

对我国税式支出政策调整的思考

李俊英

(中央财经大学 北京 100081)

【摘要】 税式支出是政府实施税收优惠政策所形成的税收利益的转移,其实质是一种隐性政府支出。现阶段我国税式支出政策调整的重点应放在支持企业自主创新、促进区域经济协调发展、扩大就业和再就业、促进循环经济发展等方面。

【关键词】 税式支出 自主创新 区域经济 就业

一、税式支出概念提出的重大意义

税式支出,是指政府出于对特定经济目标或社会目标的追求,实施税收优惠政策使得实际税收偏离基准税收而导致税收的减少。正因为它以税收减少的形式表现出来,所以称作税式支出。税式支出概念是由税收优惠概念发展而来,税式支出是政府对税收优惠进行科学化、系统化预算控制和管理的一项制度创新,税式支出概念的提出无疑具有十分重要的理论意义和实践价值。

1. 为公共财政理论的发展与政府的财政管理提供了一种新思路。随着公共财政理论的不断发展,政府部门的收入和支出概念得到进一步拓展,一般来说,政府收入包括税收、公债和使用费等,支出则主要集中于政府购买支出、转移支出等。税式支出作为一种隐性支出形式,不仅意味着政府在税收上的减让,而且是支出上的隐性增加。根据税式支出理论,税收优惠不再被视为政府在税收收入方面对纳税人的一种让渡,而是作为政府支出的一种形式在更深层次上揭示了税收优惠的实质,为公共财政理论的进一步发展和政府的财政管理提供了一种新的思路。

2. 完善了政府预算。由于税收优惠这种支出方式的隐蔽性,致使其在许多国家的收支统计上没有体现,为税式支出的实证研究带来了不便。用税式支出的观点来看待税收优惠,将量化的税收优惠纳入政府支出管理范畴,将使政府预算更加完善。同时也可以使纳税人清楚地认识到,政府对于经济活动的调节不仅表现为直接的政府支出,而且表现为提供税收优惠这样的间接支出。

3. 强化了纳税人对于税收优惠的成本意识。税式支出概念的提出强化了纳税人对于税收优惠的成本意识,使得纳税人更加重视税收优惠的效果,以进行成本效益分析,从而为政府选择效率更高的支出形式提供了依据。

4. 将税收优惠纳入政府支出范畴会引致其管理方式的转变。既然是一种支出,就需要按照支出的模式进行管理。如何加强税式支出管理,以及如何把税式支出逐步纳入政府的财政预算中,实行预算管理,谋求财政的综合平衡和财政收支适度,这就是税式支出制度的核心。

二、我国现阶段税式支出政策调整分析

1. 调整支持企业自主创新的税式支出政策。增强企业创新能力是贯彻科学发展观和构建和谐社会的重要内容。我国在税收方面出台了一系列优惠措施,并逐步形成了一套鼓励高新技术产业发展的税收优惠政策体系。从优惠范围看,涉及鼓励科技投入、开展科研活动、发展高新技术产业、引进新设备等方面。从优惠税种看,涉及增值税、营业税、所得税、关税等,包括税收减免、税收返还、投资抵免、技术开发费抵扣所得额、加速折旧、所得税前扣除标准优惠等多种方式。现行《企业所得税法》规定:同时符合相关条件、拥有核心自主知识产权的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税;企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,按照研究开发费用的50%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的150%摊销;创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业2年以上的,可以按照其投资额的70%在股权持有满2年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额,当年不足抵扣的,可以在以后纳税年度结转抵扣;由于技术进步更新换代较快的固定资产,可以采取缩短折旧年限或者加速折旧的方法。

以上这一系列促进科技体制改革、鼓励企业自主创新的税收优惠政策,对于鼓励企业自主创新、增强企业核心竞争力起到了巨大的推动作用。但是,与创新型国家相比,我国现行各项鼓励企业自主创新的税收优惠政策的目标未经系统设计,缺乏科学性。目前高新技术企业一般只能获得企业所得税优惠,缺乏必要的个人所得税优惠,个人投资高新技术企业获取的个人所得(如股息、利息和个人分得的利润)没有相应的优惠措施。另外,现行税收政策没有对如何认定高新技术企业给予明确、清晰的标准,导致税务部门无法准确把握高新技术企业的界定条件,给具体执行带来困难。

笔者认为,要促进企业自主创新,必须从增强能力和动力两个方面设计税收激励机制。因此应改革和完善个人所得税制,加大对创新型人才的税收优惠力度,从而激发企业的自主创新动力。同时应尽快实施消费型增值税,减轻高新技术企业

的增值税负担,以避免对自主创新投资重复征税,并解决企业创新能力不强的问题。企业所得税税基的确定应该适应现代企业制度和技术创新的要求,充分体现对纳税人的劳动补偿、资本补偿、技术补偿和风险补偿,加大对企业自主创新投入的所得税前抵扣力度。只有严格界定高新技术企业的认定标准和条件,才能增强税务机关的可操作性,保证税收优惠政策得到严格和公正的执行。

2. 调整西部大开发税式支出政策,促进区域经济协调发展。自1999年实行西部大开发税收优惠政策以来,其政策效应已得到初步显现。但是由于受多种因素的影响,“十五”期间西部和东部地区经济发展不平衡的矛盾并未得到缓解,反而有进一步加剧的趋势。重新审视现行的西部大开发税收优惠政策,能够发现其存在以下问题:一是西部大开发税收优惠政策仅涉及企业所得税,优惠税种比较单一,与东部沿海发达地区相比,税收优惠政策缺乏比较优势,不能达到吸引投资、发展西部经济的目的。二是西部大开发所得税优惠政策受2000年7月27日经国务院批准发布的《当前国家重点鼓励发展的产业、产品和技术目录(2000年修订)》(以下简称《目录》)的限制,存在着较大的局限性。西部经济落后地区的大多数企业所经营的项目不能达到《目录》标准,无法享受西部大开发的税收优惠政策,经济发展比较滞后。

为了更快地推进东西部区域经济的协调发展,加快西部地区的工业化、城市化建设,建议进一步加大对西部地区的税收优惠力度。①应针对西部地区制定流转税的税收优惠政策,有选择性地出台部分营业税税收优惠政策,以加快西部地区交通运输业、金融保险业、邮电通信业以及服务业的发展。②取消西部大开发所得税优惠政策的《目录》限制,除国家禁止发展的行业外,可以全面扩大所得税税式支出政策覆盖的范围。③改变企业所得税税收优惠方式,可以采取加速折旧、提高税前扣除比例、提取准备金、投资抵免和再投资退税等间接优惠的方式,取代过去的直接减免方式。④如果大幅增加西部地区的税收优惠政策会削弱国家财力,那么也可以适当减少乃至取消东部沿海发达地区的税收优惠政策,间接地突出西部地区的政策比较优势。

3. 调整就业和再就业税式支出政策。现行的就业和再就业税收优惠政策主要包括:安置城镇待业人员的税收优惠政策、安置自谋职业退役士兵的税收优惠政策、安置自主择业的军队转业干部的税收优惠政策,以及2003年出台、2006年重新修订的下岗再就业税收优惠政策。这些税收优惠政策不同程度地为解决失业问题发挥了积极作用,但是其中也暴露了一些问题:①优惠政策大多限制在商贸企业和服务业,能够提供众多劳动岗位的工业企业却无法享受到税收优惠政策,这就影响了税收优惠政策作用的发挥。②优惠政策基本局限于城镇失业人员,间接地剥夺了几千万失地农民享受税收优惠政策的权利,客观上给本来就处于弱势地位的农民就业带来了新的困难。③优惠政策在实际执行过程中存在着比较明显的漏洞,如:享受税收优惠政策的企业可以通过注销后再兴办的方式不断延长优惠期限;全额减免的税收优惠方式通常成

为投资者合理避税的工具和手段。

笔者认为,要解决下岗人员的出路问题,就必须对下岗再就业税收优惠政策进行再次修订:①扩大享受税收优惠政策的企业范围。可以将工业企业包含在内,直至涵盖所有企业。同时可以规定不论是否属于新办企业,只要是新录用了再就业的人员,其就能享受一定的再就业税收优惠政策。为了保证再就业税收优惠政策作用的充分发挥,还可以对企业享受优惠政策添加一些附属条件,如规定企业必须与新录用人员签订劳动合同,企业必须为新录用人员交纳社会医疗保险金、社会劳动保险金和社会养老金等。②考虑到税收优惠政策的涉及面太广,也可以取消税收减免。笔者认为,应借鉴国外成功经验,即由财政建立失业保障基金并“补贴到人”。相比较而言,这种方法不仅能够彻底消除税收优惠政策的负面影响,而且也更加可行和合理。

4. 调整促进循环经济发展的税式支出政策。目前针对循环经济发展的税收优惠政策主要涉及增值税、企业所得税两个税种。《企业所得税法》对资源综合利用、环境保护、节能节水等继续给予税收优惠。《企业所得税法》规定,企业综合利用资源,生产符合国家产业政策规定的产品取得的收入,可以在计算应纳税所得额时减计收入;企业购置用于环境保护、节能节水等专用设备的投资额,可以按一定比例实行税收抵免。

针对具体税种在《税法》现有框架内可以实行的税收优惠包括:①增值税税收优惠。对提供与循环利用型环境产业相关的修理、修配劳务的纳税人采用低税率;对企业销售环保节能产品、利用废弃物生产产品所获得的销售收入实行免税或低税;对企业为实施污染防治或废弃物循环利用项目购置的设备设施允许抵扣进项税额。②企业所得税税收优惠。对环保型企业实行减免优惠;对资源循环利用型企业可采取自开办之日起,前5年实行抵免税优惠的办法;对高新技术企业或环保技术开发企业采用费用税前列支、投资抵免和再投资退税政策;对环境服务型(环境咨询、信息服务、评估)企业自开业之日起,第一、二年免征企业所得税,其余年度减半征收;对废旧物资回收经营单位取得的收入减免征收。③其他税收优惠。降低木材及木制品、石油、天然气的进口关税税率;对国家政策性银行、各商业银行和其他金融机构向农业、环保、资源综合利用和其他有利于可持续发展的技术开发项目提供贷款取得的利息收入给予一定的营业税减免优惠;对环保技术开发、转让、咨询、服务合同减免印花税。

主要参考文献

1. 包永全.建立税式支出管理制度:规范税收优惠政策的有效措施.经济研究参考,2004;12
2. 邢树东.税式支出优化理论研究.当代经济研究,2004;7
3. 李艳.税式支出的经济效应及其影响.财会月刊(综合),2006;6
4. 余红艳.我国税式支出政策优化的几个误区.特区经济,2007;5
5. 张庆雪.提高我国税式支出分析制度绩效的途径.西部财会,2007;8