

当代社会科学学术文库

# 中国地区 税收差异研究

黄夏岚 著



对外经济贸易大学出版社

University of International Business and Economics Press

当代社会科学学术文库

# 中国地区税收 差异研究

黄夏岚 著

对外经济贸易大学出版社  
中国·北京

图书在版编目（CIP）数据

中国地区税收差异研究 / 黄夏岚著. —北京：对外经济贸易大学出版社，2018.10

（当代社会科学学术文库）

ISBN 978-7-5663-1970-8

I. ①中… II. ①黄… III. ①地方税收—税收管理—研究—中国 IV. ①F812.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2018）第 206840 号

© 2018 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

## 中国地区税收差异研究

黄夏岚 著

责任编辑：刘 丹

助理编辑：郭玉红

---

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码：100029

邮购电话：010-64492338 发行部电话：010-64492342

网址：<http://www.uibep.com> E-mail：[uibep@126.com](mailto:uibep@126.com)

---

北京九州迅驰传媒文化有限公司印装 新华书店经销

成品尺寸：170mm×240mm 8.5 印张 135 千字

2018 年 10 月北京第 1 版 2018 年 10 月第 1 次印刷

---

ISBN 978-7-5663-1970-8

印数：001-800 册 定价：49.00 元

# 前 言

中国经济就像快速行驶的列车，在经过了近 30 年的高速增长之后，走到了一个关键的阶段。经济增长与社会和谐面临着一系列的难题：如城乡和地区间收入差距的持续扩大，地区之间的市场分割，教育、医疗等公共事业的公平缺失等等。其中，城乡和地区间收入差距伴随着经济改革和对外开放不断推进而持续扩大是本书关注问题的起点。市场经济的转轨首先发生在东南沿海，出口和投资的快速增长也从这里发端，而中西部的发展则一直相对滞后，地区之间的经济发展水平和收入差异却呈现出不断扩大的趋势。

中国地区间的发展不平衡与资源要素的分布、历史地理条件等诸多因素有关，但国家发展战略、制度安排和政策的影响更不容忽视。改革初期，国家在“让一部分地区先富起来”的战略思想指导下，以效率为先，东部沿海地区在发挥比较优势的基础上经济实现了快速的腾飞。经济政策也在这种非均衡发展战略的指导下倾向性地给予了东部。首先就是对广东、福建两省在对外经济活动中实行特殊政策、灵活措施。然而 20 世纪 90 年代以来，区域发展不平衡的矛盾开始凸显，中国开始对区域发展战略进行调整，逐步形成了由西部大开发战略、振兴东北地区等老工业基地战略、促进中部地区崛起战略和东部地区率先发展战略构成的区域发展总体战略。

在区域发展总战略的指导下，政府制定并执行了各项具体政策措施来试图缩小地区间经济发展水平的差距。其中，政府在财税体制、制度和政策上的安排对区域不平衡的影响开始成为研究的一个重要方面。税收是政府收入的主要部分，是政府提供教育、医疗、基础设施建设、环保等公共服务的主要资金来源。对中国这样的发展中国家来说，加速经济发展、改善民生，对政府公共支出的需求更大。同时，在中国地区发展不平衡的状况下，那些需要更多公共物品的地区在筹集税收上却面临着更大的困难。为此，从税收视角出发，对中国地区税收差异进行观察和分析就成为本书的目标。

1994 年的分税制改革搭建了市场经济条件下中央与地方财政分配关系

的基本制度框架。分税制带来的集权效应引起了地方政府行为的一系列变化。尽管从财税体制上看，转移支付制度不可或缺地成为中国这样的不平衡大国财政的选择，但税收体系本身缺乏平衡地区经济的制度安排导致全国 31 个省、市、自治区<sup>①</sup>相互间出现税收竞争等，有碍于当下产业结构的跨省重组和国内市场的统一。

税收来源于经济，又会对经济产生影响，在现行税收体系与地区经济不平衡的相互作用下，税收的地区差异性是我们研究的事实基础。

为此，本书以地区税收差异问题为核心展开研究，第一章是引言，第二章是对地区税收的税负水平和税种结构的统计分析，第三章是对地区税种结构和经济增长关系的实证分析，第四章从税收能力和税收努力的角度探讨地区税负水平差异的原因，第五章则以增值税为例，从增值税的制度出发分析税收收入在地区间的差异，探讨了增值税在地区间横向转移的现象，第六章是结论与政策建议。

本书第二章从税负水平和税种结构的统计数据出发，分析了地区税收差异的事实。我国地区间存在较大的税负水平差异，在属当地征管税收层面上的税负水平表现出更大的差异。通过比对地区税负水平和人均 GDP 水平发现，部分省级地区承担了和其经济发展水平不匹配的税负水平。税负水平呈现出的区域性与中国经济的区域性大致对应，税负水平和经济的区域差距都有逐渐扩大的趋势；变异系数显示出的经济水平地区差异性比税负水平地区差异性更大。地区间还存在明显的税种结构差异。全国平均水平上，间接税仍然是主体税种。地区税负基尼系数按税种分解展示出税负差异的税种构成。我们发现不同税种对税负的地区差异贡献各有不同：增值税税负的区域不平衡性小，对地区税负差异是抑制的，营业税和消费税能促进地区税负差异但贡献小，以所得税为代表的直接税对地区税负差异影响作用呈增大的趋势，企业所得税的地区差异性对总体差异性的促成很大，未来朝直接税占比进一步扩大发展的税制结构会扩大地区税负的差异性。

第三章从实证分析角度探讨了地区税收差异和经济增长之间的关系，这是税收差异带来影响的重要方面。本章借用人力资本经济增长模型分析税种

---

<sup>①</sup> 本书中的研究对象不包括港、澳、台三地。

结构对经济增长的影响效应,我们发现从税种结构的全国平均增长效应来看,增值税占比对经济增长的效应是显著为负且最大;营业税和消费税次之;企业所得税和个人所得税比对经济增长的效应在本模型中不显著。通过检验各税种占比对人力和实物资本投资的影响我们发现,几大主要税种对实物资本投资都有显著的负效应,但对人力资本投资的效应有较大不同,消费税和企业所得税对人力资本投资的增长是负作用的,而个税的征收会增加人们的人力资本投资。通过省级层面分地区样本回归得到的结果发现,增值税和消费税的负效应在中部地区最大,营业税的负效应在西部地区最大,个人所得税在中西部地区的负效应显著且大于全国平均水平。

第四章从税收能力和税收努力的角度探讨了税收地区差异产生的原因。本章通过使用 1996~2009 的省级地区面板数据,利用回归方法分离出地方的税收能力和税收努力,我们可以从两个层面进行地区间的比较。从中发现的东部发达和沿海省级地区的税收努力程度相对较低的事实是对这些地区的地方政府一定程度上有意操纵其税收努力水平的验证。地方虽然没有税权,但地方政府还有可利用的手段,例如通过其他方式给予实质性税收减免。另一方面西部地区的税收努力水平较高,可能与这些区域地方政府财政紧张有一定的关系。所得税分配的改革应对了地方政府征税努力的显著提升,税收努力水平具有明显的地区差异,各地区的税收努力在近年来良好的税收增长情势下有所下降。

第五章则是以增值税这一重要税种为例,从增值税的制度角度探讨地区间这类税种收入差异的原因。由于增值税按现行生产地原则在地区间分配,这与受益负担一致的消费地原则相比,就出现了增值税收入的地区间横向转移。通过对建立在增值税征收模式基础上的理论模型的分析我们发现,各地方所占商品的生产流通增值税环节以及这些环节的增值率和商品的地方销售占全国的比重是影响两种分配方式下地方实际获得税收收入差异的因素,一方面地区产业结构的差异会影响增值率,另一方面产业集中地区常常是这种税收转移的获利者,当前的分配方式倾向于使税收向生产地、尤其是高增值率产业的聚集地转移。本章采用社会消费品零售指标重新分配地区间的增值税,衡量出增值税地区间横向转移的方向和规模。

第六章在总结了前文分析的结论基础上提出了政策建议。建议包括:其

## ▶ 中国地区税收差异研究

一，在税制设计上安排地区间收入分配的协调措施；其二，为均衡发展地区经济，税收政策的倾斜转向要考虑发展中西部和振兴东北等的实际情况；其三，在合理评价地方税收能力和税收努力的基础之上建立转移支付制度，来发挥均等化财政的作用；其四，按“受益原则”改革现有的增值税地区间分配方法等。

本书在写作过程中，得到了多位老师及学友的指导、支持和帮助。特别致谢我的博士生导师刘怡教授以及北京大学经济学院的诸多老师、同学。感谢对外经济贸易大学国际经济贸易学院特别是财税系老师同事的鼓励支持，感谢对外经济贸易大学出版社的主任、编辑等对书籍出版做出的努力。

作者在写作过程中发现自己的学术研究能力有待进一步提高，对于本书存在的不足之处，欢迎专家、老师和读者批评指正。

黄夏岚

2018年8月

# 目 录

第 1 章 引言	1
1.1 选题意义	1
1.2 研究方法	3
1.3 研究框架	4
1.4 创新与不足	5
第 2 章 地区税收的统计分析：税负水平和税种结构	9
2.1 引言	9
2.2 文献综述	10
2.3 地区税负水平的统计分析	12
2.3.1 地区税负的 水平比较	12
2.3.2 地区税负水平与人均 GDP	16
2.3.3 税负水平的区域结构	19
2.4 地区税种结构的统计分析	23
2.4.1 地区税种结构比较	23
2.4.2 基尼系数及其税种分解	26
2.5 结论	30
第 3 章 地区税种结构和经济增长的实证分析	33
3.1 引言	33
3.2 文献综述	34
3.2.1 税收和经济增长理论	34
3.2.2 税收与经济增长的实证研究	37
3.3 理论分析和模型的设立	42
3.3.1 理论分析	43
3.3.2 模型的设立	44
3.4 实证结果及分析	48

► 中国地区税收差异研究

3.4.1	全国平均的税种结构效应	48
3.4.2	分地区的税种结构效应	53
3.5	结论	58
第4章	税收能力、税收努力与地区税负水平差异	61
4.1	引言	61
4.2	文献综述	62
4.2.1	税收能力和税收努力的界定	62
4.2.2	税收能力的估计方法	64
4.3	地区税负水平差异分析	66
4.4	模型的设定和变量的选择	69
4.5	实证检验——比较地方税收能力和税收努力差异	72
4.5.1	回归结果分析	72
4.5.2	地区税收能力比较	75
4.5.3	地区税收努力比较	76
4.6	结论	80
第5章	税收收入的地区间横向转移——以增值税为例	83
5.1	引言	83
5.2	文献综述	83
5.3	增值税的基本制度和征收模式	85
5.3.1	增值税的基本制度	85
5.3.2	增值税的征收模式	86
5.4	增值税收入地区间分配原则的探讨	87
5.4.1	消费地原则与生产地原则	87
5.4.2	增值税受益负担不一致的影响	88
5.5	增值税收入横向转移的理论模型	90
5.5.1	基本假设	90
5.5.2	两种情形的讨论	91
5.6	增值税地区间横向转移的衡量	93
5.6.1	消费地原则的分配指标——社会消费品零售总额	94
5.6.2	增值税地区间横向转移的方向与规模	94

5.7 结论 .....	100
<b>第 6 章 结论与政策建议</b> .....	<b>103</b>
6.1 主要结论 .....	103
6.2 政策建议 .....	105
参考文献 .....	107

# 图表目录

图 2-1	1996 年各省级地区总税负水平与人均 GDP .....	17
图 2-2	2009 年各省级地区税负水平与人均 GDP .....	18
图 2-3	1996~2009 年平均省级地区税负水平 .....	19
图 2-4	1996~2009 年全国四大区域税负水平和人均 GDP 水平 .....	21
图 2-5	1996~2009 年全国税负水平和人均 GDP 省级数据的 变异系数 .....	22
图 2-6	洛伦兹曲线和基尼系数计算图解 .....	27
图 4-1	1996~2009 年平均地区税收能力比较图 .....	75
图 4-2	1996~2009 年平均地区税收努力指数比较 .....	78
图 4-3	1996~2009 年间分区域税收努力指数 .....	79
图 5-1	2007~2009 年各省级地区社会消费品零售总额占比 .....	95
图 5-2	2007~2009 年两种分配原则下各省级地区增值税收入差异 即税收转移规模 .....	98
图 5-3	2007~2009 年税收转入规模最大 5 个省级地区得到转入增值税 占其地方级增值税额的比例 .....	99
图 5-4	2007~2009 年税收转出规模最大 5 个省级地区转出增值税占其 地方级增值税额的比例 .....	100
表 2-1	1996~2009 年全国省级地区总税负水平 .....	13
表 2-2	1999~2009 年全国省级地区地方级税负水平 .....	15
表 2-3	全国省级地区 1996~2009 年平均各税种占比 .....	24
表 2-4	1999~2009 年全国省级地区税负的基尼系数及各税种的贡献 .....	29
表 3-1	变量描述统计 .....	46
表 3-2	全国平均税种结构效应的基本回归结果 .....	49
表 3-3	税种结构对实物资本和人力资本影响效应的回归结果 .....	52

▶ 中国地区税收差异研究

表 3-4	东部地区的税种结构效应 .....	54
表 3-5	中部地区的税种结构效应 .....	55
表 3-6	西部地区的税种结构效应 .....	56
表 4-1	全国省级地方 2009 年税收负担状况 .....	67
表 4-2	1996~2009 年各省级地区税收负担的统计分析 .....	69
表 4-3	地方税收比率回归分析结果 .....	72
表 4-4	1996~2009 年全国省级地区的估计税收能力 .....	74
表 4-5	1996~2009 年全国省级地区的税收努力指数 .....	76
表 5-1	增值税的征收模式: $VAT = \text{销项税} - \text{进项税}$ .....	86
表 5-2	按社会消费品零售总额占比重新分配的地方级增值税及 税负转移 .....	95

# 第1章

## 引 言

### 1.1 选题意义

西方长期发展的历史经验告诉我们，工业化过程通常与收入分配差距的扩大同时并存。20世纪80年代和90年代的对外开放和经济改革政策实际上对地区差异的扩大起了推波助澜的作用。市场经济的转轨首先发生在东南沿海并引起了出口和投资的快速发展，而中西部的发展则相对滞后，地区之间的经济水平差异却呈现出不断扩大的趋势。这不仅影响我国改革发展稳定的大局，而且也影响共同富裕与和谐社会宏伟目标的实现。20世纪90年代后期，地区间发展不平衡问题越发突出，呈现出东西部差距扩大、东北和中部落后等状况。

地区间发展水平的不平衡与资源和要素的分布、历史地理条件等一系列因素有关，但国家发展战略、制度安排和政策的影响更不容忽视。改革初期，国家在“让一部分地区先富起来”的战略思想指导下，确定了优先发展东部沿海地区的非均衡发展战略。这种发展策略以效率为先，充分发挥了各区域的比较优势，帮助东部地区经济实现了快速的腾飞。而后，针对地区发展的不平衡国家又相继提出了西部大开发、振兴东北和中部崛起战略等，通过制定各项措施来缩小地区间经济发展水平的差距。其中，政府政策尤其是财税体制、制度的安排对区域不平衡的影响往往是研究的一个重要方面。

1994 年的分税制改革搭建了市场经济条件下中央与地方财政分配关系的基本制度框架。税收是政府收入的主要部分，是政府提供教育、医疗、基础设施建设、环保等公共服务的主要资金来源。对发展中国家来说，加速经济发展、改善民生，对政府公共支出的需求更大。对于中国这样的地区不平衡状况严重的发展中国家来说，那些需要更多公共物品的地区在筹集税收上却面临着更大的困难。

分税制带来的集权效应引起地方政府行为的一系列变化。由于现行税制缺乏平衡地区经济的制度安排，全国 31 个省、市、自治区相互间出现的财税纷争，有碍于当下产业结构的跨省重组和国内市场的统一。在现行税收体系与地区经济不平衡的相互作用下，税收的地区差异性就成为我们十分关心的一个问题。为此，本书提出了以下三大问题：

问题一：地区税收差异的表现如何？

问题二：地区税收与其经济之间有怎样的互动关系？特别是税收怎样影响了经济增长？

问题三：地区税收差异是由什么原因造成的？

本书围绕地区税收差异问题为核心从多角度展开探究。研究地区税收差异的表现、与经济的关系，特别是对经济增长的影响效应和税收差异的成因具有以下意义：

第一，通过对中国省级地方在税负水平和税种结构上的统计分析得出的基本事实特征，能展现出 1994 年分税制改革到近年来，税收体系的发展演变中形成的地方税收分配格局。

第二，税种结构是税制的重要方面，基于地区税收在税种结构上具有较大差异的事实，通过分析税种结构对地区经济增长的效应，为理解现行税制对地区经济增长的影响提供理论视角和实证检验。

第三，地区税负差异的分析是地区税收差异的重要评价维度，分析成因时很多理论和实证都发现，在实际操作中，税收的决定往往是多方面力量作用的结果。尽管中国是中央政府掌握税权、税制高度统一的国家，地方政府表面上只具有税收征管的责任，但实际上对税收收入仍是具有一定的操纵的能力。从税收能力和税收努力的分离来考虑地方税负差异产生的原因能够体现出地方政府在当前税制下的行为选择。同时，政府在借用转移支付制度和

区域发展政策来纠正地区不平衡时，税收能力和税收努力的估计还可以为上述制度选择提供依据。

第四，税收的地区间分配原则和方式的选择是形成地区税收差异的又一个重要方面。1994年的分税制改革建立起了一整套的财政分配机制，但地方税收体系还存在缺陷，一个重要表现即一些落后地方财力缺乏，甚至难以维持运转。尽管政府间转移支付有平抑地区财政收支能力差异的安排，但税制本身缺乏区域公平的考虑和区域间协调的安排仍是问题的症结所在。税源与税收的背离以及税收归属与税负归属的不一致是税收地区间分配矛盾产生的两大重要原因。以增值税为例分析衡量税收的地区间横向转移，为理解现行的税收地区间分配方式存在的问题提供了途径，更可作为改善现有的分配方式、协调地区间税收分配政策建议的理论依据。

## 1.2 研究方法

本书在研究方法上主要采用了理论分析与实证分析相结合的思路，以定量分析为主，结合定性分析，利用到了以下的分析方法和途径：

第2章主要利用了定量统计分析的方法，借用变异系数、基尼系数以及基尼系数的税种分解展现税收的地区间差异在税负水平和税种结构上的特征和发展轨迹。

第3章建立在经济增长理论的分析基础之上，回顾经济增长模型的发展后，选用人力资本模型，利用计量经济学面板数据分析方法分析税种结构对经济增长的实证效应。

第4章从理论上分析了税收能力界定和决定，通过税收努力理论模型的设立和面板数据计量方法的使用，估计税收能力并构建税收努力指标。

第5章从税收地区间分配的理论出发，力在解释部分税种地区间税收分配方式产生的矛盾，以增值税为例，同时通过建立理论模型刻画出增值税归属和负担不一致造成的税收横向转移的影响因素，并通过消费指标定量估算增值税地区间横向转移的规模。

## 1.3 研究框架

本书的研究围绕地区税收差异为核心问题，旨在探寻前文所述三大问题的答案。本书的研究框架即是围绕三大问题展开，其中正文第2章是对问题一的回答；第3章是对问题二的回答，基于第2章分析得到的地区税种结构差异性的事实特征，从税种结构角度分析税收对地区经济增长的效应；第4章和第5章结合了第2章得到的事实，分别从不同角度分析了地区税收差异构成的原因，是对问题三的回答。

第2章从分析地区税收差异的表现开始，以数据分析入手为本书后续的分析厘清事实基础。税收负担历来是尖锐而敏感的问题，早期研究发现地区税负水平西高东低和经济增长东高西低呈现不均衡性（张伦俊，2001；张阳，2002），还指出1994年分税制改革以来，税收收入的地区差异有不断扩大的趋势（乔宝云，2009）。地区税收差异在税负水平上又表现出了怎样的图景？同时，税收制度是国家按一定政策和原则组成的税收体系，其核心是主体税种的选择和各税种的搭配问题。分析税收差异时，税种结构是重要的维度，也是体现税制特征的重要方面，那么地区间在税种结构上表现又如何呢？第2章主要回答了上述两个问题。

第3章旨在探讨税种结构对经济增长具有怎样的效应。经济增长一直是经济学理论研究关心的问题。税收与经济的互动关系也一直是理论研究的重要命题。税收对经济社会生活的影响是本书更关注的问题。从微观层面来看，普遍的认识是税收必然会扭曲个人以及企业的行为，影响资源配置，导致经济效率损失，到宏观层面上税收就会影响整体宏观经济的运行。从第2章得到的地区间税种结构差异事实出发，第3章构建人力资本模型，用全国的省级面板数据得到税种结构的全国平均效应，基于地区税种结构和经济的差异，通过按东、中、西区域划分样本得到各地区的税种结构平均效应解释税种结构对地区经济增长造成的差异。

第4章借用税收努力模型，利用面板数据计量方法，估计出我国省级地方的税收能力，同时得到税收努力指标，比较地区间地方政府主观努力行为

对税负水平决定的差异。这里研究问题的提出是基于第2章分析得到的税负水平地区差异的事实。理论和实证研究中，对于税负地区差异的成因有多方位多维度的分析。税收的实际决定取决于多方面力量的共同作用。中国是中央政府掌握税权、税制高度统一的国家，地方政府表面上只具有税收征管的责任，但实际上对其税收收入有一定的操纵的能力。不同地方政府的征税行为选择很可能是地区税收差异形成的一个重要方面，为此，第4章通过税收努力模型衡量出地方政府在利用其税基水平上的差异，这不仅能为中央政府评价地方政府提供相应的重要信息，税收努力指数还能为政府转移支付决策的制定提供依据。

第5章以增值税为例，探讨地区间的税收分配方式造成的地区税收差异。本章研究问题涉及税收的地区分配和协调问题，现行税制缺乏必要的安排，是造成税收地区差异的重要原因之一。从第2章的事实分析中我们看到，北京企业所得税比重高与其总部经济有密切关系，税收在总部征收管理使得北京的征管当局获得了来源于其区域外的税收。上述事实属于税收地区分配方式造成的税源与税收背离。税负归属与税收归属的错位也会造成地区间税收收入的横向流动，一个重要的例子是增值税的分配。为此，第5章通过构建理论分析模型发现影响增值税横向转移的因素，通过选用社会消费品零售指标重新分配地区间的增值税以衡量存在的增值税地区间横向转移的规模等。

第6章对全文进行总结并提出相应的政策建议。

## 1.4 创新与不足

对于一国内部地区间的比较，本书借用了国际比较的方法，具有一定的创新性，同时，本书在每章都尝试展开各方面的创新性研究。

在第2章对地区间税负差异的衡量中，选择采用了多种衡量指标，特别是把GDP基尼系数的产业结构分解方法应用到税负分解中来，具有创新性。地区间税收在税负水平和税种结构上表现各异，本书通过变异系数等的指标，特别是基尼系数结构分解的方法把总的税收负担即税收占GDP的比重按照