

再谈福布斯杂志的“税收痛苦指数”

中国人民大学财政金融学院 朱青

2009年4月，美国福布斯杂志又一次发布全球“税收痛苦指数”(Tax Misery Index)，再次将中国列为“税收痛苦”程度第二的国家。这个消息一发布，立刻在我国的税收理论界乃至普通百姓当中再次掀起了一场关于中国税负高低的辩论。福布斯杂志从2005年开始每两年进行一次全球税收痛苦指数的排名，而在这三次排名中，中国除了在2007年被排在第三外，其他两次都被排在了第二位，成为世界上仅次于法国在税收方面最“痛苦”的国家。关于福布斯杂志的“税收痛苦指数”，笔者在2007年《中国税务》杂志第8期上也发表了一篇文章，题为“中国税负高低辨析-评《福布斯》杂志的中国‘税收痛苦指数’”，最近看到中外媒体上又在争论这个问题，故又产生就此话题“说两句”的冲动。

其实，人们关于“税收痛苦指数”的争论主要集中在两个方面：一是这个指数是否科学；二是中国的税负是否在世界上位居第二。关于“税收痛苦指数”的科学性，可以说是仁者见仁、智者见智。其实，即使在国外，很多人也认为该指数不科学，不合理。笔者最近又浏览了一下福布斯杂志的网页，发现指责“税收痛苦指数”的评论还真不少。^①例如，有一个评论说：“把增值税和社会保障税的税率加到一起相当于把升和立方英尺相加”。还有一个评论指出：“对于一个年收入10万美元的人来说，在法国他要按20%的税率纳税，而在比利时税率为33%，根本不是‘税收痛苦指数’中的52.1%和53.5%。”甚至有人这样评价福布斯的“税收痛苦指数”：“丰富的图表、错误的数据、贫乏的分析”。实际上，福布斯杂志将一国公司所得税、个人所得税、财富税、雇主缴纳的社会保障税、雇员缴纳的社会保障税和增值税（销售税）六大税种的最高一档名义税率相加得出该国的“税收痛苦指数”，这种做法虽然简便，但确实存在许多问题。特别是，多数国家个人所得税实行的是累进税率，将最高一档税率纳入“税收痛苦指数”，其得出来的数值显然不适用一般纳税人。例如，我国工资薪金所得的个人所得税最高税率为45%，但真正按这档边际税率纳税的即使在一些大城市也不超过纳税人的0.2%。如果说，45%的边际税率让这0.2%的工薪所得纳税人感到“痛苦”，

^①<http://rate.forbes.com/comments/CommentServlet?op=cpage&sourcename=story&StoryURI=global/2009/0413/034-tax-misery-reform-index.html>.

那么绝大多数的纳税人是感受不到这一小部分人的“痛苦”程度的。而在福布斯杂志给我国核定的“税收痛苦指数”（159）中，工薪所得税的因子（45）就占到了28.3%的比重。其次，福布斯杂志将我国企业和职工缴纳的住房公积金的比率也计入了“税收痛苦指数”，而住房公积金最终要全额返还给职工个人用于购房或修房，它并不会给职工带来什么“痛苦”，所以将住房公积金的缴费率也计入到“税收痛苦指数”中是不妥的。另外，既然是“税收痛苦指数”，那么容易导致人们纳税“痛苦”的房产税（直接税）就应当考虑进去。但福布斯的“税收痛苦指数”中只包括了各国中央（联邦）政府征收的财富税，而地方政府征收的不动产税（房产税）却没有涉及。难怪有美国的网友在福布斯杂志网站上留言说：“对我来说联邦税倒不是什么太大的问题，但是联邦税、州税、地方政府税、社会保障税、特别是房产税等加到一起就可能超过我总收入的50%了”。看来，对福布斯“税收痛苦指数”的科学性许多人是抱有疑问的。

那么，人们能不能根据福布斯的“税收痛苦指数”来衡量一国的税负高低呢？比如，A国的“税收痛苦指数”高于B国是否就意味着A国的税负比B国更重呢？其实，福布斯杂志编制“税收痛苦指数”并按国别进行排名，其目的并不是要衡量各国税负的高低，而是想用它来评价各国的税收政策是否会吸引（或驱赶）资本和人才。^②实际上，福布斯杂志在编制“税收痛苦指数”的同时，有的年份也编制“宏观税负指数”，即一国的全部税收收入（包括各级政府征收的各项税收，其中也涵盖了不动产税和环境税等）占GDP的比重。例如，福布斯杂志在2009年4月根据OECD2008年的资料对30个成员国2007年的“宏观税负指数”进行了排名，前三名分别是挪威（58.4）、瑞典（54.9）和丹麦（54.9）；^③在“税收痛苦指数”排名中位居第一的法国在这里仅排名第五（49.7）。显然，在编制“税收痛苦指数”的人眼里，这个“税收痛苦指数”与税负高低并不是一回事，评价一国税负高低还是要看宏观税负的指标。而在我们国家，许多人误将这个“税收痛苦指数”与税负挂钩，认为“税收痛苦指数”高，税负就一定重。

那么，中国的税负到底重不重？其实，衡量一个国家的税负轻重是个十分复杂的问题。其中有两点比较重要：一是该国的宏观税负指标高不高；二是民众（纳税人和负税人）从政府使用税款（用税）中的受益大不大。从国际比较上看，我

^② <http://www.forbes.com/global/2009/0413/034-tax-burden-spending.html>.

^③ 即2007年挪威的宏观税负为58.4%，瑞典和丹麦为54.9%。

国的宏观税负指标（税收收入占GDP的比重）确实比发达国家要低。例如，2007年我国小口径的宏观税负为 18.3%，全部预算内财政收入占GDP的比重为 20.6%，再加上没有纳入国家预算的社会保险缴费收入、预算外资金收入和政府性基金收入，当年大口径的宏观税负约为 30%。与OECD30 个成员国相比，这个 30%的大口径宏观税负指标仅高于土耳其（23.7）和墨西哥（19.8）。所以，从宏观税负指标上看，我国与发达国家相比宏观税负确实不高。其次，考察税负的轻重还要看民众在政府用税过程中的受益情况。如果一国的宏观税负指标不高，但民众从政府的财政支出中受益更小，那么该国的税负也属于重的。也就是说，税负（指标）高低与税负轻重并不完全是一回事。但这里的关键问题是，民众从政府用税中的受益程度不好精确的度量。而且，老百姓一般是从教育、医疗、养老、住房等政府民生支出中直接感受自己的受益，其从政府的国防、经济建设、行政管理等项支出中的受益则不容易感受到。这样，当一国财政的民生支出规模较小时，老百姓往往觉得自己没有在政府的用税过程中直接受益，因此也会感到税负较重。我国目前就面临这个问题。民众在谈论税负时普遍感到过重，其中最主要的原因是我国政府的用税重点与发达国家不同。根据国际货币基金组织的统计，我国财政支出中用于教育、医疗、社会保证、住房的部分仅占全部财政支出的 29.3%，而在发达国家这个比重一般都在 60%以上，例如，挪威为 70.6%，瑞典为 68.6%，丹麦为 71.6%，芬兰为 68.3%，法国为 71%，意大利为 61.9%，荷兰为 61.7%。^④当然，我国财政支出中的一些浪费现象和低效率也使民众感到税款的使用不尽人意，一些人由此认为中国的税负重也在情理之中。民众对税负的看法也在客观上要求政府在加快转变经济发展方式的同时，不断完善财政支出结构，提高税收的使用效率，使税款最大程度地做到取之于民、用之于民。而另一方面，财政支出结构转型过程中，也势必要求国家的宏观税负逐步提高。但这种伴随着民众直接受益不断增加的税负上升是一种良性的过程，它不会给民众增加“税收痛苦”。

^④ 上述数据中，挪威、丹麦、法国、意大利、荷兰为 2007 年的数据，瑞典、芬兰和中国为 2006 年的数据。资料来源：IMF, *Government Finance Statistics, Yearbook 2008*.