

商品税及税负转嫁对居民消费影响的实证研究

李 颖

(天津财经大学经济学院,天津 300222)

[摘 要] 由于商品税存在税负转嫁,会对居民消费产生直接和间接影响。通过构建 ELES 模型并利用横截面数据,对我国不同收入等级的城镇居民八类消费性支出进行微观模拟,对其需求的价格弹性进行测算。将弹性理论引入商品税及其税负转嫁分析框架,利用价格弹性分析居民在消费支出过程中承担增值税、消费税和营业税的情况,对税负转嫁的方式和力度进行了实证评估,结果发现我国商品税不具有明显的累退性,商品税“中性”特点显著。但在不同收入阶层之间,对于不同的商品和服务,税收负担份额是不同的,居民税收负担与商品税征税范围、税率等要素高度相关。因此,要通过完善商品税制度促进居民消费,包括逐步降低商品税比重,提高所得税比重,进一步扩大“营改增”范围,完善增值税,提升消费税调节功能,同时将商品税价内税改为价外税等。

[关键词] 商品税;税负转嫁;价格弹性;居民消费

[DOI 编码] 10.13962/j.cnki.37-1486/f.2015.04.010

[中图分类号]F810.42 **[文献标识码]**A **[文章编号]**2095-3410(2015)04-0079-08

一、引言与文献综述

自 1994 年分税制改革以来,我国建立了由商品税(增值税、消费税、营业税、关税等)、所得税(企业所得税、个人所得税等)、财产税(房产税、车船税等)和其他税(印花税、土地增值税等)共同组成的税制体系并延续至今。商品税是我国税制体系当中的基础税类,当前我国的税收收入 70% 以上来自商品税。直接向企业征收的大规模商品税,可以通过价格渠道向全社会转嫁,在事实上成为由广大居民在消费过程中负担的大众税。商品税税收负担因其转嫁性和隐蔽性,一直是经济分析中难以把握的变量,消费者对其自身承担的商品税并不十分清楚。基于此,商品税税收负担及其转嫁性对居民消费的实际影响越来越受到国内学术界的关注。发达国家税制结构和我国有很大的不同,并且其商品税属于价外税,税收与价格的关系清楚,因此,国外学者对

此问题研究重点是商品税归宿的公平性。已有的国内外文献形成了两种主要研究范式。

(一)研究范式 I

在应用经济学的逻辑框架内,基于我国税制结构特点,探讨商品税、商品价格与居民消费之间的关系。基本观点包括:间接税比重过高、直接税比重过低是我国税制结构存在的严重问题(高培勇,2012^[1];贾康,2012^[2]);大规模的商品税虽然在生产和流通环节向企业征收,但能够集中于商品价格渠道转嫁给消费者,这是导致中国目前物价虚高的重要因素之一,较高的含税商品价格不利于扩大消费(高培勇,2012)^[1];包含在消费品价格中的商品税,也正是引发税负“痛苦指数”的根源(贾康,2012)^[2];商品税未能全面考虑课税消费品的特性以及人们的消费习惯和消费特点,税制设计存在缺陷,导致税收调节功能弱化(岳树民,2013)^[3];最终

[基金项目] 本文是国家社会科学基金项目“基于税负转嫁的间接税税收负担与城乡居民消费研究”(项目编号:14CJY085)和天津市社会科学规划研究项目“税收机制与居民消费行为的有机匹配”(项目编号:TJYY12-013)的阶段性成果。同时,本文受天津市高等学校创新团队培养计划资助。

[作者简介] 李颖(1980—),女,天津市人,天津财经大学经济学院副教授,博士。主要研究方向:财税理论与政策。

消费者,特别是中低收入者负担偏重,税负的累退性比较明显,降低商品税尤其是生活必需品的税负,能够扩大居民消费需求(刘尚希,2012^[4];张斌,2012^[5])。

(二)研究范式 II

在数量经济学的逻辑框架内,讨论商品税税负、收入分配和居民消费之间的关系。国内外学者一般把商品税处理成全部由消费者负担的税收,采用微观模拟技术和一般均衡模型两种方法进行研究。发达国家的研究结论表明,商品税负担是累退的,低收入人群的负担比例高于高收入人群的负担比例(Scutella, 1999^[6]; Dixon & Rimmer, 1999^[7]; Metcalf, Hassett & Aparna, 2009^[8])。一些发展中国家的研究也表明,通过对不同商品设定不同的税率或免税,也可以使间接税的负担呈现累进性(Rajemison, Steven & Stephen, 2003)^[9]。在国内,形成的研究观点包括:一是增值税、营业税、消费税等主要商品税在不同收入人群中的负担都是累退的,间接税恶化了收入分配,主要对低收入群体产生较大的影响(蒋洪、于洪,2004^[10];聂海峰、刘怡,2010^[11];平新乔、梁爽等,2009^[12];刘穷志,2011^[13];聂海峰、岳希明,2012^[14]);二是增值税、营业税等会对居民消费产生挤出效应,降低了居民消费需求(席卫群,2014)^[15]。

综上所述,学者们针对商品税对居民消费的影响进行了较深入的分析,尽管所得出的结论不完全一致,但仍存在进一步研究的空间。本文将在前人研究的基础上,利用局部均衡分析框架中的 ELES 模型设定,实证检验商品税税收负担分布与转嫁对居民消费数量和结构的影响效应,并依此就我国税收制度改革中商品税机制与模式的形成提出操作性的政策建议。

二、模型设定与解释

ELES 模型具有良好的经济意义,国际上普遍采用其建立居民消费模型。ELES 模型的基本形式如下:

$$V_i = P_i X_i^0 + b_i (I - \sum_{k=1}^n P_k X_k^0) \quad i, k = 1, 2, \dots, n \quad (1)$$

其中, P_i 表示第*i*种商品的价格; V_i 表示第*i*种商品的实际消费支出; I 表示消费者的实际可支配收入; X_i^0 是对第*i*种商品的基本需求量; $P_i X_i^0$ 第*i*种

商品的基本支出需求; $\sum_{k=1}^n P_k X_k^0$ 表示对所有商品的基本支出需求; b_i 表示在超过基本需求的支出中用于购买第*i*种商品的百分比,即边际消费倾向。因此, b_i 满足 $0 < b_i < 1$, 且 $\sum_{i=1}^n b_i \leq 1$ 。

该模型的主要优点是在没有价格指数以及时间序列数据不完整的情况下,也可以根据横截面数据估计出各项消费支出,并且计算出需求的价格弹性,从而为弹性分析提供了可能。接下来设置一个参数 a_i 来反映消费者对于某项消费的基本需求与剩余需求的变化量,即:

$$a_i = P_i X_i^0 - b_i \sum_{k=1}^n P_k X_k^0 \quad i, k = 1, 2, \dots, n \quad (2)$$

根据公式(2),可将公式(1)改写为:

$$V_i = (P_i X_i^0 - b_i \sum_{k=1}^n P_k X_k^0) + b_i I = a_i + b_i I + \mu_i \quad (3)$$

其中, μ_i 为随机扰动项。对于横截面数据而言, a_i 是一个常数,公式(3)被变形为一个简单的回归方程。通过最小二乘估计可得到参数估计值 a_i 和 b_i 。

公式(2)两边对*i*进行求和:

$$\sum_{i=1}^n a_i = (1 - \sum_{i=1}^n b_i) \sum_{k=1}^n P_k X_k^0 \quad (4)$$

将公式(4)代入公式(2),可以进一步得到某项消费的基本需求:

$$P_i X_i^0 = a_i + b_i \frac{\sum_{i=1}^n a_i}{1 - \sum_{i=1}^n b_i} \quad (5)$$

同时,可以计算出需求的价格弹性:

$$\eta_{ii} = (1 - b_i) \frac{P_i X_i^0}{V_i} - 1 \quad (6)$$

在局部均衡条件下,对任何一项商品或服务征税,只要该商品具有需求的价格弹性,那么该税收的负担总是由消费者和生产者分别承担的,消费者和生产者各承担的比例取决于商品的供求弹性的对比^[16]。鉴于数据的可得性,本文假定供给不变,利用 ELES 模型,重点分析需求价格弹性的变化对于商品税税负转嫁的影响力度,以及对消费者消费决策的改变程度。

三、数据引入与实证评估

(一)数据来源及选取

按照国家统计局的分类标准,可以将城镇居民

消费性支出分为八大类:食品类、衣着类、居住类、家庭设备用品及服务类、交通通信类、文教娱乐类、医疗保健类、其他类。同时,对城镇居民按照家庭年收入进行收入等级分组,由低到高依次为:最低收入户(10%,其中包括困难户)、低收入户(10%)、中等偏下收入户(20%)、中等收入户(20%)、中等偏上收入户(20%)、高收入户(10%)、最高收入户(10%)。

表 1	2012 年城镇居民各项人均消费性支出						单位:元
	最低收入户	低收入户	中等偏下收入户	中等收入户	中等偏上收入户	高收入户	最高收入户
消费性支出	7301.4	9610.4	12280.8	15719.9	19830.2	25796.9	37661.7
食品	3310.4	4147.4	5028.6	6061.4	7102.4	8561	10323.1
衣着	706.8	1045.5	1408.2	1765.9	2213.8	2767.5	3928.5
居住	832.6	924.5	1160.4	1384.3	1708.7	2154.3	3123.3
家庭设备用品及服务	405.4	569.3	760	1033.6	1346.2	1827.9	2807.3
交通通信	602.8	954.4	1393	2063.3	2960.6	4304.1	7971.1
文教娱乐	723	1034.9	1326.6	1785.5	2449.1	3432.8	5431.6
医疗保健	548.3	669.6	832.9	1096	1248.9	1580	1951.1
其他	172.1	265	371.1	529.9	800.4	1169.4	2125.7
可支配收入	8215.1	12488.6	16761.4	22419.1	29813.7	39605.2	63824.2

资料来源:根据《中国统计年鉴(2013)》以及《中国城市(镇)居民生活与价格年鉴(2013)》相关数据整理而得。
(二)实证检验

以城镇居民各项消费品及服务人均消费支出为被解释变量,以城镇居民人均可支配收入为解释变量,运用 OLS 估计,对公式(3)分别进行回归分析,得到 ELES 模型的参数回归结果,具体结果见表 2。

表 2	各项消费的参数回归结果	
	a_i	b_i
食品	2948.9694	0.1268
衣着	425.6962	0.0571
居住	450.6185	0.0421
家庭设备用品及服务	40.8578	0.0438
交通通信	-837.9445	0.1337
文教娱乐	-90.2598	0.0864
医疗保健	434.1865	0.0528
其他	-222.2738	0.0357

然后,利用公式(4)、(5)、(6)以及回归结果 a_i 和 b_i 可以分别计算出城镇各收入组别居民八类消费的需求价格弹性,具体结果参见表 3。根据计算结果,可以对 2012 年城镇各个收入阶段的居民八类消费的需求价格弹性情况进行分析。

1. 总体而言,需求的价格弹性随着居民可支配收入的提高呈现单边下降趋势。这表明,收入越高,价格弹性越低,收入越低的人群的需求量对价格变化的敏感程度越明显,反之亦然。
2. 最低收入户的食品、衣着和医疗保健的价格弹性大于 1,说明该收入群体此三项消费品需求量

在我国居民消费性支出数据中,缺少同一口径下的完整时间序列数据,使得现有数据未必符合需求分析及弹性研究的要求。仅仅依靠时间序列数据是不够的,还应当充分借助于横截面数据,ELES 模型恰好可以满足这一要求。从国家统计局公布的最新数据看,2012 年城镇各收入组别居民人均八类消费性支出及可支配收入的横截面数据如表 1 所示。

对价格的变动极为敏感。对于最低收入户来说,在收入非常有限的条件下,食品和衣着支出都是最基本和必需的,其开支占整个家庭消费支出比重很高,因此,食品和衣着价格变动对最低收入户的需求影响是绝对的、巨大的,这种情况很好解释。但是,医疗保健这一商品(服务)的价格弹性也是非常富有弹性的。这种情况,除了本身价格对消费者购买量的绝对影响外,从某种程度上也说明当前我国社会保障、医疗保险制度的不健全,“因病致穷、因病返穷”的现象在我们的统计中表现异常明显。同时,这种情况也出现在低收入户中,中等偏下收入户对医疗保健的需求弹性也接近 1,都说明了医疗保健对于城镇中低收入居民的显著影响。

3. 对中等偏下收入和中等收入户而言,八类商品和服务消费的价格弹性相对比较平缓,商品或服务价格的变动,对他们的需求量影响不大。这部分人群的消费行为和消费习惯基本形成,消费支出也比较稳定,受价格或其他因素的影响较小。可见,这些收入阶层的人群应是社会消费最稳定的主体。
4. 高收入户和最高收入户的各项价格弹性都已经降得很低,价格已经不是影响富裕阶层人们购买力和购买欲望的主要因素,他们更看重的是消费质量、信誉等其他因素。

表 3	各收入组别居民各项消费的需求价格弹性 ^①						
	最低收入户	低收入户	中等偏下收入户	中等收入户	中等偏上收入户	高收入户	最高收入户
食品	1. 027750	0. 820336	0. 676582	0. 561300	0. 47903	0. 397414	0. 329578
衣着	1. 137004	0. 768660	0. 570682	0. 455085	0. 363011	0. 290383	0. 204565
居住	0. 880305	0. 792798	0. 631629	0. 529468	0. 428947	0. 340223	0. 234669
家庭设备用品及服务	0. 868212	0. 618256	0. 463122	0. 340531	0. 261457	0. 192556	0. 125378
交通通信	0. 231309	0. 146095	0. 100096	0. 067578	0. 047096	0. 032395	0. 017492
文教娱乐	0. 701627	0. 49017	0. 382389	0. 284109	0. 207128	0. 147773	0. 093394
医疗保健	1. 431536	1. 172209	0. 942384	0. 716160	0. 628482	0. 496779	0. 402292
其他	0. 249045	0. 161738	0. 115496	0. 080884	0. 053549	0. 036652	0. 020163

5. 从各项商品和服务角度分析,除其他支出外,价格弹性最高的是医疗保健,医疗保健的需求弹性超过了食品和衣着,如前所述,说明医疗、保健、健康等的价格变动对各个收入阶层人群的购买来说影响是非常显著的。其次是居住、家庭设备用品和文教娱乐,如果价格发生变化,这三类商品和服务需求量的变动并不像医疗保健、食品和衣着那样显著。交通通信的价格弹性最低,已经逐渐成为人们的生活必需品。

(三)利用弹性分析商品税及其税负转嫁问题

将上述分析结果纳入到商品税及其税负转嫁的分析框架中,假设在供给不变的条件下,在同样的条件下对上述八类消费品进行课税。由于商品税随着企业的生产销售进入到消费品的价格之中,消费者所支付的金额中都包含了相应的税收。综合考虑到我国商品税类的税种、课税范围、税率、税收优惠等税制要素,根据国家统计局的分类标准,我们对八类商品和服务的部分项目做了进一步细分,并对各项商品和服务征收的增值税、消费税和营业税进行了梳理^②,具体情况见表 4。

根据表 3 计算出来的价格弹性,并结合表 4 征税情况,考虑到消费者在消费这些商品和服务时,实际承担的商品税税收份额,我们大致可以总结出以下特点:

1. 商品税与收入分配公平之间的关系

一般认为,商品税名义上采取比例税率,但实际中具有累退性。也就是说,收入越高的人承担的商品税税负反而少,显然,这不利于公平特别是纵向公平的实现。从模拟结果来看,收入较低居民的价格弹性要高于收入较高的居民,也就是说中低收入者更容易实现商品税的税负转嫁,实际承担的商品税负较轻。即使商品税的名义纳税人是消费者,他们

表 4 各项商品和服务征收商品税的情况	增值税	消费税	营业税
食品	√	√	√
其中:粮食	√(13% 低税率)		
烟草类	√	√	
酒类	√	√	
在外饮食			√
衣着	√		
居住	√		√
其中:住房			√
水电燃料	√(13% 低税率)		
家庭设备用品及服务	√		√
其中:家具材料	√	√	
家政服务			√
交通通信	√	√	√
其中:家庭交通工具	√	√	
交通费	√		√
通信费	√		√
文教娱乐	√		√
其中:文化娱乐用品	√	√	
文化娱乐服务			√
教材	√		
教育费用			√
医疗保健	√		√
其中:医疗保健器具	√		
药品费、医疗费			√(免税)
其他	√	√	√

也能通过价格渠道将本来应由他们缴纳的税收转移给其他人(如生产者)承担。若商品税的名义纳税人是生产者,由于中低收入者的价格弹性很大,对价格变动极为敏感,对生产者来说,也不能轻易通过提高销售价格的方式将税收负担转嫁给中低收入消费者。总而言之,由于价格弹性的差异性,使得中低收入者在消费过程中只承担了较少的商品税,中低收入者的商品税税收负担整体要低于中高收入者。尽管我国商品税和间接税比重过高,直接税比重过低,包含在消费品价格中的商品税是税负“痛苦指数”的重要诱因。但鉴于中低收入消费者能够将税收负担进行转嫁,即使包含在消费商品价格中的商品税较重,这一收入阶层的实际税负水平还是低于中高收入消费者的,并不能臆断我国商品税具有明显的

累退性,商品税对社会成员的收入分配还是起到了应有的作用,基本能够发挥税收的公平职能。

2. 商品税与经济效益之间的关系

模拟结果显示,随着人们收入水平的提高,价格弹性也呈不断下降态势,人们对于消费中包含的商品税敏感程度也在不断下降。对高收入者来说,显示出这样一种消费特点:收入越高,人们在消费时越不关心价格的变化,包括包含在商品价格之中的商品税。假设政府提高这部分消费人群消费品的税收,而增加的商品税完全反映在商品价格中,由于税收提高引起商品价格的提升,也不会对这部分人群的消费产生很大的影响。可见,税收“中性”的特点越发显著,高收入群体不会因为商品税的征收和调节而改变其决策,相对实现了税收的经济效率原则。

3. 不同商品和服务的商品税影响

在八类商品和服务中,按照价格弹性高低排序,医疗保健、食品和衣着类消费品的价格弹性较高,说明这三类消费品能够被消费者转嫁的可能性及份额最大,从而相对更倾向于由生产者负担;接下来按照消费者承担税收负担的比重依次是居住、家庭设备用品和文教娱乐,这三类消费品中存在的商品税是由消费者和生产者共同承担的;而其他类和交通通信类消费品价格弹性很低,由消费者一方承担的税收负担份额将相对较大,消费者很难在消费过程中将税收负担转嫁出去。具体而言,各项商品服务与商品税的关联性又有其自身的特点,结合我国增值税、消费税、营业税的征税范围、课税对象和税率规定等,具体做如下分析:

(1)食品。①粮食。食品中粮食属于增值税低税率适用范围,居民购买粮食时本身包含的增值税很少,这种税收优惠政策实际上是面对生产者的,对粮食供给、稳定粮食价格起到了重要的作用。②烟酒。居民在食品消费支出中包括了烟草类和酒类产品。这两种商品典型的属于过度消费不利于人们身体健康的“劣质品”,需要依靠国家税收抑制人们的过度消费。通过征收消费税使外部成本内部化,达到“寓禁于征”的目的。但在实际中,这两种应税消费品,由于价格弹性本身很高,消费者在消费烟和酒时并不一定承担了很重的消费税,显然,这与征收消费税的初衷是相违背的,没有达到应有的目的。③

在外饮食。食品中还包括了在外饮食支出,这属于营业税中“饮食业”征税范围,因为其敏感的价格弹性,在未来“营改增”过程中,也应避免税种的改革、税率的变化带给居民消费较大的影响。

(2)居住。居住类商品和服务具有一定的价格弹性,居民在居住特别是住房成本支付中实际上会包含一定的营业税。例如,建筑业、房地产业的营业税会在一定程度上将税收负担转嫁给购房者,提高了售房价格,而租房者在支付房租时相应也承担了一部分营业税。建筑业和房地产业是我国近期“营改增”的重点行业,因此,要特别关注行业税负的转嫁问题,以及对居民居住消费支出的影响。

(3)交通通信。①家庭交通工具。这其中包括了居民购买小汽车、摩托车^③等交通工具包含的消费税。小汽车和摩托车在使用过程中会排放尾气、污染环境,属于高能耗产品,因此,小汽车和摩托车征收消费税,属于典型的使用费性质的消费税,体现税收优化资源配置、消除负外部性的功能。由于其价格弹性相对较低,消费者在购买此类产品时承担的商品税较多,提高了购买成本,体现了消费税的功能。②交通费。这是一项比较复杂的分析对象。本文的统计数据使用的是2012年的数据,而这一年又是我国“营改增”改革的起始年,因此,要分阶段研究税种变化对居民消费的动态影响。自2012年1月1日起,我国率先在上海交通运输业和部分现代服务业开展“营改增”试点,2012年8月1日起试点范围又扩大到全国十个省市。也就是说,在我们分析的时间点内,交通运输业经历了由营业税转变为增值税的过程。根据国家税务总局的统计数据,2012年“营改增”试点实现的减税超过了400亿元,减税力度之大可见一斑。但是,交通通信类商品和服务的价格弹性是最低的,居民消费受价格和税收的影响很小。换句话说,“营改增”的减税对居民消费的影响作用是微乎其微的,“营改增”以及减税并不会大幅度提升居民的消费水平。“营改增”主要的目的是要保持增值税抵扣链条的完整性,解决“二元征税”的重复课税问题。“营改增”主要是在生产环节对企业的税收负担产生影响,对消费者本身的消费行为不会有太大的干扰。可见,模拟结果非常好地印证了增值税的“中性”原则。值得注意

的是,交通运输业、邮电通信业等现在都已经完成了“营改增”工作,但鉴于居民在日常生活中会经常消费此类商品,但税负由不易进行转嫁,实际负担了较重的商品税,为此降低和简化增值税税率应是政策制定者必须考虑的一个重要问题。

(4) 医疗保健。医疗保健类消费品中,医疗器具和保健器具是要征收增值税的。同时,此类商品和服务具有准公共产品的特征,政府对医院、诊所等医疗机构一般免征营业税。由于医疗保健类的价格弹性很大,居民在支付的价格中承担的商品税很少。值得注意的是,医疗保健服务属于生活服务业,属于我国下一步“营改增”的范围,因此,要特别关注此类服务增值税改革的税收优惠政策,避免因税制制度的调整而加重人们的税收负担,从而对居民消费行为产生过大的负面影响。

(5) 文教娱乐。①文教娱乐用品。这类商品中,诸如高尔夫球及球具属于“奢侈品”,是消费的一个税目,而这项商品的价格弹性整体来说并不是很高,消费者在购买高尔夫球及球具时,负担了大部分消费税。一般消费此类商品的消费者多为城市高收入群体,从模拟结果来看,高收入户和最高收入户的价格弹性基本为0.1左右,高收入者承担了绝大部分消费税,这与征收消费税用以调节消费成本、相对实现收入分配公平的目的是一致的,税收功能得到了很好的发挥。②教材和教育费用。这是一个家庭教育支出中非常重要的开支之一,教育具有典型的正外部性,是需要政府财政大力支持的。但实际情况是,价格弹性很低,居民教育支出中反而包含了较多的增值税和营业税。这也从一个方面反映了我国当前家庭教育预算支出比重高、教育支出压力大的原因,对扩大居民消费是一个非常不利的因素。

(6) 其他。在杂项支出,如人们购买化妆品时不仅包含了增值税,还包含了高额的消费税。化妆品在生产环节被征收30%的消费税,因为其价格弹性也很低,生产者将大部分税收转嫁给了消费者,居民在购买日常化妆用品时几乎承担了全部30%的消费税。化妆品一直被作为“奢侈品”征收消费税,随着社会经济的发展,普通化妆品已经成为人们日常生活的必需品,早已不再是奢侈品行列。但人们在日常消费过程中仍然承担了很重的商品税,税收

对消费起到了很大的阻碍作用。可见,这应是我国消费税制度需要改革的一个重要方面。

四、结论及政策建议

(一) 逐步降低商品税比重,优化税制结构

降低以商品税为主的间接税比重,提高所得税和财产税等直接税比重,已经在学术界达成共识。与此同时,这也得到政策制定当局的高度重视,党的十八届三中全会明确提出“改革税制、稳定税负”等财税体制发展战略,将税制改革提升到一个前所未有的重要地位。无疑,改变我国以商品税为主的税制体系,构建发达的直接税体系已是大势所趋,必将成为未来较长一段时期内我国财税体制改革的大方向。在“稳定税负”的基调下,商品税和所得税存在着此消彼长的关系。减少的间接税必须以增加的直接税作为税收收入损失的弥补,才能有效地防范税收风险。所以,在税制改革过程中,要处理好间接税减税和直接税增税的范围和力度,避免因改革不同步而引起税收的有失公允和效率损失。提高直接税的比重,需要以构建完善的个人所得税综合征收模式、建立真正意义上的财产税体系等一系列顶层设计制度和配套措施作为前提,这往往需要较长时间的建设,改革不可能一蹴而就。这也就决定了在相当一段时期内,在个人所得税、财产税尚未有效建立的情况下,商品税仍将作为我国的主体税种,其税收地位不容忽视,不宜在短期内大幅度、大规模削减间接税水平,需要采取循序渐进、逐步推进的方式,通过商品税内部各个税种的逐渐优化与完善,并配合直接税的改革,逐步过渡,慢慢降低商品税的比重。而从前面的分析中可以看出,目前我国商品税不具有明显的累退性,商品税税收负担对居民消费不存在明显的挤占情况。相反,商品税在收入分配领域和资源配置方面都具有积极的正效应,这明显减少了间接税改革的阻力,为税制改革赢得主动权和空间,为政策制定留有一定的空间与缓冲。

(二) 进一步扩大“营改增”范围,不断完善增值税制度

2015年将是我国税制改革的关键时期。随着“营改增”试点范围的不断扩大,“营改增”下一步将延伸至金融业、建筑业、房地产业以及生活服务业。废止营业税制度,实行全面的、大范围的增值税制度

已经是未来商品税制度改革的目标。从居民未来消费趋势看,文化、娱乐、餐饮、住宿、家政服务等生活服务业的比重是逐步提高的,也是国家鼓励发展的方向,对于方便和丰富人民生活、增加就业、促进经济发展等方面都具有重要的作用。“营改增”将减轻这些行业商品税总体税负,促进服务业的发展,有助于产业结构升级、经济结构优化,实现经济发展方式由投资驱动型向消费拉动型转变,对经济主体层面无疑是一个长期利好政策。不过由于现行我国商品税比重过高,“营改增”只是税制结构调整的近期目标,单纯依靠“营改增”还不足以改变目前税制结构深层次的弊端。一旦完成“营改增”后,还需进一步优化增值税制度,降低增值税税负、简化增值税税率是远期应达到的目标。当增值税完全取代营业税后,商品和服务流通各个环节均征收增值税。此时,对全部货物或同一类货物都征税,课税范围的扩大,使得商品税税负向前转嫁更加容易,消费者选择的余地更小。这样,可能会增加居民的消费成本,不利于扩大内需。所以,要进一步降低增值税的税率,保持税负的均衡。同时,还可以考虑对粮食、居民家用燃料、医疗保健、教育等部分生活品采取更加优惠的税率,以此减轻低收入居民的商品税负水平。增值税作为一个中性化税种,从理论上要求采用单一税率^[17]。目前,我国增值税税率有17%、13%、11%、6%、4%、3%等多档税率,税率档次过多,不仅增加征纳费用,而且还会加重逃税的潜在风险。增值税税率结构日趋简单化,减少税率档次,也是增值税制度设计时必须考虑的一个重要问题。

(三)强化消费税的引导消费作用

消费税的调整应以发挥消费税的功能为导向,根据居民消费支出情况建立消费税征税范围的动态调整机制^[18],要将高收入者消费比例高的商品和服务纳入消费税的征收范围,如高档消费品、奢侈品以及奢侈性消费行为等,体现消费税的收入分配功能。同时,将已经不属于高档消费品与奢侈品的普通化妆品从征税范围中剔除,这样既能减轻工薪阶层的消费支出,扩大居民消费,也与扩大内需的战略一致。对纳入消费税课税范围的消费品和消费行为,应根据其消费类型、消费档次、价格弹性以及收入弹性确定不同的税率,实施差别化税率。对已经成为

高收入阶层生活必需品的高档消费品、奢侈品、奢侈性消费行为征收较高税率;对具有节能、环保特点的汽车实行低税率;对烟酒消费税的税率结构进行调整,主要提高高档烟、高档酒的消费税税率,等等。

(四)改商品税价内税为价外税

在我国现行商品税体系中,除增值税是价外税之外,其他税种,特别是消费税,都是价内税。价内税的特点是销售税金包含在商品和服务销售价格之中,税收与价格高度关联,这使得商品税的税收负担变得十分复杂和隐蔽。一方面,对商品税的税负转嫁和税收归宿不易把握,会在相当程度上转移政府对商品税税负判断的注意力,使得现代税收功能的发挥受到阻滞。另一方面,居民在消费过程中对自己承担的税负也没有一个清楚的认识和把握,居民往往看重的是直接缴纳税收的份额,而在日常消费过程中却忽略了这部分隐性税收,而这些隐蔽的税收会以更复杂的方式影响其消费行为,商品税产生的“货币幻觉”对消费者消费决策产生扭曲作用。将商品税由价内税改为价外税,至少有三点好处:一是真正实现价税分离,提高商品税的透明性,符合现代税制体系的要求;二是将商品税调至价格之外,缩小了商品税的税基,减轻了企业的税收负担,从而减少向消费者转嫁的部分,有利于刺激居民消费、扩大内需;三是明晰国家的税收政策导向,增强纳税人的税收感知和纳税意识。

【注】

①对于一般商品而言,价格与其需求量的负相关,因此,需求的价格弹性为负值。这里,我们对需求的价格弹性取绝对值。同时,由于涉及需求量与价格的关系,对需求的价格弹性可简称为价格弹性。

②商品税应包括增值税、消费税、营业税、关税以及随正税征收的城市维护建设税和教育费附加等项目。根据数据的可得性,这里,我们仅仅考虑国内环节,只对增值税、消费税和营业税进行分析,暂不考虑城市维护建设税和教育费附加。

③财政部已于2014年12月1日取消了气缸容量250毫升以下的小排量摩托车消费税(财税[2014]93号),在我们统计的时间点内即2012年仍然对摩托车征收消费税。

参考文献:

- [1] 高培勇. 2012年,减税将成为积极财政政策的重心[J]. 经济,2012,(01).
- [2] 贾康. 间接税与“痛苦指数”[J]. 人才,2012,(08).
- [3] 岳树民,王怡璞. 对商品税促进收入公平分配作用的探讨[J]. 涉外税务,2013,(01).
- [4] 刘尚希,樊轶侠. 税收与消费:从理论反思到政策优化[J]. 税务研究,2013,(05).
- [5] 张斌. 扩大消费需求的税收政策[J]. 财贸经济,2012,(09).
- [6] Scutella R. The Final Incidence of Australian Indirect Taxes[J]. The Australian Economic Review, 1999,(32).
- [7] Dixon P. B., Rimmer M. T. Changes in Indirect Taxes in Australia: A Dynamic General Equilibrium Analysis[J]. The Australian Economic Review, 1999, 32(04).
- [8] Metcalf Gilbert E., Hassett Kevin A., Aparna Mathur. The Incidence of a U. S. Carbon Tax: A Lifetime and Regional Analysis[J]. Energy Journal, 2009, 30(02).
- [9] Rajemison, Harivelo, Steven Haggblade, Stephen D. Younger. Indirect Tax Incidence in Madagascar: Updated Estimates Using the Input – Output Table[J]. CFNPP Working Paper, 2003,(147).
- [10] 蒋洪,于洪. 居民消费结构与商品课税归宿问题分析[J]. 财贸经济,2004,(06).
- [11] 聂海峰,刘怡. 城镇居民的间接税负担:基于投入产出表的估算[J]. 经济研究,2010,(07).
- [12] 平新乔,梁爽,郝朝艳,张海洋,毛亮. 增值税与营业税的福利效应研究[J]. 经济研究,2009,(09).
- [13] 刘穷志. 间接税归宿的累退性与居民收入不平等[J]. 经济管理,2011,(01).
- [14] 聂海峰,岳希明. 间接税归宿对城乡居民收入分配影响研究[J]. 经济学(季刊),2012,(10).
- [15] 席卫群. 流转税对居民消费影响的实证分析[J]. 学海,2014,(02).
- [16] 卢洪友,李洁. 商品税税负归宿局部均衡实证分析[J]. 财贸研究,2005,(04).
- [17] 曲顺兰. 高新技术企业自主创新能力再造策略研究:基于企业、市场与政府的视角[M]. 北京:经济科学出版社,2014.
- [18] 李颖. 税负转嫁视角下消费税功能的模型设定和实证研究[J]. 经济与管理评论,2014,(06).

(责任编辑:宋 敏)

Positive Study About Effects of Commodity Tax and Tax Shifting on Residents' Consumption

LI Ying

(School of Economics, Tianjin University of Finance and Economics, Tianjin 300222, China)

Abstract: Commodity tax can have direct and indirect effect on residents' consumption because of the tax shifting. Eight kinds of consuming expenditure of urban residents who have different incomes in China are estimated by micro method that taking advantage of ELES model and cross section data, and price elasticity of consumers' demand are calculated. Then, elasticity theories are used to build framework of commodity tax and tax shifting. Taking advantage of price elasticity, we analyzed how residents share the amount of taxes, including value – added tax, excise tax and business tax when they expense for their commodities. The range of commodity tax shifting is also estimated. Some conclusions include: Commodity tax is not regressive; Tax is neutral; For different income groups and different kinds of goods and services, the tax burden varies; Residents' tax burden is tightly related to levying scale and tax rate of commodity. As a result, residents' consumption must be increased by the improvement of commodity tax system, which includes: The proportion of commodity tax should be decreased and income tax should be increased gradually; Business tax should be substituted further by value – added tax; VAT system should be improved; Excise tax function should be improved; Commodity tax should be excludable from prices rather than includable with prices, and so on.

Key Words: commodity tax; tax shifting; price elasticity; residents' consumption