

税收与经济丛书



税式支出分析

刘心一 著

SHUI SHOU
YU JING JI CONG SHU

中国财政经济出版社

税收与经济丛书

税 式 支 出 分 析

刘心一 著

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

税式支出分析 / 刘心一著. —北京: 中国财政经济出版社, 1995
(税收与经济丛书)

ISBN 7-5005-2972-4

I. 税… II. 刘… III. 财政支出, 税收—概论 IV. F812.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 16572 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 14.125 印张 250 000 字

1996 年 4 月第 1 版 1996 年 4 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 500 定价: 28.00 元

ISBN 7-5005-2972-4 / F·2802

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《税收与经济》丛书编委会

(按姓氏笔划排列)

于光远	马 洪	邓子基	王平武	王诚尧
厉以宁	白伊宏	许善达	许 毅	刘志城
刘国光	吴升文	陈 共	谷志杰	张卓元
邵明均	吴俊培	何振一	陈流明	杜萌昆
吴敬琏	周仁庆	胡中流	项怀诚	周菽莲
郑 琦	金 鑫	侯梦蟾	莫天松	唐腾翔
董辅初	解学智	葛惟熹	戴园晨	

策划：谷志杰

编者的话

《税收与经济》丛书在社会各界的关心、支持下，终于面世了。我们感谢为此付出辛勤劳动的作、译者，感谢参与丛书构思、组织、审校的工作人员，感谢热心支持、积极参与的税务部门各级领导和社会各界朋友。

早在 1992 年，我国经济界、理论界及财税部门的许多有识之士就纷纷指出，随着我国改革开放的深入和社会主义经济建设的不断发展，税收的运用及对税收的认识必然要有一个质的飞跃。党的十四大之后，随着社会主义市场经济模式的逐步确立，更进一步提出了建立和发展与之相适应的税收经济理论的迫切要求。尽管在 80 年代我国的税收理论建设有了相当的发展，冲破了一些理论研究的禁区，但税收经济理论作为经济学理论的重要组成部分在我国还比较薄弱，传统税收理论仍误导着人们把税收作为权力的依附物。人欲支配税收，武断、粗暴对待税收的社会现象时有发生。显

然，这种旧的税收理论不消除，新的税收理论不建立，社会主义市场经济及相应的税收制度就难以建立和完善，经济建设必然受到阻碍。正是基于这种思想，在我国税务部门各级领导的支持下，在老一辈经济学家的指导和帮助下，《税收与经济》丛书编委会成立了。编辑这套丛书的基本目的是：动员社会各界深入开展社会主义市场经济理论和税收理论研究，繁荣社会主义市场经济理论和税收理论，为我国税制改革和税收发展提供必要的理论基础。

本套丛书从开始酝酿、组织实施到首批书问世历经三年多。三年来，国内许多经济学界老前辈不顾年事已高，积极参与，热心指导；许多中青年经济学专家发愤著书、译书，国外一些同行纷纷支持相助，甚至无偿转让著作权。北京图书馆为我们提供了国内外有关税收经济方面的资料索引和书刊消息。各大财经院校、中国税务学会及各地社科院全力支持和协助。在此我们深表谢意。我们相信，随着我国社会主义市场经济的不断发展，在我国经济界、理论界的共同努力下，我国的税收理论建设必然迎来全面丰收的黄金季节。

《税收与经济》丛书编委会

1995年3月30日

目 录

前 言	(1)
1. 税式支出要义	(4)
1.1 税式支出的概念	(5)
1.2 税式支出的客观必然性	(12)
1.3 确立税式支出概念的必要性	(16)
1.4 税式支出的重要性	(20)
1.5 认识税式支出的迫切性	(24)
1.6 我国税式支出观念的形成和发展	(28)
2. 国际上的税式支出理论与实际	(31)
2.1 西方税式支出理论的形成	(31)
2.2 西方税式支出观念的扩展	(34)
2.3 税式支出的国际比较	(39)
2.4 美国税式支出的规模及其效果	(42)
2.5 新加坡的税收优惠方法	(46)
2.6 韩国的减免税控制法	(56)

3. 税式支出的特点	(59)
3.1 税式支出与直接支出	(59)
3.2 税式支出与税收激励	(62)
3.3 税式支出与负所得税	(64)
3.4 税式支出与税收成本	(66)
3.5 税式支出与税收的代偿形式	(71)
3.6 税式支出与税收的不足形式	(73)
3.7 税式支出与税收惩罚	(75)
3.8 税式支出和税收歧视	(77)
3.9 税式支出与不予课税	(78)
3.10 税式支出与财政福利	(79)
4. 税式支出的手段和分类	(82)
4.1 税额减免、起征点和税收扣除	(82)
4.2 优惠税率、优惠退税、盈亏互抵、税收还贷 和税收抵免	(88)
4.3 税收递延、加速折旧和特定准备金	(93)
4.4 税式支出手段的经济效果	(97)
4.5 税式支出的分类	(100)
5. 税式支出的原则、范围、方向和规模	(107)
5.1 税式支出的原则	(108)
5.2 税式支出的范围	(115)
5.3 税式支出的方向	(122)
5.4 税式支出的规模	(126)
6. 税式支出利益的转移和归宿	(131)

6.1	税收负担和税式支出的利益	(131)
6.2	税收转移与归宿的概念及其实质	(133)
6.3	税收负担和税式支出的利益的分类	(136)
6.4	影响税收转移的主要因素	(139)
6.5	税收转移的一般原则	(141)
6.6	税收转移的方式	(144)
6.7	税收的法定归宿和实际归宿	(148)
6.8	税收转移的社会效应	(151)
7.	税式支出的效率	(154)
7.1	效率、经济效率和税收效率	(154)
7.2	税式支出效率的原理	(164)
7.3	两种财政支出效率比较	(172)
7.4	税式支出的逆向效果	(175)
7.5	税式支出与经济成长	(178)
7.6	税式支出效率的实证研究	(189)
8.	税式支出的成本效益分析	(198)
8.1	成本与效益的意义	(199)
8.2	成本效益分析的评估方式	(204)
8.3	社会贴现率的选择	(207)
8.4	成本效益分析的限制	(214)
9.	我国税式支出的实践	(216)
9.1	建国以来税式支出的实施情况	(217)
9.2	我国工商税收中几种主要税式支出的实践	(219)
9.3	农业税的税收优惠	(234)

9.4	关税的税收优惠	(238)
10.	税式支出的确定	(244)
10.1	税式支出的鉴定方法	(245)
10.2	估算税式支出的一般方法	(253)
10.3	我国税式支出分析面临的问题	(263)
11.	我国税式支出的估计	(269)
11.1	我国税式支出分析的原则	(269)
11.2	所得税的税式支出估计	(271)
11.3	商品税的税式支出估计	(294)
11.4	财产和其他税的税式支出估计	(312)
12.	税式支出的微观管理(上)	(322)
12.1	减税免税的分类	(324)
12.2	减免税管理的基本程序	(328)
12.3	我国几种主要减免税类型的管理	(329)
12.4	减免税的会计核算	(336)
12.5	减免税金的管理方式	(341)
12.6	强化减免税管理的对策	(346)
13.	税式支出的微观管理(下)	(352)
13.1	税基式税式支出的管理	(353)
13.2	税率式税式支出的管理	(359)
13.3	递延式税式支出的管理	(362)
14.	税式支出的宏观管理	(364)

14.1 建立税式支出预算制度的国际经验·····	(365)
14.2 构建中国的税式支出表·····	(372)
14.3 税收惩罚表·····	(387)
14.4 订立税式支出管理法·····	(389)
附录：中国现行的税收优惠政策·····	(393)
主要参考书目·····	(436)



1995年8月1日，一个十分有意义的日子，拙著《税式支出分析》写完了最后一个句号。

早在1984年，那还是我在大连工作的时候，在著名财政学家马大英教授的启发下，开始了对税式支出的研究。此后，在长期的经济改革实践中又加深了这方面的认识，并在财税工作中探索着加强减免税管理的途径，也开始了著述，曾引起一番热烈地讨论。1988年9月，一个收获的季节，我应呼和浩特市税务局、税务学会之邀，在华北四省十四市税收科研会上，演讲了“税式支出简论”，促使这种研究迅速扩展开来。1989年5月，在成都召开的全国税收理论讨论会上，我承担了《社会主义税收理论若干问题》一书中税式支出部分的撰写，又督促我将其系统起来。1990年底，我调到国家税务局科研所，专门从事税收理论研究之后，比较多的阅读了外国的有关著述，丰富了我的研究，并应中国财政经济出版社之

约，着手写这本书。

此书的目的，就是要为建立社会主义市场经济体制服务。因此，理论联系实际是该书的显著特点。全书可分为两大部分：前八章主要阐述了税式支出的理论，即税式支出的要义，国际上的税式支出理论与实际，税式支出的特点，税式支出的手段和分类，税式支出的原则、范围、方向和规模，税式支出利益的转移和归宿，税式支出的效率及其成本效益分析等，由浅入深，由国际到国内，由抽象到具体，层层推进，希望能达成一个较为完善的税式支出理论体系；后六章，主要是针对中国的财税改革实际写的，分别就税式支出的实践，以及税式支出的确定、估计、微观管理和宏观管理，提出了一些前瞻性见解，以实现税式支出分析的目的，更有效地实施税式支出。此外，书后还有一个附录：中国现行的税收优惠政策，这可以看成是对“中国的税式支出表”的一个直接说明。

作为一本专著，它应在理论上有点贡献，拙见以为，可能主要有如下几方面：

——明确指出税收的双重含义：作为税收，它不仅仅是组织财政收入的主要手段，而且也是政府实施财政支出的重要形式；

——明确指出税式支出的特点：与直接支出相比，税式支出具有时效性、广泛性、弹性和间接性，因而有其存在的必要；

——系统地阐明了税式支出的各种手段；

——明确提出税式支出的原则：适度原则、配合原则、倾斜原则和效益原则；

——明确提出了税式支出规模的上、下限；

——认真分析了税式支出利益的转移和归宿，深化了税负分配的研究；

——典型鉴定了中国的税式支出，相应地提出了一些准则和

定量公式；

——模拟了中国的税式支出表；

——提出了建立“税式支出管理法”的蓝图，等等。

诚恳地说，由于是一种探索，本书也会存在一些不足之处，正因为如此，它又给了我们一个拓进的机会！

本书的完成，得益于多种助力。秦泮义、刘翠微写作了部分内容；张楚楠、孙志伟、王裕康、萧承龄提供了国际资料；林佩英、马涟提供了国内资料；得到了原财政部税务总局局长刘志城的指导和支持；还从一些论著中得到了教益。总之，值此之际，我要对他们表示深深的谢意！

人类就得不断的总结经验，有所发现，有所发明，有所创造，有所前进！我愿将此书当作一块垫脚石！

刘 心 一

1995年8月1日

于北京，国家税务总局科研所

税式支出要义

自改革开放以来，随着改革的深化和经济的发展，税式支出这个新概念，在中国已不陌生了。但是对它的系统深入研究却不够。在整个经济体制改革中，特别是在财税体制改革中，如何正确处理减免税等税式支出，是一个经常的和棘手的问题。因此，本书的任务就是想从理论和实践的结合上，从宏观和微观经济的整体上，来进行有效的针对性研究，以导出规律性的东西。这本书的体系也就是这样来安排的。

本章的主要内容是从理论上来阐明税式支出的含义及它的重要作用，以使我们对其有一个较为正确的认识，并为下面各章的论述奠定一个坚实的基础。

1.1

税式支出的概念

税收是政府凭借国家的政治权力取得财政收入的一种形式，是一个财政范畴，所以，谈税收就得从财政谈起。财政，实质上就是政府通过对资财的分配来实现国家的职能，达到预期的政治经济管理目的，这就是财与政。财政有两翼：财政收入和财政支出。财政收入是为了财政支出，它要满足国家实现职能所必需的经费开支；而财政支出并不是消极的、无效率的，财政支出的规模、结构、方向、效果，也都直接或间接地影响着整个国民经济，从而影响到税收收入的规模即税收收入的量。因此，研究税收就不能不研究财政支出。

按照传统的概念，财政支出就是政府为实现国家职能，把集中的财政收入有计划、有目的地加以分配使用而形成的国家财政收入的减少。然而，如果深入到现实社会生活中，我们就会发现这样一种客观存在的普遍现象：随着社会生产力的发展，基于某些原因，有时政府不得不把一部分该收的税款事先就通过法律规定无偿地让给纳税人。这种让给是通过税务部门依据法律规定施行优惠政策来实现的，其实质是政府对一部分财政收入的放弃，因此，可以说，政府实施税收优惠是国家财力分配的一条隐蔽的渠道，也是一种财政支出。很显然，这种财政支出与通常所说的财政支出有所不同。通常的财政支出需要按照法律规定的程序编制预算，经立法机关批准后才能付之实施，在实施的过程中伴随有资金的流动，税款先是由纳税人的口袋中流入政府的口袋中，然后再由政府的口袋流入到纳税人（不一定是同一纳税人）或国

家职能部门的口袋中，是政府用已实现的财政收入进行的一种直接支出，因而有实际的支出程序，是看得见、摸得着的；而通过税收优惠的实施形成的财政支出，则不伴随着资金的流动，而是表现为纳税人对政府财政收入的一种坐支，对政府来说，它没有实际的支出程序，是一种看不见、摸不着、隐蔽的间接财政支出。

基于上述理由，把实施税收优惠作为政府财政支出的一种形式来认识，就赋予了“税收”概念一种新的含义：作为税收，它不仅仅是组织财政收入的主要手段，而且也是政府实施财政支出的重要形式。

从税收制度的构成内容来考察，任何一种税收制度都包括两部分内容，尽管二者是交织在一起的，但在税法中，它们在概念方面和功能方面都是十分分明的。一部分为实施正常税收结构所必需的条目，包括对各个税种的纳税人、征税对象、税基、税率、纳税期限及征收管理等一些基本要素的规定，这些条目构成税收的财政收入功能；另一部分即为减税免税优惠等一些偏离正常税收结构的特别条款，这些特别条款都会造成纳税人比按正常税收结构缴纳低得多的税款，通常称之为税收诱因或税收补贴，系用以加惠某一特定产业、行为或某一阶层的个人，其效用在于配合实施政府的整体财政支出计划，因而有别于正常税收结构，可看作为正常税收结构的补充。这些特别条款的存在源于下面的事实：这些特别条款的运用与政府按正常税收结构征收了应收税款，然后又将相当于纳税人根据特别条款应得的税收回扣额拨回受益的个人或企业不仅有着相同的作用，而且，由于没有资金的流动，因而避免了一般财政支出所存在的因时间差异而形成的政策滞后现象，可以取得较好的支出效果。由此可见，这些特别条款隐含了税收的财政支出功能。税收的这种财政支出功能是通过