

江西财经大学学术文库



税式支出的效应分析与绩效评价

万莹 著

本书立足于完整考

评政府公共支出的绩

效，在前人研究成果的

基础上，选择涉外所得

税优惠、出口退税、区

域税收优惠、再就业税

收优惠等热点税式支出

项目进行具体实证分

析，力图对我国税式支

出的绩效水平做出一个

客观的评价。



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

江西财经大学学术文库



税式支出的效应分析与 绩效评价

万莹 著



中国经济出版社

北京

图书在版编目(CIP)数据

税式支出的效应分析与绩效评价/万莹著. —北京:中国经济出版社,2006.5

ISBN 7-5017-7496-X

I. 税... II. 万... III. 税收减免-税收制度-研究
IV. F810.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 029388 号

出版发行:中国经济出版社(100037·北京市西城区百万庄北街3号)

网 址: www.economyph.com

责任编辑:杨莹(电话:13366991920)

责任印制:张江虹

封面设计:华子图文

经 销:各地新华书店

承 印:北京君升印刷有限公司

开 本:170×230mm 1/16

印 张:15.25

字 数:243千字

版 次:2006年5月第1版

印 次:2006年5月第1次印刷

书 号:ISBN 7-5017-7496-X/F·6052

定 价:28.00元

版权所有 盗版必究 举报电话:68359418 68319282

服务热线:68344225 68369586 68346406 68309176



作者简介

万莹，女，1974年9月生，江西南昌人。经济学博士，副教授，硕士研究生导师，主要研究财税理论与政策。现任教于江西财经大学公共管理学院。2000年曾赴德国柏林经济学院学习。近年来，在《改革》、《财政研究》、《税务研究》等核心刊物上发表学术论文20余篇，主持江西省社科规划办、江西省教育厅等省部级科研课题6项，参编教材2部。曾获得第四次中国国际税收研究会优秀科研成果二等奖、江西省第十一次社会科学优秀成果三等奖等。



江西财经大学学术文库



序

理论创新是社会经济发展和变革的先导,也是人类文明延续和进步的基石。创新是学术研究的生命,任何故步自封、因循守旧、拘泥于不合时宜的观念和理论,都必将被时代所淘汰。当今世界正发生着人类有史以来最为迅速、最为广泛、最为深刻的变化——知识与技术的更新周期大大缩短,科技成果以前所未有的速度和规模向现实生产力转化,人类活动的时空局限不断被信息技术所突破……这无疑是人类思维创新、观念创新、理论创新的结果。改革开放以来,中国的社会经济面貌发生了翻天覆地的变化,中国已经成为世界上最为活跃、最具发展潜力和综合竞争力不断提升的国家之一,并日益融入世界。在这种背景下,作为理论工作者,既要科学地总结过去、解释现在,又要前瞻性地研究未来、筹划未来;既要立足本国,追踪改革开放和经济社会发展的新情况、新问题,又要放眼世界,借鉴和汲取人类文明有益成果,并不断扩展新视野,总结新经验,做出新概括,创立新理论。

江西财经大学是一所以经济类、管理类学科为主体,兼有法、文、理、工等学科的教学研究型大学。作为教学研究型大学,她同时肩负人才培育、科学研究和服务社会三大使命。不仅要培育大批具有“信、敏、廉、毅”素养的创业型人才,而且要紧跟时代步伐、追踪地方乃至全国经济社会发展的新情况和新问题,不断探索新理论和解决实际问题的新途径。为此,必须聚集一批优秀科学工作者,形成一批具有较高科研水平和特色明显的创新团队。经过多年的努力,学校已形成了一支创新能力较强和学术水平较高的教授(研究员)和博士队伍。为了展示和检阅这支队伍的科学研究成果,推动学校科学研究和服务社会工作迈上新台阶,我们编辑出版了《江西财经大学学术文库》。学术文库主要收录的是江西财经大学部分专家学者潜心研究的具有一定创新性和前沿性的学术成果,包括国家社会科学



基金项目、国家自然科学基金项目的优秀研究报告,还有一些青年学者的力作。这些学术成果尽管在许多方面还存在不足和某些缺陷,但其中的一些新观点、新理念和新方法不乏学术研究价值,对读者和同仁以有益的启迪。我相信,只要我们坚持不懈、勇于探索、潜心研究、不断推陈出新,一定会有越来越多的优秀学术成果集结于学术文库之中。

伟大的时代、伟大的实践呼唤着创新理论的产生,她必将催生出一流的专家学者、一流的学术成果。我热切地期待江西财经大学的博士、教授们紧跟时代步伐、投身于改革开放的实践,大胆创新,有更多的优秀学术成果通过学术文库奉献于社会,我衷心感谢中国经济出版社社长黄允成和各位编辑以及广大读者与社会各界对学术文库的大力支持和厚爱。

廖进球

2005年11月20日



序 言

万莹同志的博士论文《税式支出的效应分析与绩效评价》经过修改、充实，即将付梓出版，作为她的博士生导师，我甚感欣慰。

税式支出概念在 20 世纪 60 年代形成于美国，并由美国财政部最早将其运用于财政预算分析。此后，英国、法国、德国、荷兰、加拿大、澳大利亚等许多发达国家和一部分发展中国家相继开始对税式支出问题进行研究，并广泛运用于实际工作。在我国，税式支出概念的萌芽起源于 80 年代改革开放和税制改革的实践，初期的研究成果多限于引入和介绍国外有关税式支出的文章。90 年代以来，逐渐开始结合我国实践有了深入的研究，出版了一批相关的著作。它们从资源配置和收入分配等不同层面上分析了税式支出对国民经济各方面的影响，总结了我国税式支出管理的经验教训，并提出了完善我国税式支出制度的一些思路和建议。通过比较国内外税式支出的研究成果，不难发现，我国对税式支出的研究相对来说还处于初级阶段，主要表现为：第一，对税式支出的分析基本属于一般理论层面的宏观分析，很少有像国外那样针对某一具体税式支出项目的详尽深入的个案剖析，因而难以得出令人信服的结论；第二，从研究方法上看，除涉外税收优惠外，基本上侧重于定性分析，定量分析很少。一方面，导致我们的理论观点缺乏强有力的数据支撑，难以对税式支出制度的优劣得失做出正确评价，因而在实践中容易造成政府主管部门和社会各界对税式支出的期望值过高；另一方面，导致对各项税式支出政策缺乏数量和结构控制，加上税式支出政策透明度不高、效益不清又进一步制约了政策效果的实现。万莹同志的这本专著以税式支出效应分析为切入点，从绩效评价的独特视角将税式支出理论研究推向纵深，填补了我国税式支出理论研究的一个空白，是一个难能可贵的有益尝试。



本书具有以下几个特点：

1. 选题切中我国税式支出管理的软肋，顺应了财政管理改革的发展方向，对提高我国税式支出政策绩效具有较强的理论意义和现实意义。自 20 世纪 70 年代西方国家兴起“新公共管理”运动以来，现代国家的财政管理重心日益转向支出管理，而支出结构的优化必然离不开对支出绩效的研究。随着政府支出的绩效评价、绩效管理和绩效预算等制度创新在世界各国的逐步推广，把对财政支出的绩效研究推到了前所未有的高度。近年来，我国政府已把推行绩效预算作为在当前财政资金供需矛盾异常尖锐情况下，寻求优化财政资金供给结构的平衡之路。2005 年，财政部关于《中央部门预算支出绩效考评管理办法（试行）》的出台，标志着我国对财政资金的管理从注重资金投入转向注重支出效果。在此背景下，研究税式支出的效应分析与绩效评价，不仅是我国行政管理改革和构建公共财政体系的客观要求，并且也是改变我国税式支出“过多过滥、目标不明、效果不清”现状的重要举措。

2. 以实证研究的方法对我国税式支出政策的绩效进行个案剖析。迄今为止，专门针对我国税式支出具体而量化的研究几乎是一片空白。尽管人们已经或逐渐认识到政府支出的绩效是财政活动最应重视的内容，但政府支出的数量研究仍是我国财政研究中非常薄弱的环节，因而对我国政府支出无法进行投入和产出的比较，更无法进行市场效率的评价。本书在直接数据难以获取的情况下，通过各种间接方法，初步尝试运用计量经济模型对我国税式支出的热点问题——出口退税、涉外企业所得税优惠和区域税收优惠三大激励性税式支出政策的绩效进行了实证分析与评价；以定性和定量相结合的方法对我国再就业税收优惠、福利事业税收优惠和涉农税收优惠三大照顾性税式支出政策的成本、收益及实践中存在的问题进行了详细论述，为今后税式支出制度的优化提供了思路。

3. 以税收竞争理论和博弈论的方法对我国各地方政府间税收优惠攀比现象的成因和结果进行了深层阐释。鉴于税式支出在吸引投资方面的特殊重要地位，税式支出与税收竞争之间存在着天然的联系，现阶段地方政府间无序税式支出竞争是造成我国税式支出过多过滥的重要原因。本书分别从地方税收竞争的实践层面和基本理论层面及政策博弈层面对



我国地方政府间税式支出竞争的特点、成因和结果加以分析，有助于正确理解和深入把握我国税式支出的经济效应和绩效水平。

此外，本书将税式支出按目标不同划分为激励性和照顾性两大类，分别采取不同的绩效评估方法，以及对税式支出目标排序和优化路径的探讨，也具有一定的积极意义。

当然，由于税式支出天然的间接性和隐蔽性特点，对其进行绩效考评不可避免会遇到各种数据统计和分析方法上的困难，本书的研究只能算是对税式支出绩效评价问题的一个有益尝试，在具体计量模型的构建和数据处理上，还显得比较粗糙，对绩效评价指标体系的设计还略显薄弱，有关提升税式支出绩效的建议也有待于进一步细化和深化。希望万莹同志在今后的研究中再接再厉，做出更多有价值的成果，也渴望专家学者和读者同志批评指正。

邓子基
2005年10月
于厦门大学

XU YAN

序言



目 录

第1章 导 论	1
1.1 选题背景及意义	1
1.2 国内外研究成果综述	6
1.2.1 国外相关研究成果综述	6
1.2.2 国内相关研究成果综述	10
1.3 研究范围和分析方法	13
1.3.1 研究范围	13
1.3.2 分析方法	15
1.4 研究框架	15
1.4.1 篇章结构	15
1.4.2 创新与不足	17
第2章 税式支出的经济效应	19
2.1 税式支出与资源配置	19
2.1.1 税式支出与储蓄	20
2.1.2 税式支出与投资	23
2.1.3 税式支出的超额负担	29
2.2 税式支出与收入分配	31
2.2.1 税式支出对收入分配的积极效应	31
2.2.2 税式支出对收入分配的消极效应	32
2.2.3 税式支出的转移与归宿	36
2.3 税式支出与税收中性	38

2.3.1 税收中性	39
2.3.2 税式支出与税收优惠	40
2.3.3 税式支出与税收中性	42
2.4 税式支出与直接支出	46
2.4.1 税式支出的特性	46
2.4.2 税式支出与直接支出的选择	50
2.5 税式支出与国际税收竞争	56
2.5.1 国际税收竞争	56
2.5.2 税式支出与国际税收竞争	60
第3章 我国税式支出绩效概论	65
3.1 税式支出的绩效分析	65
3.1.1 税式支出绩效分析方法	65
3.1.2 影响税式支出绩效的因素	70
3.1.3 税式支出绩效分析的局限性	72
3.2 我国税式支出的绩效	78
3.2.1 我国税式支出的特殊性	78
3.2.2 影响我国税式支出绩效的因素	81
3.2.3 制约我国税式支出绩效分析的条件	88
3.3 我国地方政府间税式支出竞争	89
3.3.1 我国地方政府间税式支出竞争的表现形式	89
3.3.2 我国地方政府间税式支出竞争的理论分析	96
3.3.3 地方政府间税式支出竞争的博弈分析	101
第4章 激励性税式支出的绩效分析与评价	108
4.1 出口退税的绩效分析与评价	108
4.1.1 我国出口退税制度的历史回顾	108
4.1.2 我国出口退税绩效的实证分析与评价	113
4.2 涉外优惠的绩效分析与评价	128
4.2.1 我国涉外税收优惠的历史回顾	128



4.2.2 我国涉外税收优惠绩效的实证分析与评价	131
4.3 区域优惠的绩效分析与评价	147
4.3.1 我国区域优惠的历史回顾	148
4.3.2 我国区域优惠绩效的实证分析与评价	154
4.3.3 影响我国区域优惠绩效的其他因素	159
第5章 照顾性税式支出的绩效分析与评价	167
5.1 再就业税收优惠的绩效分析与评价	167
5.1.1 再就业税收优惠的历史回顾	168
5.1.2 再就业税收优惠的绩效分析与评价	169
5.2 福利事业税收优惠的绩效分析与评价	175
5.2.1 福利事业税收优惠的历史回顾	176
5.2.2 福利事业税收优惠的绩效分析与评价	177
5.3 涉农税收优惠的绩效分析与评价	182
5.3.1 涉农税收优惠的历史回顾	182
5.3.2 涉农税收优惠的绩效分析与评价	184
第6章 提高我国税式支出绩效的对策	189
6.1 优化税式支出的制度体系	189
6.1.1 税式支出制度的目标定位	189
6.1.2 税式支出制度的形式选择	197
6.1.3 税式支出制度的优化途径	200
6.2 规范税式支出的管理制度	204
6.2.1 合理划分税式支出管理权限	204
6.2.2 建立税式支出预算制度	207
6.2.3 设计税式支出绩效评价体系	208
6.3 完善其他相关配套措施	210
6.3.1 完善和稳定基本税收制度	210
6.3.2 加强税收征管	211
6.3.3 改革政绩考核指标体系	212

6.3.4 其他配套措施	214
--------------------	-----

结 论	216
--------------	-----

参考文献	220
------------	-----

后 记	229
--------------	-----

稅
式

支出的效应分析与绩效评价



第 1 章 导 论

1.1 选题背景及意义

长期以来,效益分析与绩效评价都是人们判断私人部门经营成功与否的重要方法。自 20 世纪 70 年代开始,随着经济全球化、信息化进程的加快,国际竞争加剧,各国政府支出规模明显增大,为摆脱财政困境和提高政府部门工作效率,西方国家相继掀起了政府改革的热潮。这场起源于英国、美国、澳大利亚和新西兰的“新公共管理”运动迅速扩展到全世界,成为一种国际化趋势。在“新公共管理”理论中,绩效预算是其重要组成部分,其核心内容就是要求提高公共开支的“效率性”和“有效性”,即以最少的投入、最佳的方式,实现最大的效果^①。因此,加强政府公共开支的绩效管理、调整支出结构、提高财政支出效率和效果已成为现代国家财政管理的重要任务。相应地,财政支出绩效评价目标也从传统的为政府部门财政财务工作提供审计式报告,过渡到评价政府公共支出的经济性和效率性。

我国的财政管理模式形成于计划经济体制时期,改革开放以来进行了一系列重大改革,特别是 1994 年按照党中央、国务院的统一部署,初步建立了分税制财政管理体制框架,从税制上规范了国家与企业、居民的分配关系,但这种改革主要是侧重在财政收入管理方面,对于支出管理,受一些主客观条件的制约,仅在综合财政管理、预算编制的标准化、规范化等方面作了一些小的探索,并没有进行深层次的、根本性的变革。随着社会主义市场经济体制的建立和发展,党的十五届五中全会通过的

① 亚洲开发银行:《政府支出管理》,人民出版社,2001 年版,第 386 页。



《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十个五年计划的建议》明确指出，要逐步建立适应社会主义市场经济要求的公共财政框架。顺应国际和国内形势的变化，以推进依法理财、规范财政管理、优化资源配置为目标，以预算编制为突破口，我国对传统粗放型财政管理体制开展了包括部门预算、综合预算、国库集中收付、政府采购等内容的财政支出管理改革。这些改革措施不仅增强了政府财政支出安排和财政资金使用效果的透明度，而且强化了财政监督制约机制，硬化了预算约束，改善了支出结构，提高了财政资金的使用效益^①。2005年7月召开的十届全国人大常委会第十六次会议明确提出，在财政资金供求矛盾异常尖锐的情况下，必须建立以财政支出的绩效评价体系为标志的绩效预算制度。2005年8月初，财政部相应出台了《中央部门预算支出绩效考评管理办法（试行）》，对包括基本支出和项目支出在内的部门预算支出实施部门预算绩效考评，考评结果将作为以后年度编制和安排预算的重要参考依据，这表明，我国对财政资金的管理已从注重资金投入转向注重支出效果。

财政支出管理改革使财政支出绩效问题受到人们的广泛关注，并在实践中引发了一场打造绩效政府的运动。据报道，目前我国许多地方政府，如四川省，已开展了政绩考核，建立了相对完整的地方政府政绩考核制度。2002年深圳市以全市卫生系统医疗设备采购及使用情况为考察对象，率先推出全国首例政府绩效审计报告，成为当年深圳人印象最深的“审计风暴”。2003年深圳市人大又公布了第二份政府绩效审计报告，并提出要对政府预算和大中型投资项目实行绩效跟踪制度、绩效审计结果社会公示制度和建立预算绩效评价体系，探索部门预算、绩效预算和绩效审计相结合的新路子，以提高政府决策水平，增强竞争力^②。与此同时，国家审计署审计长李金华也明确指出效益审计是更高层次的审计目标，是审计工作的发展方向，今后我国审计业务的工作重点是努力改进

① 侯荣华主编：《中国财政支出效益研究》，中国计划出版社，2001年版，第319～334页。

② 刘伟：《深圳“绩效审计”风暴涤荡体制缺陷 完善审计法制启程》，《21世纪经济报道》，2004年1月16日。



审计方法,积极探索效益审计,转变只注重经济活动真实性与合法性的传统财务审计思路,将经济监督与经济管理结合起来,对财政资金项目的实施效果和对社会经济产生的影响进行综合考核与评价,重点审查国有资产和政府投资项目的效益性,提高财政投资的透明度,进而提出改进管理、提高效率的专业性意见^①。

在财政支出管理日益受到重视、支出管理改革迈出重要步伐的同时,我们发现,人们对另一种间接隐蔽的财政支出形式——税式支出的绩效却几乎没有给予多少专门的关注和讨论。

税式支出,作为以税收形式实现的政府财政支出,是税收制度中政策性非常强的一部分内容,也是政府贯彻其产业政策、科技发展政策、投资政策和消费政策意图、调节经济活动的一个特殊重要工具。随着社会的发展、人类文明的进步,税式支出的内容和形式不断拓展,日益成为现代国家财政政策必不可少的组成部分。据统计,美国2000~2004财年税式支出预算总额高达34274亿美元,其中2004年税式支出预算数为7390亿美元^②;澳大利亚2001~2002财年税式支出预算总额为299.02亿澳元,占GDP的4.2%;荷兰2003年对所得、利润和财产课征的直接税税式支出预算为72.19亿欧元,对流转额课征的间接税税式支出预算为45.06亿欧元^③;德国1994年税式支出预算总额为324.65亿马克,其中联邦政府税式支出预算为138.20亿马克;西班牙1995年税式支出预算为22995990亿比塞塔;英国1994~1995财年所得税、资本利得税、遗产税、印花税、国民保障税和增值税的税式支出预算总额为370亿英镑^④。

在我国,税式支出早已存在,只是并没有明确提出税式支出的概念,而是习惯地称为税收优惠。自秦汉时期,为稳定社会秩序,发展农业生产,巩固政权统治,我国就有了“移民免复”、“行幸减免”、“灾歉减免”、“劝农减免”,三国时期又增加了“战乱减免”、“疫病减免”、“功

① 陈芸、李柯勇:《直面李金华》,《人民日报海外版》,2004年7月9日。

② Century Foundation. "Bad Breaks All Around", p. 163.

③ World Bank. "Tax Expenditures", p. 48, p. 149~154.

④ OECD. "Tax Expenditures: Recent Experiences", p. 69, p. 95, p. 100.