

# 税负转嫁视角下消费税功能的模型设定和实证研究

李 颖

(天津财经大学经济学院,天津 300222)

**[摘 要]** 明确消费税的功能定位,是我国消费税制度改革的前提和基准点。通过构建 ELES 模型搭建研究框架和基础,利用时间序列数据,计算和整理烟类、酒类、汽车、摩托车等应税消费品的居民消费支出、可支配收入以及消费税额,并通过回归分析得出相关参数。从微观角度追踪消费税向居民转嫁的过程,动态对比嵌入消费税“楔子”前后居民消费支出、自价格弹性以及收入弹性的变化,进而从宏观视角对消费税功能效果进行定量研究。研究发现消费税对于人们的消费行为没有太大的影响,消费税的调节效果并不理想,并且消费税在一定程度上呈现出累退性,消费税的目标定位并不清楚。因此,消费税各项改革必须首先明确消费税的资源配置、收入分配以及可持续发展等功能,并在此基础上进行课税范围、税率等税制要素的设计。

**[关键词]** 消费税功能;ELES 模型;税负转嫁;消费税“楔子”  
**[DOI 编码]** 10.13962/j.cnki.37-1486/f.2014.06.014  
**[中图分类号]**F810.42 **[文献标识码]**A **[文章编号]**2095-3410(2014)06-0099-08

## 一、文献综述和研究基础

消费税作为中国间接税体系的四大主体税种之一,在税收制度和税收收入中占有十分重要的地位。近年来,随着我国税制改革的不断深化,国内学者普遍对消费税的功能定位开始关注和研究。因此,明确消费税的功能和作用,是消费税制度优化的前提条件。从理论上讲,消费税分为一般性消费税和选择性消费税,两者的功能定位是完全不同的。一般性消费税由于对大多数商品征税,所以其功能定位是筹集财政收入。多数发达国家的消费税属于一般性消费税,其功能定位主要体现在组织税收收入。我国的消费税和发达国家的消费税虽然有相似之处,但并不属于同一税种。我国的消费税属于选择性消费税,即根据特定的财政或调节目的选择部分产品进行征税,因此,除筹集财政收入功能之外,消

费税在实际征收中被赋予了更多的职能。围绕着消费的功能定位,国内学者主要从以下方面展开研究。

### (一)消费税的功能定位与变迁的研究

李玉虎(2011)<sup>[1]</sup>将消费税的宏观调控职能归纳为对不良消费行为的矫正、对资源环境的保护和收入分配的平衡三个方面。何代欣(2013)<sup>[2]</sup>将消费税的功能归纳为:矫正负外部性,控制危害人们健康的商品消费;调节居民收入分配、限制奢侈消费;节约能源资源、促进资源合理利用。蒋震(2013)<sup>[3]</sup>认为,消费税的首要功能定位是调节功能,其次具有引导绿色消费的特征,在一定程度上发挥抑制污染物排放的功能,同时消费税还具有收入分配和筹集财政收入的功能。贾康(2014)<sup>[4]</sup>指出,在消费税的发展过程中,其功能定位经历了从单一型(收入功能)发展成为三位一体型(收入功能+分

**[基金项目]** 本文是国家社会科学基金青年项目“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)和天津市哲学社会科学规划资助项目“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,天津人,天津财经大学经济学院副教授,经济学博士。主要研究方向:财税理论与政策。

配功能+纠正外部性功能),再发展成为二位一体型(收入功能+纠正外部性功能)的动态演进规律。可见,我国学者对消费税的功能定位基本达成一致。

(二)定量测度消费税的功能研究

郝春虹(2012)<sup>[5]</sup>利用 ELES 模型对消费税调节居民收入差距的效果进行了测度,结果发现消费税导致税后家庭可支配收入的基尼系数增大,对居民收入差距整体上不具有正向调节效果,消费税主要基于公平和再分配目标调整消费税范围和提高边际税率。孟莹莹等(2013)<sup>[6]</sup>实证分析了卷烟消费税负外部性的矫正效应,研究结果表明,随着税率的提高卷烟消费税的负外部矫正效应不断增强,因此,政府应渐进性地提高卷烟消费税税负,达到“寓禁于征”的目的。

(三)基于功能视角对消费税制度改革的研究

岳树民等(2012)<sup>[7]</sup>分析了包括消费税在内的商品税调节收入分配效应弱化的原因,并提出进一步增强收入分配功能的课征机制。王春雷(2012)<sup>[8]</sup>指出,我国以间接税为主的税收收入结构不能实现财富分配公平的税收公平功能,因而对我国居民消费的提高有消极影响。酆平华(2013)<sup>[9]</sup>重点研究了对奢侈品征收消费税的问题,并指出对奢侈品征税是一个蕴涵道德意味的做法,奢侈品税能够实现对高收入所得的间接调节,从而配合个人所得税的直接调节,构建其调节个人收入分配的税收调节体系。孙开等(2012)<sup>[10]</sup>从环境保护视角分析了消费税的改革路径,提出应着力突出消费税环境保护、支持节能减排的功效,兼顾收入分配的职能。郝晓薇等(2013)<sup>[11]</sup>提出由于消费税征税范围有限、税率设计偏低、征税环节存在漏洞等原因,对促进我国绿色发展的作用较弱,应当基于绿色发展理念对消费税加以完善。龚辉文(2013)<sup>[12]</sup>也认为节约资源和减少污染的环保因素已成为消费税政策调整的重要内容,在消费税绿化的国际趋势下,应逐步优化我国现行的消费税制,实现节能减排的作用。

以上这些研究结论无疑为全景式观察我国消费税相关改革问题提供了有益参考,本文将在学术界已有的研究基础之上,融合上述研究,力求拓展新的研究边界和方法,将居民消费行为、消费税税负转嫁等相对微观研究与消费税功能发挥、税制改革等宏

观问题进行有机地整合,实现多层次下宏观经济特征与微观行为界定的结合。在构建数理模型的基础上,从我国消费税制度调整的实际出发,结合各项居民消费支出数据,从微观角度追踪居民消费过程中承担的消费税额,寻求消费税的转嫁程度,实证检验消费税税负转嫁对于居民消费行为的影响,进而从宏观视角对消费税功能发挥的实际效果进行定量研究,以期后续消费税制度与政策优化提供实证支持和参考。

二、模型构建与解释

由于扩展线性支出系统(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。在考虑居民消费支出中承担的消费税时,本文借鉴 Liuch(1973)<sup>[13]</sup>的 ELES 模型检验的结论,具体分析消费税各项功能的作用效果。

ELES 模型的基本形式如下:

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

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  $\sum_{i=1}^n b_i \leq 1$ 。

此模型的基本思想是,对于某类商品或者劳务的消费可以分解为基本消费需求  $P_i X_i^0$  和剩余需求  $b_i \left( I - \sum_{k=1}^n P_k X_k^0 \right)$ ,在既定的价格和总消费水平下,消费者首先购买的是各种商品、劳务的基本需求量,在基本需求得到满足之后,将剩余部分收入按照不同比例  $b_i$  在各种商品、劳务之间进行分配。

$P_i X_i^0$  和  $\sum_{k=1}^n P_k X_k^0$  对同一消费者而言都是常数,可设置一个参数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:

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

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,  $\mu_i$  为随机扰动项, 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:

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

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, 可以计算出需求的自价格弹性和收入弹性:

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

引入消费税, 假设第  $i$  种商品全部消费税税率为  $t_i$ , 并假设消费税完全向前转嫁给消费者负担, 消费者负担的比例即为  $t_i$ , 则消费者对第  $i$  种商品承担的全部消费税额为:

$$T_i = t_i V_i = t_i P_i X_i^0 + t_i b_i (I - \sum_{k=1}^n P_k X_k) \quad (7)$$

此时, 消费者对第  $i$  种商品的实际消费支出为:

$$V'_i = V_i - T_i \quad (8)$$

在支付消费税之后, 消费者的实际收入变为:

$$I' = I - T_i = (1 - t_i b_i) I + t_i (b_i \sum_{k=1}^n P_k X_k - P_i X_i^0) \quad (9)$$

同样的, 将消费税剥离出来, 实际消费支出和实际收入仍存在如下关系式:

$$V'_i = a'_i + b'_i I' + \mu \quad (10)$$

我们仍然可以通过最小二乘估计得到参数估计值  $a'_i$  和  $b'_i$ , 以及某项消费的基本需求、自价格弹性和收入弹性。

可见, 在考虑了居民在消费过程中包含的消费税时, 消费税对应税消费品本身、居民消费总额、消费结构等都会产生影响。由此, 我们可以根据以上的推导方法动态对比嵌入消费税“楔子”前后的居民消费支出、自价格弹性以及收入弹性的变化, 从而得出消费税对于居民消费行为的动态影响方式, 以考察消费税相关功能发挥的程度和效果。

### 三、数据分析与处理

我国现行的消费税征税范围包括 14 个税目。理论上, 应该选取这 14 类商品的各自人均消费支出作为被解释变量, 选取城镇居民人均可支配收入作为解释变量, 进行计量与检验。但由于我国目前公开的统计数据的微观化程度较低, 对居民消费支出的统计划分比较粗糙, 不能清晰分离出各项商品的消费税税基, 因而不能找到居民消费应税消费品所实际承担的消费税税负。因此, 根据《中国城市(镇)居民生活与价格年鉴》(2005 年以前称为《中国价格及城镇居民家庭收支调查统计年鉴》, 以下简称《年鉴》)中数据的可得性, 本文重点分析烟、酒、汽车和摩托车消费税对城镇居民消费的影响。同时, 烟、酒、汽车和摩托车等消费品的消费税在整个消费税收入中占有较高的比重, 是我国消费税的主要税源, 而且近年来我国主要围绕烟、酒、汽车等税目进行了税率调整, 对其进行定量设置研究, 能够代表和反映现行消费税的功能以及调节力度。

本文在对商品进行分类的同时, 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%)。选取 1995 - 2011 年七个收入等级分组的城镇居民“烟草类”、“酒类”、“家庭交通工具”三项“人均消费支出”以及“人均可支配收入”, 共计 476 个样本数据。由于国家统计局对城镇居民消费品的统计项目和统计口径在 2002 年(体现在 2003 的《年鉴》中)发生了明显的改变, 为了保持数据的连贯性和一致性, 需要对原始数据进一步整理和计算, 具体过程如下:

#### (一) 各项消费品人均消费支出的确定

##### 1. 酒类人均消费支出

2003 年《年鉴》及以后的数据酒类人均消费支出是单独列示的, 但 2002 年以前的数据酒和饮料人均消费支出是合并在一起的, 即只有“酒和饮料”人均消费支出。本文对 2002 - 2011 年七个收入等级城镇居民酒类人均消费支出占酒和饮料人均消费支出的比例进行了计算, 发现各年份比例比较稳定。因此, 可以用各年份比例平均值对 1995 - 2001 年的数据进行分摊, 近似得到 1995 - 2001 年各个收入组

别城镇居民酒类人均消费支出。其计算公式为：

$$\begin{aligned} & \text{酒类人均消费支出 (1995 - 2001)} \\ &= \text{酒和饮料人均消费支出 (1995 - 2001)} \times \\ & \frac{\text{酒类人均消费支出 (2002 - 2011) 平均值}}{\text{酒和饮料人均消费支出 (2002 - 2011)}} \end{aligned}$$

经计算,2002 - 2011 年七个收入组别城镇居民酒类人均消费支出所占比重的平均值分别为 63%、62.4%、60.6%、58.1%、56.1%、53.4% 和 50.9%。

2. 家庭交通工具人均消费支出的确定

2003 - 2011 年《年鉴》中“交通”指标包括家庭交通工具、车辆用燃料及零配件、交通工具服务支出和交通费四项明细指标,其中家庭交通工具为消费税应税消费品,故可以使用家庭交通工具人均消费支出数据。1996 - 2002 年《年鉴》中“交通”指标统计比较粗糙,没有下设明细指标。与上述方法类似,本文仍计算 2002 - 2011 年七个收入组别城镇居民家庭交通工具人均消费支出占交通人均消费支出的比重,并以这一比重平均值去估算 1995 - 2001 年不同收入等级城镇居民家庭交通工具人均消费支出。

$$\begin{aligned} & \text{家庭交通工具人均消费支出 (1995 - 2001)} \\ &= \text{交通人均消费支出 (1995 - 2001)} \times \\ & \frac{\text{家庭交通工具人均消费支出 (2002 - 2011) 平均值}}{\text{交通人均消费支出 (2002 - 2011)}} \end{aligned}$$

经计算,2002 - 2011 年各个收入组别城镇居民家庭交通工具人均消费支出所占比重的平均值分别为 19.2%、23.8%、26%、31.3%、35.1%、41.4% 和 51.8%。

(二) 消费税的确定

1. 消费税税率的确定

(1) 卷烟消费税税率。卷烟采用从价定率和从量定额相结合的复合计征方法,为简化起见,对从量征收部分暂不考虑。同时,甲类卷烟和乙类卷烟适用不同的税率,取其平均值。2006 年在对卷烟的消费税税率上调基础上,批发环节又加征 5% 的消费税。

(2) 酒类消费税税率。酒类税目下设白酒、啤酒、黄酒、其他酒和酒精等子目。根据《年鉴》提供的数据,本文统计白酒、啤酒和果酒(属于其他酒)三项。白酒属于复合计税,2006 年以前白酒分为粮食白酒和薯类白酒,分别适用不同的税率,取其平均

值。啤酒属于从量计征,在 2006 年也作了调整,分成两档税额,仍然取其平均值。

(3) 摩托车消费税税率。2006 年按照排量不同将摩托车税率由单一税率改为差别税率,取平均值计算。

(4) 小轿车消费税税率。小轿车分别于 2006 年和 2009 年做过两次比较大的调整,按照排量不同设置了几档不同税率,分别取其平均值。

各项商品税率变化和具体计算过程见表 1。

表 1 1995 - 2011 年应税消费品消费税率确定情况			
	1995 - 2005	2006 - 2008	2009 - 2011
卷烟	$(40\% + 30\%) / 2 = 37.5\%$	$(45\% + 36\%) / 2 + 5\% = 45.5\%$	同前
白酒	$(25\% + 15\%) = 20\%; 0.5 \text{ 元/斤}$	20%; 0.5 元/斤	同前
啤酒	220 元/吨	$(250 \text{ 元/吨} + 220 \text{ 元/吨}) / 2 = 235 \text{ 元/吨}$	同前
果酒	10%	10%	10%
摩托车	10%	$(3\% + 10\%) / 2 = 6.5\%$	同前
小轿车	$(3\% + 5\% + 8\%) / 3 = 5.3\%$	$(3\% + 5\% + 9\% + 12\% + 15\% + 20\%) / 6 = 10.7\%$	$(1\% + 3\% + 5\% + 9\% + 12\% + 25\% + 40\%) / 7 = 13.6\%$

2. 消费税税额的确定

(1) 卷烟消费税 = 烟类人均消费支出 × 卷烟消费税税率。

(2) 白酒、啤酒和果酒消费税税额。由于这三项的计税依据和税率不尽相同,理论上,要分别找出白酒、啤酒和果酒三项人均消费支出和人均购买数量,才能精确计算出消费税额。由于《年鉴》只提供了各年份不同收入等级城镇居民白酒、啤酒和果酒年人均购买数量,因此本文以白酒、啤酒和果酒人均购买数量各自所占的比重,近似分摊得出白酒、果酒和啤酒三项人均消费支出。其计算公式如下：

$$\text{白酒人均消费支出} = \text{酒类人均消费支出} \times \frac{\text{白酒人均购买数量}}{\text{白酒、啤酒和果酒人均购买数量}}$$

$$\text{啤酒人均消费支出} = \text{酒类人均消费支出} \times \frac{\text{啤酒人均购买数量}}{\text{白酒、啤酒和果酒人均购买数量}}$$

$$\text{果酒人均消费支出} = \text{酒类人均消费支出} \times \frac{\text{果酒人均购买数量}}{\text{白酒、啤酒和果酒人均购买数量}}$$

根据上述分摊方法,三项消费品消费税额分别为:

白酒消费税 = 白酒人均消费支出 × 白酒消费税率 + 白酒人均购买数量 × 白酒定额税率

啤酒消费税 = 啤酒人均购买数量 × 啤酒定额税率

果酒消费税 = 果酒人均消费支出 × 果酒消费税率

(3)摩托车和家用汽车消费税额。不同年份《年鉴》中的“家庭交通工具”指标统计也存在差异。1995 年和 1996 年家庭交通工具包括摩托车、自行车和三轮车;1997 - 2000 年为摩托车、自行车和家用汽车;2001 - 2006 年为摩托车、自行车、助力车和家用汽车;2007 - 2011 年为摩托车、助力车和家用汽车。尽管“家庭交通工具”所含内容不同,但这并不影响本文的分析。因为在这些指标中,摩托车和家用汽车为应税消费品,1995 - 2011 年均有摩托车和家用汽车每百户购买数量,分别以摩托车和家用汽车每百户购买数量占家庭交通工具每百户购买数量的比重,分摊得出摩托车和家用汽车人均消费支出。其计算公式为:

摩托车人均消费支出 = 家庭交通工具人均消费支出 ×  $\frac{\text{摩托车每百户购买数量}}{\text{家庭交通工具每百户购买数量}}$

家用汽车人均消费支出 = 家庭交通工具人均消费支出 ×  $\frac{\text{家用汽车每百户购买数量}}{\text{家庭交通工具每百户购买数量}}$

由此,摩托车和家用汽车的消费税额可以计算得出:

表 2 各收入组别居民三项实际消费的参数回归结果

收入等级	烟草类		酒类		家庭交通工具	
	a <sub>i</sub>	b <sub>i</sub>	a <sub>i</sub>	b <sub>i</sub>	a <sub>i</sub>	b <sub>i</sub>
最低收入户	16.63703	0.007430	10.12998	0.007312	-8.652427	0.006936
低收入户	29.49351	0.005721	20.32033	0.006070	-20.90527	0.011219
中等偏下收入户	28.58776	0.006048	26.03226	0.005504	-55.42911	0.016142
中等收入户	29.56025	0.005981	17.80451	0.006037	-116.3002	0.024994
中等偏上收入户	32.22665	0.005415	15.87416	0.005836	-189.7690	0.032068
高收入户	31.75485	0.004641	12.00961	0.004882	-309.3845	0.038818
最高收入户	45.56877	0.003350	8.898550	0.004274	-428.0131	0.054220

利用公式(4)、(5)、(6)以及回归结果 a<sub>i</sub> 和 b<sub>i</sub> 可以分别计算出各收入组三项消费的基本消费需求、需求的自价格弹性及收入弹性等参数(见表 3)。

烟草类和酒类消费品的自价格弹性和收入弹性

摩托车消费税 = 摩托车人均消费支出 × 摩托车消费税率

家用汽车消费税 = 家用汽车人均消费支出 × 家用汽车消费税率

(三)实际消费支出和实际收入的确定  
计算公式如下:

烟类实际人均消费支出 = 烟类人均消费支出 - 卷烟消费税

酒类实际人均消费支出 = 酒类人均消费支出 - (白酒消费税 + 啤酒消费税 + 果酒消费税)

家庭交通工具实际人均消费支出 = 家庭交通工具人均消费支出 - (摩托车消费税 + 家用汽车消费税)

实际人均可支配收入 = 人均可支配收入 - 应税消费品消费税

四、实证检验与结果分析

(一)剔除消费税的实证检验

若不考虑消费税,即居民消费支出中不包含消费税,同时假定消费税向前完全转嫁,即由消费者全部承担。这时,以城镇居民烟类、酒类和家庭交通工具三项人均实际消费支出为被解释变量,以城镇居民人均实际可支配收入为解释变量,运用 OLS 估计,对公式(3)分别进行时间序列纵向回归分析,得到 ELES 模型的参数回归结果(见表 2)。三类消费支出的 t 统计量和 F 统计量在显著性水平(α = 0.05)通过了显著性检验,可决系数 R<sup>2</sup> 也体现了很好的拟合,实际可支配收入对各项实际消费支出的影响是显著的,并且不存在序列相关性。

都是缺乏弹性的,这对于不同收入等级的居民来说,烟酒不仅属于生活必需品行列,而且对烟和酒的消费是有成瘾性的,此类上瘾性消费品的消费对价格变动不敏感。对这些商品征收消费税后,生产者可

表 3 各收入组别居民三项消费的基本需求和弹性

烟草类			
	基本需求(元)	自价格弹性	收入弹性
最低收入户	18.29	-0.57	0.49
低收入户	30.77	-0.47	0.59
中等偏下收入户	29.93	-0.58	0.65
中等收入户	30.89	-0.64	0.67
中等偏上收入户	33.43	-0.66	0.72
高收入户	32.79	-0.71	0.66
最高收入户	46.31	-0.65	0.49
酒类			
	基本需求(元)	自价格弹性	收入弹性
最低收入户	10.98	-0.69	0.72
低收入户	21.02	-0.58	0.59
中等偏下收入户	26.67	-0.59	0.59
中等收入户	18.50	-0.75	0.76
中等偏上收入户	16.55	-0.81	0.82
高收入户	12.57	-0.87	0.88
最高收入户	9.39	-0.92	0.93
家庭交通工具			
	基本需求(元)	自价格弹性	收入弹性
最低收入户	-18.25	-2.17	1.56
低收入户	-36.43	-2.05	1.61
中等偏下收入户	-77.76	-2.37	1.99
中等收入户	-150.88	-2.30	2.03
中等偏上收入户	-234.14	-2.12	1.94
高收入户	-363.09	-1.91	1.81
最高收入户	-503.03	-1.48	1.43

以通过提高价格的方式容易地将税负转嫁到消费者身上,因此烟酒类消费税会对居民消费数量和结构产生一定的影响。同时,数据显示随着收入水平的提高,居民的自价格弹性绝对值也增大,这说明高收入者对价格的敏感度较大,而低收入者对价格的敏

表 4 各收入组别居民三项消费的参数回归结果

收入等级	烟草类		酒类		家庭交通工具	
	a <sub>i</sub>	b <sub>i</sub>	a <sub>i</sub>	b <sub>i</sub>	a <sub>i</sub>	b <sub>i</sub>
最低收入户	16.28498	0.016031	10.84271	0.008383	-8.894529	0.007053
低收入户	37.36032	0.012335	22.15610	0.006811	-21.38629	0.011409
中等偏下收入户	32.67100	0.012625	27.93219	0.006168	-56.07320	0.016321
中等收入户	32.59717	0.012164	19.15741	0.006647	-120.8188	0.025751
中等偏上收入户	35.34425	0.010881	17.26497	0.006343	-200.0043	0.033380
高收入户	33.32775	0.009132	13.41829	0.005249	-330.6182	0.040823
最高收入户	54.67213	0.006651	10.13030	0.004557	-485.8670	0.058358

同样,利用公式(4)、(5)、(6)以及回归结果 a<sub>i</sub>和 b<sub>i</sub>可以分别计算出各收入组三项实际消费的基本消费需求、需求的自价格弹性及收入弹性等参数(见表 5)。

通过表 5 和表 3 的数据对比,可以发现:

1. 烟酒类消费品

众所周知,烟酒类产品过度消费会损害人类的健康,因此对烟酒类产品征收消费税属于限制性消

感度相对就较小,所以针对烟酒类的消费税可能会对高收入者的消费行为产生较强的影响。

家庭交通工具的基本需求为负值,自价格弹性绝对值较大,自价格弹性和收入弹性都是富于弹性的,这说明汽车等交通工具对目前的中国居民来说还属于奢侈品。各个收入组别的居民对价格变化和收入变化的敏感度很强,一旦汽车、摩托车等的消费税发生变化,通过价格机制会对购买数量产生很大的影响。而且,从收入等级分组内部来看,中等偏下和中等收入户较之其他收入等级户来说,受价格和收入的影响更大。因此,涉及此项消费税的调整和改革措施,必须重点关注这一领域消费者的反应。

基于此,在消费税设置的时候要充分考虑到这些居民消费行为的特征和变化,需要对消费者的行为做更深入的调查。如果消费税设置不合理,就有可能体现不出消费税的功能。

(二)嵌入消费税“楔子”的实证检验

现在若考虑消费税,各个收入组别的居民三项消费支出只能是名义上的支出,因为其中一部分是缴纳的消费税。以前述分析确定的城镇居民烟类、酒类和家庭交通工具三项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,同样的,运用 OLS 估计,对公式(3)分别进行时间序列纵向回归分析,得到 ELES 模型的参数回归结果(见表 4)。

费税,这种类型的消费税最大的特点是通过课征消费税来限制某些特定产品或相关行为,达到“寓禁于征”的目的。因此,政府对烟酒类产品都规定了较高的消费税税率,希望起到限制消费的作用,从而引导消费方向、促使消费者形成健康的消费观念和消费习惯。从实证结果来看,如果考虑城镇居民承担的消费税的话,七个收入组别的居民对烟酒类消费品的实际基本需求的绝对数额不降反升,说明消

表 5 各收入组别居民三项消费的基本需求和弹性

烟草类			
	基本需求(元)	自价格弹性	收入弹性
最低收入户	20.51	-0.72	0.77
低收入户	40.61	-0.59	0.62
中等偏下收入户	35.99	-0.70	0.73
中等收入户	35.80	-0.76	0.77
中等偏上收入户	38.21	-0.78	0.79
高收入户	35.73	-0.82	0.83
最高收入户	56.42	-0.75	0.76
酒类			
	基本需求(元)	自价格弹性	收入弹性
最低收入户	11.90	-0.71	0.73
低收入户	23.02	-0.59	0.60
中等偏下收入户	28.71	-0.60	0.60
中等收入户	20.00	-0.75	0.76
中等偏上收入户	18.07	-0.81	0.82
高收入户	14.08	-0.87	0.87
最高收入户	10.71	-0.92	0.92
家庭交通工具			
	基本需求(元)	自价格弹性	收入弹性
最低收入户	-19.59	-2.24	1.57
低收入户	-38.69	-2.11	1.62
中等偏下收入户	-80.82	-2.41	1.99
中等收入户	-159.87	-2.35	2.04
中等偏上收入户	-250.62	-2.16	1.96
高收入户	-392.53	-1.94	1.83
最高收入户	-574.37	-1.52	1.47

费税没有发挥调节消费成本、减少消费的效果,反而进行了“逆向调节”,与消费税设置的初衷相悖。从自价格弹性和收入弹性来看,由于我国 2006 年以来对卷烟消费税税率进行了较大幅度的调整,因此,烟草类产品的实际自价格弹性和收入弹性下降的较多。与此同时,酒类产品却不尽如此,尽管我国 2006 年对多种酒类产品的消费税税率做了调整,但是酒类产品的实际自价格弹性和收入弹性几乎没有变化,说明居民对酒类产品消费税的变化并不敏感,税率的高或低对于人们的消费来说没有太大的影响,消费税的调节效果并不理想。

2. 汽车和摩托车消费品

汽车和摩托车在使用过程中会排放尾气、污染环境,也属于高能耗产品,因此,对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,体现税收复合调节功能,具有实现政府宏观调控、优化资源配置、消除外部性的功能。同时,从前述实证结果来看,汽车类产品对我国居民来说仍属于奢侈品,对小轿车征收消费税还能够起到一定的公平作用,矫正商品税所引起的纵向不公平。我国分别于 2006 年

和 2009 年对小轿车和摩托车的消费税税率进行了较大程度的改革,按照排气量对税率进行了新的设置,尽可能限制大排量汽车的使用,以起到节约资源的效果。但从结果来看,这种调整并没有带来多少实质性的变化,表 5 中七个收入组别居民的实际消费需求、自价格弹性和收入弹性和表 3 中的数据相比几乎没有变化,说明居民消费并没有受到消费税的影响。而且,从不同组别居民消费来看,高收入组和低收入组的各项变动趋势基本一致,也就是说,收入能力强的人并没有比收入能力低的人负担更多的消费税,反而低收入居民比高收入居民承担了更多的税负,消费税呈现出一定的累退性,违背了消费税设计的初衷。

五、结论和政策建议

通过前面关于各项消费税对居民消费结构影响的实证分析,可以得出如下结论:在具体征收过程中,我国消费税在矫正外部性、调节收入分配、节约资源等方面的效果并不理想;现行消费税的这些调节目标并不明确、调节结果也不到位。因此,强调消费税的各项功能,关键在于消费税的课税范围、税率选择等税制要素的设计。

(一)明确消费税的功能定位

消费税的改革或调整必须以明确和优化消费税的功能为基准点。根据我国实际情况,本文将消费税的功能从宏观角度进行重新归纳:即资源配置功能、收入分配功能、可持续发展功能。相对于其他的间接税和商品税,消费税的这些调控作用可能更为明显。明确消费税在我国税制体系中的功能地位和税收收入地位,是今后消费税改革的基点。

(二)调整消费税课税范围

我国的消费税属于限制型消费税,税目采用列举法按商品种类设置。这就存在着一部分商品随着经济社会的发展不再适合纳入征收范围,导致消费税调节的“越位”;而有的商品需要课征消费税而没有被纳入征收范围,导致消费税调节的“缺位”。因此,调整消费税的课税范围,并非是简单地扩大课税范围,应该是从消费税的主体功能出发,实行“有扩有缩、以扩为主”的调整,建立课税范围的动态调整机制。

从调节收入分配角度来看,一方面,将高收入者

消费比例高的商品和劳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,达到缩小贫富差距、“劫富济贫”的效果。另一方面,将已经不属于高档消费品与奢侈品的普通化妆品、普通金银首饰等从征税范围中剔除,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。

从可持续发展角度来看,必须把高耗能、高污染产品纳入消费税征收范围。如包装物、塑料袋等不可降解的一次性用品、含磷洗涤用品、一次性电池以及其他污染性电子产品等均有纳入消费税征税范围的必要。通过税收引导人们树立正确的消费观,减少资源消耗,进而减轻环境污染的压力。

从资源配置角度来看,应取消酒精、轮胎和摩托车等部分消费品的税目。酒精、轮胎等已经不属于特殊意义上的消费品,相反,很多企业都会将酒精、轮胎等作为生产资料进行生产。对生产资料征收消费税,不仅影响生产的发展,起到逆向调节作用,而且还会对其下游产业产生不必要的负面影响。而摩托车的主要使用对象是广大农民,取消摩托车税目不但有利于减轻农民负担,还能促进该行业企业的生存发展。

### (三)优化选择消费税税率

消费税税率是消费税调节功能的纵深体现。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、自价格弹性以及收入弹性确定不同的税率,实施差别化税率。像黄酒、啤酒等一般性生活用品应实行低税率,对具有节能、环保特点的汽车实行低税率。烟和酒属于不鼓励消费的产品,但不同档次的烟酒消费税负担会对收入分配产生重要影响。基于前述实证结果,烟酒类产品对于普通民众来说还属于必需品,因此要考虑到人们的消费偏好,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。对已经成为高收入者必备的高档消费品、奢侈品和奢侈性消费行

为要征收较高的税率,体现消费税的收入分配功能。诸如汽油、柴油等消费品由于其属于不可再生性资源,世界各国都采取较高税率来限制人们消费,除对低污染、高效能燃油保持较低税率外,对于其他燃油的消费税税率应适当提高。

### 参考文献:

- [1]李玉虎.论我国消费税的宏观调控功能[J].经济法论坛,2011,(02).
- [2]何代欣.结构性减税下的消费税改革[N].中国财经报,2013-05-28.
- [3]蒋震.消费税需要“扩围”至服务业领域[J].税务研究,2013,(07).
- [4]贾康.改革和完善我国消费税的若干建议[J].注册税务师,2014,(01).
- [5]郝春虹.消费税调节居民收入差距效果测度——基于ELES模型方法[J].财贸研究,2012,(01).
- [6]孟莹莹,尹音频.卷烟消费税的负外部性矫正效应——基于中国卷烟消费税政策调整效果的实证检验[J].税务研究,2013,(07).
- [7]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,(02).
- [8]王春雷.促进总需求结构调整扩大居民消费的消费政策[J].经济与管理评论,2012,(06).
- [9]邴平华.浅析我国奢侈品消费税[J].经济研究参考,2013,(17).
- [10]孙开,金哲.环境保护视角下的消费税改革路径[J].税务研究,2012,(06).
- [11]郝晓薇.绿色发展理念与消费税的完善[J].税务研究,2013,(07).
- [12]龚辉文.节能减排视角下消费税绿化的国际趋势及启示[J].涉外税务,2013,(03).
- [13]Liuch, C. The Extended Linear Expenditure System[J]. European Economic Review, 1973, (04).

(责任编辑:宋 敏)