

税式支出与财政支出的比较分析

李杰云

税式支出和财政支出一样，同属于政府支出，在一定时期内，两者相互消长，此增彼减。目前，理论界和实际工作部门对税式支出有褒有贬。进行税式支出与财政支出的比较分析，目的在于正确认识税式支出的作用，科学评估税式支出的功能，从而协调两种政府支出的运用，以促进国民经济的持续、稳定、协调发展。

一、执行主体比较

税式支出一般是采取税收减免、纳税扣除、税收信贷（延期纳税）、税收抵免、税收豁免、优惠税率等形式直接减免纳税人税款的支出。它是将一部分本应在全社会范围内再分配的社会产品留归某些特定的经济实体和个人。因此，税式支出是由各级税务机关依照税收法规的有关规定具体经办的，其受益者为发生了应税行为的经济实体和个人。由于税式支出的实体（即应收而未收的财政资金）没有在经济实体之间发生转移，因而税式支出的实际支用属于社会产品的初次分配范畴，其形成和使用都是在同一经济实体内进行的。

财政支出是国家为了实现其职能的需要，由各级财政部门采取预算拨款和贷款等手段，把国家集中的财政资金转为各部门、各单位的开支。它是由各级财政部门对社会产品所进行的有计划的集中性再分配。财政支出的直接接受者一般都是可以事先确定的，而且支出的作用客体大都是国营机构及个人，当然也有一部分用于集体经济组织，

如国家对农村集体经济组织的财政援助。政府很少以财政支出的形式对外商独资、合资、合作经营企业、私营企业以财政援助。但是，财政支出的间接受益者则是覆盖全社会的，既有国有经济组织、集体经济组织，也有个体私营业主、外资企业和个人。总之，凡本土上的一切机构和个人都是财政支出的直接或间接受益者。如基本建设支出、行政管理支出、文教科卫支出、国防支出等。

因此，尽管税式支出和财政支出同是政府支出，但它们是由不同的机构分别代表政府进行的，而且，在作用客体上两者涵盖的面也不相同，同时，在某些作用客体上两者不可相互替代。

二、行为规范性比较

财政支出是一种规范性的政府支出，而税式支出则具有很多非规范性特征，是一种非规范性的政府支出。

（一）财政支出具有严格的计划性，而税式支出则难以以计划的形式预先确定。财政支出必须编制预算，从中央到地方的各级财政部门每年都必须根据客观需要和现实的可能对全年的财政支出作出计划，并且提交各级人民代表大会讨论，只有在经过“人代会”批准后，预算才能生效，并且具有法律效力。也就是说，各项财政支出的实施之前都已纳入计划之中，并且要严格按计划办事，在一般情况下，计划外的各种支出不得进行。特殊情况下若需追加财政支出，也必须先视整个财政状况好坏，然后再按规定程

序办理追加支出。而税式支出由于其形式的特殊性,不可能象财政支出那样每年都编制一个具有法律效力的预算。尽管税式支出的实施也要经过立法机关的批准,但那只是一般的定性规定,却无法明确具体的支出客体及规模,当然也就难以事先计划了。

(二) 财政支出刚性较强,而税式支出具有较大的伸缩性和随意性。这有两方面的含义。一方面,在某个特定的财政年度里,财政支出体现着国家的活动范围和方向,财政支出的方向和额度具有确定性和不可更改性,人们必须而且能够按照计划的要求控制财政支出的规模和使用方向;而税式支出由于缺乏年度预算,因而难以科学地把握支出的规模;同时,税法规定的模糊性和税收管理体制的混乱也导致了具体执行的随意性。如不少税收文件中都有这样的条款:“……原则上不得减税免税,个别确有特殊情况需要减免税的,报国家税务总局审批”。这些规定是极为模糊的,什么叫“特殊情况”?可能因人因地因时会有不同的解释,即使在税收管理权限划分分明且严格执行的情况下,也无法摆脱这种不确定性。另一方面,财政支出一般具有易上难下的特点,一旦在某个财政年度里增列了某项开支,在今后的财政年度里也必须予以安排;而税式支出则不然,它体现的是政府在某一个时期内的政策偏好,一般执行期较短,超过了税法规定的期限此项支出就被取消了。如《中外合资经营企业所得税法》中规定:新办的合营企业,合营期在10年以上的,经过企业申请,税务部门批准,可从企业获利年度起,第一、二年免征所得税,第三至第五年减半征收所得税。这就明确规定了企业只有在获利的头5年可以享受减免所得税的优惠待遇。

(三) 税式支出受非经济因素的干扰较大。虽然财政支出也受到非经济因素的干扰,但由于事先编有具有法律效力的财政收支计划,财政收入计划限制了财政支出随意

扩张的程度,使得非经济因素的干扰大为收敛。税式支出因无计划控制,各级税务机关在具体执行时往往并不完全出于对企业(或个人)自身实际经济情况的考虑,而是凭人际关系确定是否支出,支多支少,从而使税式支出这一政府支出形式扭曲成了带有感情色彩的“人情支出”,即或对年度税式支出进行了限额控制,也会因缺乏法律约束而成为一纸空文。

三、支出效应比较

税式支出和财政支出,同属国家的政府支出,均体现一定时期内政府的政策偏好和社会经济目标。但是,作为两种不同的支出形式,其支出效应是有所区别的。

(一) 税式支出和财政支出在整个政府支出中的地位和作用不同。财政支出居国家政府支出的主导地位,政府支出的绝大部分都是采取财政支出形式。据测算,财政支出占整个政府支出的85%以上,它在实现国家职能、促进国民经济发展中起主导作用。而税式支出在整个政府支出中仅起辅助作用,是对财政支出的一种补充,它能够介入财政支出所不能顾及的领域,成为支持企业进行扩大再生产,特别是企业内涵扩大再生产的一种辅助性支出。如集体企业、乡镇企业、民办企业、私营企业以及外商独资、合资、合作经营企业等,国家就可以运用税式支出进行干预、调节,以适应发展有计划商品经济的需要。

(二) 税式支出和财政支出对国民经济运行调节的侧重点不同。在经济运行过程当中,政府支出的形成将对经济运行产生深刻影响,但是,不同的政府支出形式其影响效果是不同的。在政府支出中,税式支出的作用对象是较为具体的纳税人、应税行业和应税产品,它是试图通过对微观经济单位的调节去影响整个经济的运行,因而税式支出是侧重于对国民经济的微观层次进行调节。而财

政支出则主要是进行宏观层次的调节。国家在安排财政支出时，主要从国民经济的全局出发，有针对性地将资金投入至国民经济的薄弱部门和环节，重点加强薄弱产业和重点行业的建设，协调国民经济各部门的比例关系，以保证整个社会经济持续、高效地发展。例如，现阶段国家集中建设资金加强对农业、能源、原材料工业的投入，就是从宏观上着眼的。

(三) 税式支出对国民经济的调节力度不及财政支出。税式支出对国民经济的调节是通过个别企业、行业和产品利益优惠刺激，产生某种导向作用和示范作用来影响经济运行，体现出国家在一定时期的政策偏好。但是，这种刺激和导向作用是建立在一定基础之上的，即对既定的经济行为予以鼓励，以促进该产业的发展。如国家为了发展对外贸易，增加出口，对一部分出口产品给予免税，这种免税优惠就只有那些从事特定产品出口经营的经济组织才能获得，他们由于得到了比较多的利益刺激，才有可能继续并力求扩大其经营，并诱导其它厂家生产经营此类产品。显然，它只是通过某种鼓励反映出政府的政策意向，进而对经济运行进行调节。而且这种调节作用也是很有限的，不论是存量调节还是流量调节都是如此。而财政支出对经济运行的调节是通过直接的资金注入进行的，它除了能起导向作用和示范作用外，更重要的是它能通过直接的资金投入改变原有的经济结构，建立起新的、合理的产业结构和企业组织结构，从而改善整个市场的经济运行条件，以求国民经济运行的良性循环得以实现。例如，在产业结构严重失调的经济环境中，税式支出对优化产业结构也能起到一定的积极作用，各种优惠待遇能激励企业进行扩大再生产的积极性，并能鼓励其它行业进行投资，从而使短线行业（产品）得到发展和改进，但是其进展是甚为缓慢的；而财政支出则可通过财政资金的投

入，直接增加对短线产业（产品）的投资，从根本上扭转产业结构严重失调的状况。当然，财政支出虽然调节力度大，但要受制于财政收入的大小，并不能一手遮天，尤其是在国家财政困难时显得更为突出。

(四) 和财政支出相比，税式支出有碍公平和效率原则的实施。财政支出是在全社会范围内对社会产品进行的再分配，它的受益者涵盖全社会，同时，政府在安排财政支出时，都尽量体现少花钱、多办事，促进经济增长的原则，因此财政支出较好地体现和贯彻了社会公平和效率原则。相比之下，税式支出在这方面则具有明显的负作用。一方面，税式支出将非纳税人排除在受益范围之外，有碍公平原则的实施。税式支出是通过税收制度提供的财政利益，这种利益只有具有某种经济行为和收入达到相当水平的纳税人才能享受；而非纳税人，如低收入者、亏损企业则被排除在受益范围之外。而从一般意义上来说，只有后者才是政府应该给予救济、提供财政援助的重点对象。另一方面，税式支出的存在，往往使纳税人不把主要精力放在搞好生产经营、提高效益上，而是竞相争取税收优惠，以减轻企业负担，获取短期高收益，这显然不利于效率原则的实施。

(五) 在调节的时效性上，税式支出优于财政支出。税式支出是在纳税人实现收益时，直接从税收中扣除的，扣除的份额并没有退出企业的资金循环，而是直接参加了企业的资金周转，因而减少了纳税人支付税款和政府再拨付资金这一程序，缩短了资金在政府手中的滞留时间，能及时满足企业的资金需要，具有较大的灵活性。而财政支出的形成必须先通过税收、上缴利润等形成财政收入，然后再经过审批、编制预算、立法等一系列程序才能将资金拨给企业，从财政资金的形成到财政资金拨出，其间有一个较大的时间间隔，因而难以和企业的资金需要衔接起来，并有可能降低既定资金的使用效益。