

中国公共政策研究丛书

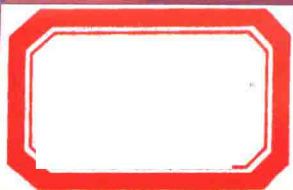
ZHONGGUO
GONGGONG
ZHENGCEYANJIU
CONGSHU

中国税负归宿研究

于 洪 著

ZHONGGUO
SHUIFU
GUISU YANJIU

上海财经大学出版社



—42

中国税负归宿研究

于 洪 著

ZHONGGUO
SHUIFU
GUISU YANJIU

上海财经大学出版社

Qian 43/03

图书在版编目(CIP)数据

中国税负归宿研究/于洪著. —上海:上海财经大学出版社, 2004. 7
(中国公共政策研究丛书)
ISBN 7-81098-153-6/F · 137

I. 中… II. 于… III. 税收管理-财政政策-研究-中国
IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 044017 号

□ 责任编辑 张小忠
□ 封面设计 周卫民

ZHONGGUO SHUIFU GUIJU YANJIU

中国税负归宿研究

于 洪 著

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海市印刷七厂一分厂印刷装订

2004 年 7 月第 1 版 2004 年 7 月第 1 次印刷

850mm×1168mm 1/32 12.125 印张 304 千字

印数: 0 001—2 500 定价: 32.00 元

总 序

经过二十多年的改革,我国的社会主义市场经济体制已经初步确立,市场在资源配置和收入分配方面的基础性作用不断得到增强。人们越来越深刻地认识到,在国民经济的运行过程中政府的作用并不是无限的。在市场能够有效发挥作用的领域中,政府的干预不仅是无效的,甚至是有害的。另一方面,在市场经济中政府的作用仍然是积极的,在市场不能有效发挥作用的场合,政府的干预是完全必要的,可以毫不夸张地说,没有政府就不会有健全的市场。

公共政策是政府发挥其职能的手段,其核心是在市场行为与政府干预之间作出选择。政府运用公共权力和公共资源对社会施加广泛影响的行为都可以视为公共政策。财政政策是公共政策的一个重要组成部分,政府在多大程度上拥有和支配社会的资源直接关系到广大人民群众的切身利益。政府发布的各种法规和管制措施对市场活动和各类社会活动的行为主体有着广泛的影响,其本身也是一种公共政策。本丛书拟应用现代经济学、社会学、政治学理论对我国的一系列具有广泛社会影响的公共政策,诸如税收政策、公债政策、教育政策、医疗卫生政策、社会保障政策、农业政策、环保政策、公共管制

政策、对外贸易政策、宏观经济政策等进行分析、评价和建议。

即使在存在市场缺陷、政府的介入或干预有正当理由的场合,政府所采取的公共政策仍然需要进行认真的研究。干预的效果往往取决于干预的特定方式,它体现为公共政策和有关法规的具体内容。由于干预本身不可避免地包含着某些政府缺陷,因此干预的范围、程度以及方式都需要认真地斟酌。不然的话,政府干预所带来的弊病有可能会大于它所要治理的问题产生的弊病,造成事与愿违的结果。因此,分析不能仅仅停留在区分政府是否应该干预、在哪些领域进行干预这一一般层面上,而且还要进一步地分析体现在政策法规中的干预的具体内容和方式。这就需要对现行的法规和制度进行全面的描述和细致的剖析,通过经验实证方法来分析它们在我国的具体情况下对资源配置、收入分配以及宏观经济产生的影响,并在此基础上对之作出评价。

公共政策的目的是维护和增进广大人民群众的共同利益。尽管这是每一项公共政策的初衷,但并不必然能够如愿。其原因之一是在制定政策时缺乏必要的信息,对公众的愿望和要求了解不透,或者对政策可能引起的行为反应在估计上有偏差。这种失误在某种程度上是难以避免的。但如果失误出于这一原因,通常较为容易纠正。实践会提供信息,政策可以根据新的信息加以调整。公共政策偏离公众利益的另一个常见的原因是,政策制定和执行过程受到各种特殊利益集团或个人利益的影响。防止这种失误较为困难,最有效的方式是公众通过民主程序来制约和监督公共政策的制定和执行。政务必

须公开和透明,让广大人民群众了解各项政策的具体内容以及这些政策对各方面所产生的实际影响。然而,由于公共政策是一个非常复杂的体系,其影响广泛而又难以观察和衡量,一般公众可能缺乏理解和认识政策含义的精力和能力。这正是公共政策研究者的用武之地,他们可以在公众和政府之间架起一座桥梁。公共政策研究具有双重意义:它是政府获得反馈信息的一个渠道,同时又为公众理解和认识政府的政策提供了一个窗口。

当然,公共政策研究者的观点并不一定能够代表公众,他们所提供的信息由于受到自身视角和认识能力的限制,也可能是片面的。但这并不否定公共政策分析的重要意义。在各种观点充分展示并为公众所了解的情况下,广大人民群众会形成自己的看法,并在制约和监督政府,使其规范化方面发挥积极的和决定性的作用。这是我们编撰本丛书的目的。

《中国公共政策研究丛书》编委会

2001年5月

前 言

一、研究目的与意义

向高收入者多征税,向低收入者少征税或不征税,从而有效地实施收入再分配,以缩小日趋严重的收入差距,改善社会公平状况,这无疑是政府良好的愿望。然而,税收究竟是从哪些人的口袋里取得的?这一问题的答案并不一定与税收政策制定者的设想一致。随着市场经济的不断完善,无论是在现实经济社会的税收分配过程中,还是在财税理论研究中,都面临着一个难以回避的重要问题——税收负担的归宿。这也正是作者选择这一研究领域的目的所在。目前,国内对税负归宿问题进行深入研究的专著尚不多见,因此,本书具有一定的前瞻性和探索性。

从理论意义上来讲,税负归宿问题是深入研究收入再分配的一个重要方面。通常所说的利用税收杠杆对经济发挥调节作用,就是借助于税收、税目的设置,税率的升降,税收优惠或减免等手段来实现一定的政策目标。然而,这些手段的运用,最终必然反映为税负归宿的变化。税负归宿的合理与否是税收能否有效发挥其对收入分配的调控作用的前提条件,也是税收经济杠杆的实质所在。在运用税收工具服务于收入再分配目标时,政府需要一个累进的税收制度。只有在相关税种的最终归宿弄清楚之后,税制是否具有累进性及累进程度如何才能加以确定。因此,对这一问题进行系统的理论阐述是十分必要的。

税负转嫁与归宿问题的研究,不仅具有深刻的理论意义,而且具有重要的实践意义。中国选择了市场经济道路。这一选择表明经济运行机制从计划干预为主转向利用市场规律为主,这种变化必然要求建立起与之相适应的税收制度。而且在现实经济生活中,税负归宿与每个人都有着密切的关系。税收负担在不同社会群体间究竟如何分布,既是税制设计时的一个重要问题,也是与纳税人的切身利益息息相关的重要问题。由此可见,深入研究税负的转嫁与归宿问题,关系到国家的经济发展和社会稳定,具有重大理论与实践意义。

二、研究方法途径

本书的研究采用理论分析与实证分析相结合的方法,并且在实证分析方面有所侧重。由于我国税制运行有其特殊性,本书在实证分析过程中,将定量分析与定性分析有机地加以结合,以便能够对其中重要的制度漏损问题进行充分说明。

由于实证分析的要求,本书的研究涉及到大量数据的收集、整理与分析,主要通过以下研究途径来实现:首先,通过统计部门、图书文献部门、税收实务部门等的协助,获得尽可能翔实的相关统计资料,主要包括:不同年度各大类商品的价格指数、不同年度各大类商品的消费量数据以及不同收入水平家庭的相关消费数据等。其次,对于现有统计资料中无法取得的数据,采用发放调查问卷的方法,选取有代表性的典型样本进行统计分析。对大量原始数据进行处理的过程需要借助统计软件来完成。对于税负归宿问题的实证分析来说,数学建模方面的工作是十分必要的。通过这种方法,可以使经济中的真实运行状况尽可能清晰地展现在大家面前,较之单纯的理论分析而言,无疑更加具有说服力。对于政策的制定者来说,也将为其提供更加有益的参考。

三、研究框架与主要结论

本书基本研究框架主要由理论部分与实证部分两个方面展开。具体内容可以概括如下:

第1章,首先对本书的研究意义加以说明,并在对税负理论进行概述的同时,就国内外相关文献作出评价。第2章,着重分析了影响税负归宿研究的几个重要方法论问题,指出局部均衡分析与一般均衡分析、比较静态分析与动态分析、理论演绎与经验实证分析各自所存在的优缺点及适用条件,从而为本书研究切入点与方法的选择提供了基础。第3章和第4章,分别从税负归宿的局部均衡和一般均衡两个层面入手,建立较为系统的理论研究框架。在理论模型的分析中,均以商品税和生产要素税作为两条主线。与传统研究所不同的是,第3章的局部均衡理论分析就不同市场结构和市场行为对税负归宿的影响进行了较为充分的归纳阐述,第4章的一般均衡理论分析则对开放经济中的税负归宿问题予以关注。第5章,进一步引入时间变量,将理论体系延伸至跨时期动态税负归宿这一前沿领域。

从第6章开始,本书进入实证研究部分。第6章至第8章,分别就我国税制中最为重要的商品课税、个人所得课税以及农业课税的税负归宿展开相关实证分析。首先,在数据统计与问卷调查的基础上,进行经济计量研究。其中,涉及到通过不同社会学角度对经济群体进行分类。例如,收入组别、性别、年龄等,以及将消费品按照性质的不同大致进行划分;例如,食品类、衣着类、日用品类等七大项目,所借助的数学手段主要包括基于LES模型的弹性计量及Logit回归分析。

在此基础上,本书在我国税负归宿研究方面取得了一些有益的结论:

首先,从需求弹性角度看,就食品类、日用品类、衣着类等生活

必需品的商品课税来说,其税负归宿倾向于由中低收入群体承担,而住房类、文教娱乐类商品的税负归宿主要由高收入群体承担较大比重,对于交通通信类、医疗保健类商品而言,低收入群体的相关需求弹性较低,而中等收入群体的需求弹性表现出高于高收入群体的趋势。由此可以看出,尽管出于满足最低生活需求和提高生活质量的不同需要,但相关税负归宿主要由低收入群体和高收入群体共同承担。

其次,通过基于调查问卷的分析可以看到,我国劳动力供给并不是完全缺乏弹性的,因此,个人所得税税负归宿也呈现出一定的特征。从不同的社会学分类指标来看,具体表现为:(1)国有企业劳动者相对承担较高的税负份额;(2)女性比男性表现出更强的劳动力供给弹性,从而承担较轻的税负;(3)从年龄结构看,归宿分布主体倾向于年龄在40岁以上的工薪群体。这一年龄群体的劳动力供给弹性明显弱于年龄在30~40岁以及30岁以下的劳动者;(4)从工资水平看,月均工资处于3 000~5 000元的工薪收入群体在个人所得税税负归宿中承担的份额最大。

由于我国经济发展具有一定特殊性,为了能够较为准确地对税负归宿状况加以充分反映,本书在规范计量分析的同时,对上述税收政策中影响税负归宿的制度漏损进行了描述性阐述,尤其是在农业税负归宿分析中,对税费的负担归宿这一特殊现象予以扩展分析。

第9章,主要从区域性和产业性两个角度对我国宏观税负归宿状况进行分析,从而揭示出我国经济中凸显的区域性和产业性结构特征在税负归宿方面造成的影响。本书研究发现,由于税收优惠政策和区域经济构成的差异,我国区域性宏观税负呈现中西部地区高于东部地区的失衡状况。就三大经济带内部各省区而言,宏观税负归宿分布也存在较大差异。此外,通过基于 Panel

Data 模型所作的区域性差异 Z_i 值的分析,描述了三大经济带及其所含 31 个省级单元的区域性消费行为特征,从消费者角度对宏观税负归宿格局进行说明。从产业角度来看,我国三次产业宏观税负归宿也不尽合理。除了突出表现为基础性产业税负较重之外,企业规模和性质也对其宏观税负产生影响。第 10 章,则从可计算一般均衡模型的建模流程和方法分析入手,整理构建以我国三次产业和城乡二元结构为基础的税负归宿研究 CGE 模型。运算结果显示,征税方式和税率结构等因素都会对均衡解产生影响,通过各个变量均衡解的变化,可以反映出一般均衡条件下的税负归宿情况。由于受到数据资料和方程运算复杂性的限制,本书仅在一般均衡框架内对我国税负归宿状况作出初步分析。

作 者
2003 年 12 月

目 录

前言/1

1 导论/1

- 1.1 税负归宿理论研究的重要性和必要性/1
- 1.2 税负归宿理论概述/2
- 1.3 文献评价/16

2 影响税负归宿研究的方法论问题/29

- 2.1 局部均衡分析还是一般均衡分析? /29
- 2.2 比较静态分析还是动态分析? /32
- 2.3 纯理论分析还是经验实证分析? /34
- 2.4 本书税负归宿研究的切入点/37

3 税负归宿局部均衡分析/48

- 3.1 税负转嫁与归宿局部均衡分析的一般原理阐述/48
- 3.2 商品课税税负归宿的局部均衡模型分析/53
- 3.3 生产要素课税税负归宿的局部均衡模型分析/57
- 3.4 市场结构与市场行为对税负归宿的影响/61

4 税负归宿一般均衡分析/81

- 4.1 税负归宿一般均衡分析的理论基础——税收等价关系/82

- 4.2 税负归宿静态一般均衡分析的基本模型:两部门/84
- 4.3 商品课税税负归宿的一般均衡模型分析/92
- 4.4 生产要素课税税负归宿的一般均衡模型分析/99
- 4.5 开放经济中的税负归宿/110
- 5 税负归宿跨时期动态分析/120
 - 5.1 生命周期代际模型的引入/121
 - 5.2 生命周期代际模型对税负归宿的影响/123
 - 5.3 两时期生命周期模型中的税收资本化问题/128
 - 5.4 基于终生收入的一般均衡分析/132
- 6 我国商品课税税负归宿实证分析/142
 - 6.1 商品课税税负归宿的局部均衡分析/144
 - 6.2 消费税税负归宿与制度漏损/161
 - 6.3 增值税税负归宿与制度漏损/168
- 7 我国个人所得税税负归宿实证分析/180
 - 7.1 个人所得税税负归宿的公平原则/181
 - 7.2 劳动力供给与个人所得税税负归宿/183
 - 7.3 政策漏损与个人所得税税负归宿/210
 - 7.4 负收入所得税可行吗/230
 - 7.5 国外关于个人所得税归宿公平的制度评价/241
- 8 我国农业税负归宿实证分析/259
 - 8.1 农业税负归宿中的价格决定/259
 - 8.2 从政策沿革看我国农业税收负担的总体变化/267
 - 8.3 我国现阶段农业税收归宿的特征/270

8.4	我国农业税收税负归宿分析中的特殊扩展——“费”的负担/279
9	我国宏观税负归宿实证分析/302
9.1	我国区域性税负归宿分析/302
9.2	我国产业性税负归宿/318
10	我国税负归宿一般均衡实证分析——基于 CGE 模型/330
10.1	可计算一般均衡模型的特征/331
10.2	可计算一般均衡模型的建模流程和基本框架/334
10.3	我国税负归宿研究 CGE 模型的建立及结果分析/340
	参考文献/351

导 论

1.1 税负归宿理论研究的重要性和必要性

在并不明确政府职能的时候,纳税人从自身利益出发,为了避免由于国家税收所造成的个人可支配收入的减少,会自然而然地产生这样一种简单朴素的想法:想方设法通过种种途径,在可能的情况下,将所负担的税收全部或者部分地转嫁出去。在这种情况下,实际的税收负担者不一定是被征税者。因此,无论是在现实经济社会的税收分配过程中,还是在财税理论研究中,都面临着一个难以回避的重要问题——税收负担的归宿。

法律上应向政府缴纳税收的经济个体,也许并不是最终税负的真正承担者。例如一个企业的所有者,其企业的产品要缴纳消费税或销售税。尽管他向政府签署履行税收义务的支票,但他并不承担税负。如果事实的确如此的话,谁实际承担税负呢?税负归宿研究的一个主要目的就是针对不同类型的税收对这一问题作出回答。从西方财政学的视角来看,税负归宿是指由于某种税收的加征,最终导致部分人的福利损失,也就是税收最终由这些人负

担。而某些人福利是否损失,是隐含着比较的,即征税之后与征税之前福利的比较。显然,税负的分配主要取决于该税收对课税商品价格以及其他价格(包括生产要素的价格)的影响。许多税负归宿分析都涉及到税收如何影响企业和个人所面临的经济因素,而这就会引出产品和生产要素价格改变的问题。影响福利变化的变量还有其他许多,因此要确定某项税收的归宿到底是多少,是一个非常复杂和困难的问题。

也正因为此,西方税负归宿理论的研究一直具有重要的理论地位,并使得现代经济学家为之付出不懈的努力。而这些理论研究工作所取得的成就也在现实中影响着西方很多国家的政策选择。正如斯蒂格里茨在《公共经济学》中所指出的,确定一种税收或公共项目的真实归宿是公共经济学最困难也是最重要的任务之一^①。税收是否转嫁,成为税制选择取舍的重要依据和标准。因为能够转嫁的税收,对纳税人来说是阻力较小的课税方式,而对实际负税人来说则是隐蔽的课征方式。因此,税负转嫁与归宿问题不仅仅是决定谁负担税收的最后结果,而且可以反映出税收杠杆宏观调控作用的发挥以及政府税收政策的有效执行。如果缺乏税负归宿理论的分析,必然造成税收政策效应评估的“漏损”。

1.2 税负归宿理论概述

1.2.1 税负转嫁与归宿内涵的界定

这里可以通过一个简单的例子描述一下税收的正常过程,以

^① 安东尼·B. 阿特金森、约瑟夫·E. 斯蒂格里茨著:《公共经济学》,蔡江南、许斌、邹华明译,上海三联书店、上海人民出版社1996年版。

此来说明税负归宿的本质。假设政府按照销售价格的 10% 对电视机征税,则每个电视机生产商不得不向政府进行支付。但生产商在可能的情况下,会提高价格试图避免税收对其经济状况造成损失。如果生产商的这一目的得以实现的话,则在生产者承担税负的同时,电视机的购买者也会由于价格升高而承担了部分税收。至此,尽管税负转嫁的数额并没有具体指出,但是一个典型的税负转嫁过程已经形成。那些销售者通过提价所减少的部分就被称之为“转嫁的税收”,对消费者而言则是“被课征”的税收,而消费者和生产者的最终“税收负担”——转嫁的结果,即为我们通常所说的税负归宿。税负归宿研究旨在回答几个基本的问题:税收是否被转嫁了?在多大程度上进行了转嫁?转嫁的方向如何?谁最终承担税负?

这就是传统理论中“税负转嫁”和“税负归宿”的概念内涵。而当我们希望进一步解释税负归宿应当怎样加以理解时,理论界定方面的问题就随之出现了。对相关文献的分析表明,即便是“归宿”和“税负转嫁”概念本身的含义也存在着矛盾。因此,在进行研究之前,应当首先对相关术语加以界定。从学术规范角度看,我们必须提及这样一个问题:这一归宿概念对于我们的研究目的而言是否恰当?狭义或广义的外延应当围绕着可操作性原则来进行。而对于经验实证分析而言,数据来源和可靠性也必然影响到归宿概念的界定。

因此,对下面三个税收负担分配概念进行区分是十分必要的,即:(1)税法所规定的法定分配(凡是不得不按照法律规定支付税收的人,都是初始的负税人);(2)政策制定者所期望的归宿;(3)实际归宿(和 Hick 与 Musgrave 所指的实际归宿是相一致的,也被称为经济归宿)。

实际上,在前两个概念与实际归宿之间存在着很大的差异。