

# 税负痛感指数的影响因素及对策研究

——基于省级面板数据的实证检验

程岩,管泽锋<sup>①</sup>,石泽龙<sup>②</sup>

(西南交通大学 希望学院,四川 成都 610400)

**[摘要]** 文章通过对区域税负痛感程度研究发现区域之间存在差异,然后使用固定效应模型对全国31个省级行政区2000—2015年间的面板数据进行分析,从而找出区域税负痛感程度的影响因素。发现现行间接税为主的税制结构、二三产业非协调发展的产业结构、不合理的财政收入结构使得商品服务提供地的东部地区和消费地的中西部地区的税负痛感程度不同,而不合理的财政支出结构、唯GDP论的政府执政理念加剧了税负痛感程度。建议深入推动税制结构调整,努力构建间接税+直接税的双主体税种结构;同时要规范财政收支结构,实现人民共享经济发展成果。

**[关键词]** 税负痛感指数; 财政分权; 民生支出; 消费地原则

**[中图分类号]** F812.42 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1673-0755(2018)02-0076-09

中国在《福布斯》杂志从2005、2007、2009、2011年发布的“全球税负痛感指数”排名中每次都位于前三,致使税负痛感指数成为社会关注的焦点。而曹德旺事件所引发的“死亡税率”之争又使得中国的税负问题再次被推上风口浪尖。那么,中国的税负到底重不重?政府部门和部分学者根据宏观数据得出中国的税负并不重,甚至还有上升的空间<sup>[1-4]</sup>。而与此同时,长期超GDP增长速度增长的税收收入,使得人民普遍认为税负沉重感受与《福布斯》发布的“中国税负痛感指数”是一致的,认为中国税负较重<sup>[5-6]</sup>。那么,应如何看待这一问题呢?

现行对税收负担即宏观税负的研究指标不论是小、中、大口径,均是考察税收收入与国内生产总值的比重,只是收入的范围不同,即只考查有多大比例的GDP被政府征收,却没有顾及到纳税人因承担这一比例税负而产生的税收心理负担,即纳税人的税负痛感程度<sup>[7]</sup>。因此,仅仅从GDP的多大比例被征收的角度去研究宏观税负并不能真正揭示税收的真实负担,只有通过纳税人的税负痛感程度去研究宏观税负水平,才能真正揭示税收的实际负担。

目前理论界从税负痛感程度视角研究宏观税负水平的还不是太多,且主要是从税负痛感指数的构建、测算和影响因素分析。樊丽明和张晓雯(2013)

发现受个体差异因素的制约,税负通过公共支出和税收两条路径影响居民“税感”<sup>[8]</sup>。庞凤喜和潘孝珍(2013)构建了税负痛感指数的计算公式,并以此对中国及世界主要国家的税负痛感指数进行测算<sup>[9]</sup>。于佳和胡红平(2016)运用此税负痛感指数的计算公式对湖北省的情况进行了测算,发现经济发展、基础设施建设投入、征管能力是税负痛感指数的影响因素<sup>[7]</sup>。谢冬梅和贾宪洲(2015)发现公共财政支出结构、税制结构、税收征管水平是税负痛感的影响因素<sup>[10]</sup>。而徐敏、姜勇(2014)的研究发现性别比、老龄化程度、人口密度、公民受教育程度、失业率、非税收入占比、财政分权等影响税负痛感指数<sup>[11]</sup>。

现有研究构建了税负痛感指数的计算方法并进行了相应的测算,并且既有以中国及世界主要国家为研究对象分析其影响因素的研究,也有以某一个省份为研究对象分析其影响因素的探索。但我国区域经济发展各异,各区域税负痛感指数的影响因素也各异。因此,分区域研究税负痛感指数的影响因素并据此提出相应政策建议,以降低人民的税负沉重感受则显得必要且可行。在此思路的指引下,本文基于税负痛感指数影响因素的角度,建立面板计量模型,考察税负痛感指数的主要影响因素,进而根

**[收稿日期]** 2017-11-30

**[基金项目]** 2014年湖南省哲学社会科学青年基金项目“促进经济结构转型的湖南省深化财税体制改革研究”资助(编号:14YBB052)

**[作者简介]** 程岩(1984-),男,陕西汉中,西南交通大学希望学院商学院讲师。

①湖南省财政厅干部。②重庆大学经济与工商管理学院博士研究生。

据主要影响因素进行分析以提出相应的建议。

## 一 税负痛感指数测算

### (一) 税负痛感指数

税负痛感指数是纳税人对自身的税收负担水平与获得合意的公共产品供给水平之间状况的一种主观判断,以及由此主观感受到的痛苦程度<sup>[9]</sup>。计算公式如下:

$$\text{税负痛感指数} = \frac{\text{居民的税收负担水平}}{\text{合意的公共产品供给水平}} \quad (1)$$

该公式中,居民的税收负担水平用地方财政一

般预算收入来衡量,合意的公共产品供给水平选取教育、社会保障和就业、医疗卫生、住房保障这四项最基本的与居民生活紧密相关的地方政府民生支出来衡量。因此,税负痛感指数的公式可以具体化为:

$$\text{税负痛感指数} = \frac{\text{地方财政一般预算收入}}{\text{地方政府民生支出}} \quad (2)$$

### (二) 税负痛感指数测算

根据公式(2),运用历年《中国财政统计年鉴》的数据,计算出全国、东中西部的税负痛感指数,如图1所示:

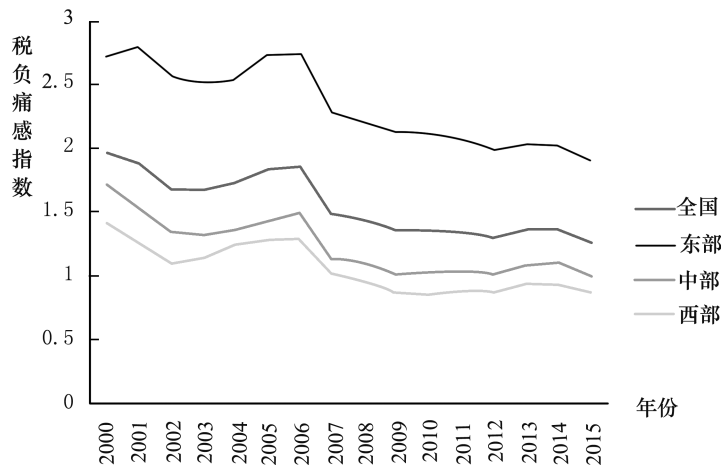


图1 全国及东中西部税负痛感指数变化趋势

由图1可以看出,不论全国或是东中西部地区,税负痛感指数虽然在部分年度略有起伏但总体上均呈现随着时间推移降低的趋势,同时各区域降低幅度各异,下降幅度按照中部、西部、全国、东部的顺序依次递减。但东部的税负痛感指数不仅远超全国水

平,也远远高于中西部。

与此同时,仅仅衡量税收缴纳的宏观税负(如图2所示)呈现随着时间推移而增加的趋势,增加幅度呈现东部、全国、中部、西部的顺序递减。

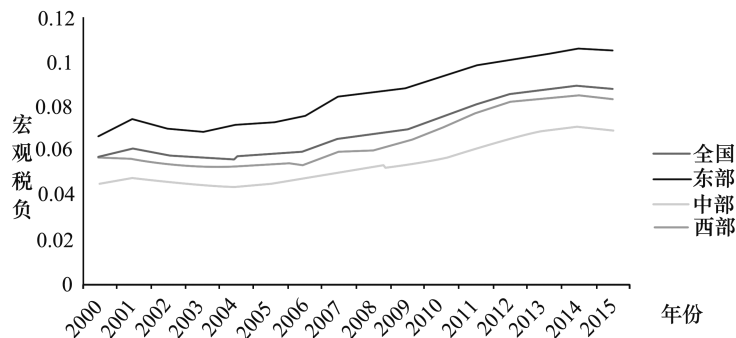


图2 全国及东中西部地区宏观税负变化趋势

注:宏观税负=地方财政税收收入/地方GDP

衡量收入和支出的税负痛感指数与仅衡量收入的宏观税负的变化趋势为何会相反,且各地区之间为何会产生如此大的差异,这就值得我们对税负痛感指数的影响因素进行研究,以发现内在机理的

差异。

### (三) 税负痛感指数的影响因素分析

由公式(2),我们可知地方财政一般预算收入和地方政府民生支出对纳税人的税负痛感程度有影

响。因此,对税负痛感指数的影响因素分析就要从这两方面去研究。地方财政一般预算收入包含税收收入和非税收入,而我国税收收入中流转税占大头,其征税对象是第二产业生产的商品和第三产业所提供的服务,所以流转税收入占比、非税收入占比、产业结构影响地方财政一般预算收入。

地方政府民生支出规模受地区经济发展水平、财政支出能力、财政支出结构、地区人口结构的影响。地区经济发展水平由人均GDP来衡量,它反映了政府获取财政收入进而提供公共服务的现实能力和潜在能力。财政支出能力用财政分权来表示,反映政府管理地方事务的经济能力,决定了公共产品提供的水平。财政支出结构由民生支出占一般预算支出的比重来衡量,反映了政府财政支出用于民生支出的情况。地区人口结构的情况,决定了财政支出的结构和数量,分别受城镇结构、年龄结构的影响。

本文从税负痛感指数的计算公式出发,参考樊丽明和张晓雯<sup>[8]</sup>、庞凤喜和潘孝珍<sup>[9]</sup>、于佳和胡红平<sup>[7]</sup>、谢冬梅和贾宪洲<sup>[10]</sup>、徐敏和姜勇<sup>[11]</sup>等所做的税负痛感指数的理论分析,对可能导致地区间税负痛感程度差异的原因进行理论推演,从而为本文的实证研究提出假设<sup>[12]</sup>。

1. 税负痛感程度与财政支出能力。财政分权可以通过地方人均财政支出在全国人均财政支出中的占比来衡量,表明地方政府管理地区事务的经济能力。该指标越大,说明地方政府越有经济能力管理本地区事务,公共服务水平提高的可能性越大,越容易增强人民的满足感<sup>[13]</sup>。因此,财政分权能力提高会使税负痛感程度降低。

假设1:当其它条件相同,税负痛感程度与财政分权负相关。

2. 税负痛感程度与财政收入结构。非税支出的增加会导致纳税人负担增加,加重其税负痛感程度<sup>[11]</sup>。因此,非税支出占比提高会增加税负痛感程度。

假设2:当其它条件相同,税负痛感指数与非税支出占比正相关。

3. 税负痛感程度与税制结构。1994年以来流转税一直是我国税收收入的主体。因此,流转税提高会导致税负痛感程度增加。

假设3:当其它条件相同,税负痛感程度与流转税占比正相关。

4. 税负痛感程度与财政支出结构。一般情况下,人民容易从社会保障、教育、医疗卫生、住房保障

等与民生相关的财政支出中感受到政府福利的增加,对其他方面的财政支出所带来的效用认同度较低。因此,提高民生支出比例会导致税负痛感程度降低。

假设4:当其它条件相同,税负痛感程度与民生支出比例负相关。

5. 税负痛感程度与产业结构。作为我国税收收入主体的流转税,其征税对象是第二产业生产的商品和第三产业提供的服务。因此,提高二、三产业比重会增加流转税税收收入,从而提高税负痛感程度。

假设5:当其它条件相同,税负痛感程度与第二、三产业的比重正相关。

6. 税负痛感程度与人口结构。

(1) 税负痛感程度与城镇化率。一个地区城市化程度在一定程度上可用城镇人口在总人口中的比重衡量,而目前许多税种对于农村地区实行免税政策,城市化程度越高的地区,税基越高,相应税收负担也越重。因此,提高城市化率会导致税负痛感程度增加。

假设6:当其它条件相同,税负痛感程度与城市化率正相关。

(2) 税负痛感程度与年龄结构。随着人口老龄化的加剧,用于提供养老服务的财政支出日益增加。因此,老年人口占比提高会降低税负痛感程度。

假设7:当其它条件相同,税负痛感程度与老年人口占比负相关。

7. 税负痛感程度与经济总量。人均GDP可以衡量经济发展水平,反映了政府获取财政收入进而提供公共服务的现实能力和潜在能力。从国际比较来看,财政收入与经济发展水平正相关。因此,本文认为人均GDP提高会增加税负痛感程度。

假设8:当其它条件相同,税负痛感程度与人均GDP正相关。

## 二 数据来源与变量选取

### (一) 数据来源

受限于统计资料和统计口径调整的影响,模型使用的是2000—2015年间31个省级行政区的面板数据。在横截面选取上,由于政策差异及数据缺失等原因,港澳台暂不列入本模型统计范围,我们最终使用的是31个省级行政区2000—2015年的面板数据。本文利用eviews8.0软件进行实证分析。

本文使用的数据来自历年的《中国统计年鉴》《中国税收统计年鉴》《中国财政统计年鉴》《中国人口统计年鉴》及各省统计年鉴。其中,为了得到可

比的人均 GDP 数字,现价数据的人均 GDP 数据,也利用消费者物价指数处理成 1978 年计价的数据序列。

为了研究方便,我们结合经济技术、发展水平和

地理位置等因素,将我国分为东、中、西部三个经济区域<sup>①</sup>。

(二)变量选取

本文使用的变量及含义见表 1。

表 1 研究指标解释

影响因素	指标	指标名称	计算方法	计量单位
	y	税负痛感指数	一般预算收入/民生支出	%
财政支出能力	X1	财政分权	地方财政人均支出/全国财政人均支出	%
财政收入结构	X2	非税收入占比	非税收入/一般预算收入	%
税制结构	X3	流转税收入占比	流转税收入/税收总额	%
财政支出结构	X4	民生支出占比	民生支出/一般预算支出	%
产业结构	X5	产业结构	第三产业产值/第二产业产值	%
人口结构	X6	城镇化率	城镇人口/总人口	%
	X7	老年人口比重	老年人口/总人口	%
经济发展水平	X8	人均 GDP	地区 GDP/总人口	元/人

三 实证分析

(一)模型设定

根据相关的文献及本文选取的变量,我们建立的面板模型如下:

$$y_{it} = \beta_0 + \sum_{k=1}^8 \beta_k x_{kit} + \xi_i + \tau_t + \varepsilon_{it}$$

$$i = 1, 2, \dots, N, t = 1, 2, \dots, T$$

其中,  $y_{it}$  为税负痛感指数的第  $i$  个个体第  $t$  期的观测值,  $x_{kit}$  为第  $k$  个自变量在第  $i$  个个体第  $t$  期的观测值,  $\beta_0$  代表截距项,  $\beta_i (i = 1, 2, \dots, 8)$  均为待估计的自变量的参数,  $\xi_i$  和  $\tau_t$  分别为个体效应和时间效应,  $\varepsilon$  为随机扰动项, 下标  $t$  表示时期。

(二)实证检验

1. 变量描述性统计

表 2 所示为本文所使用变量的描述性统计。

表 2 主要变量的描述性统计

区域	变量名称	样本数	均值	标准误	最大值	最小值
全国	y	496	1.554612	0.781026	4.26909	0.236463
	X1	496	1.002099	0.618824	3.621456	0.179736
	X2	496	0.228963	0.09584	0.482742	-0.08055
	X3	496	0.59902	0.089045	1.048971	0.402039
	X4	496	0.339805	0.064198	0.500404	0.149288
	X5	496	0.99456	0.480579	4.035482	0.497053
	X6	496	0.45983	0.168421	0.896066	0.1429
	X7	496	0.086868	0.019768	0.163751	0.042471
东部	X8	496	50.15098	35.66641	175.4876	6.357143
	y	176	2.328275	0.739528	4.26909	0.969591
	X1	176	1.185894	0.711664	3.621456	0.491573
	X2	176	0.161388	0.098143	0.443949	-0.08055
	X3	176	0.569781	0.077218	0.908913	0.402039
	X4	176	0.325075	0.05713	0.451675	0.195027
	X5	176	1.132485	0.682593	4.035482	0.561962
	X6	176	0.585525	0.178538	0.896066	0.2034
X7	176	0.095806	0.018466	0.163751	0.060518	
X8	176	75.70171	41.50209	175.4876	15.66359	

续表

区域	变量名称	样本数	均值	标准误	最大值	最小值
中部	y	128	1.234103	0.278872	2.3458	0.660671
	X1	128	0.661154	0.163775	0.987777	0.359376
	X2	128	0.272884	0.065881	0.482742	0.125323
	X3	128	0.590919	0.081579	1.048971	0.430895
	X4	128	0.369377	0.052717	0.47154	0.266323
	X5	128	0.821498	0.189939	1.594823	0.497053
	X6	128	0.424924	0.107349	0.58788	0.1891
	X7	128	0.085335	0.01398	0.112338	0.054215
西部	X8	128	37.80419	19.64681	83.03966	11.01152
	y	192	1.059094	0.401099	2.159157	0.236463
	X1	192	1.060917	0.630923	3.359515	0.179736
	X2	192	0.261627	0.0743	0.430481	0.059352
	X3	192	0.631222	0.093737	0.981199	0.411281
	X4	192	0.333593	0.070839	0.500404	0.149288
	X5	192	0.983503	0.331569	2.737164	0.553929
	X6	192	0.36788	0.113008	0.609214	0.1429
X7	192	0.079314	0.020827	0.141248	0.042471	
X8	192	34.96068	22.94137	117.1024	6.357143	

由表 2 可见,东中西部地区存在较大差异,财政分权 X1、第二、三产业结构比率 X5 呈现出东、西、中部依次递减的态势,税负痛感指数 Y、城镇化率 X6、老年人口比重 X7、人均 GDPX8 呈现出东、中、西部依次递减的态势,流转税收入占比 X3 呈现出西、中、东部依次递减的态势,非税收入占比 X2、民生支出占比 X4 表现出中、西、东逐渐递减的态势。

## 2. 实证结果分析

为了获得最合理的估计方程,首先须对模型进行混合 OLS 模型、固定效应模型及随机效应模型的判断。为确定本文设定的计量模型应采用的面板数据模型形式,本文运用 EViews8.0 软件对模型进行了似然比检验(如表 3)和 Hausman 检验(如表 4)。

表 3 似然比检验结果

模型	Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.	结果
全国	Cross-section F	90.820781	(30,442)	0	拒绝原假设,选择固定效应模型,存在个体、时间效应
	Cross-section Chi-square	976.679179	30	0	
	Period F	9.167142	(15,442)	0	
	Period Chi-square	134.350565	15	0	
	Cross-Section/Period F	87.155232	(45,442)	0	
	Cross-Section/Period Chi-square	1135.756242	45	0	
东部	Cross-section F	36.345396	(10,142)	0	拒绝原假设,选择固定效应模型,存在个体、时间效应
	Cross-section Chi-square	223.454863	10	0	
	Period F	2.513612	(15,142)	0.0025	
	Period Chi-square	41.445353	15	0.0003	
	Cross-Section/Period F	22.065467	(25,142)	0	
	Cross-Section/Period Chi-square	279.157341	25	0	
中部	Cross-section F	53.507852	(7,97)	0	拒绝原假设,选择固定效应模型,存在个体效应、存在时间效应
	Cross-section Chi-square	202.409561	7	0	
	Period F	13.400555	(15,97)	0	
	Period Chi-square	143.668536	15	0	
	Cross-Section/Period F	31.2769	(22,97)	0	
	Cross-Section/Period Chi-square	267.659477	22	0	

续表

模型	Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.	结果
西部	Cross-section F	29.416569	(11, 157)	0	拒绝原假设, 选择固定效应模型, 存在个体效应、时间效应
	Cross-section Chi-square	214.800501	11	0	
	Period F	7.298983	(15, 157)	0	
	Period Chi-square	101.58167	15	0	
	Cross-Section/Period F	18.160718	(26, 157)	0	
	Cross-Section/Period Chi-square	266.528534	26	0	

表 4 Hausman 检验结果

模型	Test Summary	Chi-Sq. Statistic	d.f.	Chi-Sq. d.f.	结果
全国	Cross-section random	255.086824	8	0	拒绝原假设, 选择固定效应模型
东部	Cross-section random	28.727692	8	0.0004	拒绝原假设, 选择固定效应模型
中部	Cross-section random	184.589103	8	0	拒绝原假设, 选择固定效应模型
西部	Cross-section random	56.92012	8	0	拒绝原假设, 选择固定效应模型

似然比检验和 Hausman 检验结果表明应采用固定效应模型。模型回归结果如表 5 所示。

表 5 模型估计结果

变量	全国	东部	中部	西部
c	2.998563 <sup>*</sup> (0.169364)	4.702627 <sup>*</sup> (0.34805)	3.173550 <sup>*</sup> (0.244166)	1.784651 <sup>*</sup> (0.204009)
X1	0.369496 <sup>*</sup> (0.039961)	0.339937 <sup>*</sup> (0.06404)	0.787944 <sup>*</sup> (0.17333)	0.230392 <sup>*</sup> (0.054426)
X2	1.360103 <sup>*</sup> (0.154292)	1.126435 <sup>*</sup> (0.377768)	1.138619 <sup>*</sup> (0.219889)	0.713557 <sup>*</sup> (0.180005)
X3	-1.406692 <sup>*</sup> (0.18437)	-1.20716 <sup>*</sup> (0.368086)	-1.327724 <sup>*</sup> (0.212284)	-0.772412 <sup>*</sup> (0.234118)
X4	-3.819836 <sup>*</sup> (0.280139)	-8.520619 <sup>*</sup> (0.607716)	-4.927233 <sup>*</sup> (0.423769)	-2.292927 <sup>*</sup> (0.328893)
X5	-0.141477 <sup>*</sup> (0.039178)	0.192585 <sup>*</sup> (0.063089)	-0.202708 <sup>*</sup> (0.061454)	
X6		0.572963 <sup>**</sup> (0.318181)		
X7	1.792452 <sup>*</sup> (0.7979)	2.214180 <sup>**</sup> (1.273564)		
X8		-0.003531 <sup>*</sup> (0.001587)		0.00274 <sup>*</sup> (0.000974)
R <sup>2</sup>	0.977657	0.979074	0.960125	0.951569
F 值	380.9481 <sup>*</sup>	201.3239 <sup>*</sup>	89.17877 <sup>*</sup>	101.4076 <sup>*</sup>

注:括号内数字为各回归参数的标准误; \*、\*\*、\*\*\* 分别表示相应系数在 0.01、0.05 的水平上显著。

由估计结果可见,模型的拟合优度均在 0.95 以上,F 值在 0.01 的水平上显著,表明模型解释力很强,能够解释上述因素对区域税负痛感指数的影响。各回归参数的 t 检验结果,均在 0.01 或 0.05 的显著性水平下拒绝原假设,即各解释变量在其他解释变量不变时,分别对被解释变量有显著影响。对各解释变量的统计推断和经济意义的分析如下:

(1) 财政分权 X1 不论在全国还是区域中均对

区域税负痛感指数 Y 有显著效应,但呈现出正相关的影响。这表明中央财政权力的下放,并没带来地方政府的公共服务能力提高,相对于居民的税收支付公共服务水平不足,导致居民的税负痛苦。这与长期以来地方政府唯“GDP 论”、“发展经济是核心”的执政理念是分不开的,导致地方政府对公共服务等民生工作的重要性忽略或无视<sup>[11]</sup>。

(2) 非税收入占比 X2 不论在全国还是各区域

均呈现正向影响,验证了假设,表明非税收入的存在使得人民的税负痛感程度增加。

(3)流转税收入占比 X3 不论在全国还是区域中均呈现出反向影响,这与假设相反。这主要和现行的税收分配模式有关。流转税中的增值税是以商品劳务服务流转额为税基,现行按照生产地原则分配,就将增值税归属于商品服务生产提供地;而消费的商品的生产、委托加工、进口环节征收的规定表明,其也奉行生产地原则分配;这就导致税收缴纳地与税收负担地的背离,使得取得征税收入地的人们并不负担税款,而税收负担地却未获得税收收入。从而导致虽然征税地取得流转税收入,但人们却并未有相应的税负痛感;而负税地没有获得流转税收入,但人民的税负痛感却很高。

(4)民生支出占比 X4 不论全国还是区域均呈现出反向影响,验证了假设。这表明民生支出的增加对人们税负痛感程度的降低有显著影响。

(5)在全国以及东、中部,第二、三产业结构比 X5 对税负痛感程度 Y 均有显著影响,但在西部却不显著,这主要是促进西部地区发展的政策使得西部地区的人们的满足感增加。在全国、中部模型中是负效应,与假设相反,而东部模型的正效应,验证了假设。这可能与全国、中部经济结构中工业强于服务业相关,也表明第三产业的税负高于第二产业,使得第三产业对税负产生正向影响。

(6)城市化率 X6 在全国、中西部的效应均不显著,在东部呈现正向影响,这主要与东部的城市化率较高,而中西部较低的城市化率有关,从而验证了假设。

(7)在全国、东部,老年人口占比 X7 对税负痛感程度 Y 呈现正效应,与假设相反;而在中西部不显著。这主要是由于中西部老年人占比相对于全国、东部还较低,而我国现行用于养老保障方面的财政支出较少,提供的服务还无法满足广大人民群众的需求,从而使得税负痛感程度增加。

(8)在全国、中部,人均 GDP (X9) 不是税负痛感程度(y) 差异的显著性影响因素;而在东西部,人均 GDP (X9) 对税负痛感程度(y) 有显著性影响,但在东部的影响为负相关,西部的影响为正相关。这主要与我国间接税为主的税制结构有关,间接税主要对商品和服务征税,且按照生产地原则进行分配,东部主要是生产地征收税收,而西部主要是消费地负担税收,这就导致人均 GDP 与税负痛感程度在东部是负相关,而在西部是正相关。

#### 四 结论及其政策建议

##### (一) 结论

上述分析表明,我国现行间接税为主的税制结构、二三产业非协调发展的产业结构、不合理的财政收入结构和财政支出结构、唯 GDP 论的政府执政理念对税负痛感程度产生了严重影响。

现行间接税为主的税制结构,使得负税人与征税方在区域上分离,负税人所在地表现为税负痛感程度较重但无税收收入,而征税方所在地获得了大量税收收入却税负痛感程度较轻,而税收的生产地分配原则更加剧了这种状况,这在作为商品劳务生产地的东部地区税负痛感较低而作为消费地的中西部地区税负痛感较高得到了印证;二三产业非协调发展,二产业占优,三产业发展还不充分的结构与结构性减税的改革基调是一致的,消费性增值税的推行和营改增的全面推开减轻了第二产业的税负,但第三产业涉及较少或财务制度不健全致使其税负相对较高,全国、中部第二、三产业结构比与税负痛感程度负相关而东部地区正相关的事实验证了这一结论;大量非税收入的存在加重了广大人民的负担,同时也使得财政预算硬约束成为空谈,严重制约了我国财政改革的进程;重经济建设轻民生支出的财政支出格局,使得人民无法充分享受到经济发展的利益,而且也使得人口红利逐渐消失经济持续增长难以为继;唯 GDP 论的执政理念使得政府只关注经济增长的速度,忽视经济增长的可持续性,科学发展成为梦想。

##### (二) 政策建议

基于以上分析,并结合国内外研究,我们提出应从以下几方面入手,从而使得人民的税负痛感程度降低,促进经济科学可持续发展:

1. 深入推进税制结构调整,努力构建间接税+直接税的双主体税种结构

(1) 推动增值税分配方式由生产地原则改为消费地原则

流转税在税收收入中占比远远大于所得税占比,这使得政府部门更加关注流转税。而流转税的主体税种增值税是以商品劳务服务流转额为税基,增值税归属于商品生产销售地的生产地原则这一现状激励地方政府推动本地的生产,加大投资,提高本地所生产商品及提供服务的增加值。这将导致各地政府之间过度竞争而产生产业趋同、增长粗放的情况,不利于经济健康发展。

当前我国已成为世界第二大经济体、国内供求矛盾由以国内有效需求不足为主代替了以供给不足为主,我们的税制目标应该“由以增加财政收入和促进经济发展为主转向以缓解经济和社会各种矛盾为主,如国民分配关系调整、转变经济增长方式、改善环境质量等”<sup>[14]</sup>。按照增值税归属于商品的消费地的消费地原则分配,即分配根据各地消费额在整体消费额的占比进行,就可以规避政府间过度竞争导致的产业趋同、增长粗放的状况。同时,还能促进地方政府努力刺激本地消费,增加有效内需,推动经济科学发展。此外,该种模式,还能缩小区域间经济差距,弥补地区间财力不平衡,避免负税人与征税方的区域不一致导致的税负痛感程度的区域倒置。这将有力推动东中西部区域经济的协调健康发展。

### (2) 深入推进分类与综合相结合的个人所得税改革

至2016年底,全国个人所得税收入、企业所得税收入在整个税收收入中占比分别为9.22%、28.5%,所得税占比为37.72%;而同期的流转税占比为53.91%<sup>⑥</sup>。虽然相对于以前年度直接税的比重大幅度增加,但直接税与间接税平衡的税制建设大目标远远未能达到。因此,必须对个人所得税进行改革。

现行采用分类征收模式的个人所得税,税率在低收入段激进、在高收入段反而缓进,再加之分项扣除制度使一些高收入者能够分解收入、多次扣除,使得个人所得税沦为了“工薪税”。因此,必须将“分类与综合结合”作为我国个人所得税改革的稳定目标,重构个人所得税税率体系,使税率在低收入段缓进、在高收入段激进,同时在“分项”部分为个人所得税注入激励机制,以增强个人所得税的调控功能<sup>[15]</sup>。

### (3) 深入推进结构性减税,降低第三产业税收负担

“营改增”推行主要是消除全额征税和重复征税,总体上降低纳税人的税负,促进生产要素的顺畅流动和税收公平。但是由于第三产业发展不充分,财务制度不规范,以及相应制度未配套,使其进项税额得不到抵扣,从而第三产业税负未降反升。

面对这种情况,各地政府部门应加强对第三产业指导,强化其财务制度建设,适时出台配套政策,从而使其进项税额得到抵扣,减轻其税负。另一方面,适时出台和调整过渡政策,为第三产业企业适应“营改增”提供一个缓冲期。

### 2. 规范财政收支结构,实现人民共享经济发展

成果

#### (1) 实施全口径预算,将非税收入纳入政府预算管理

利用全口径预算管理将政府凭借权力、所有权、信用等因素获取的所有收入(含非税收入、制度外收费等)以及政府履行职能、提供公共产品和服务发生的所有支出均纳入统一、规范的公共预算管理范畴,收支透明化以接受公众的监督和制约。同时将公共资金的投入与政府绩效挂钩,衡量政府绩效以公共资金使用效率作为直接依据<sup>[10]</sup>。

#### (2) 增大民生支出比重,提高财政支出效率

虽然我国财政支出占GDP的比重逐渐赶上并超过了OECD国家(世界经济合作与发展组织),但是民生财政支出占财政支出的比重仍远远低于OECD国家。绝大多数的财政资金投入经济建设方面,虽然有利于经济增长,但是长期民生支出缺位,民生服务缺失,使得人民较少从经济发展中获益,从而经济发展无法持续。

因此,政府应从努力提高财政支出效率与提高财政民生支出比重两方面着手,提高民生服务的水平和数量、质量,让人民真正从经济发展中获益,进而推动经济的持续科学发展。

#### 注释:

①其中东部包括:京、津、辽、冀、鲁、苏、沪、浙、闽、粤、琼等11个沿海省、市;中部包括:黑、吉、晋、皖、赣、豫、鄂、湘等8个省;西部包括:川、渝、云、贵、桂、藏、陕、青、甘、宁、新、蒙等12个省、市、区。

②根据张少春2017年6月23日在第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十八次会议上所作《关于2016年中央决算的报告》计算得来。

#### [参考文献]

- [1] 史耀斌.“税负痛苦指数”不能反映中国真实税负[N].经济日报,2005-07-12(5).
- [2] 肖捷.走出宏观税负的误区[J].中国改革,2010(10):8-13.
- [3] 熊园,王瑞.中国税负属国际较低水平[N].人民日报(海外版),2007-05-26(1).
- [4] 何雨欣,李廷霞.我国宏观税负属于较低水平[N].人民日报(海外版),2009-12-17(5).
- [5] 高培勇.中国的税负到底重不重[N].人民日报(海外版),2006-09-26(4).
- [6] 马海涛.中国税收风险研究报告(2011)[R].北京:经济科学出版社,2011:78-81.



- [7] 于佳,胡红平.湖北省地方税负痛感指数研究[J].湖北社会科学,2016(1):62-68.
- [8] 樊丽明,张晓雯.从税负到“税感”:理论及实证分析[J].财贸经济,2013(9):5-15.
- [9] 庞凤喜,潘孝珍.论税负痛感指数的构建及其运用[J].中南财经政法大学学报,2013(2):71-75.
- [10] 谢冬梅,贾宪洲.中国税收痛苦指数的影响因素及政策建议[J].经济论坛,2015(11):91-97.
- [11] 徐敏,姜勇.我国税负痛感指数的空间集聚与异质性研究[J].财经论丛,2014(9):16-22.
- [12] 程岩,石泽龙.地方税主体税种选择研究——基于省级税负影响因素的角度[J].上海金融学院学报,2016(5):86-98.
- [13] 潘孝珍.财政转移支付与地方政府公共产品供给——基于我国省级面板数据的实证分析[J].税收经济研究,2013(2):48-53.
- [14] 吕冰洋.零售税的开征与分税制的改革[J].财贸经济,2013(10):17-26.
- [15] 叶子荣.反对大幅提高个税起征点 应对富豪企业家严征[EB/OL].(2017-01-11)[2017-11-16].经济学家圈, [http://mp.weixin.qq.com/S/SYK62qzxPqoNOU\\_MWIHSSZA](http://mp.weixin.qq.com/S/SYK62qzxPqoNOU_MWIHSSZA).

## A Study on the Influencing Factors and Countermeasures of Tax Burden Pain Index

——The empirical test based on provincial panel data

CHENG Yan ,GUAN Ze-feng,SHI Ze-long  
(Southwest Jiaotong University, Chengdu 610400,China)

**Abstract:** This paper studies the regional differences in the degree of pain of regional tax burden and find out its influencing factors by using the fixed effect model to analyze the panel data of 31 provinces in China from 2000 to 2015. It found out that the current indirect tax-based tax structure, the non-coordinated development of the industrial structure of the second and third industry and the unreasonable fiscal revenue structure are the reasons that lead to the different degree of pain of regional tax burden between the eastern region of supply and the central & western regions of consumption of goods and services. The irrational financial expenditure structure and the "just-for-GDP" based government executive concept exacerbate the degree of pain of tax burden. Therefore, it puts forward the following suggestion: give further impetus to the tax structure adjustment and strive to build a double subject tax structure based on indirect tax and direct tax; at the same time, regulate the structure of fiscal revenue and expenditure and achieve the prosperity of the fruits of people share economic development.

**Key words:** tax burden pain index; fiscal decentralization; the expenditure on people's livelihood; the principle of consumption