当前税收超常增长分析和税收政策选择

李生祥
(上海财经大学 公共经济与管理学院,上海 200433)

摘　要:我国税收近几年来超常增长,通过分析导致税收超常增长因素后发现,我国没有实施与积极财政政策背道而驰的"制度性增税"。但是,新世纪以来的全球化减税浪潮,加上几年来以扩大支出为主的积极财政政策效果不明显且面临越来越多的风险,使得税收收入的超常增长不免引来诸多关于减税的争论。我国通货紧缩的特殊性、现有的税制结构、日益增长的支出需求等因素决定了当前全面减税恐怕得不偿失,但是税收自身独有的特点使得其在当前环境下有所作为。

关键词:税收;超常增长;减税;政策
中图分类号:F810.42　**文献标识码**:A　**文章编号**:1001-9952(2002)12-0062-06

一、对当前税收超常增长的因素分析

1. 我国自 1994 年以来的税收增长状况

自 1994 年分税制改革以来,我国的税收收入保持了较快的增长速度,年均增收 1400 多亿元。其中,税收收入从 1994 年的 5126 亿元到 1999 年的 1 万亿元,用了 5 年的时间;而到 2001 年税收收入突破 1.5 万亿元仅用两年时间。不难看出,我国税收增长呈现出加速之势。关于这点可以从表 1 中税收弹性和宏观税率的变动趋势中更明显地反映出来。

表 1　1995－2000 年中国的税收弹性系数和宏观税负

年份	1995	1996	1997	1998	1999	2000
GDP 增长率(%)	25.1	16.1	9.7	5.2	4.6	8.9
税收增长率(%)	17.8	14.4	19.2	12.5	15.3	17.7
税收弹性系数	0.71	0.89	1.98	2.40	3.33	1.99
宏观税负(税收/GDP)	10.3	10.2	11.1	11.8	13.0	14.1

注:表中 GDP 增长率、税收增长率分别是名义增长率。资料来源:《中国统计年鉴(2000)》、《中国统计摘要(2001)》。

从表 1 中可以看出,尽管 1995－2000 年间税收占 GDP 的比重没有上升到 15%,但是税收增长率从 1997 年开始超过了 GDP 的增长率,即税收弹性系数大于 1,最高的竟达到了 3.33,最低的也有 1.98,说明税收处于超常增长态势。然而从理论上来说,在像我国这样实行以商品税为主体税种的流转税制国家,税收的增长率一般情况下应该低于 GDP 的增长率,即税收弹性系数应该小于 1。那么是什么原因导致我国税收增长的这种奇特现象呢?

收稿日期:2002-10-22
作者简介:李生祥(1979－),男,安徽全椒人,上海财经大学公共经济与管理学院硕士生。

2. 税收超常增长的因素分析

从理论上来讲，在实行比例税率的流转税制下，税收(T)等于税基(Y)乘以税率(t)，即 $T=Y\times t$，从而税收增长取决于税基和税率的变动，即 $\Delta T=\Delta Y\times\Delta t$。因此，税收增长无外乎以下三种可能途径：

第一，在其他条件不变(如维持现有税制和征管水平)的情况下，随着经济的增长，税基或税源(Y)自然扩大导致税收增长，我们称之为税收的“自然性增长”。由于在实行比例税率的流转税制下，通常税收弹性系数小于1，因此这种自然性增长尽管导致税收的增长，但不会导致税收的超常增长。

第二，通过调整或改变现有税制，如提高税率(t)、增加税种以及扩大征收范围(Y)等，实现税收增长，我们称之为“制度性增税”。它可能会导致税收的超常增长。

第三，在既定的税制框架下，由于加强税收征管、政策等因素变化而引起税基(T)的扩大，从而实现税收增长，我们分别称之为税收的“管理性增长”、“政策性增长”。它们通常会导致税收的超常增长。

结合我国的实际，首先，我国实行的是以商品税为主体税种、采用比例税率的流转税税制结构，1998年，增值税、消费税和营业税三个税种的收入便占了整个税收收入的近70%，尽管2001年这一比例有所下降，但也达到了65.42%。因此，“自然性增长”导致我国税收超常增长的可能性很小，尽管有关测算表明2001年经济增长引起的税收增长部分约占税收总增收额的50%。[①]

其次，自1994年分税制改革以来，政府基本上没有采取“制度性增税”措施，仅仅是恢复了属于个人所得税范畴的利息所得税的征收，以及把原有的车辆购置费变成车辆购置税。前者的数量很小，到2001年利息税才有279亿元；而后者看起来似乎是增设了一个税种，实际上是“费改税”的一项措施，与增税无关，应属于政策性因素。[②]此外有必要强调的是，我国在没有实施“制度性增税”的同时采取一系列政策性减税政策。最明显的是停征固定资产投资方向调节税，还有企业采用国产设备的技术改造可以抵免企业所得税等。由此看来，实现税收超常增长的“制度性增税”可以忽略不计。

至此，我们应该把探寻税收超常增长因素的目光转向“管理性增长”和“政策性增长”因素。长期以来，我国存在着大量的偷逃税现象，造成大量税收流失。这几年通过完善征管体系，强化征管力度，减少了税收流失。据有关方面测算，2001年税务系统加强征管增收近700亿元，约占全年税收增收总额的26%。例如，1999年打击走私，关税猛增800多亿元，占了当年税收增量的一半多。[③]就“政策性因素”而言，主要是“费改税”和以前出台的各种优惠政策到期、恢复征税从而带来税收增长。如1994年实行增值税改革时，确定一个优惠措施，即企业已经入库的商品存货可以抵扣进项税，平均每年抵扣约200亿元，随着时间的推移，可以抵扣的存货不断减少，到1999年几乎没有可以抵扣的库存了。又如三资企业超税负返还和校办企业优惠政策到期，以及打击走私带来关税增加等。这些政策性因素都会带来税收的增长。据测算，2001年“费改税”等政策性、一次性因素增加了大量税收，约为700亿元左右，约占总增收额的30%。

综上所述，近几年来我国并没有实行“制度性增税”，“自然性增长”因素，而导致税收超常增长的是“管理性增长”因素和“政策性增长”因素。

二、减税在我国的适用性判断——是否可以减税

在一定条件下，上述税收的超常增长为我们的政府支出提供了有力的财力保障，表明我们多年来提高“两个”比重的愿望有望实现。但是，由于我国自1998年以来就面临通货紧缩的局面，前述“管理性增长”因素和“政策性增长”因素所引起的税收超常增长对经济产生紧缩效应，使得税收增长迎来了诸多争论。早在1998年就有了减税的主张，此后接连不断地围绕是否可以减税

发生争论。进入新世纪以来,随着新一轮世界性的减税趋势和浪潮的涌来,关于减税的论争又一次扑面而来。笔者无意加入这场关于减税的争论中去,而是想在此从重新界定减税的定义出发,阐述减税的理论和实践依据,结合我国当前的实际经济状况分析减税在我国的适用性。

从严格意义上来说,减税指的是通过调整或改变既有税制而减少政策税收,从而降低企业或居民税收负担的一种税收政策。这说明减税首先是一种规范化的调整或改变税制的行动,如削减税种、下调税率、缩小税基;其次,减税的这种制度性安排是个长期的过程,着眼于长期。据此定义,可以发现许多关于减税的争论中,首先在为调整或改变既有税制下的带有非规范化行政色彩的减税政策,不属于减税;其次,在既有税制框架内,偷税、漏税、欠税的蔓延而不加以阻止,不属于减税,同样通过加强征管、清缴欠税等行动而实现的税收增长不属于增税。下文将在上述理论界定下展开。

1. 减税在我国适用性的一般判断。一般而言,减税的政策主张无非出于减税的需求扩张效应和供给效应。减税增加了企业和居民的可支配收入,进而刺激投资需求和消费需求扩张,通过乘数作用带动经济增长,这是减税的需求扩张效应;同时减税,尤其降低边际税率,一方面刺激储蓄和生产,另一方面减少市场扭曲,从而促进经济增长,这是减税的供给效应。其中减税的供给理论用"拉弗曲线"强调了减税不一定减收。以上两种理论依据相比较而言,出于需求扩张效应的减税理论在各国政策实施中作为一种相机抉择措施应用得很少,其更多地在设计税制时作为一种自动稳定机制的考虑;而出于供给效应的减税政策主张在20世纪80年代得到美国里根政府的大力运用,并带动了世界范围内的减税浪潮,进入新世纪,十多个国家又纷纷掀起了新一轮的减税和税收改革的浪潮。通过对减税的理论依据和实践经验分析可以看出:首先,无论是扩大需求还是增加供给,减税的作用机理都是建立在所得税税制的基础上;其次减税政策主要在实行所得税制的国家得到较多应用,主要出于某种或某些长远的考虑。例如,20世纪80年代里根政府减税主要在于创造有利于私人投资的制度环境,新世纪的减税浪潮主要出于应对经济全球化带来的国际竞争加剧和世界性经济增速减缓。

结合我国目前现状而言,首先,我国现行以流转税为主体、所得税为辅的税制结构模式,制约着减税对扩大内需、增加供给的有效性。2001年,增值税、消费税和营业税三税的比重高达65.42%(含海关代征的两税),而企业所得税和个人所得税相加仅占税收收入的24.91%④。在这样的税制下,减税作用机制迂回、间接,税收的最终归宿不易把握,从而不适合作为政府调节经济的工具。其次,减税作为一种税制调整或改革不能仅因为应对通货紧缩,应着眼于长远之虑。经济周期是有规律性的,当前的通货紧缩只是其中一个现象,不能简单地将具有长期性、稳定性的税制设计同临时性应付通货紧缩联系在一起。如果真是如此,那也只能通过税改完善税制本身的自动稳定机制。

退一步来说,即使在流转税制下减税能够起到与所得税制下的同样的扩张效应,刺激消费和生产,促进经济增长,那还必须假设税收是制约当前消费和投资的一个主要因素,微观主体对税收十分敏感。这个假设在一些西方国家是成立的,在这些国家社会保障体系比较完善、收入分配状况已经改善或稳定,税收主要是直接税,而且主要来自于家庭部门,一旦减税,就增加了个人的可支配收入,这对消费需求的扩大有较大的刺激作用。同样西方国家的制度比较完善,减税有效提高企业投资的边际收益,增加企业投资,进而促进整个经济回升。然而,当前我国通货紧缩的特殊性表明这样的假设在我国是很难成立的。由于我国的通货紧缩具有经济体制变革过程中发生的特殊性,这就决定了引导居民消费行为和企业投资行为的主要因素不在于税收。实际上,我国宏观税负水平到2001年也只是上升到15.8%的水平,低于世界上绝大多数国家和地区的水平,如果微观经济主体在这么低的税负水平下仍然不能取得较好的经济效益,说明现实条件下的微观主体对税收并不十分敏感,进一步减税对国民经济的刺激作用不会很大。已有的大量研究

表明，当前制约消费的主要因素在于对未来预期的不稳定性和收入差距的扩大；而制约企业投资的主要因素在于投资机制不健全、投融资环境差、非税负担以及预期因素等。因此，从减税的最终目的来看，要实现它还必须通过完善现有的制度和机制，改善居民和企业的预期和投资环境等，而不是减税。

2. 潜在的支出需求与现有收入状况的矛盾。建立公共财政体系要求以支定收，然而在当前环境下起码有几方面的支出必须注意的：

(1)科教支出。相对于其实际需要和世界各国的平均水平而言，我国对科学教育事业的财政投入历来不足，欠帐颇多。就教育而言，无论是人均教育费支出(1993 年我国人均教育支出 10.77美元，同期不发达国家 8 美元，发展中国家 43 美元，发达国家 108.9 美元)，还是教育投入占 GDP 的比重(在上世纪 80 年代中期世界各国教育投入占 GDP 的比重平均是 5.2%，而我国只有 2.3%)，远远低于发达国家和发展中国家[5]。尽管这几年财政预算内教育支出的增长率大部分年份高于财政总支出的增长，但到目前为止，教育支出仍未达到所制定的占 GNP4%的目标。在知识经济时代随着科技竞争、人才竞争的日趋激烈，以及对增加科教经费支出的要求更加强烈，科教经费的增加将势在必行。

(2)国防支出。2000 年我国的军费支出占世界总军费支出的 3%(排名第 8)，同期的美国为 37%，俄罗斯 6%，日本 5%，印度 2%；2001 年中国的军费开支 1442 亿元(170 亿美元)，仅相当于美国的 5%，日本的 30%；而从军费支出占国民收入的比重来看，1997 年我国 2.2%，美国 3.3%，俄罗斯 5.8%，韩国 3.4%，印度 2.8%[6]。不太平的国际形势、不容乐观的周边环境使得我国的国防支出相对与现实需要显得捉襟见肘，因此未来军费支出的增长不可小视。

(3)债务支出。改革开放以来，由于投资体制、企业体制、金融体制改革的深化，财政面临越来越多的各种债务风险，包括各种显性的和隐性的债务。据有关方面保守估计，目前我国政府显性、隐性合计的现实债务规模可能在 4－5 万亿元以上，总体债务负担率已在 50%左右；按照世界银行的估计，这个比重则在 75%－100%之间[7]。这样的债务规模无论如何都将财政面临越来越多的债务支出。

类似上述急需财政提供保障的支出还很多，如支持国企改革支出等。尽管有学者认为通过精简政府机构可以大大减少行政管理费支出，事实也的确如此，但是与上述多方面支出的增长势头相比，整体的财政支出恐怕还是有增无减。

其外，税收为实施政府职能提供财力保障，减税政策的实施必须是在实现政府职能所需财力有所保障的前提下进行的，否则财政的可持续性必将受到威胁。遗憾的是，当前在未减税之前税收已经无法满足上述支出的增长需求，尽管这几年来税收呈现了超常增长的局面，但是税收占 GDP 的比重 2001 年也只有 15.8%，远低于 25%的世界平均水平。与支出的增长势头相比较，由于近年来的税收超常增长源于“管理性增长”因素和“政策性增长”因素，因此未来年度里随着这些因素的增长功能耗尽，税收能否继续这种超常增长值得怀疑。也许此时有人会说这不用担心，减税不但不会减少税收反而会增加税收。我们并不否认在长期内减税可能具有这种功能，但短期内税收收入的减少不可避免。因此，减税必须在税收拥有可调节余地或支出可削减的前提下实行，然而现实的财政状况使得这种前提不大可能。

3. 以增加政府支出为主要着力点的积极财政政策未能如愿地实现政策目标，并不意味着减税就可以。纵观我们自从面临通货紧缩的政策实践可以发现，当亚洲金融危机涉及我国时，动用了货币政策；当货币政策显得力不从心时，中央便决定了积极的财政政策；以增发国债、扩大支出为主的积极财政政策使得政府面临越来越多的财政风险时，减税的呼声又响起。事实上，我国近年来已经采取了一系列政策性减税政策。最明显的是固定资产投资方向调节税，从 1999 年 7 月 1 日起按税率减半征收，2000 年暂停征收。另外，还有企业技改时的国产设备投资可以抵免企业

所得税和对商品出口退税增加退税率等。因此是否应该减税必须取决于减税的成本与收益对比，而不能因为积极财政政策难能如愿就采取减税。

从减税的理论依据、实践经验到当前我国的税制结构与投资、消费行为的特殊性，又到现时中国的财政收支状况，再到减税的客观背景，我们可以发现：将减税可能取得的收益和因此而付出的成本相比较，当前在我国实行减税恐怕得不偿失。

三、在当前环境下我国税收的政策选择

通过前述对减税得失的分析，当前环境下我们不宜全面减税。但是面对通货紧缩的国内形势和全面减税的世界潮流，税收并不是无用武之地。相反，税收由于其独到的功能特点和作用机制，当前环境下税收应结合"费改税"、制度创新、财政体制改革而进行结构性调整。

1. 积极推进"费改税"。我们已经强调过这几年的税收超常增长严格来说不算作政府的增税之举。在既有税制的框架内所进行的任何加强征管、堵塞漏洞的行动，尽管其结果是税收的相应增加，但不属于增税。毕竟一个严肃的政府明明有税法的规定，怎可听任偷漏税盛行？但是，企业的参照系并不是既有税制，而是以往的税负。在他们眼中，只要今年比去年或前年缴纳的税款增加了，就是增税，所以站在企业的角度并从实际的数字看，这两年企业税负确有加重之嫌。然而细究发现，在税收占GDP比重仍较低的情况下，造成企业负担过重的主要原因在于规范性的税收外还存在着大量的非规范性的收费。根据安体富的保守测算（见表2），这几年来非税负担的增长速度不亚于正税，到2000年我国税费负担已占GDP的25.1%。因此，从确实减轻企业负担、维护市场公平竞争出发，必须整顿非税收入，降低税外负担，加强预算外资金管理，推进"费改税"，而不能只是一味加强监管催税。

表2　1995—2000年中国的宏观税负[8]

年　份	1995	1996	1997	1998	1999	2000
税收/GDP(%)	10.3	10.2	11.1	11.8	13.0	14.1
政府收入/GDP(%)	16.5	19.3	21.0	22.5	24.1	25.1

注：表中政府收入指税收收入、预算外收入和包括各种收费的制度外收入。

2. 对现有税制进行局部调整。我国的现有税制基本上都是在短缺经济条件下形成的，它们的一个主要倾向就是约束消费和抑制投资，面对市场化变革和通货紧缩局面，税制必须进行相应调整。例如我国增值税的法定税率为17%，但如换算成国外可比口径，实际税率达23%左右，已高于西方国家（大多在20%以下）的水平；我国企业所得税的法定税率为33%，而德国25%，日本30%，英国30%，美国实行15%、18%、25%和33%的四级超额累进税率，前三档都比我国低，最高税率才与我国相同；个人所得税起征点800元，已明显不符合现时居民收入与消费状况以及课税意图。因此，当前和今后一段时期在全面普遍减税没有必要而且有实际困难的情况下，在大力进行费税体制改革的同时，应高度重视对我国现行税制的调整与完善：增加某些必要税种（如遗产税、环保税、社会保障税等），充实完善某些税种（如资源税、增值税、消费税、个人所得税等），以及实行结构性的减税减负政策。近期，特别应通过增值税转型、内外资企业所得税并轨、企业所得税税率及其税前扣除项目调整等途径，适当减轻企业税负，为企业科技进步、投融资能力和国内外市场竞争能力的增强，为持续扩大内需和增加有效供给创造必要条件；个人所得税应通过提高起征点、增加扣除额、下调边际税率等措施改善收入差距、刺激居民消费。

3. 税制调整结合财政体制改革。应该注意到我国目前财税体制还不完善，其中税外费大量存在的一个主要原因在于现有的财政体制下财权和事权划分不明确或不对称。因此，不改革财税体制，税制改革也难以发挥其效用，即使减税其效果也会大打折扣。同时，随着加入WTO和

建立公共财政体制进程的加快,政府职能和相应的财政职能也要发生转变,财政对经济的调节将主要是间接的。由于税收是一种规范性很强的间接手段,而且是相对稳定的。因此,财政体制改革中积极考虑税收在具有制度变革性和战略性举措方面的作用,从而为市场经济的发展和国民经济的稳定增长营造一种良好的制度环境。

注释:

①刘溶沧:《关于减税的几个问题和判断》,《光明日报》2002 年 4 月 2 日。

②贾康等:《怎样看待税收增长和减税主张》,《光明日报》2002 年 5 月 28 日。

③《经济日报》社:《是否减税还需结合实际》,《经济日报》2002 年 4 月 9 日。

④同②。

⑤《我国财政教育投入有关问题研究》合作研究课题组:《我国财政教育投入有关问题研究》,《经济日报》2000 年 7 月 20 日。

⑥数据来源:中国经济信息网《世经数据》www. cei. gov. cn。

⑦王美涵:《我国政府债务隐性债务风险研究》,《财经论丛》,2002 年第 1 期。

⑧安体富:《当前世界减税趋势与中国税收政策取向》,《经济研究》2002 年第 2 期。

参考文献:

[1]安体富. 当前世界减税趋势与中国税收政策取向[J]. 经济研究,2002,(2).

[2]贾康,刘尚希,吴晓求等. 怎样看待税收增长和减税主张[N]. 经济日报,2002-05-28.

[3]高培勇. 通货紧缩下的税收政策选择——关于当前减税主张的讨论[J]. 经济研究. 2001,(1).

[4]刘溶沧. 关于减税的几个问题和判断[N]. 光明日报,2002-04-02.

[5]王美涵. 我国政府隐性债务风险研究[J]. 财经论丛,2002,(1).

[6]《经济日报》社. 是否减税还需结合实际[N]. 经济日报,2002-04-09.

[7]《我国财政教育投入有关问题研究》合作研究课题组. 我国财政教育投入有关问题研究[N]. 经济日报,2000-07-20.

An Analysis of the Current Excessive Tax Growth and Choice of Tax Policy

LI Sheng-xiang

(*School of Public Economics and Management, Shanghai University of Finance and Economics, Shanghai* 200433, *China*)

Abstract: Tax revenue in China has grown excessively in recent years. Through analyzing the factors contributing to the excessive tax growth, we found out that China hasn't carried out the "institutional revenue raising measures" which are in the opposite direction of positive fiscal policy. However, the global tax reducing trend in this century, plus the ineffectiveness of the recent positive fiscal policy mainly through expanding fiscal expenditure, and the increasing fiscal risk all inevitably lead to the argument on reducing tax because of the excessive growth of revenue. The specialty of deflation in China, the current taxation structure and increasing expenditure demand decide that an overall tax reduction is infeasible, but the characteristics of taxation itself enables it to exert positive influence in the current circumstance.

Key words: tax; excessive growth; tax reduction; policy