

# 预期和效果：振兴东北老工业基地税收定位

邵学峰

(吉林大学中国国有经济研究中心, 吉林 长春 130012)

**摘要：**税收优惠政策在振兴东北老工业基地过程中能够刺激投资、促进企业增加技术改造和设备更新，但同时也不能过分夸大税收在振兴东北老工业基地中的作用。税收政策要注重预期和实施效果的统一，和其它政策配套实施而达到预期目标。从总体上看，东北地区税收制度变迁需要兼顾税收效率和税收公平二者之间相互均衡，注重税法刚性和政策灵活性相统一，注重区域经济发展和全局经济目标、财政支出和收入的兼顾。

**关键词：**预期；效果；东北老工业基地；税收政策

**中图分类号：** F248    **文献标识码：** A

## 一、问题的提出

在东北老工业基地振兴和税收制度改革的双重背景下，经国务院批准，财政部、国家税务总局下发通知，规定自2004年7月1日起，在黑龙江省、吉林省、辽宁省和大连市实行扩大增值税抵扣范围、调整资源税税额标准和企业所得税优惠等税收政策。

第一，东北老工业基地生产型增值税有条件的调整为消费型增值税。扩大增值税抵扣范围的政策内容主要包括：对东北地区从事装备制造业、石油化工业、冶金业、船舶制造业、汽车制造业、农产品加工业产品生产为主的增值税一般纳税人，购进固定资产、用于自制固定资产的货物或应税劳务和为固定资产所支付的运输费用等所含进项税金，准予用当年新增加的增值税税额抵扣。当年没有新增加的增值税税额或新增加的增值税税额不足抵扣的，未抵扣的进项税额可以结转以后年度继续抵扣。

第二，东北老工业基地部分不可再生资源的税收优惠措施。调整资源税税额标准，具体内容：对东北地区的低丰度油田和衰竭期矿山，经东北省份的省级人民政府批准，可以在不超过30%的幅度内降低资源税适用税额标准。

第三，扩大企业所得税优惠措施。企业所得税优惠政策的内容主要包括：对东北地区工业企业的固定资产（房屋、建筑物除外），可在现行规定折旧年限的基础上，按不高于40%的比例缩短折旧年限；受让或投资的无形资产，可在现行规定摊销年限的基础上，按不高于40%的比例缩短摊销年限。东北地区企业的计税工资税前扣除标准提高到每月人均1200元，具体扣除标准由各省、自治区、直辖市人民政府根据当地平均工资水平，在不超过上述限额内确定。

这次针对东北振兴而出台的税收优惠政策，从总体上看，是自1994年以来我国税收制度又一次重大变迁的序幕，同时也是推动东北老工业基地调整改造的举措之一，因此，从酝酿之初就被罩上一层良好的预期。但是，税收优惠政策的出台，在振兴东北老工业基地过程中实现效果如何，目前定论为时尚早。在当前我国加快东北地区国有企业改革、大力推进体制创新和机制创新的关键时期，对税收进行制度调整，从总体上把握税收制度的效果和作用，充分发挥税收杠杆的制度性功能，合理把握税收调整尺度，无疑具有比较重大的战略意义。

## 二、预期和效果：现有观点的另类思考

我国在 1994 年税制改革时，由于考虑原有税负水平，以及抑制当时的投资过热问题，实行的是生产型增值税，对固定资产不予抵扣，存在着重复计征的问题。从目前情况来看，东北老工业基地的大部分国有企业设备陈旧急需更新，由于不允许扣除设备等固定资产所包含的税金，所以负担相对更重。税收制度调整对于刺激生产和投资、加快企业生产经营改造、提高社会经济发展水平和活力无疑具有一定的促进作用。国家这次税收制度改革把东北作为“前沿阵地”，使东北老工业基地首先受益，其进步作用毋庸置疑。在相关政策出台前夕，东北地区的企业经营者对此抱有很大期望。根据“经济参考报”记者的采访，抚顺新亚电力有限责任公司财务部的有关人士在谈到增值税改革在东北试点的时候，难掩内心的喜悦之情，认为“这绝对是利好消息。”都感到这一改革对东北相关行业来说，无异于一项普遍的减税举措，必将为东北经济发展带来巨大的好处。营口盼盼安居股份有限公司的个别高管人员认为，此次税制改革让利于企业，是放水养鱼，具有长远眼光。虽然他还不知自己的企业能否享受到相关的优惠措施，但他说自己的投资信心增强了。他说：“表面上国家给企业减税是钱的问题，其实是解决了企业的发展问题。企业的负担减轻，投入加大，效益增加，国家可以从长远受益。”

可见，这次在东北地区进行制度改革，是国家为振兴东北老工业基地而出台的重要举措之一，同时也是我国不断完善税收制度重要的试点工程，毫无疑问，其进步作用是巨大的。然而，评价政府公共政策的实施，单从预测的角度来考察其实施目的和进步作用是远远不够的，更主要在于政策的实施结果。就税收制度而言，其调整和改革不但需要应宏观经济环境适时而动，而且还要尽量克服其自身所具备的局限性，力求扬利除弊，将制度变迁所带来的效益最大化，降低制度成本。因此，在振兴东北老工业基地税收优惠政策出台之际，对税收政策的实施效果进行冷静思考还是十分必要的。

第一，税收政策作为政府职能的一部分，本身带有一定局限性。税收作为政府参与经济活动的重要手段和取得公共收入的重要来源，其结果不仅对微观经济主体的行为产生影响，同时还影响整个社会的投资和消费以及宏观经济总量平衡。税收作为政府职能的一部分，其功能主要表现在能够对社会经济关系和经济运行产生影响。按照西方公共经济理论的观点，税收的主要功能体现在四个方面：一是资源配置的功能，税收不仅要考虑政府收入的需要，还要尽可能地在社会资源配置中发挥积极作用；二是经济调控的功能，通过税收杠杆对经济行为进行调节，保证经济行为的理性而规范；三是合理分配的功能，通过课税强制性介入国民收入的分配领域，利用税收手段参与社会产品再分配，通过采取诸如累进税率课税的方式对税收水平进行调节；四是提供有序竞争环境的功能，利用税收杠杆，提供经济个体所需求的公正客观的市场竞争环境，纠正不利于市场发展和孕育的扭曲行为。然而，税收也具有有一些固有的局限性，主要表现在三个方面：首先，课税会进一步导致效率损失。西方税收理论表明，市场配置本身已经存在着一定程度的低效率，对经济行为课税后，就会在市场资源配置中打进一个“税楔”，使得买者愿意支付的价格和卖者愿意提供的价格之间产生差异，干扰市场价格讯号，进一步增加市场效率的损失，市场以价格为导向的行为会因为税收存在而进一步受到影响。其次，税收调节的时滞。一方面，政府要做出判断，对经济现象和发展趋势存在一个认识上的过程，需要依赖及时有效的信息和全面客观的调查；另一方面，税种设置、税率调整以及有关政策变动，都要经历论证以及立法等程序，旷日持久的政策出台常常会导致税收调节指向时过境迁，使原本有效的调节无法发挥应有的运行效果。最后，税收调节效果的有限性。税收不是万能的，其调节效果具有一定的限度，一方面，由于税收制度不健全或者不完善而导致的制度性漏出，是税收调节的内在局限性；另一方面，即使在税收制度健全甚至完善的情况下，出于税收外在环境以及管理机制等因素，税收调节仍旧不可避免的具有局限性，导致税收的管理性漏出，是税收调节的外在局限性。由此可见，税收作为政府介入经济行为的主要手段而不是全部，不是促进经济发展的灵丹妙药，具有天然局限性。税收是一把“双刃剑”，在使用它的过程中要扬长避短，否则会对经济发展造成一定影响，这已经无数次被西方国家的税收实践所证明。因此，在振兴东北老工业基地过程中，要合理

运用税收优惠政策，充分发挥其职能，降低其局限性在社会经济生活中的负面影响，使税收优惠政策尽量接近国家振兴东北老工业基地的初衷。

第二，税收政策的调整容易导致一定范围内的税收竞争。西方经济学界认为：“税收竞争是指各地区通过竞相降低有效税率或实施有关税收优惠等途径，以吸引其它地区财源流入本地区的政府自利行为。”严格意义上的税收竞争归根结底就是税收负担的竞争，税收优惠措施多，政策宽松，税收负担较轻，那么就会对生产必需的资源构成一定吸引力，反之亦然。根据税收竞争的激烈程度以及减税的出发点不同，可以分为适度税收竞争和过度税收竞争两种类型，适度税收竞争对经济发展是有益的，而过度税收竞争对经济发展却是有害的。从振兴东北老工业基地税收优惠政策出台前后的一段时间看，正像有些专家学者所言，优惠措施给东北老工业基地带来了投资的“洼地”。有充足资料表明，自中央开始酝酿东北老工业基地税收优惠措施以来，不同投资者对东北老工业基地的投资热情确实比以前要高得多。然而，应该看到，东北诸省凭借税收优惠政策所造成的投资洼地供给形式的短期性，容易导致投资主体资金流向的不确定性。由于资本具有比较强的逐利性和流动性，短期内，会有一些规模的资金流向东北那些资金短缺、同时又具有一定投资潜力的省市和项目，而同时，东北这种资金流入是以其它地区的资金流出为代价的。如果这种投资主体来自于东北老工业基地的内部创造，必然对经济发展具有巨大的拉动作用，但是，如果这种投资主体来自于东北老工业基地之外，就会容易导致国内区域间经济发展潜在的竞争。在现有税收政策正处于调整变化和各地仍旧存在着比较强烈的地方保护主义前提下，各地会提高招商引资的投入成本，甚至会导致卖放国家政策、政策过度宽松等一系列违反法律和制度的事情发生。

第三，对税收优惠措施的放大，容易造成一定的副作用。现有振兴东北老工业基地税收优惠政策的出台，主要体现在增值税转型、企业所得税税前扣除以及对资源税的调整上，调整的广度和深度还需要进一步扩展。从增值税的转型看，国家只允许东北的七个行业抵扣新增机器设备进项税金（军工产品进项税金需报财政部门审批），而对这些行业的房产等固定资产新增税金不予抵扣。按照有关部门的说法，这只是增值税转型的第一步，可见，这种转型仅仅是在小范围内的不完全转型。这一方面体现了国家对一项政策的出台慎之又慎，另一方面，这种转型所具有的代表性却值得怀疑。不仅如此，如前所述，税收政策的调整具有时滞性，目前的增值税转型实施效果只有在三到五年甚至更长时间之后才能显现，税收政策的调整和实施必然时日漫长，就会错过税制改革的大好时机。从企业所得税提高税前扣除项目上看，目前我国存在着所得税内外有别现象，外资企业所得税税负较轻，内资企业所得税较重，这种制度上的差别待遇已经造成了一定程度的不均衡，长期以来在理论界形成共识，要求改革的呼声日高。这次国家从振兴东北老工业基地出发，调整了企业所得税税前扣除项目，虽然会减轻东北老工业基地企业的税收负担，但是改变的幅度仍旧需要进一步考察。一般来讲，从税收制度改革上调整企业负担，降低税率所带来的效用会高于扩大税前扣除所带来的效用，如果单纯从增加税式支出的角度降低企业的经营成本，产生的制度性税收漏出势必增加税收征收管理的难度。

总而言之，税收在振兴东北老工业基地过程中能够刺激投资、促进企业增加技术改造和设备更新，但同时，也不能过分夸大税收在振兴东北老工业基地中的作用，应该对税收在振兴东北老工业基地所能够发挥的作用进行合理定位，税收制度变迁必须和其它政策配套实施，才能在振兴东北老工业基地的巨大工程中达到预期效果。

### 三、长远与现实兼顾：振兴东北老工业基地的税收取向

从总体上看，税收制度变迁需要兼顾税收效率和税收公平二者之间的相互均衡。现代税收原则离不开税收效率与税收公平的相互作用，税收效率包括税收经济效率和税收制度效率，而税收公平包括税收经济公平和税收社会公平。税收效率和税收公平是辩证统一的，无论在振兴东北老工业基地过程中，还是在国家税收制度改革中都不能顾此失彼。

第一，税收效率和税收公平之间存在着对立关系，提高一方要以降低另一方为代价。一方面，税收效率的提高往往以牺牲一定的税收公平为代价。通过税收政策保证政府职能的实现，达到限制和促进经济活动的目的，实现税收的经济效率。但是这样做势必降低经济主体在市场竞争过程中的社会公平程度，对纳税人造成基于税收政策不公平的差别待遇，使他们无法在相同条件下展开竞争；同时，强调收入能力和收入水平的提高，必然导致社会分配不公的加剧，增加贫富差距，引起低收入者的不满，导致社会不稳定和社会动荡，波及到税收的经济公平环境。另一方面，政府利用税收政策建立的再分配机制和社会保障机制，会导致一定程度税收效率的损失。如果过度强调收入分配上的公平，采用包括税收手段在内的政府行为提高分配公平程度，税收分配水平和分配能力得到了提高，但是却会造成负面影响，不仅对纳税人创造能力造成了抑制，对投资产生外部负效用，还会导致生产要素的浪费，产生低效率行为的扩散，降低要素配置的效率水平；同时，保障机制的健全促使生产要素不完备的社会成员增加对社会的依附偏好而在分配过程中“搭便车”，增加闲暇对工作的替代效应，导致税收效率的下降。

第二，税收效率和税收公平之间存在着统一性，从某种意义上说是兼顾，也就是在统一的前提下，有所侧重。政府不能只强调利用税收导致公平，或者只强调利用税收促进全社会效率的提高。如果切断税收效率和税收公平的联系，就会既无效率，也无公平。一方面，税收效率是税收公平的基础。税收效率决定着税收公平的发生，只有当税收效率有效实现社会剩余产品的增加之后，社会才会出现公平。税收效率低下就会导致剩余产品稀缺，高效率是实现高水平公平的前提。在一个税收效率低下、物质贫瘠的社会中，社会公平无非是均等分配，徘徊在原始的低水平分配之下。另一方面，税收公平制约着税收效率。根本上讲，税收效率低下不是由于税收公平造成的，而是来源于税收不公平。对资源禀赋、分配过程或者政府调节的税收不公平必然导致社会效率的低下，抑制积极性和创造性的发挥。马克思认为：“人奋斗所争取的一切，都同他们的利益有关。”物质利益直接与公平相联系，任何社会要想通过税收促进效率必须建立在通过税收实现公平的基础之上。税收效率是促进生产力发展的充分条件，税收公平是提高生产力发展潜力的关键。

第三，税收效率和税收公平决不能顾此失彼。税收效率与税收公平已经成为税收质量构架中的核心问题。一方面，国家整体实力的增强，离不开经济的发展和效率水平的提高。代表市场竞争活力的效率原则，体现了市场对经济活动的有效作为，通过税收效率的实现，提高政府收入水平和调节水平，增加资源配置的能力，降低消耗。只有经济实力增强了，才能在更加广阔平台上进行分配，产品和生产要素才能有更高质量的整合。另一方面，公平作为政府合理介入公共经济收支的再分配理念，体现了社会对公平分配的认同。只有通过税收手段在内的政府行为，更加合理地分配社会产品，才能更加有效地推动经济持续合理增长和提高。税收效率的改进和不断提升离不开税收公平的配合和制约，二者作为实现经济发展促进社会福利提高的联动效应，引导不同经济发展水平国家的税收取向。

东北老工业基地的振兴，税收应该发挥重要作用。但是税收优惠政策出台，要考虑多方面的因素，既要照顾到短期利益，也要照顾到长远利益，在税收政策制定过程中，兼顾现实与可能、发展与稳定、养税和护税的相互关系。具体讲，体现在以下三个主要方面：

#### 1. 振兴东北老工业基地税收优惠政策要注重税法刚性和政策灵活性相统一。

首先，税收的固有特征保证税法实施的严肃性。税收是政府筹集公共收入的有效渠道，税收具有强制性、无偿性和固定性，具有不同于其它收入手段的特征。一方面，在振兴东北老工业基地过程中，不能一味地为了追求投资效果和挖掘投资渠道而置国家税收制度于不顾，以放弃国家税收收入为成本进行招商引资。这种不负责任、随意改变国家法律的做法不仅不能增加吸引投资的能力和水平，恰恰相反，会使投资主体产生对未来投资预期的忧虑，降低投资水平。另一方面，东北老工业基地在经济转轨过程中相对滞后，在税收制度落实上仍旧存在着很多计划经济的色彩。以计划为导向替代了应收尽收，在基层部门甚至出现了

完成税收计划任务而不惜收过头税或者有税不收的现象,淡化了税法的严肃性。这种不合理的税收政策运行机制造成了东北老工业基地企业的相对不公平,必然导致基于税收执行上的逆向选择,淡化微观行为主体依法纳税的意识,增加税收执法的难度,影响东北老工业基地的财政收入水平。

其次,创造税收执法运行的良好环境。东北老工业基地经济发展相对比较落后,在体制和机制上和经济发达地区都存在着差距。为了增加对资本的吸引力,需要创造一个良好的投资发展软环境。税收作为政府实现职能不可或缺的一部分,要创造一种有软有硬的税收环境。一方面,需要税务部门提供相对宽松的缴税环境,加强税收的纳税服务意识,淡化权力意识,坚持执法为民的思想观念,培养服务型管理的税收模式;压缩税收成本,减少对企业的干扰,降低到企业检查的频率,降低遵从费用,同时,压缩管理费用,在执法过程中厉行节约,提高税收制度效率。另一方面,强化企业纳税意识,提高税收遵从度,使依法纳税真正成为企业生存和发展的重要组成部分。

2. 振兴东北老工业基地税收优惠政策要兼顾区域和全局。振兴东北老工业基地是从国家战略角度出发而提出来的重大经济举措,事关国家经济发展的总体目标,因此,东北老工业基地的问题决不仅仅涉及东北的问题,而关系到我国经济发展的方方面面。这次针对东北老工业基地出台的税收优惠政策,从某种程度上也是税收制度的阶段性变迁在东北的启动,其运行结果如何,会成为下一步税收政策调整直接的参考依据,振兴东北老工业基地的税收优惠政策既关系到东北区域型经济发展能否突破原有瓶颈,走出一条具有自身经济发展特色的新型工业化道路,又关系到我国现有税收制度的进一步调整和改造,以利于及时总结经验,在全国范围内有效实施。基于这种考虑,目前的税收优惠政策要不但要注重对东北老工业基地扶植和推动,而且还要体现税收政策稳定性和延续性。一是东北老工业基地的税收政策不能放得过快过宽,从公平的角度要照顾到其它地区的相关情况,如果口子放得过大的话,会影响到经济发展的总体性效果,对财政收入的规模也是不利的;二是从时效性上看,振兴东北老工业基地是一项长远的发展规划,税收优惠政策要考虑其持续性和稳定性,如果为了尽快地收到政策效果而没有原则的拓宽税收支出的范围,长远看不利于地区性和国家的经济利益;三是要兼顾到国家总体方针政策和促进地区经济发展的需要,在保证实现国家宏观调控总体目标前提下利用税收手段促进地区经济发展,在发展过程中坚持结构性调整,通过有保有控的财政税收手段,促进地区经济发展。

3. 振兴东北老工业基地税收优惠政策要注重财政支出和收入的兼顾。在振兴东北老工业基地过程中,要注重财政政策本身的协调发展,从公共财政的总体发展目标出发,稳步推进税收优惠政策出台。对于东北这样的经济欠发达地区,如果仅从给予税收优惠政策出发,降低企业税收负担,而忽视公共财政支出的作用,其调节作用也是十分有限的,甚至财政支出的增长规模会抵消由于税收优惠政策的调节力度,因此,在利用财政政策手段促进东北老工业基地经济发展过程中,要兼顾财政收支的两个角度,一方面要给予适当的税收优惠政策,以利于当地企业的发展和更新改造,延长企业生命周期,促进地区经济发展;另一方面在财政支出上增加对东北老工业基地的政策性投入,利用转移支付和基础建设投资的形式,促进东北老工业基地的经济均衡发展。

#### 参考文献

- [1] 徐传谥,彭华岗.深化国有企业改革.振兴东北老工业基地[M].吉林大学出版社,2004:24-29.
- [2] 陈共.财政学[M].中国人民大学出版社,2004:56-71.
- [3] 刘伟,蔡志洲.经济增长中的财政与货币政策得失[J].财政与税务,2004:16.
- [4] 冯雷.税制改革促进东北经济发展[N].经济参考报,2003.

# Expectation and result: orientation of tax policy in the northeast old industrial base

SHAO Xue-feng

(Center for China Public Sector Economic Research in Jilin University, Changchun 130012, China)

**Abstract:** The tax policy can stimulate the investment and promote enterprises to increase technical reformation and renew equipment in the process of invigorating the northeast old industrial base, but we also can't exaggerate the function of tax revenue excessively for invigorating the northeast old industrial base. The tax policy should pay more attention to both the expectation and the implement results, and combine other policies to realize the expected result. In a word, the change of the tax revenue system of Northeast should keep a balance between tax revenue efficiency and tax revenue fairness, pay attention to the tax law rigid unifying with the policy vivid mutually, value both sides of the development of district economy and the economic target of overall economy, and both finance revenue and expense.

**Key words:** expectation; result; northeast old industrial base; tax policy

收稿日期:2004-11-25;

作者简介: 邵学峰 (1971.2—), 男, 吉林长春人, 吉林大学中国国有经济研究中心讲师, 经济学博士, 主要研究方向: 制度经济学, 公共经济学。