

我国地区税负差异的实证研究

武利华

(厦门大学 财政金融系, 福建 厦门 361005)

摘要:自1985年两步利改税以来,我国的宏观税负水平一直呈不断下降的趋势,但各地区税负差异却呈不断上升的趋势。本文首先利用1992—1997年的统计数据,采用按人口组分解不平等指数的一般方法实证分析了我国各地区税负差异呈不断上升的趋势,并指出三大经济区域之间的税负不平等性以及东部经济区域内部的税负不平等性是我国各地区税负总体不平等性的主要来源,而且东部经济区域内部税负不平等性的扩大是近几年来我国各地区税负总体不平等性上升的主要因素;然后对引起我国各地区税负差异不断上升的影响因素进行了分析;最后提出了若干建议和对策。

关键词:地区税负差异;不平等指数;实证分析

中图分类号:F810.42 **文献标识码:**A **文章编号:**1001-9952(2000)10-0040-08

一、引言

综观改革开放以来我国宏观税负的变化趋势,其基本情况是:1978年至1984年之间宏观税负基本稳定在13%左右,1984年两步利改税后,由于企业的部分利润以税收的形式上交,因而1985年的宏观税负剧增为22.8%。但自1985年以后,我国宏观税负却不断下降,由1985年的22.8%下降至1996年的10.18%,1997年略微上升至11.01%(见表1)。同时,更为严重的是各个地区税收负担水平的差异也扩大了,具有明显的“马太效应”,衡量我国各地区税负不平等性的总体基尼系数从1992年的0.198上升至1997年的0.246(见表4),平均每年递增4.1%。本文为了进一步研究我国各地区税负不平等性随时间的变化情况,采用按人口组分解不平等性的一般方法把总体不平等指数分解为几个区域内部及区域之间的不平等指数,以便准确反映各经济区域内部及区域之间的差异程度,以及总差异中有多少份额是由各经济区域内部的差异产生的,有多少份额是由经济区域之间的差异产生的。为了研究方便,我们按照经济技术、发展水平和地理位置相结合的原则,将我国分为东部、中部和西部三个经济区域,其中东部区域包括:京、津、辽、冀、鲁、苏、沪、浙、闽、粤、琼、桂等12个沿海省、市、区;中部区域包括:黑、吉、晋、皖、赣、豫、鄂、湘、内蒙古等9个省、区;西部区域包括:新、川、藏、滇、青、甘、宁、陕、黔等9个省、区。同时,计算1992—1997年我国各地区组织的税收收入与其GDP的比值,得到各地区的平均税负水平(见表2、表3)。

收稿日期:2000-08-04

作者简介:武利华(1974—),男,江西临川人,厦门大学财政金融系硕士生。

表1 近20年来我国宏观税负水平情况

年度	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987
宏观税负(%)	13.5	13.3	12.7	12.9	13.2	13.1	13.2	22.8	20.5	17.9
年度	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
宏观税负(%)	16.0	16.1	15.2	13.8	12.4	12.3	11.0	10.3	10.2	11.01

资料来源:根据1998年《中国统计年鉴》推算。

表2 我国各地区税负情况(%) (1992—1997年)

	1992年	1993年	1994年	1995年	1996年	1997年
1. 北京	27.49	26.98	23.76	21.84	20.02	23.88
2. 天津	18.58	18.25	16.87	16.72	15.39	16.13
3. 河北	9.14	9.09	8.07	7.06	6.27	6.87
4. 辽宁	18.26	15.00	14.45	14.11	14.07	12.19
5. 上海	23.38	22.10	24.36	22.50	22.88	26.16
6. 江苏	8.64	9.30	7.20	6.66	6.28	7.13
7. 浙江	10.74	10.83	9.50	8.85	8.41	8.30
8. 福建	9.86	10.35	8.29	7.72	7.43	7.47
9. 山东	8.38	8.83	7.73	7.45	7.71	7.74
10. 广东	13.76	14.69	12.33	12.39	13.80	13.70
11. 广西	8.75	9.8	7.62	6.76	5.88	6.33
12. 海南	6.42	9.28	7.35	6.59	7.69	8.90
13. 山西	11.90	11.76	11.63	11.40	10.80	10.96
14. 内蒙	9.87	11.19	9.48	8.54	9.41	7.36
15. 吉林	16.18	16.70	10.63	10.35	9.25	10.12
16. 黑龙江	16.54	13.46	9.98	9.65	9.41	9.46
17. 安徽	7.30	7.16	6.43	6.12	6.68	7.29
18. 江西	8.73	8.99	7.84	7.01	6.13	6.65
19. 河南	8.57	8.53	7.35	6.63	6.26	6.76
20. 湖北	13.77	11.71	6.94	6.38	6.19	6.51
21. 湖南	9.03	9.81	8.64	7.61	6.96	7.09
22. 四川	12.86	13.21	9.47	8.32	9.08	7.92
23. 贵州	15.13	13.86	11.40	10.55	10.68	11.44
24. 云南	19.75	22.59	27.69	24.24	22.09	21.93
25. 西藏	4.69	6.89	8.52	7.16	6.38	6.68
26. 陕西	9.91	9.48	9.21	8.73	8.39	9.22
27. 甘肃	13.02	14.0	13.23	11.73	10.31	10.67
28. 青海	10.34	11.16	10.19	9.52	8.29	8.89
29. 宁夏	11.25	11.59	10.31	9.72	10.05	11.17
30. 新疆	8.61	8.83	7.87	7.99	8.92	9.37

资料来源:根据1993—1998年《中国统计年鉴》、《中国税务年鉴》推算。

表3 我国各经济区域平均税负情况(%)

	1992年	1993年	1994年	1995年	1996年	1997年
东部	12.97	12.89	11.38	10.70	10.49	11.16
中部	11.19	10.73	8.40	7.77	7.46	7.78
西部	13.15	13.71	12.53	11.15	11.44	10.90
总平均税负	12.50	12.43	10.74	9.96	9.74	9.80

资料来源:根据1993—1998年《中国统计年鉴》、《中国税务年鉴》推算。

二、不平等性分解方法的引入

关于不平等性的测量,最早是从研究收入不平等性开始的,但是不平等性是个很广泛的概念,因此也可以应用到我国各地区税负差异的分析。其中按人口组分解不平等指数的一般方法(inequality decomposition by population subgroups),把总体的不平等性分解为各个部分之间的不平等性和各个部分内部的不平等性,在分析和分解不平等性方面有广泛的应用。设D、Z、X分别表示东部、中部、西部3个经济区域,各省区的序号如表2所示,全国平均宏观税负用 μ 表示,各地区的税负用 y_i 表示($i=1,2,3,\dots,30$),各个经济区域的平均税负用 μ_D, μ_Z, μ_X 表示,那么我国各地区税负差异的总体基尼系数可以分解为:

$$G = \frac{1}{2n^2\mu} \sum_i \sum_j |y_i - y_j| = V_D^2 \lambda_D G^D + V_Z^2 \lambda_Z G^Z + V_X^2 \lambda_X G^X + (G^B + O^B) \quad (1)$$

其中: $V_D = \frac{P_D}{P}$ 为东部经济区域GDP占全国GDP的份额, $\lambda_D = \frac{\mu_D}{\mu}$ 为东部经济区域平均税负和全国宏观税负的比率, G^D 表示衡量东部经济区域内部税负差异的基尼系数, (V_Z, λ_Z)及 (V_X, λ_X)分别为中、西部经济区域内相应的比率, (G^Z, G^X)分别为衡量中、西部经济区域内税负差异的基尼系数; $G^B = \frac{V_D V_Z |\mu_D - \mu_Z|}{\mu} + \frac{V_D V_X |\mu_D - \mu_X|}{\mu} + \frac{V_Z V_X |\mu_Z - \mu_X|}{\mu}$ 表示为衡量东、中、西部经济区域之间税负差异的基尼系数, O^B 是依赖于3个经济区域之间税负交叉频率的一种基尼系数余数。如果3个经济区域之间税负没有交叉,则 O^B 为零, G^B 就表示为衡量3个经济区域之间税负差异的所有不平等值。

方程(1)提供了一个研究我国各地区税负差异不平等性随时间变化的基本框架。它的4个子项把整体不平等分解为4个部分:前3个部分为东、中、西各经济区域内部税负的不平等;最后一个部分为3个经济区域之间税负的不平等。通过验证这4部分各自的相对重要性,我们从中可以发现引起我国各地区税负不平等性变化的主要因素。

三、数据和实证结果分析

从表2中我们可以看到全国各地区的税负存在较大的差异,不仅各个经济区域内部存在差异,而且各经济区域之间也存在差异。比如在东部经济区域内部,税负较高的北京、上海比税负较低的江苏、浙江、山东平均高出11个百分点;在中部经济区域内部,税负较高的吉林、山西比税负较低的安徽、江西平均高出4.5个百分点;在西部经济区域内部,税负较高的云南、贵州比税负较低的新疆、西藏平均高出5.7个百分点。同时,在各个经济区域之间,经济落后的西部地区平均税负要高于东部地区,中部经济区域的平均税负水平最低。

表4提供了根据方程(1)所计算的全国各地区税负不平等性的总体基尼系数以及它的分

解值。栏目(i)中的基尼系数值反映了我国各地区税负总体不平等性的上升趋势,由1993年的0.187扩大到1997年的0.246,平均每年递增5.3%;栏目(ii)显示了东部经济区域内部税负的差异也呈上升趋势,从1993年的0.079急升至1997年的0.122,平均每年递增9.1%;栏目(iii)反映了中部经济区域内部税负的不平等性前3年下降,后3年又上升了;栏目(iv)反映了西部经济区域内部税负的不平等性基本稳定在0.005左右。中部、西部经济区域内部税负的不平等性相比东部经济区域内部税负的不平等性要小很多,它们只占全国各地区税负总体不平等性的很少部分。栏目(v)和(vi)反映了三大经济区域之间的平均税负差异亦呈上升趋势,从1992年的0.091(0.076+0.015)上升到1997年的0.105(0.084+0.021),平均每年递增2.6%。

表4 我国各地区税负差异的总体基尼系数及它的分解值

	(i)总体	(ii)东部	(iii)中部	(iv)西部	(v)G ^B	(vi)O ^B
1992年	0.198	0.088	0.014	0.005	0.076	0.015
1993年	0.187	0.079	0.009	0.005	0.082	0.012
1994年	0.205	0.099	0.007	0.006	0.074	0.019
1995年	0.209	0.102	0.008	0.004	0.068	0.027
1996年	0.228	0.109	0.012	0.005	0.079	0.023
1997年	0.246	0.122	0.014	0.005	0.084	0.021

表5数据反映了各经济区域内部及经济区域之间税负差异对全国各地区税负总体不平等性的贡献率情况。从表中数字我们可以看出经济区域之间平均税负的不平等性(G^B+O^B)对总体不平等(G)的贡献率由1993年的50.3%降到1997年的42.7%,这说明经济区域之间平均税负差异相对于经济区域内部的税负差异具有缩小的趋势。东部经济区域内部税负差异对总体差异的贡献率最大,平均为46.8%,并且呈上升趋势,由1993年的42.2%上升到1997年49.5%,这说明东部经济区域内部税负不平等性较为严重。中部经济区域内部税负差异的贡献率前4年呈下降趋势,后又上升了;西部经济区域内部税负差异的贡献率较小,且呈下降趋势,从1994年的2.9%下降到1997年的2.0%。

表5 各因素对税负总差异的贡献率

		1992年	1993年	1994年	1995年	1996年	1997年
总体	数值	0.198	0.187	0.205	0.209	0.228	0.246
	贡献率(%)	100	100	100	100	100	100
东部	数值	0.088	0.079	0.099	0.107	0.109	0.122
	贡献率(%)	44.4	42.2	48.2	48.8	47.8	49.5
中部	数值	0.014	0.009	0.007	0.008	0.12	0.014
	贡献率(%)	7.1	4.8	3.4	3.8	5.3	5.7
西部	数值	0.005	0.005	0.006	0.004	0.005	0.005
	贡献率(%)	2.5	2.7	2.9	1.9	2.2	2.0
各经济区域之间	数值	0.091	0.094	0.093	0.095	0.102	0.105
	贡献率(%)	45.9	50.3	45.4	45.5	44.7	42.7

表6数据则反映了各经济区域内部及经济区域之间税负差异的变动对全国各地区税负总体不平等性变动的贡献率情况。从表中数据我们可以看出东部经济区域内部税负差异的增加是我国各地区税负总体不平等性扩大的主要因素,其贡献率达到72.9%;各地区之间税负差异的变动次之,其贡献率为18.6%;中部地区更小,仅为8.5%;而西部地区税负差异基本没有变化,仍维持在1992年的水平。

表 6 各因素变化对总差异变动的贡献率

	总体税负差异的变动值	东部区域税负差异的变动值	中部区域税负差异的变动值	西部区域税负差异的变动值	区域之间税负差异的变动值
数值	0.059	0.043	0.005	0	0.011
比重(%)	100	72.9	8.5	0	18.6

四、地区税负差异产生原因的实证分析

(一)所有制结构差异的影响。改革开放以来,我国非国有经济成分得到迅速发展,非国有企业所创造的产值占工业总产值的比重已从 1985 年 35.13% 上升到 1996 年的 71.52%。但是由于我国长期以来采取区别对待的税收政策,特别是外商投资企业享有较多的税收优惠,导致不同所有制企业的税负不一致。总体上讲,国有企业高于集体企业,集全企业高于外商投资企业(见表 7)。所以,我国形成了增长较快的非国有经济税负轻,增长较慢的国有经济税负重的格局,从而使整体的宏观税负水平下降。

从各经济区域内部的所有制构成来看,西部经济区域国有经济比重高,而东部经济区域非国有经济比重高,并呈不断上升趋势(见表 8)。例如,从 1978 年到 1992 年,非国有经济的比重江苏由 38.5% 升到 72.8%,浙江由 38.7% 升到 73.6%,福建由 25.8% 升到 66.8%,山东由 32.4% 升到 63.4%,而同时期西部经济区域的青海、内蒙古、宁夏、甘肃、云南、贵州的非国有经济比重分别只从 18.3%、22.8%、17.2%、9.2%、19.5%、18.8% 上升到 17.6%、23.3%、21.4%、25.1%、26.5%、27%。这就是西部经济区域税负反而比东部经济区域税负高的原因之一。从而也反映出我国税负状况不能反映改革开放以来我国地域发展的状况,经济增长较快、活力较强的沿海地区税负较轻,而经济增长较慢的西部地区税负较重,税负状况与经济发展状况形成“倒挂”,使税收不能享受沿海地区经济发展的成果,同时也影响了地区之间的平衡发展。

表 7 1994—1996 年分所有制性质企业“两税”负担率(%)

	国有企业	集体企业	股份制企业	涉外企业
1994 年	9.99	4.84	2.70	4.87
1995 年	9.04	4.44	3.72	4.40
1996 年	6.40	3.92	4.36	4.27

资料来源:刘溶沧,赵志耘,《中国财政理论前沿》。

表 8 三大经济区域非国有企业占工业总产值的份额(%)

地区	1981 年	1992 年	1995 年	1997 年
全国	25.24	48.50	66.00	74.48
东部	29.79	59.64	72.67	79.76
中部	22.50	38.90	54.69	68.64
西部	15.09	33.29	4.29	52.66

资料来源:根据有关年份《中国统计年鉴》有关资料推算。

(二)产业结构差异的影响。长期以来我国对第一产业、第三产业采取鼓励发展的政策。从我国产业结构构成来看,总体上讲,欠发达的中、西部地区农业比重比较高,非农业比重比较低,1992 年西藏第一产业 GDP 的比重为 49.8%,广西为 40.0%,贵州、内蒙古、云南均为 36.6%,江西、湖南、安徽、湖北、四川均在 30.0% 以下;而经济较发达的省、市,如京、津、沪的比重均在 10.0% 以下,辽宁为 15.0%,江苏为 20.0% 左右。因此,其结果必然是既在东部经

济区域内部存在较大的税负差异,又体现出中部经济区域的平均税负水平最低。

但为什么西部经济区域内部的平均税负反而更高呢(见表3)?这可从各经济区域之间不同的行业结构得到解释。东部经济区域生产力发展水平高,综合加工能力强,形成以加工产业为主的工业体系;而西部地区生产力水平相对较低,综合加工能力较薄,矿产资源开采、粗加工、原材料等基础工业所占比重高。1995年西部经济区域的采掘业、原材料工业的比重为36.5%,而东部经济区域的采掘业、原材料工业的比重仅为24.6%。由于这些都属于资本密集型产业,但生产型增值税却不允许对购进固定资产的进项税额进行抵扣,加重这些企业的税负。因此也就客观上反映出这些不发达地区的税负偏重。

(三)国民收入分配结构变化差异的影响。目前,我国的税收收入主要来自企业,个人所得税的比重较小,因此,企业和个人在国民收入分配中的结构变化对税负水平具有一定的影响。改革开放以来,我国采取一系列措施调整国民收入分配格局,通过提高农副产品的收购价格和工矿产品价格,增加对企业和居民的价格补贴、对企业放权让利、大幅度提高工资水平等方式,使国民收入分配向企业和个人倾斜,统计资料显示国家、企业、个人三者收入占GDP的比重由1978年的32.8:16.1:51.1转变为1995年的13.4:17.5:69.1。企业收入所占比重变化不大,个人收入所占比重迅速上升。但是由于对个人课税(经营收入所得、财产、社会保障)制度不完善,征管水平不高等原因,造成大量税收流失。这也是造成我国宏观税负呈不断下降趋势的原因之一。特别是对于东部经济区域内部尤其明显,个人收入占GDP的比重由1978年的53.2%骤升到1995年76.4%,因而也就造成了经济发展较快的东部经济区域税负较轻的局面。

(四)物价水平差异的影响。物价总水平上升,将直接或间接引起税负的增长。这是因为流转税是以商品流转为课税对象,价格越高,从而商品流转额越大,从价计征的税收收入必然增加。其次,价格水平上升,也会虚增企业所得和个人名义所得,在采取超额累进税的情况下,必然提高所得税税负。最后,物价水平上升使得税负转嫁更加困难,也将导致提高税收负担水平。希金斯通过实证分析发现地区差距过大会导致欠发达地区较严重的通货膨胀压力,发达地区的发展可能以牺牲欠发达地区的发展为代价,“以邻为壑”,向这些地区输出通货膨胀。我国的实证数据也支持了上述观点(见表9)。因此,中西部地区由于相对较高的物价水平而加重了自己的税收负担。

表9 东、中、西部地区的物价指数(上年=100)

	1991年	1992年	1993年	1994年	1995年	1996年
东部	104.57	106.67	115.82	120.86	113.48	105.36
中部	104.24	106.86	112.67	122.3	115.17	106.17
西部	104.67	107.24	113.99	121.68	116.77	107.4

资料来源:1998年《中国统计年鉴》

(五)财政体制因素的影响。回顾中国十多年的财政改革历程,实际上是财政放权让利的过程。然而由于在财政体制改革不到位,中央、地方政府事权、财权与税权界限划分不尽合理的情形下,预算外和制度外资金规模迅速膨胀,使税源受到严重侵蚀,导致我国宏观税负呈不断下降的趋势。其次,由于分税制制度的不尽合理,未能很好地解决中央和地方之间的利益分割问题,使得税源富裕的东部地区有税不收,以包税或其他手段实行“藏富于民”。此外,在税收计划的安排上,不是以经济增长或税源增长为依据,而是以财政支出盘子为依据,导致了税源较少的西部地区为弥补财政支出缺口,增收过头税,从而使西部经济区域税负偏重。

(六)税收优惠政策差异的影响。目前,我国的税收优惠政策具有明显的地域性特征,而不是以产业为导向实施税收优惠政策。税收优惠主要集中在各种特区、经济开发区、沿海沿边开放城市,而这些地方主要是在东部经济区域。因此,东部经济区域享受过多的税收优惠,使得这一地区的税负比起经济落后的西部经济区域反而更轻。

五、若干建议和对策

(一)坚持国民待遇原则,尽快统一内外资企业所得税制;加强税收征管,向非国有经济要税。同时,尽管减少并规范各种税收优惠与减免,特别是应该取消一切以地域性为特征的税收优惠和减免,必要的税收优惠和减免应体现国家的产业政策。另外,还要改变税收优惠和减免的方法,应主要采取加速折旧,投资抵免等方式。

(二)尽快实行消费型增值税。生产型增值税因购进的固定资产所注明的进项税额不能予以抵扣,没能彻底解决重复征税的问题,尤其是资本密集型企业,因而加重这些企业的税收负担,既不利于西部地区的经济发展,也不利于企业投资和对技术设备的更新改造,影响产业结构的升级。只有实行消费型增值税,才可谓之为“中性的税收”。

(三)适应我国国民收入分配格局的变化,通过建立健全的个人收入核算体系、改分类所得税制度为综合所得税制度和分类所得税制度相结合等手段强化个人所得税的地位和作用。1996年与1991年相比,居民个人所得份额从64.4%上升到69.3%,然而1993年个人所得税仅占税收总额的1.3%,1996年占2.4%,至1997年才增长到3.4%。可见个人所得税的征管力度还远远不够。

(四)按照分税制的要求,科学合理地划分税收管理权限。同时,改变运用“基数法”来编制税收计划的形式,而应以经济增长或税收增长为依据来安排税收计划。

(五)增强中央财政的汲取能力,扩大中央政府向中西部地区的财政转移支付;同时转移支付方式应由无条件援助向有条件援助过渡,注重发挥财政转移支付的“造血功能”,而不是“输血功能”,以缩小地区间差距,均衡各地区的发展水平。

参考文献:

- [1]刘飞鹏. 税收负担理论与政策[M]. 北京:中国财政经济出版社,1995.
- [2]安体富等. 税收负担研究[M]. 北京:中国财政经济出版社,1999.
- [3]刘溶沧,赵志耘. 中国财政理论前沿[M]. 北京:社会科学文献出版社,1999.

An Empirical Analysis on Area Tax Burden's Disparity in China

WU Li-hua

(Department of Finance, Xiamen University, Fujian Xiamen, China, 361005)

Abstract: Since adopting the strategy of changing profit to tax in two-steps (1985), China macro tax burden has been showing the decline trends, but the disparity(下转第 52 页)