

税收经济文库

● 林颖 著

中国区域间税收负担 差异研究

 中国税务出版社

014033781

F812.42
117

税收经济文库

教育部人文社会科学研究规划基金项目资助

中国区域间税收负担 差异研究

林颖 著



航空工业出版社
地址：北京市丰台区左安门内大街11号（原北京人民广播电台）
邮编：100038
http://www.bjapress.com
E-mail: bjapress@bjapress.com
发行中心电话：(010) 63088833
印刷厂电话：(010) 63088833
地址：北京市丰台区左安门内大街11号（原北京人民广播电台）
邮编：100038
http://www.bjapress.com
E-mail: bjapress@bjapress.com
发行中心电话：(010) 63088833
印刷厂电话：(010) 63088833

中国税务出版社



北航

C1722095

F812.42
117

187330710

图书在版编目 (CIP) 数据

中国区域间税收负担差异研究/林颖著. —北京:

中国税务出版社, 2013. 12

ISBN 978-7-5678-0024-3

I. ①中… II. ①林… III. ①税负-区域差异-研究-中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 287174 号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 税收经济文库

书 名: 中国区域间税收负担差异研究

作 者: 林 颖 著

责任编辑: 王静波

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

<http://www.taxation.cn>

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 14.25

字 数: 255000 字

版 次: 2013 年 12 月第 1 版 2013 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0024-3

定 价: 39.00 元

如有印装错误 本社负责调换

前言

林 琳
2010年11月

区域经济的非均衡发展是发展中国家普遍存在的问题，作为世界上最大的发展中国家，中国具有发展中国家区域经济发展不平衡的典型特征，而近30年来的“梯度推移论”发展战略更是人为地拉大了东、中、西部地区经济发展差距。

促进区域经济协调发展是经济增长的内在要求。从古典经济学派到后凯恩斯学派都认为，税收是影响经济增长的重要因素，不同的税收政策安排会对区域经济增长带来不同的影响。因此，运用税收政策调整区域经济发展的不平衡，历来是各国政府的重要手段。而税收政策的设置、实施和调整最终都反映到税收负担上来，因此，从研究区域税收负担差异问题入手，就成为研究税收促进均衡增长的一个突破口。

目前，研究区域经济协调发展和中国税收负担的成果颇多，但基于区域经济协调发展视角，系统、全面研究中国区域间税收负担差异问题的研究还处于初级阶段，文献并不多。作者于2010年承担了教育部人文社会科学研究规划基金项目——“基于均衡发展的中国区域间税负差异比较研究”（项目编号：10YJA790108），本书正是这一项目的综合性研究成果。

本书对税收负担与经济增长的基本理论，我国宏观税负水平，区域间税负差异现状、成因及对区域经济协调发展的影响，均衡区域税负差异的政策建议等方面进行了较为深入的探讨。如果本书的成果能对有关部门研究这些问题和决策有所帮助，那将是作者的最大欣慰。

在申报、评审、研究和出版这一课题的过程中，参考借鉴了不少同仁的研究成果，受到了许多专家学者和同仁的帮助与鼓励，得到了中国税务出版社的大力支持，在此一并致以衷心的感谢！

由于作者的研究能力与水平有限，书中疏漏及错误之处在所难免，敬请各位专家学者和实务部门的同志们批评指正。

林 颖

2013 年 11 月于湖北经济学院

(29)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(101)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(110)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(118)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(911)	目 录 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(119)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(123)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(129)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
(131)	 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	2.4
第1章	绪论..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(1)
1.1	研究背景及选题意义..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(1)
1.2	国内外研究现状及评述..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(3)
1.3	研究内容和研究方法..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(13)
1.4	本书的创新..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(16)
1.5	研究思路及结构安排..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(19)
第2章	税收负担的基本理论分析..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(22)
2.1	税收负担的内涵及衡量..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(22)
2.2	税收负担原则的考察与确立..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(35)
2.3	税收负担与市场要素供求的理论分析..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(46)
2.4	本章小结..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(58)
第3章	我国现行宏观税负水平研判..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(60)
3.1	我国宏观税负衡量标准研究..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(60)
3.2	我国宏观税负水平评析：基于 IMF 和 OECD 税收收入口径..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(68)
3.3	我国宏观税负水平合理范围研究..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(77)
3.4	本章小结..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(87)
第4章	中国区域间税负差异现状分析..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(89)
4.1	区域税负水平及差异的测度方法..... 测度宏观税负水平的主要指标及测度方法	(89)

4.2	中国区域税负水平及差异变迁：基于数列分析法	(95)
4.3	中国区域税负差异的计量分析：基于塞尔指数	(104)
4.4	区域税负差异均衡与否的经济分析	(110)
4.5	本章小结	(118)
第5章	中国区域间税负差异原因分析	(119)
5.1	区域税负差异影响因素的理论分析	(119)
5.2	地区税负差异影响因素的实证分析	(122)
5.3	地区税负差异的主要影响因素分析	(129)
5.4	本章小结	(151)
第6章	区域税负差异对区域经济增长效应分析	(152)
6.1	税负差异的地区资本流入效应分析	(153)
6.2	地区税负差异与区域经济增长的实证分析	(162)
6.3	本章小结	(169)
第7章	均衡区域税负差异的财税政策建议	(170)
7.1	均衡地区税负差异的必要性分析	(170)
7.2	均衡地区税负差异的税制改革指导思想和基本原则	(180)
7.3	均衡地区税负差异的财税改革路径	(184)
7.4	本章小结	(199)
第8章	总结与展望	(201)
8.1	全书总结	(201)
8.2	研究展望	(203)
附录		(205)
参考文献		(207)
后记		(219)

第1章 绪论

1.1 研究背景及选题意义

区域经济的非均衡发展是发展中国家普遍存在的问题,作为世界上最大的发展中国家,中国经济发展具有发展中国家地区经济发展不平衡的典型特征,而近 30 年来的“梯度推移论”发展战略更是人为地拉大了东、中、西部地区经济发展差距。根据世界银行 2006 年的国家分类标准,按 2011 年全国各省(直辖市、自治区)人均 GDP 的水平,对各地区经济发展水平进行分类,具体分类情况见表 1-1。

表 1-1 2011 年各省（直辖市、自治区）人均 GDP 分组情况

分类标准	按国家分类标准对应的结果	地区
人均 GDP $\geq$ 9656 美元	高收入国家	北京、天津、上海
人均 GDP 3126 ~ 9655 美元	上中收入国家	河北、山西、内蒙古、黑龙江、吉林、辽宁、江苏、浙江、安徽、福建、江西、山东、湖北、河南、湖南、广东、广西、海南、四川①、陕西、青海、宁夏、新疆
人均 GDP 786 ~ 3125 美元	下中收入国家	云南、贵州、西藏、甘肃
人均 GDP $\leq$ 785 美元	低收入国家	无

资料来源：《2012 中国统计年鉴》，美元兑人民币的外汇汇率按 2011 年年末数 1:6.46 换算。

对比各省（直辖市、自治区）人均 GDP 发现，居全国第一位的天津市人均

① 为确保数据的可比性, 全书均将重庆市的资料并入四川省。

GDP 突破 1 万美元大关 (为 12917 美元), 接近世界排名第 45 位的匈牙利, 而人均 GDP 最低的贵州省只有 2455 美元, 与世界排名第 118 位的斯里兰卡接近。全国 30 个样本对象的人均 GDP 跨越世界 73 个国家和地区, 高低水平相距 5.08 倍, 我国区域经济发展差距可见一斑。中国可以说是世界上地区经济差异最大的国家之一, 存在着“一个中国、四个世界”的问题 (胡鞍钢, 2001)。差距不仅存在于省际之间, 而且广泛存在于省内各地区之间。

促进区域经济的协调发展是经济均衡增长的内在要求, 根据冈纳·缪尔达尔的循环累积因果论, 当经济发展到一定水平时, 为防止累积循环因果造成贫富差距的无限扩大, 政府必须制定一系列特殊政策来刺激落后地区的发展, 以缩小经济差异。

从古典经济学派到现在的后凯恩斯学派都认为, 税收是影响经济增长的重要因素, 不同的税收政策安排会对区域经济增长带来不同的影响。因此, 运用税收政策调整经济发展的不平衡, 历来是各国政府的重要手段 (Georgios Karras, 1999)。而税收政策的设置、实施和调整最终都反映到税收负担上来 (Atkinson, A. B., 1993), 税收负担问题自然成为区域经济协调发展和国计民生中无法回避的敏感问题之一。因为它不仅构成了一个国家税收政策和税收制度的核心内容, 而且还与国家区域经济的协调发展和社会稳定密切相关。

作为一个追求社会福利最大化的政府, 试图通过调节区域间税收负担差异促进落后地区的经济增长不失为一种理性的选择。这种政策安排也是我国政府在启动东部经济时采取的重要政策之一, 从某种程度上说, 早期的税收优惠政策对东部地区后来的腾飞无疑是非常重要的。相对于过去的经验, 中央政府现在是否能够利用同样的税收政策改变中、西部地区落后的经济状况? 地方政府是否能够利用税收竞争实现区域发展目标? 带着这些问题, 本书力图以促进区域经济协调发展为目标对我国区域间税负水平差异问题展开研究。

近年来, 我国区域间税负不平衡问题突出, 直接影响到了区域间经济的均衡发展。只有科学分析区域税负的差异现状及其形成原因, 才能在实施西部大开发、振兴东北老工业基地、促进中部崛起的战略部署中, 更有效地发挥税收的经济杠杆作用, 促进我国区域经济协调有序发展。

我们知道, 合理界定一定时期的税收负担水平, 对于保证政府具有履行其职能所需要的财力, 促进经济的稳定与发展具有重要的意义。但同时由于税收来源具有地区性, 税收问题又必然需要从地区负担的角度去研究和分析。为此, 有必要对税收负担理论进行梳理, 对世界主要国家和地区的税收负担水平进行比较研

究,总结对我国的借鉴之处。同时,还应该对我国以往的地区税收负担水平进行客观的判断,找出其内在的规律。更主要的是对目前的区域税负差异情况进行客观判断,剖析形成区域税负差异的各种因素及其影响程度,探讨区域税负差异对区域经济发展的影响路径,从税制角度对我国区域经济发展失衡问题进行深入诊断,寻求解决问题的思路和方法,为科学界定和合理调整我国的区域税负差异水平及其结构,同时为我国的税制改革提供理论及政策依据。此外,分析区域税收负担水平及其结构,可以准确把握各地区的税收征收强度,了解各地区的税源结构,分析税收制度及其政策与国家地区经济发展战略的协调状态(许善达,1999),实现区域经济的持续、协调发展。从这样的层面考察,系统地研究区域税收负担差异问题无疑具有十分重要的理论意义和现实意义。

1.2 国内外研究现状及评述

1.2.1 研究口径

1. 区域划分口径

本书所研究的地区特指中国大陆30个省、自治区和直辖市(重庆并入四川;不含香港、澳门和台湾3个地区)。研究地区税负差异首先应将研究区域进行分区划分。地区税负差异的单元划分源自于对中国区域经济差距的地域划分,从国内文献看,对我国地域区域经济的划分,主要有以下几种方法:(1)两分法。即划分为沿海和内陆地区。(2)三分法。主要按照“七五”计划来确定东部、中部和西部三大地带进行区域划分,但在不同的时期,每个地带覆盖的地区范围不同;随着西部大开发战略的实施,三大地带的地域范围逐渐被确定了下来。(3)四分法。伴随着2007年《东北地区振兴规划》的出台即东北地区的全面振兴,东北经济区有望继珠三角、长三角、京津冀之后,成为中国第四大经济区。研究中国区域经济差异又出现了四大地带划分方法,即新的东、中、西和东北划分法。(4)六分法。将中国分为华北地区、东北地区、华东地区、中南地区、西南地区 and 西北地区六大经济区。(5)七分法。即将中国划分为远西、北部腹地、南部腹地、中部核心、北部沿海、东部沿海和南部沿海七个部分。(6)八分法。2005年国务院发展研究中心提出“四大板块八大经济区”方案,全国划分为东、中、西和东北四大板块,并将四大板块划分为八大综合经济区,即东部板块的北部沿海、中部沿海、南部沿海三个综合经济区;中部板块划分为黄河中游、长江中游

综合经济区；西部板块划分为大西南、大西北综合经济区。此外，还有基于县域经济发展情况的区域分类方法，但由于全国所有县域的数据难以全部获取，所以这一划分方法给实证研究带来困难。

从一定研究目的出发，以上这些区域划分的方法各有道理，而由于多年来的区域经济基本上是按照东部、中部、西部三大地区格局进行规划和发展推进的，因而东部、中部、西部三大区域的区域划分在中国区域划分中占据重要的地位并被在很多研究中采用。考虑到与相关资料和研究成果的衔接和对比，中国区域税负差异的地域分类也基本上采用上述三大区域划分方法：基于省（自治区、直辖市）级行政区域为基本空间单元，最后再以东部、中部和西部三大区域作为宏观的空间单元。不过在某些省份如广西、云南和福建等的归宿问题上略有差异。

最早的区域税负差异研究的区域分类始于1998年。最初的国内学者（潘贤掌、黄耀，1998）在研究中国区域税收负担时，对区域的划分采用的是我国“七五”计划中三大经济地带划分方法，将中国大陆31个省级行政区分为东部（包括北京、天津、河北、辽宁、上海、江苏、浙江、福建、山东、广东、广西、海南12个省区市）、中部（包括山西、内蒙古、吉林、黑龙江、安徽、江西、河南、湖南、湖北9个省区市）和西部（包括四川、重庆、贵州、云南、西藏、陕西、甘肃、青海、宁夏、新疆10个省区市）3个经济地区。唐绍欣（2004）、胡卓娟（2008）等则按经济发展水平与地理位置相结合的原则，在上述分类的基础上将广西和内蒙古列入西部地区。孙玉栋（2006）则进一步将东部地区细分为京、津、沪3个直辖市和其他沿海8省两个二级区域。李永友和丛树海（2005a）基于国家“七五”计划中三大地带划分方法，按照人均收入水平和地理位置结合的划分标准，把原来属于东部地区的海南、福建、河北三个省划归到中部地区，把原来属于东部地区的广西壮族自治区划归到西部地区。

上述地理口径的划分，在很大程度上考虑了中国经济发展水平的地区趋同性，对本书的研究地理划分具有重要的指导意义。

2. 税收负担口径

在分析区域税负水平时，郭庆旺和吕冰洋（2004a）将税收负担界定为一般意义或称为全口径的税收负担，包括中央税收、地方税收和共享税收。张阳、雷良海（2002a）等所研究的税收负担为小口径的地方税收收入，即只分析和研究纳入地方预算的地方税收收入，而对于在该区域范围内由税务部门征收但纳入中

央预算的税收收入则不予考虑；申嫦娥（2006a）则用工商税收净额^①÷GDP 作为税收负担考核指标。李永友和丛树海（2005b）则在总结既有研究的基础上，把财政支出纳入到了税收负担分析的框架内，并通过对我国经验数据的实证分析发现，在考虑到财政支出之后，税收负担对经济增长的抑制程度由原来的 0.713% 下降到 0.33% 左右。

前期研究的数据除郭庆旺和吕冰洋之外都来自于《中国财政年鉴》，而《中国财政年鉴》上的数据仅是各地的财政收入和 75% 的“两税”返还，在中国，这个数据与地区经济承担的税负存在很大的差距，用这个数据测算各区域税负水平显然是不准确的。

1.2.2 国内外研究现状

1. 宏观负担与经济增长的相关性

经济总量对税收收入总量的决定关系是毋庸置疑的，揭示税收与经济增长的相关性规律是本书的基础和前提。从古典经济学到现在的后凯恩斯学派都认为不同的税收负担政策安排对区域间经济增长的影响是非常显著的。传统的凯恩斯主义者认为税收负担与经济增长负相关；而从现代大量研究税收负担与经济增长的文献来看，不同的研究者研究的结果有所差异，从税收负担对经济增长的作用不显著到非常显著。

Stokely 和 Rebelo（1995）的数据研究表明税收负担对于美国的经济增长率影响很小或没有影响，而且这一结论在理论上是稳健的，实证上也是一致的。类似的国别研究，如 Myles（2000）对英国的研究，Mendoza 等（1997）对 18 个 OECD 国家的研究，Wang 和 Yip（1992）对中国台湾的研究，都表明税收负担对于经济增长的影响不显著或是非常微弱。Wang 和 Yip（1992）还进一步指出，税收对于增长无显著影响的原因是由于消费税对于经济增长的正向影响抵消了要素征税（factor taxation）对经济增长的负向影响。

一些学者的研究更是得出了税收负担与经济增长负相关的结论。Bibbee 等（1997）对 OECD 国家的分析表明，无论采用平均税率、边际税率，税收负担都与经济增长呈负相关。此外，Plosser（1993）对 OECD 国家的研究，Marsden（1983）对多国数据资料的研究，Karras（1999）对 11 个 OECD 国家的研究均表明，较重的税负对于降低产出水平和经济增长率有着长期的影响。

^① 工商税收净额 = 工商税收收入 - 出口退税。

此外,一些学者通过研究得出了税收促进经济增长的结论。Capolupo (2000)在对 Barro (1990) 和 Lucas (1988) 模型的基础上进行修正,在他的新模型中,政府投资公共教育从而增加人力资本存量,为了平衡预算政府对产出征税。他得出的结论是:由于征税用于生产性目的,所以促进了经济的增长。在税率达到 60% ~ 70% 之间,税收都是促进增长的。此外,Uhlig 和 Yanagawa (1996)、Turnovsky (1996) 和 Capolupo (1996) 的研究均表明宏观税负与经济增长呈正相关性。

在理论方面,巴罗等人 (Barro, R. J and Xavier Sala-i-Martin, 1995) 的研究最为著名。但是,他们进行地区实证研究的时候其实并没有很好地对理论支持,因为其理论部分仍然主要建立在国别经济增长基础之上而不是国内地区经济增长基础之上。

学者们在研究税收负担和经济增长之间关系的同时,还进一步从税收结构的角度进行分析。国外学者通常是从对资本所得征税、对劳动所得征税和对消费征税的角度进行研究。对于资本税,学者们的分析比较一致,认为其存在着扭曲效应,降低了经济增长率。对于劳动税,学者们对其是否存在扭曲效应所持观点有所差异,实证分析的结果也各有不同。对于消费税,争论的观点在于效用函数,如果效用函数不包括闲暇,消费税被划为非扭曲性税收。

Greiner (2000) 利用数理模型从所得税、消费税和劳动税三个角度分析税收与经济增长之间的关系,认为扭曲性税收 (所得税) 提高税率意味着对资本收益征收更高的税收,抑制了私人投资,从而减缓经济增长,非扭曲性税收 (消费税和劳动税) 不影响私人资源的配置,对于经济增长率没有直接的影响。雷贝洛在两部门内生模型中发现,提高所得税税率会降低经济的长期增长率。Zeng and Zhang (2001) 得出了同样的研究结果。Milesi-Ferretti 和 Roubini (1998) 的研究表明,收入税降低经济增长率,消费税对经济的影响取决于闲暇的定义。在实证研究中,Bleaney 等 (2001) 的研究表明消费税是非扭曲性税收,利用非扭曲性税收来为生产性消费融资,能够促进经济增长,而扭曲性税收则降低了经济增长率。Daveri 和 Tabellini (1997) 的研究则表明劳动税的扭曲效应要大于资本税和消费税。

国际知名经济学家、哈佛大学国际发展中心主任 Jeffrey Sachs (1996) 教授对中国的地区差距问题非常关注。自 20 世纪末,国内很多学者也就我国税收和经济增长之间的关系进行了大量的研究。马拴友和于红霞 (2003) 在研究了东西税负差异和经济发展水平差异后,认为宏观税负与经济增长之间呈现

“高税负低增长，低税负高增长”的态势，税负高低对经济发展的影响不能低估。李晓芳、高铁梅和梁云芳（2005）、何辉和经庭如（2007）等多数学者认为我国税收和经济增长呈现负相关的关系，税收负担对经济增长有显著的抑制作用。

李永友和裴育（2005a）则认为尽管区域税负与区域经济增长间存在逆向影响关系，但在内外部环境既定的条件下，这种影响是非常有限的。同样，安体富和孙玉栋（2006a）对税收收入和GDP增长进行回归分析后，表明税收收入与GDP增长呈负相关性，但是相关性不强。

还有学者认为，税收与经济的增长关系不能一概而论，地区经济发展差异以及不同的税收结构都会影响税收与经济增长的结论。郭庆旺和吕冰洋（2004b）利用面板模型分析了不同地区税收负担对经济影响的个体差异，分析认为，税收影响的地区差异明显，东部地区的平均税负对经济增长有促进作用，而中西部地区具有抑制作用。王维国和杨晓华（2006a）在对格雷纳模型修正的基础上，运用面板数据分析的方法分析我国宏观税负与经济增长之间的关系，分析的结果表明东部经济带平均宏观税负较高，对经济增长的抑制作用比较显著，而中部经济带和西部经济带宏观税负低于东部经济带，其税收对经济增长的作用不显著。

王韬和周建军（2002）通过税收可计算一般均衡模型有侧重地讨论了我国三大流转税税负的经济影响。胡怡建和潘雷驰（2007）用实证分析的方法研究了中国税收增长与经济增长的关系。

上述实证研究和理论分析观点基本一致，即较高的税负倾向于降低经济增长率，税收对经济增长有较大的影响。但上述部分研究至少存在三个问题：一是样本问题。上述研究都是把我国各个省份作为一个整体进行分析，而我国各个省份经济差异比较大，所以将各个省份作为一个总体来研究税收与经济增长的关系可能有所不妥。二是数据问题。前已述及，由于地区税负水平的测算指标和数据口径存在的问题，导致测算出的宏观税负数据与地区经济承担的税负存在很大的差距，用这个数据分析地区的税负水平和对经济的影响显然是不准确的。三是影响因素问题。分析税负影响时没有分离其他因素对经济的影响，研究的结论显然夸大了税收的抑制作用，对评价税收在区域经济中的作用显然不利。

2. 区域间税负差异测度方法

科学的计量方法是正确判断区域税负差异现状的关键。最早的研究可以追溯

到意大利经济学家基尼 (Gini) 于 1992 年提出的基尼系数^①。自 20 世纪 90 年代以来, 国内许多学者借助于鲍莫尔 (Baumol, W. J., 1986) 的计量经济学实证方法对我国区域间税负差距展开研究。其研究方法经历了由简单的历史经济数据和横向比较向科学的计量研究的不断创新 (靳东升、陈俐, 2003)。

从目前的研究成果来看, 区域间税负差异测度方法主要有如下几个: (1) 数列分析法。即通过对数列 $X (X_1, X_2, \dots, X_n)$ 计算其绝对离差、相对离差、标准差等指标以及统计分组等方法, 来测度和反映不同行业或不同地区之间以及整个国民经济整体的税负差异程度。这是一种最基本的统计分析方法, 但是, 这种测度和反映缺乏对事物整体的判断 (2) 曲线图法。即借用收入分配理论中的洛伦兹曲线^②的思想, 建立税负差异测度图。李斌和张鹤 (2002) 从洛伦兹曲线出发, 计算了各地宏观税负的舒尔茨系数。税负差异曲线的最大优点是形象、直观, 缺点是只能在几何图形上观察, 而无法以一个准确的数值来反映税负的差异程度。(3) 税负差异系数法。即利用基尼系数的计算原理, 计算一个系数来反映不同地区总体税负差异程度的一种方法。王军平和刘起运 (2005a) 运用基尼系数、投入产出模型分析了地区宏观税负差异, 认为地区之间的宏观税负差异已接近基尼系数的警戒线水平。税负差异系数法的最大优点是能较方便地以一个数值来反映税负差异的总体情况, 便于税负差异的国际比较和动态分析, 其不足是不能反映个别地区的税负差异情况。(4) 变异系数法。黄夏岚、胡祖诤和刘怡 (2012) 通过观察变异系数来观察地区间税负的差异和随时间推移的变化。1996 ~ 2009 年间, 区域税负变异系数除 2001 年稍有回落外都保持在 0.5 以上的水平; 特别是 2007 ~ 2009 年的几年中, 变异系数增大至 0.55。总体来看, 税负水平在地区间的分布是不平衡的, 变异系数在十来年间从 0.45 增加到 0.55 的水平, 表明税

① 基尼系数 (Gini Coefficient) 是 1912 年意大利经济学家基尼 (Corrado Gini, 1884 ~ 1965), 根据洛伦兹曲线所定义的判断收入分配公平程度的指标。基尼系数是比例数值, 在 0 和 1 之间, 基尼系数为 0, 表示收入分配完全平等; 系数为 1, 表示收入分配绝对不平等。收入分配越是趋向平等, 洛伦兹曲线的弧度越小, 基尼系数也越小, 反之, 收入分配越是趋向不平等, 洛伦兹曲线的弧度越大, 基尼系数也越大。基尼系数由于给出了反映居民之间贫富差异程度的数量界线, 可以较客观、直观地反映和监测居民之间的贫富差距, 预报、预警和防止居民之间出现贫富两极分化, 因此得到世界各国的广泛认同, 成为国际上用来综合考察居民内部收入分配差异状况的一个重要分析指标。联合国有关组织规定: 若低于 0.2 表示收入绝对平均; 0.2 ~ 0.3 表示比较平均; 0.3 ~ 0.4 表示相对合理; 0.4 ~ 0.5 表示收入差距较大; 0.6 以上表示收入差距悬殊。

② 为了研究国民收入在国民之间的分配问题, 奥地利统计学家洛伦兹 (Max Otto Lorenz, 1876 ~ 1959) 1907 年 (或说 1905 年) 提出了著名的洛伦兹曲线。它先将一国人口按收入由低到高排列, 然后考虑收入最低的任意百分比人口所得到的收入百分比。将这样的人口累计百分比和收入累计百分比的对应关系描绘在图形上, 即得到洛伦兹曲线。

负地区差异总体上呈扩张趋势。(5) 税收弹性系数法。税收弹性系数是指一定时期税收收入增长率与国内生产总值 (GDP) 增长率之比。它可以反映出一个国家或地区在一定时期内 GDP 每增长 1% 时引起税收增长的百分比。税收弹性系数并非是一种用来测度税负差异的专门方法,但是在分析地区间税收与经济是否均衡发展问题时却是一个必不可少的指标,通过不同地区之间税收弹性系数的对比可以较为准确地反映出各地区之间税负水平与其经济发展水平是否均衡协调。

此外,马拴友、郭庆旺、张培森、石恩详、刘新利等也从不同的角度对税收负担计量问题进行了讨论。

从总体来看,前期的研究存在着两个方面的问题:一是专门针对税负差异测度方法进行研究的文献极少;二是对税收负担差异研究过程中所采用的方法比较单一。运用统计对比分析比较多,计量经济分析不足。

3. 区域税负差异现状、变动趋势及其合理性的判断

潘贤掌和黄耀军 (1998)、刁树青和唐绍欣 (2004) 和国家税务总局税收预测课题组 (2004) 等认为我国当前区域税负差异表现为东西高、中部低,我国区域经济增长和税负水平的不均衡性是客观存在的事实。张伦俊和陆建华 (2001) 则进一步提出西部经济所承受的税收负担分别是东、中部的 1.83 倍和 1.70 倍,我国各经济地区之间和经济区域内部均存在较大税负差异。陈娟和吴国松 (2003) 从税收弹性系数视角,得出了地区宏观税负存在梯度分布的结论。张艳彦、朱为群 (2012) 则从动态视角,运用塞尔指数测算了中国 1978 ~ 2009 年区域税负差异的时空演化特征,研究发现,各区域税负总差异从“波动扩大”转向“不再扩大”;在税负总差异中,区际差异贡献较大且与总差异变动同步;各区域具有俱乐部收敛趋势。黄夏岚 (2012) 则进一步研究了省级税负差异,认为第一个层面上的地区间税负水平的差异较大,而第二层面上的税负水平差异减少^①。

学者们对我国区域税负变动趋势的研究结论存在较大差异。张阳和雷良海 (2002) 通过设置评价地区税负程度的指标——地区税收负担率对不同地区的税负水平进行实证分析。认为我国目前地区税负存在的“西高东低”的不平衡性在 1994 年税制改革以后进一步扩大。林菊红和徐礼辉 (2003) 利用 Theil 熵分析了东、中、西部三大地带内部、区间及整体税负的不均衡性,认为我国宏观税负总的不均衡性近几年有所控制,地区内部的宏观税负差异呈缩小势态,但三个地

① 第一层面的省级税负是指各省辖区内国、地税部门组织的全部税收收入占全省 GDP 的比重;第二层面的省级税负是指地方级的税收收入 (各省实际拿到的最终归属于地方本级的税收收入) 占全省 GDP 的比重。

区间的宏观税负的不均衡性在逐年增大。解垚(2006)利用面板数据方法分析了分税制以来地区宏观税负收敛性问题,并得出了我国地区之间宏观税负呈收敛性的结论。

区域税负差异水平是否在可承受的范围?王军平和刘运气(2005b)用基尼系数计算出了2002年全国各地区税收的基尼系数,并认为地区税收远超0.4的国际警戒线的结论运用基尼系数法;郭江(2005)利用税负差异系数测算,我国税负差异系数不仅始终以大致0.2的水平存在,而且总体上呈逐年上升趋势。黄夏岚(2012)的研究发现,变异系数展示出经济水平地区差异性与税负水平地区差异性变动趋势的不一致,税负水平地区间差异很大,部分省份承担了和其经济发展水平不对应的税负。

4. 区域税负差异的影响因素分析

实际上,税负往往是内生的,对于宏观税收负担的影响因素问题,国外专门的研究很少。

马斯格雷夫(Richard Abel Musgrave, 1911~2007)在《比较财政学》中曾用40多个国家的数据验证了税收负担与人均GNP之间的关系,并将其表示为两个模型:(1) $T' = e^a + y^b$, 求出a、b值分别为-3.16896和0.13369;(2) $T' = a + by$, 求出a、b值分别为0.1365和0.0001076。

Maarten Allers(2001)通过对新西兰执政党与地方税收负担关系的分析,提出不同的党派执政对地方税收负担也会产生显著的影响。

关于欧盟的一份Working Paper^①中发现欧盟8个新成员国税收占GDP的比重低于15个老成员国,新成员国直接税占的比例低,而间接税占的比重高,但该报告并没有证明宏观税负与间接税占税收总额比重之间的关系。

Feldstein, M. S. (1974)认为个体消费者和消费行为会在微观层面上对税负分布和归宿产生重要影响。Fleisher和Chen(1997)则指出,中央政府对东部地区的优先投资是东、中、西部地区税负失衡的根本原因。Démurger等(2001)认为,中国地区经济差距和税负差异的扩大,在相当程度上是中央实行的地区倾斜政策造成的。

国内学者注意到了不同地区之间的宏观税负差异后,纷纷通过研究理论研究

① Public Disclosure Authorized, Special Topic: Corporate Income Taxation and FDI in the EU-8, http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSCContentServer/WDSP/IB/2005/06/16/000160016_20050616142125/Rendered/PDF/325900v30EU80QER02004Q30SpecialTopic.pdf Alleyne, Dillon. James Alm. Roy Bahl & Sally Wallace, Tax Burden in Jamaica.