

国家社会科学基金青年项目最终研究成果
(项目编号14CJY085)

JIYU SHUIFU ZHUANJIAD E JIANJIESHUI SHUISHOU FUDAN
YU CHENGXIANG JUMIN XIAOFEI YANJIU

基于税负转嫁的间接税税收负担 与城乡居民消费研究

· 李 颖 著

天津出版传媒集团

天津科学技术出版社



作者简介

李颖，女，1980年2月生，天津市人。天津财经大学经济学院财政与公共管理系副教授、经济学博士、硕士生导师。天津市131创新型人才第二层次人选、天津财经大学优秀青年学者培育计划人选。主要研究方向为税收理论与政策。近年来，主持完成国家社会科学基金项目、天津市社科规划项目、天津财经大学科研与教改项目等多项，公开发表学术论文30余篇，出版专著2部，主编和副主编教材2部。

国家社会科学基金青年项目最终研究成果
(项目编号14CJY085)

基于税负转嫁的间接税税收负担 与城乡居民消费研究

李 颖 著

天津出版传媒集团

 天津科学技术出版社

图书在版编目（CIP）数据

基于税负转嫁的间接税税收负担与城乡居民消费研究 /
李颖著. —天津：天津科学技术出版社，2017. 10
ISBN 978-7-5576-3153-6

I. ①基… II. ①李… III. ①间接税—税负—研究—
中国②居民消费—研究—中国 IV. ①F812. 424②地126. 1

中国版本图书馆CIP数据核字（2017）第169760号

责任编辑：方 艳

天津出版传媒集团

 天津科学技术出版社出版

出版人：蔡 颢

天津市西康路 35 号 邮编 300051

电话（022）23332695（编辑部）

网址：www.tjkjcbbs.com.cn

新华书店经销

天津午阳印刷有限公司印刷

开本 710×1000 1/16 印张 16.5 字数 300 000

2017 年 10 月 第 1 版第 1 次印刷

定价：48.00 元

作者简介



李颖，女，1980年2月生，天津市人。天津财经大学经济学院财政与公共管理系副教授、经济学博士、硕士生导师。天津市“131”创新型人才第二层次人选、天津财经大学“优秀青年学者”培育计划人选。主要研究方向为财税理论与政策。近年来，主持完成国家社会科学基金项目、天津市社科规划项目、天津财经大学科研与教改项目等，公开发表学术论文30余篇，出版专著2部。

前 言

本书为国家社会科学基金青年项目《基于税负转嫁的间接税税收负担与城乡居民消费研究》（项目编号 14CJY085）的最终研究成果。项目负责人以及项目组成员长期致力于财税理论与政策的研究，在相关研究中我们发现，长期以来我国以商品税为代表的间接税占全部税收收入的比重达 70%左右，间接税是整个税收制度中的主体税类。间接税规模如此之庞大，厘清其税收负担分布与归宿对税收制度和税收政策都有着非同的影响。直接面向企业征收的大规模间接税，往往通过价格渠道向全社会转嫁，事实上成为了由广大居民在消费过程中负担的“大众税”，间接税的法定归宿与经济归宿并不一致，致使政府和市场经济中的各个经济主体更为关注生产端的税负而忽略了消费终端的税负。对政策制定者来说，由于对间接税过度依赖，间接税的任何变动将成为制定与执行税收制度和政策的关键要素，而各项税收制度或政策的执行效果最终也会以税收负担为载体反映到社会各个部门之中。但是面对难以理清的间接税税负转嫁和难以把握的间接税最后归宿，会在相当程度上转移政府对其真实税负判断的注意力，使各项税收功能的发挥受阻。正是基于以上原因，本书将以间接税税收负担与城乡居民消费的联动机制为研究对象，以间接税税收负担为出发点，以税负转嫁为切入点，以间接税影响居民消费的过程和方式为线索，以实现改善城乡居民消费现状的间接税制度与政策优化为目的开展应用研究。注重考虑税负转嫁这一重要因素，全景式展现间接税的规模、结构及其税收负担的分布、转嫁、归宿等一系列问题，通过税负转嫁这一关键变量解释间接税税收负担对城乡居民消费的影响方式、力度、效应等。主要探讨间接税税收负担在企业 and 居民之间的分布，寻求间接税的真实经济归宿，判断间接税的转嫁方式和力度，量化城乡居民对间接税的真实负担情况，并从不同角度分析我国现行税制的特点及其产生的经济效应。通过研究实现宏观经济运行与微观个体行为的有机结合，为政府税收制度改革、宏观调控政策等提供实证测度与经验支持。

本项目顺利结项和本书的顺利出版,要感谢天津财经大学的培养和大力支持。本人入选天津财经大学“优秀青年学者”培育计划,本书也成为此项目的标志性成果。

李 颖
于天津财经大学
2016 年 12 月

目 录

第 1 章 绪论	1
1.1 研究目的和研究意义	1
1.2 国内外研究状况	3
1.3 研究思路和研究内容	11
1.4 研究方法和创新之处	17
第 2 章 间接税税收负担与居民消费的理论基础	19
2.1 间接税的税收负担与税负转嫁	19
2.2 居民消费相关理论基础	39
2.3 间接税影响居民消费的方式和传导路径	56
第 3 章 间接税的规模与结构特征分析	70
3.1 间接税的规模及其特征	71
3.2 间接税与直接税的比例关系	78
3.3 间接税规模特征的影响因素	85
3.4 间接税的结构及其特征	89
第 4 章 间接税税收负担的法定归宿与经济归宿	94
4.1 间接税税收负担与国民收入分配	94
4.2 企业间接税税收负担的衡量与法定归宿	102
4.3 间接税对居民初次分配收入的影响与经济归宿	111
第 5 章 城乡居民消费支出、消费结构变化及特征分析	118
5.1 宏观层面的城乡居民消费率变化及特征	118
5.2 微观层面的城乡居民消费支出变化及特征	135
第 6 章 间接税税负转嫁对城乡居民消费决策影响的实证评估	155
6.1 研究基础：扩展线性支出系统模型	155
6.2 需求弹性分析框架下的间接税向城乡居民税负转嫁特征分析	160
6.3 消费税税负转嫁对城镇居民消费决策的影响	173

第 7 章 城乡居民间接税税收负担的实际测算·····	183
7.1 小口径下城乡居民间接税税收负担的实际测算·····	183
7.2 大口径下城乡居民“准间接税”性质政府性基金负担情况的实际测算 ·····	200
第 8 章 影响城乡居民消费的税收因素·····	209
8.1 税收总量因素·····	209
8.2 税制结构因素·····	214
8.3 税收政策因素·····	216
第 9 章 优化间接税税收负担与城乡居民消费的对策研究·····	223
9.1 优化间接税税收负担的基调与前提·····	223
9.2 优化间接税税收负担与城乡居民消费的基本途径·····	230
9.3 优化间接税税收负担与城乡居民消费的政策建议·····	235
参考文献·····	251

第1章 绪 论

作为研究的逻辑起点，本章将阐明研究目的、研究的理论意义和实际意义，对国内外研究概况进行梳理与总结，阐明主要研究内容，概述结构安排，说明研究过程中采用的研究方法以及创新点等相关内容，指明后文主要研究点，属于总结性分析范畴。

1.1 研究目的和研究意义

1.1.1 研究目的

长期以来，我国以商品税为代表的间接税占全部税收收入的比重达 70%左右，间接税是整个税收制度中的主体税类与基础税类，是税收收入的重中之重。间接税的地位如此之重要、规模如此之庞大，厘清其税收负担分布与归宿对政府税收收入、税收制度、税收政策都有着非同的影响。按照我国的税制设计思想，70%的间接税主要由企业缴纳。表面上看，企业是名义纳税人，企业负有缴纳间接税的纳税义务，间接税与广大消费者的关系甚远。但实际上，由于间接税存在转嫁性，企业可以通过价格渠道将税收负担向前转移给消费者，间接税随商品的流通转移至下一环节，由于消费者处于流通终端的消费环节，税负不会再进一步转嫁，因而消费者极有可能成为真正意义上的间接税负税人。也就是说，广大消费者，不论地域差异、身份不同、收入高低，只要存在消费或购买行为，都会承担一定的间接税税负，这一点无论在理论上还是实践中都已得到证明。直接面向企业征收的大规模间接税，往往通过改变价格方式向全社会进行转嫁，事实上成为了由广大居民在消费过程中负担的“大众税”，间接税在企业部门和居民家庭部门实现了税负分摊，间接税的法定归宿与经济归宿并不一致。在实践中，我国大部分间接税税种属于价内税，税收份额嵌套在商品和服务价格之中，价税不分离使得间接税税负转嫁变得更加隐性，税收归宿更加不明朗，致使政府和市场经济中的各个经济主体更为关注生产端的税负而忽略了消费终端的税负。

这种情况所造成的结果至少对经济社会产生两种影响：一是对居民家庭部门来说，其自身承担的全部税负由于间接税转嫁的存在而变得模糊不清，消费者并

不完全清楚自己负担了什么税收、负担了多少税收,使人们在考量自身的税收负担时,只关注个人所得税、房产税等直接税,对间接税的认知程度远远不足。直接税由于直接对人们收入或财产进行课征,税收负担是确定的,因此对于追求利益最大化的消费者来说能够直观感受到直接税带来的“税负痛苦”,会对直接税有较为清楚的认识和判断。但是间接税却是通过一条间接的、隐蔽的路径成为人们的税收负担,由此导致人们在购买商品和服务时出现由间接税引起的“货币幻觉”——即人们只会对货币名义价值做出反应,而忽视由间接税导致实际购买力变化所带来的心理错觉。这虽然减低了人们的“税负痛苦”感,但是对于居民各种消费决策的影响却是真真正正存在的。正是由于间接税及其税负转嫁的存在,在很大程度上扭曲了消费者的消费行为,麻痹了纳税人的税收意识,造成社会资源在企业部门和居民家庭部门之间的错配,给经济系统带来了不必要的效率损失。二是对政策制定者或执行者来说,由于税收收入对间接税的过度依赖,间接税的“一举一动”将成为制定与执行税收制度和政策制定与执行的关键要素,而各项税收制度或政策的执行效果最终也会以税收负担为载体反映到社会各个部门之中。但是,面对难以理清的间接税税负转嫁和难以把握的间接税最后税收归宿,会在一定程度上转移政府对其真实税负判断的注意力,使得各项税收功能发挥受阻。从以往经验来看,一方面,税收制度和税收政策的调整往往着眼于企业部门而非居民家庭部门,忽略了在企业和居民税收负担之间存在的税负转嫁这一连接纽带,致使政策制度不能取得应有的效果,大大弱化了税收的作用;另一方面,单纯地调整个人可支配收入入手的税收政策在扩大居民消费需求方面也未能得到很好地执行,究其原因就是未能与间接税实现有机地结合,忽略了间接税税收负担对居民消费决策的影响,致使政策制度未能精准发力。正是基于以上原因,本书将以间接税税收负担与城乡居民消费的联动机制为研究对象展开理论与实证研究,全景式展现间接税的规模、结构及其税收负担的分布、转嫁、归宿等一系列问题,寻求居民承担的真实间接税税收负担。通过税负转嫁这一关键变量解释间接税税收负担对城乡居民消费的影响方式、力度、效应等。通过研究实现宏观经济运行与微观个体行为的有机结合,为政府、企业、居民的相关经济决策提供理论依据和实证测度。

1.1.2 研究意义

间接税及其税收负担是一个相当复杂的税收运行系统,间接税实际税收归宿因转嫁性、隐蔽性和细碎性,一直是经济分析中的核心话题,也是不易把握的难

题。本书正是基于此题,通过对间接税税负转嫁的程度、税收负担的分布、税收归宿的判定等进行定量化研究,为相关利益主体提供理论和实证支持,具有极强的理论参考意义和实际应用价值。

1. 理论意义

我国对间接税税收负担转嫁与归宿的理论分析和实际操作,一直呈现出逻辑上的相互矛盾。一方面,在理论上认为间接税的税负是由消费者承担的,作为消费终端的消费者支付的全部价款中包含了税款,企业作为生产者不承担或较少承担了税款。另一方面,在制度改革和政策调整过程中,通过提高或降低间接税的税率来减少或增加企业的税收负担,这事实上是把间接税的税负完全视为了企业的税收负担,与居民或消费者毫无关联。这是长期存在于间接税领域的“二律背离”。由此可见,对商品流通过程中税收体系的税收负担研究是十分重要的,税收负担分配是否合理将直接影响到市场经济中各交易主体的行为决策,也将直接影响到政府对税收制度和税收政策效果的判断和预测。本书将对间接税税收负担体系、税负转嫁与税收归宿、间接税对消费端的影响路径等重要问题搭建一个完整的理论分析框架,破解理论研究与实际操作的背离难题,为市场各利益主体的行为决策提供理论基础和参考。

2. 实际意义

间接税税负转嫁是否合理、税收归宿是否公平,将直接决定税收制度的好坏、税制改革的成效、税收政策宏观调控水平的高低,乃至直接关系到社会经济发展战略的方向。因此,有必要对间接税作用于微观个体与宏观经济的机制路径进行量化研究。本书将以间接税税收负担为出发点,以税负转嫁为切入点,以间接税影响居民消费的过程和方式为线索,以实现改善城乡居民消费现状的间接税制度与政策优化为目的开展应用研究。注重考虑税负转嫁这一重要因素,主要探讨间接税税收负担在企业和居民之间的分布,寻求间接税的真实经济归宿,判断间接税的转嫁方式和力度,量化城乡居民对间接税的真实负担情况,并从不同角度给出我国现行税制的特点及对其产生的经济效应,为政府税收制度改革、宏观调控政策等提供实证测度与经验支持。

1.2 国内外研究状况

如前所述,间接税和它的税收负担是一个相当复杂的系统,涉及的研究内容十分繁杂,国内外学者从不同视角不同层次进行了相关研究。依据本书研究主旨,

重点从间接税界定、间接税规模、间接税税收负担、间接税税负转嫁和归宿、间接税与收入分配等方面对已有研究成果进行归纳总结。

1.2.1 关于间接税内涵界定的研究

国际社会通用的是采用税负转嫁标准进行间接税与直接税的划分。一般来讲,能够发生或较易发生税负转嫁的税种为间接税,不能发生或较难发生税负转嫁的税种为直接税。这种划分标准虽然作用时间长、使用范围广、采用频率高,但至今仍缺乏统一的定论。由于实际中很难准确考量税负转嫁的广度与深度,使得税负转嫁这一标准的量化存在困难,因此导致在不同国家的税收实践中,间接税具体税种的划分存在不同的方式,间接税内涵也存在着一一定的差异。

目前对我国 18 个税种的间接税与直接税归属划分问题并不完全一致,一般因研究需要进行相关设定。刘佐(2010)将增值税、消费税、营业税、关税、资源税和城市维护建设税等税种划归为间接税,其他税种则列为直接税。李心源(2011)将增值税、营业税、消费税、关税、车辆购置税和城市维护建设税等税种列入我国的间接税体系。朱志钢、高梦莹(2013)认为增值税、消费税、营业税、关税、资源税、烟叶税、城市维护建设税、印花税和船舶吨税等税种属于间接税体系。刘小兵(2014)将增值税、消费税、进口货物增值税和消费税、营业税、关税、土地增值税、资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、耕地占用税、船舶吨税等多个税种列入间接税体系。可见,根据税负转嫁标准,学者普遍认为间接税应以商品税为主体,直接税以所得税和财产税为主体,这一点是相对一致的。但在特定行为税、资源税的划分上存在差异,有的学者将其划归为间接税,有的则相反归为直接税。

值得注意的是,在对间接税的界定研究中,也有学者注意到非税收入与间接税之间存在着高度的相似性,特别是政府性基金项目体现了较强的间接税性质。政府性基金虽然表面上是“费”的形式,但实质上具有“税”的性质,特别是间接税的性质。就非税收入项目中的政府性基金来看,这是一个典型的具有中国特色的项目和概念(在国外的相关研究中并没有明确政府性基金的概念)。国际货币基金组织(IMF)在政府财政数据(GFS)中将政府财政收入分成四种类型,包括税收、社会缴款、拨款、以及其他收入,这其中并没有明确政府性基金项目的归类依据。国外理论研究中,与政府性基金类似的税种是特别课税或目的税(Earmarked Tax)。Blackwell 等(2006)认为目的税是政府为某项专门工程而筹集资金的一种专用税,假若政府为消除目的税给纳税人带来的负面影响,那么必

须以减少来源于一般性税收收入的财政支出为前提,这时目的税和一般性税收收入在本质上没有任何区别,体现不出目的税的目标。David (2014)指出目的税是为政府提供的某种特定产品或服务而提供经费的特种税,尽管目的税与使用者收费的分配方式不同,但是更容易将居民从公共产品中的受益水平与其承担的税额进行比较,符合课税的受益原则。可以看出,无论是政府性基金还是目的税,共同的特征在于其支出用途的特定性——专款专用,这是区别于一般性税收收入的主要标志。国内学者对政府性基金与间接税关系的研究,主要从征收依据展开分析。汪兴权和徐宗燊(2011)认为政府性基金是政府凭借政治权力强制无偿征收的、具有特定目的的财政收入形式,这一点与税收性质基本相同,是典型的“准税收”。张斌(2012)重点提到在分析间接税时应当将税收和具有税收性质的非税收入进行综合分析,统一纳入到间接税体系。很多非税收入项目具有间接税的性质,特别是众多的政府性基金是直接针对特定产品或服务的无偿征收,具有明显的间接税性质。吴旭东和张果(2014)将我国政府性基金项目划分为六种类型,其中一类便是具有特定目的税性质的基金。提出这类基金普遍具有较强的目的性,都是为特定工程建设而设立,在全国范围内征收,与特定目的税的专款专用性质极为相似。

1.2.2 关于间接税与直接税比例关系的研究

围绕中国间接税比重是否过高、间接税和直接税的比例关系是否协调等议题,学者们一般都将其置于税制结构或税制结构优化视角之下展开论证并进行了国内外比较研究。

1. 税制结构视角的研究

马国强(2015)将税制结构划分为五种类型,即所得税超级大、商品税超级大、所得税和商品税主次搭配、商品税和所得税主次搭配、所得税和商品税或商品税和所得税并重,并将中国列为单一商品税为主的税制结构体系。同时提出在研究我国的税制结构时,应当在五分法模式下制定税制结构优化的量化目标,进而指出优化我国税制结构的关键因素是调整所得税和商品税的比例关系。具体来说,对于如何调整间接税在税收收入中的比重,如何改变间接税与直接税比例关系以实现税制结构的优化,学术界存在不同的观点。一种观点认为应当逐步降低间接税比重而逐步提高直接税比重,间接税和直接税应该是“齐头并举”、共同改革。李心源(2011)提出我国税制结构的典型特征是间接税的“一枝独秀”。随着社会经济的发展,这样的税制结构弊端越来越显著,需要重新构建直接税和

间接税的各自占比,逐步降低间接税比重是实现我国“双主体”税制结构的必由之路。刘小兵(2014)认为我国的间接税比重远远超过直接税比重,税制结构不符合实现“民生”的目标要求,因此,要有效降低间接税比重,在此基础之上调升直接税比重,将中低收入者的高税负真正降下来,以体现民生目标。杨志勇(2014)指出逐步提高直接税比重的目标可以通过两种方式实现,一是通过降低间接税比重的方式来实现,二是通过改善直接税税种设置的方式来实现。由此可见,降低间接税占比仍然是提高直接税占比的必要条件。崔军和朱晓璐(2014)指出经济结构的转型和税制结构的改革都要求适当降低间接税占比以减轻企业税负,国际税收竞争加剧也要求适当降低间接税占比。另一种观点则认为在调整间接税和直接税比例关系的对策中,应该主要从提高直接税占比入手,没有必要刻意降低间接税占比,即在间接税总体规模大体不变的情况下,逐步提高直接税占比,最终实现间接税和直接税的合理搭配。较早时期,国家税务总局税收科学研究所课题组(2004)认为我国宏观税负水平存在的问题主要在于直接税的税负水平较低,而间接税的税负水平不低。因此,间接税比重不应作较大幅度的调整,直接税比重存在着进一步提升的空间。朱志钢、高梦莹(2013)指出我国税制改革过程中,应加强直接税的建设和完善,提高直接税比重,发挥直接税与间接税的各自优势。安体富(2015)指出我国税制结构处在一种严重失衡的状态,主要表现在直接税比重偏低,间接税比重偏高。同时,他认为我国已经具有提高直接税比重的基础和条件,应通过税收制度的改革,对税制内部的结构进行调整优化,逐步提高直接税的比重。

2. 国际比较视角的研究

较早时候,国家税务总局税收科学研究所课题组(2004)认为虽然我国间接税比重偏高、直接税比重偏低,但通过比较发现,我国现有的税制结构与世界上其他国家的发展趋势大体相当,并未出现严重的偏离。刘佐(2010)提出应根据中国社会经济发展方式以及世界上其他国家税收发展的规律,合理调整直接税和间接税的各自比例,逐步增加直接税在税收收入总额中所占的比重,降低间接税在税收收入总额中所占的比重。贾康(2013)指出我国间接税在全部税收收入的比重明显偏高,高于世界其他经济体,尤其是发达市场经济体的一般情况。所以,我国的消费大众实际上是向政府作出税收贡献的主要人群,这也是与世界其他经济体情况相比形成较大差异的“特殊国情”的原因。樊丽明和李昕凝(2015)认为发达国家税制结构的变化调整主要受宏观经济波动的影响,而发展中国家税制

结构的变化主要源于税制改革的推行。借鉴国际经验,中国不仅要实现直接税和间接税的“双主体”,还要追求税制结构的完善,形成以所得税、货物与劳务税为主体,财产税、资源环境类税收为重要补充的高质量的“双主体”税制结构模式。郭健(2015)认为发达国家在实现直接税快速增长的同时,间接税也保持了稳定增长的态势。从我国实践来看,税制结构的优化应主要通过提高直接税比重、优化间接税体系来实现。戚悦等(2015)通过比较拉美部分国家和东亚部分国家的中等收入人群的税负发现,中国若要快速通过中等收入阶段、避免陷入“中等收入陷阱”,必须适度降低间接税比重、相应提高直接税比重,平衡税收的调节作用与筹资融资的功能。

1.2.3 关于企业间接税税收负担的研究

对企业间接税税收负担的研究,学术界一直没有较为成熟的定论。原因在于两方面:一方面,因为在市场供给与需求双方的交易过程中,企业在税负转嫁问题上具有主动权,企业可以将向政府缴纳的税款二次转嫁给消费者;另一方面,不同研究者对于企业间接税税收负担的税基选取不同,税基的不确定性导致无法有效估算企业间接税税收负担。相反,大部分研究集中在企业直接税或所得税的税收负担研究上,由于所得税的不可转嫁性和税基的确定性,定性与定量研究相对简单,结论也更加准确可靠。就企业间接税税收负担研究成果来看,比较具有代表性的有:郭庆旺和吕冰洋(2010)采用企业边际税收负担概念,对企业税收负担的变化进行了分析,指出分税制以来企业部门的边际税收负担呈“V”型变动趋势,2004年以前企业的税收负担整体呈下降趋势,2005年以后企业的税收负担呈逐步上升趋势;赵福昌(2010)通过对间接税和直接税带给企业的税收负担进行假定比较之后发现,在间接税不能有效转嫁的情况下,会产生“超利润”税收负担,如果以直接税为参照对象的话,企业间接税的税收负担比直接税的税收负担要重,这会增加企业生产成本,反过来又会侵蚀税基,两者的相互恶化加重了企业生产经营的困难。

1.2.4 关于间接税税负转嫁与税收归宿的研究

对间接税的税负转嫁问题,已有的文献主要形成了两种研究范式:

研究范式 I: 从理论经济分析的逻辑出发,结合我国税制结构特征,从间接税与商品价格之间的关系研究间接税的税负转嫁和归宿。高培勇(2012)分析指出大规模的间接税虽然在生产与流通环节面向企业征收,但企业能够将税负集中于商品价格渠道转嫁给广大消费者,这是导致中国物价虚高的重要税收诱因之一,

商品中包含了大量的间接税,这种较高的含税价格不利于扩大居民的消费需求。贾康(2012)认为我国主要的税收收入来自消费大众承担的间接税,而包含在消费品价格之中的间接税,正是引发人们税负“痛苦指数”的根源。刘尚希(2012)认为降低间接税,尤其是包含在生活必需品中的税收负担,能够有效降低间接税的税负转嫁额度,从而扩大居民的消费需求。

研究范式 II: 从数理模型构建的逻辑出发,对间接税的税负转嫁进行了定量研究。主要采用两种方法:一是从微观角度利用税负转嫁与归宿的局部均衡分析方法构建模型并进行计量分析。较早时期,蒋洪和于洪(2004)基于线性支出系统的局部分析框架,解释了不同收入阶层人群的消费行为特征,指出由于收入的不同,使得人们在消费观念和消费行为上表现出明显的不同,进而使得商品税税负归宿出现差异。卢洪友和李洁(2005)借助 ELES 模型,分别使用横截面数据与时间序列数据对我国各项消费品的需求弹性进行了计算,检验了商品税税收归宿的真实情况。研究结果指出,低收入者主要消费需求在于满足基本生活条件,高收入者主要消费需求朝着享受型消费方式发展,中等收入者主要消费需求相对更加务实。由于不同收入等级人群消费观念和消费行为的差异,使得商品税的税收归宿同样出现差异。此外,还有学者对个别税种的税负转嫁进行了定量研究。郝春虹(2012)利用 ELES 模型对消费税调节收入分配差距方面的效果进行了实证测度,结果发现消费税导致家庭税后可支配收入的基尼系数增大,消费税对居民收入差距整体上不具有明显的正向调节效果。孟莹莹(2013)实证分析了课征于烟类的消费税对负外部性的纠正效应。结果表明,随着消费税税率的提升,烟类消费税的负外部性不断得到矫正,消除了部分外部成本,因此,政府应逐步提高烟类的消费税,达到了“寓禁于征”的目的。二是从宏观角度利用资金流量表数据追踪了我国间接税的最终归宿,以及间接税对国民收入分配体系产生的影响。吕冰洋和禹奎(2008)利用多个年份的资金流量表进行分析注意到,由于我国以间接税为主体的税制结构,能够使企业将大量的间接税转嫁于居民承担,税收负担加重的部分主要由居民而非企业承担,进而大幅度拉低了人们的可支配收入水平。在税收增长和税负转嫁因素的共同作用下,国民收入分配的格局以及经济增长方式都产生了较为深刻的变化。郭庆旺和吕冰洋(2010)认为消费的有效税收负担呈上扬态势,虽然企业部门缴纳较多的间接税,但是由于税负转嫁等因素,实际的间接税税收负担主要由居民部门承担,导致居民部门的税收负担不断加重,这也是国民收入初次分配中企业部门分配比例不降反升的重要原因之一。