在经济状况较好的情况下,制订的税收收入增长速度较高,而在经济状况低迷时制订的税收收入增长速度却难以降下来。在经济状况好的时候,税务征收管理机构容易完成征管目标,往往在基本完成全年征管目标的情况下,减少当年的税收入库数额留待下年征收;而在经济不景气的情况下,税收征管机关为了完成征管目标,往往加大对企业的税务稽核力度,严格适用征收标准,甚至出现征“过头税”、“预征税”等现象。这种征收过程中的自由裁量方式是有违税法的,但是在目前的税收征管体制下,却仍然普遍存在。

这也直接导致我国财政政策呈现出与现实经济状况相悖的政策周期。从理论上来看,会导致经济上行周期中采取宽松的征收政策加剧经济的过热,在经济下行周期中则加剧经济的萎缩。正确的思路是,应采取逆周期的政策措施,即在经济上行周期中采取相对紧缩的政策以抑制经济过热,而在经济下行周期中则采取相对宽松的政策以促进经济复苏。虽然完善的税收政策本身应该减少这种自由抉择的政策空间,但是我国目前税收征管过程的这一矛盾却直接影响到我国财政政策调控宏观经济运行的效果。

五、我国结构性减税的制度保障

无论是从当前的经济形势,还是从解决长远经济发展的体制性障碍来看,我国都应该抓紧实施结构性减税,以应对经济衰退、促进经济复苏,从而实现税制结构优化、降低宏观税收负担。为此,应该从以下两个方面着力落实结构性减税工作:

1. 更新税收征收管理理念与考核办法。各级税收管理部门应摒弃税收征收目标与征管机构职工福利、领导政绩挂钩的做法,不再将税收收入增长作为对税收征管机构、政府考核的依据,以避免税收征管机构征

“过头税”以及违规征税行为的发生。

2. 应加强税收征管制法工作。税收征管应该在严格的法规与制度约束下进行,否则,地方政府、税收征管机构在征管过程中拥有过度的自由裁量权,将使征管工作成为部分机构与个人寻租的手段与工具,腐败现象在所难免。因此,要加强对税收征管过程中的违规与腐败行为的打击力度,真正做到既不多收也不少收一分钱税,真正实现税收的法制、公平原则。

参考文献:

- [1] Adam Smith. The wealth of nations [M]. Princeton: Princeton University Press, 1996.
- [2] Arthur B. Laffer. The Laffer Curve: Past, Present, and Future [J]. The Heritage Foundation, 2004, (6): 125—136.
- [3] Yu Hsing. Estimating the Laffer Curve and Policy implications [J]. Journal of Socio-Economics, 1996, Volume 25 (3): 395—401.
- [4] James M. Buchanan and Dwight R. Lee. Tax rates and tax revenues in political equilibrium: some simple analytics [J]. Economic Inquiry, 1982, 20(3): 344—354.
- [5] Amal sanyal, Iran, Gan & Omkar Goswami. Corruption, tax evasion and the Laffer curve [J]. Public Choice, 2000, (105): 61—78.
- [6] 安体富. 结构性减税: 非常时期的非常之策 [J]. 地方财政研究, 2009, (3): 4—8.
- [7] 高培勇. 结构性减税: 2009 主基调 [N]. 中国财经报, 2009—01—13.
- [8] 李心源. 结构性减税与税收制度优化 [J]. 涉外税务, 2009, (7): 24—27.
- [9] 王春雷. 扩内需: 结构性减税的方向选择 [N]. 中国税务报, 2009—04—22.
- [10] 何代欣. 观察结构性减税的战略目标定位 [N]. 经济参考报, 2012—08—29.
- [11] 贾康, 程瑜. 论“十二五”时期的税制改革——兼谈对结构性减税与结构性增税的认识 [J]. 税务研究, 2011, (1): 3—8.
- [12] 刘彩霞. 对我国结构性减税政策的分析与展望 [J]. 湖北社会科学, 2012, (8): 63—65.
- [13] 王长勇, 邢昀. 中国宏观税负已接近发达国家 [OL]. 财新网, <http://biz.cn.yahoo.com/ypen/20120417/992907.html>, 2012—04—17.

(责任编辑: 子 衿)

The Policy and Strategy of Structural Tax Cuts in China

LIU Wan-chen, SU Lin

(College of Economy and Trade, Hunan University, Changsha, Hunan 410079, China)

Abstract: Implementation of structural tax cuts is not only the effective means to promote stable economic growth in the current economic downturn, but also the main way to optimize the tax structure and reduce the macro tax burden in China. Because of the contradiction between tax collection target and structural tax reduction policy, China should further improve the collection and management philosophy and strengthen the legal construction of tax collection and management.

Key words: Structural tax cuts; Fiscal policy; Optimizing the tax institution; Macro tax burden; Institutional