

科学客观地认识我国的税收负担

刘永新

宏观税负是指一个国家的税收收入占其当期国内生产总值(GDP)的比重。多年来,我国的宏观税负不到20%,不仅远远低于发达国家45%的平均水平,也低于发展中国家25%的平均水平。但最近国内有的专家提出质疑,称我国的税负和其他国家不可比,因为其他国家征了社会保障税,如果扣除社会保障税,我国的宏观税负要远远高于其他国家。还有的专家引用“《福布斯》税负指数排行榜”来佐证我国税收负担过重的观点。那么实际情况究竟是怎样?究竟应该如何看待这

一问题呢?

一、与其他国家相比,我国宏观税负较低

根据国际货币基金组织(IMF)的统计,世界上前23个发达工业化国家2000年到2004年不含社会保障税的平均宏观税负在30%左右,其中宏观税负最高的丹麦一直维持在45%以上。发展中国家2000年到2005年不含社会保障税的平均税负保持在21%左右。而我国这一时期的平均宏观税负只有16%左右。把外国的社会保障税和我

国的社保基金都纳入税收收入进行国际比较的结果又怎样呢?国际货币基金组织的资料显示,2004年,发达工业国家含社会保障税的平均宏观税负45%左右,发展中国家含社会保障税的平均宏观税负27%左右。根据有关部门提供的社会保障收入的数据测算,我国2004年含社保基金的宏观税负为21.5%,比发达国家平均水平低23.5个百分点,比发展中国家的平均水平低5.5个百分点。以上情况表明,我国现阶段的宏观税负不是过高,而是未达到与经济发展水平相适应的合理水平。

和监督本单位国有资本经营预算的执行;编报本单位年度国有资本经营决算草案;负责组织所监管(或所属)企业上交国有资本收益。

内提出申请,报经财政部门审核后,按照财政国库管理制度的有关规定,直接拨付使用单位。

现的国有资本收益进行收取,试编制国有资本经营预算。各地区试行国有资本经营预算的时间、步骤和范围,由各省、自治区、直辖市和计划单列市人民政府决定。

国有资本经营预算如何执行?

国有资本经营预算草案经本级人民政府批准后,由财政部门下达到各预算单位。各预算单位具体下达所监管(或所属)企业的预算,抄送同级财政部门备案。年度终了后,由财政部门编制决算草案报本级人民政府批准。

国有资本经营预算收入由财政部门、国有资产监管机构等组织收取、上交。企业按规定将应交国有资本收益直接上交财政部门。国有资本经营预算支出,由企业在经批准的预算范围

国有资本经营预算试行范围如何确定?

中央国有资本经营预算的试行范围为国资委监管企业和烟草企业。按照《意见》,从2008年起,对试行范围内企业2007年实现的国有资本收益进行收取。同时,编制国有资本经营预算并组织实施。

考虑到当前国有企业改革任务较重,需要支付的改革成本压力很大,且2006年度中央企业盈利水平较高,经国务院同意,今年对国资委监管企业进行试点,即对这部分企业2006年实

试行国有资本经营预算有哪些配套办法?

试行国有资本经营预算是一项全新的工作,首先要搞好政策研究和制度建设。按照国务院的要求,目前,财政部正在会同有关部门研究制订《企业国有资本收益收取管理暂行办法》、《国有资本经营预算编报办法》。此外,财政部还将根据预算编制需要,适时修订政府收支分类科目等。●

责任编辑 方震海

判断宏观税负水平是否合理应依据两个标准：一是看是否有利于经济发展；二是看能否保证政府职能的充分发挥。目前我国的人均GDP在1000美元到2000美元之间，按照世界银行的研究结论，我国现阶段合理的税负水平应该在20%到25%之间。1994年税制改革以来，我国宏观税负经历了一个逐年下降然后又迅速回升的变化过程。1993年我国的宏观税负为12.3%，此后逐年下滑，到1996年达到最低点10.2%，从1997年开始，我国宏观税负才逐年回升，每年大约增长1个百分点左右，2006年，我国的宏观税负回升到了16.50%，这个税负水平远远没有达到合理区间。

二、“福布斯”“税负指数排行榜”不能反映税负真实水平

2005年《福布斯》发布所谓“世界52个国家的税负指数排行榜”，中国名列“第二位”。仔细分析，这个“税负指数”的排名完全反映不出各国实际税负水平的高低，因为其计算方法不科学。具体来讲，主要有以下三点：

第一，用最高法定税率直接作为税负指数的计算依据，无法反映税收负担的真实情况。如我国个人所得税法规定的最高边际税率为45%，只有月薪超过10万元时才适用。据统计，我国适用45%税率的纳税人微乎其微，其交纳的所得税占全部个人所得税收入的比例不到1%。《福布斯》以该档税率计算我国个人所得税的实际负担，把只有极少数人适用的税率作为普遍适用的税率，显然是不科学的。

第二，计算税负指数时没有考虑税基比重和税制结构，将不同税种的法定税率做简单加总。总体税负应是各主体税种税负的加权平均值，不考虑税基结构而直接简单加总法定税率，

在一国经济结构变动较大时将影响计算结果的可靠性。同时，不同税种在税收收入中所占比重也影响着总体税负的形成。占我国税收收入比重7%左右的个人所得税的法定税率与占税收收入近50%的增值税的法定税率直接加总，必然会影响结果的可靠性。

第三，计算税收负担时没有考虑减免政策和征管因素。我国大量的减免税政策在一定程度上降低了纳税人的实际税负。有关机构测算，我国的减免税政策大概使宏观税负降低10%左右。从世界范围看，没有哪个国家的征管水平能使实际税负达到法定税率水平。因此，仅用法定税率计算税收负担是不准确的。

三、税收增长速度超过GDP是正常现象

税收的增长源于税率的提高、税基的扩大和征收管理水平的提高，在税率不变、征管水平不变的情况下，税收的增长速度是由税基的增长速度决定的并和税基的增长速度保持一致。从总体上看，税收是以社会总产值（社会总产品的价值）为税基的，而不是以GDP为税基的。由于经济增长质量和经济结构的不断变化，GDP和社会生产总值的增长速度往往是不一致的，相应地，税收的增长速度和GDP的增长速度也往往是不一致的。税收收入可能快于GDP的增长，也可能慢于GDP的增长，税收和GDP保持同步增长反而是一种偶然现象。这种现象只能在GDP和社会生产总值保持同步增长、税收制度和征收管理水平都恒定不变的情况下才会出现。统计数据表明，近年来，我国主体税种税基的增长速度都超过了同期GDP的增长速度。

增值税的税基是工业增加值和商业增加值。2004年，我国工业增加值

增长16.7%，远远高于同期GDP增速；商业增加值增长23.3%，是同期GDP增速的近3倍。

消费税的税基（今年调整前的）是汽油、柴油、小汽车、烟、酒等11类特定商品的销售额或销售量。2004年，我国汽车、摩托车的销售额增长41.5%，是同期GDP增速的近5倍；汽油、柴油的销售额增长27.2%，是同期GDP增速的3倍。

营业税的税基是交通运输、金融保险、邮电通讯业、建筑业、文化体育业、服务业等第三产业取得的营业收入。2004年，交通运输业的营业收入增长速度达40%，为同期GDP增速的4倍多；服务业营业收入增长28.4%，是同期GDP增速的3倍。

企业所得税的税基是企业应税所得，其增长速度与企业利润的增长速度是一致的。2004年，国有工业企业利润增长42.8%，集体工业企业利润增长31.3%，股份制工业企业利润增长39.4%，私营工业企业利润增长40.1%，都是当年GDP增速的3倍以上。

关税和进口环节税的税基是外贸进口总额，2004年我国外贸进口总额增长35%，几乎是同期GDP增速的4倍。

在税基的增长速度超过GDP的增长速度的同时，我国税收征管水平也在不断提高。据有关部门测算，由于征管制度的改革和“金税工程”的实施，我国的税收足额征收率已由1994年的54%上升到现在的67%。

这两个方面的因素加在一起，造成了税收增长速度大大超过GDP的增长速度，其间，我国的税率不但没有提高，反而有一系列减免税政策出台。可见，我国税收超GDP增长是税基超GDP增长和征收管理水平提高的结果，而不是提高税率、加重税负的结果。

果。因此, 税收超GDP增长是正常的。

四、宏观税负的提高并未增加纳税人实际税负

宏观税负作为反映税收负担的一个重要指标, 能准确反映一个国家GDP的税收负担率, 并常常被用来进行国际比较, 但却不能直接用来反映纳税人的实际税收负担。这是因为, 税收是从社会总产品中征收来的, 而不是从GDP中征收来的。对一个具体的纳税人来讲, 税收是国家从其手中无偿征收的部分劳动成果, 纳税人的实际税收负担应该体现为其缴纳的税收占其劳动成果的比重, 而不是其缴纳的税收占其创造的GDP的比重。以此推演, 一个国家全部纳税人(包括企业和个人)的税收负担, 就应当是这个国家的税收收入总额占其社会生产总值的比重, 而不是税收收入总额占GDP的比重。

由于社会总产值大于GDP, 因而, 税收占GDP的比重总是大于税收占社会生产总值的比重, 也就是说, 宏观税负总是大于纳税人的实际税负。根据财政部对全国360291户企业的财务税收普查资料测算, 2001-2004年企业的实际税收负担都低于当期的宏观税负。如2004年, 我国的宏观税收负担为15.09%, 当年制造业企业的平均实际税负只有5.67%, 交通运输企业的平均实际税负只有4.58%, 分别比宏观税收负担低9个和10个百分点。由此可见, 税收占GDP的比重反映不出企业的实际税收负担。

在集约型经济增长方式下, GDP的增长会快于社会生产总值的增长, 即使宏观税负(税收占GDP的比重)下降, 纳税人的实际税负(税收占社会生产总值的比重)也可能上升; 在粗放型经济增长方式下, GDP的增长会慢于社会生产总值的增长, 即使宏观税负

提高, 纳税人的实际税负也可能会不变甚至降低。因此, 宏观税负的变化和纳税人实际税收负担的变化并不一定保持一致。就我国现阶段而言, 由于经济增长方式粗放, 投入产出率低, 社会总产值的增长总是快于GDP的增长。在这种情况下, 即使税收占社会总产值的比重不变甚至下降, 税收占GDP的比重也可能提高, 换句话说, 即使纳税人的实际税负不变甚至降低, 宏观税负也可能提高。反过来讲, 宏观税负的降低并不一定表明纳税人的税收负担加重。

五、近年来我国企业的实际税负总体逐年降低

1994年税制改革以来, 尤其是1998年实施积极财政政策以来, 除1999年11月对储蓄存款利息恢复征税及2001年将车辆购置费转为车辆购置税外, 我国基本没有出台增加税收的政策, 反而出台了大量的减免税政策, 其效果相当于降低税率。如果撇开征管水平不断提高等其他外部变量, 降低税率的政策会直接导致税收占社会总产值比重的下降, 即纳税人实际税收负担的减轻。财政部对全国360291户企业的财务税收普查情况表明, 2001-2006年, 我国企业的实际税收负担总体呈下降趋势。由于这一阶段我国高投入、高消耗的经济增长, 使得GDP的增长慢于社会生产总值的增长, 从而表现为税收占GDP的比重上升, 而税收占社会生产总值比重下降, 即纳税人实际税负下降, 而宏观税负却在提高。

六、税收增长没有“挤压”居民收入的提高

近年来, 我国税收增长一直快于城乡居民收入的增长, 一些学者把这种现象说成是税收收入的增长影响了居民收入的提高。这种说法从表面上

看很有道理, 因为在国民收入不变的情况下, 税收收多了, 可供企业和个人分配的收入就少了, 但实际情况并不是这样。

影响居民收入提高的因素是多方面的, 其中最重要的是工资制度和劳动力市场供求状况。由政府支付工资的劳动者(如公务员、教师、军人、科研人员等)的收入是由国家工资制度决定的, 这类收入是随着税收的增长而增长的, 不存在税收增长影响其收入水平提高的问题。由企业支付工资的劳动者的收入是由劳动力市场供求状况决定的, 在我国劳动力市场长期普遍供过于求的情况下, 劳动者收入增长缓慢是必然的, 在这种情况下, 即使政府不收税, 企业也不会因为其盈利水平的提高而提高劳动者的报酬。随着农村税费改革的实施, 农民的税收负担逐年降低直至完全取消, 因而不会影响农民收入的提高。

税收增长是否影响了城乡居民收入的提高, 不能看税收收入增长速度是低于还是高于居民收入的增长速度, 关键还是要看纳税人的实际税负的变化。如果企业和个人的实际税收负担加重, 企业盈利和个人收入会减少; 如果实际税负稳定或下降, 那么税收的增长就不会对个人收入产生负面影响。

如前所述, 近年来由于各种税收减免政策的出台, 我国企业的实际税负在降低的同时, 企业的赢利水平也在大幅度提高; 1993年以来, 我国个人所得税的负担也保持基本稳定。在这种情况下, 税收的增长不会对居民收入的增长产生挤压效应。因而不能因为税收增长快而城乡居民收入增长慢, 就说税收增长影响了居民收入水平的提高。●

(作者单位: 山东省莱州市财政局)

责任编辑 方震海