

● 张 岚

形成产业结构现状的税收原因及完善对策

经济增长和经济发展是建立在合理的产业结构之上的。而合理的产业结构包括两方面含义：从量上看，是指各产业间的比例关系达到均衡和合理；从质上看，是指整体产业水平在世界产业结构进化的等级序列中达到一定的结构高度，并具有较好的结构效益。以这两点为标准来衡量我国目前的产业结构，我们大致可以有以下结论：

——工农业比例严重失调，工业的超高速增长与农业的低速增长加剧了工农业之间的不协调。资料表明，1987年工农业增长速度之比为3：1，到1988年，这一比例拉大到7：1。1984年农业在工农业总产值中所占比重是29.7%，而1988年这一指标下降到25%左右。1989年虽然全国粮食总产量达到8149亿斤，创1984年以来最高纪录，但受人口增长因素的冲抵，当年的人均粮食产量反而比1984年下降64斤。而且，增产粮食的52%来源于新增加的播种面积。随着我国可耕种土地的逐年减少，进一步扩大播种面积似不可能，未来农业生产难有大的改观。

——工业内部比例失调表现为两个不合理的倾斜：第一，企业结构向乡村工业倾斜，资源配置未能体现出规模经济；第二，加工工业的持续高涨带动了整个制造业向产业结构轻型化方向倾斜，能源、交通运输和通讯等基础产业则严重滞后，长期超负荷运转。1988年工业总产值中，加工工业增长23%，采掘、原材料工业仅增长10.8%，加工工业和能源工业占全部工业总产值的比重分别为43.4%和9%，结构性矛盾突出。

——社会生产力系统中的技术结构尚处于由传统向工业化过渡阶段，手工技术大量存在，与机械化、半机械化技术共同组成一个奇特的技术结构。全国517个大中型骨干企业中，具有国际水平的设备只占12.7%，国内先进的设备占19%，国内一般水平的占47.9%，国内落后水平的占20.4%。大中型骨干企业尚且如此，中小型、乡镇企业的技术设备水平就可想而知了。

——地区产业结构的趋同化、平均化，使地方产业在资源、劳动力和技术设备等方面的优势无法体现，产业结构在整体上未能对国民收入增长起积极的作用，体现了很低的结构效益。

二

有些同志把造成我国产业结构不均衡和不合理的原因归结为“大跨度错位”和“大大超前的重工业化和加工高度化”。我们认为，一个国家现有的产业结构是长时期内公共部门和私

人部门投资方向和规模的最终结果，探究形成产业结构现状的原因就应从投资方向和规模这方面入手。长期以来，我国的投资方向和规模由国家财政依据中央宏观产业计划加以制订、执行。近几年，伴随着经济的发展和城市经济体制改革的展开，投资主体出现中央财政、地方财政和企事业单位等多元投资主体并存的新趋向。这里，我们对形成产业结构现状的财政投资原因略而不论，而将重点集中在税收原因上，这是因为财政投资，尤其是中央财政投资，随投资主体的分散化，对产业结构变动的影响已日益减小，而税收不论过去还是现在，在产业结构的形成和发展中，作为国家间接调控产业结构的一个手段，起了很重要的作用。

我们之所以把税收的作用称为是重要的而不是积极的，是因为国家运用税收手段进行调控，对于资源配置可能产生正反两种结果：资源配置的优化与畸变。下面我们就着重分析形成资源配置畸变、导致产业结构失衡的税收原因：

（一）所有制形式一直被认为是社会主义经济中的一个主要问题。建国初期的区别所有制的税收政策发展到今天，在所得税方面形成了国营企业所得税、集体企业所得税、城乡个体工商户所得税、私营企业所得税、中外合资经营企业所得税和外国企业所得税并存的局面。设计区别所有制形式的所得税制的最初原因在于维护国营经济在国民经济中的主导地位，在社会主义改造时期国家对国营经济实行税负从轻，征收从简的税收政策，对非国营经济，则实行程度不同的限制政策。在社会主义初级阶段，国家认识到多种经济形式的合理配置和发展的重要性，对个体经济和集体经济，对外资企业和私营企业陆续实行优惠的税收政策。由于不同时期国家重点扶持的所有制形式不同，税收优惠在所有制形式上的归着点也在不断移动。已有不少调查报告表明，目前大中型国营企业的税收负担较集体企业、私营企业和外资企业都重。现行的区别所有制形式的所得税制已完全无法体现设计这一税制的最初宗旨。更为严重的是，由于产业结构和所有制结构的不对称性，当我们着眼调节并优化所有制结构时，原先合理的产业结构就可能受到扭曲而发生畸变。近几年大量发展起来的乡办、村办企业，普遍存在规模偏小的问题，呈现出企业结构的不合理，同时这些企业追逐价高利大的产品和项目，把利润作为选择产品和产业的唯一标准，这更加剧了产业结构的不合理。这些不合理现象都是由于在税收上对小型新办企业实行不加区别的优惠措施的结果。与此同时，有些短缺产品和基础产业，由于生产企业的所有制身份，使之无法得到比其它企业更多的优惠。

（二）地区间的资源配置作为税收经济职能之一，必须遵循两个准则：公平与效率。理论界对公平与效率的序列存在长期的争论，目前较为一致的意见是：无效率的公平不成其为公平，人们普遍主张效率先行。

我国的地区发展战略虽也重视效率，但由于我国的不发达地区多处在边境地区和少数民族聚居地区，国家往往从政治角度出发，以公平准则为主，制订一系列优惠的税收政策以鼓励这些地区经济发展，以求得一个均衡和稳定的社会环境。我们并不否定税收优惠政策在不发达地区经济发展中的作用，问题在于考虑税收优惠政策和地区发展战略时往往忽视产业结构因素。由于税收政策只是针对地区而不是产业进行倾斜的，产业的选择对于这些地区就显得并不重要。正是由于税收在地区产业选择上不具有合理的导向，所以诱发了地区间的攀比冲动，使得各地区产业结构趋于同一，地区产业优势无从体现。

（三）由于税制本身所具有的不确定性和随意性，使得作为参与国民收入再分配的有效法律手段的税收，在促使产业结构合理和完善方面调节乏力。

1. 调节税的实行无法规范企业经营行为，税制本身的规范性也受到损害。由于税率是根据企业以前年度的留利水平而设计，国家无法根据宏观产业政策进行预先计划。

2. 税收包干是税收发展的一种倒退。我国古代和中世纪的欧洲都出现过包税现象，这种“包税”现象后来都遭到了人们的强烈反对。今天各地区和企业实行的税收包干，使得税收在调节产业结构方面显得无能为力。

3. 最初设计的税制缺乏应有的弹性，一旦经济环境、政策目标发生变化，只得以种类繁多的减免税规定加以弥补。而过多的减免税规定一方面损害了税法的严肃性和完整性；另一方面，由于减免税收针对企业，没有产业政策依据，加上减免权限的下放，使得减免税的范围规模越来越大。一些根据产业政策应限制的企业，由于受减免税的刺激，反而得到进一步扩展。税收减免造成并加剧了产业结构的失衡。

4. 从理论上说，产品税税率可以根据不同产品分别制订，因而在调节产品产业结构上具有独特的作用，但现行税法的某些规定却与产业政策相背离。首先，税收在产品产业上的区别对待并不明显，有的甚至有逆向调节倾向。如易拉罐饮料的税率为10%，而作为重点支持的产品产业的制糖业和橡胶制品税率分别为22%和20%。其次，税率水平与企业规模成反向关系，助长了小企业的发展。如水泥产品税规定，水泥厂设备能力在20万吨以上的适用10%的税率，20万吨以下的适用5%的税率。这一规定在促使小型企业发展，引起规模不经济的同时，还由于企业间的原料争夺，使得大型企业原料紧张，最终引起国家税收收入的减少。实行增值税后，税率统一为16%，也无法体现产业政策的要求。

（四）投资主体的一元化固然不利于地方与企业活力的释放，但却便于国家宏观产业计划的实施。在投资主体多元化的情况下，宏观产业政策的最终落实会遇到种种梗阻，其中之一便是来自地方利益的扩张冲动。

中央放权和财政包干制的实行加剧了地方政府行为的功利色彩，强化了地方政府的利益扩张冲动。地方出于本地区的利益，必然增加对价高利大的加工工业的投入，并辅以种种税收优惠措施，以求得一个稳定和持续增长的财政收入来源。这种现象从局部看，是无可厚非的。但在缺乏总的产业政策指导的前提下，各个优化局部的总和并不构成优化的全局，这就可能会出现税源结构与优化要求的结构不对称的问题。一方面税收收入的很大一部分来自于价高利大的产品产业，地方政府必然会有促进这些产品产业进一步发展的动因，而另一方面，按照国家宏观产业政策应当约束这些产品产业发展，作为地方利益代表的地方政府完全可能置国家宏观产业政策于不顾。

（五）税务机构和中央地方政府之间关系尚未理顺。地方税务部门作为中央税收政策的基层执行机构，理应依据税法并结合中央宏观产业政策，对地方企业经济行为予以监督，但同时，地方税务部门又是地方政府的一个职能部门，必须执行地方政府的政策。当地方产业政策与中央宏观产业政策一致时，地方税务部门的双重身份可以很好地结合在一起，但现实中中央与地方政策往往不一致，而且地方政府对地方税务部门的影响更大，因而即使中央结合产业政策制订了相应的税收政策，也难以具体地落实到地方。

（六）解放以来的几次税制改革都遵循“保持原税负水平”的原则，这一原则以静态的眼光看待事物，完全忽略了经济环境的变动因素，多少反映出了当时治税思想中的“无税论”倾向。由于一方面保持原税负水平不变，使得税收收入难以增长；另一方面，人们又常把开放搞活简单地理解为税收上的减免让利，财政受各方减税呼声的压力，减税面日益扩

大，税收收入占国民生产总值的比重也呈下降趋势。由于中央财政缺乏调整产业结构的必要财源，完善产业结构已成空话。

从总体上看，完善产业结构的税收对策应有利于合理安排产业间比例，提高产业结构高度和结构效益，而且具有一定的超前性、连续性和适应性，避免经常性的大范围调整引起的税收效益损失。

（一）西方发达国家以减税为主要内容的税制改革之所以取得成功，是基于市场经济背景之上的。我们显然还不具备这一背景，而且受资源这个“瓶颈”制约，企业负担名义税率的削减并不会引起税收收入的上升，盲目的减税让利已经使国家丧失了调节产业结构的必要财力。目前中央财政收入与地方财政收入的比例已从改革初的6：4下降到4：6，因此，端正治税思想，强化中央税收收入应是首要的任务。

以释放地方活力为主要内容的改革思路并不错，但地方活力的释放应以保持中央应有的调控实力和权威为前提。以承包制来确定中央和地方在利益上的分配关系，无疑把中央原先所具有的调控作用完全限制了。如果中央只负担公共开支，那么这样的分配方式给中央带来的税收收入或许勉强能满足支出需要，问题是中央还必需承担宏观经济调控的任务。目前的承包方案，未能规范中央、地方的分配关系，在保证中央收入的同时，由于地方缺乏自我约束机制，便时常会有一种不可遏制的投资冲动。针对承包制，我们有两种设想：在短期内，以完善承包制为思路，中央在承包基数上规定一个附加比例，以分享地方增收收入，同时每年按物价上涨指数进行调整，以免中央财政收入受到通货膨胀的“侵蚀”。在长期内，把分税制作为一个思路，中央与地方共享税源，分设税种，使中央、地方利益分配关系完全按税法规定予以确定。

（二）对于税制的完善，由于不可能在短期内重建一套新税制，我们只能针对现行税制的不合理规定予以修正。

1. 从产业结构调整角度出发，所得税制应按产业不同分别设计。目前看，这一思路尚不具备实现的条件，因而可以设想先行统一法人所得税制，减少区别所有制的所得税制对产业结构的冲击。

2. 调整减免税的范围、规模以及减免权限，改“税前还贷”为“税后还贷”，防止以国家税收收入去资助“长线”产业的发展。

3. 加强产品税对产业结构的调节功能。产品税对产业结构的调节是通过对产品结构的调节来实行的。产品税税率设计应根据同行业产品的平均利润水平设计，而不是根据各类产品的平均利润率。

4. 在充分考虑企业生产经营某种产品应有规模的前提下，确定产品生产的集中度与分散度，对于未达到应有规模的企业可以征收一定量的规模经营税，引导企业追求规模效益。

（三）建立垂直的税务管理体系，地方税务部门只对上级税务部门负责；不仅独立于地方政府的管辖，而且还对地方政府的行为进行监督、制衡。