

基于政府收支结构视角的居民税负感受分析

□刘明慧 赵敏捷

居民税负感受是衡量微观民生改善程度的重要尺度。居民税负高低与其获取的社会性公共服务利益大小是影响居民税负感受的两个共同因素，因而必须在税制结构和社会性公共服务支出相互融合的框架下来判断居民税负感受，并基于公共政策视角合理确定居民税负水平和促进公共支出模式转换。

一、税制结构、社会性基本公共服务支出与居民税负感受的相关性

(一) 税制结构对居民税负感受的影响

一国税制通常由多个税种构成，税制结构一般通过直接税与间接税的比重来体现，虽然不同税种对居民税负产生的效应并不一致，但不论是直接税还是间接税，总体上都与居民税负的高低呈正相关关系，结构上则对不同收入群体税负的影响存在着差异。目前我国的税制结构以间接税为主体。间接税主要由增值税、消费税和营业税构成。基于不同收入群体的经济能力、消费结构及规模差异会直接影响到税收负担的差异，可以通过居民消费支出来阐释间接税对居民税负的影响方向与程度。增值税、消费税和营业税的不同征税对象决定了

各自税负主要由不同的收入群体承担。增值税是对生产、销售商品或提供劳务过程中实现的增值额征收的一个税种，一般情况下生活必需品的需求弹性较小，生活必需品的购买者会承担大部分增值税税负，而低收入群体的消费支出侧重于生活必需品，消费比重较高。对于农村低收入者，几乎一半的收入用于消费性支出，而且我国增值税对生活必需品并无特殊的税收优惠政策，因此，中低收入群体对生活必需品的税负较重，说明增值税具有较强的累退性，

下表反映的是间接税税收收入的增长速度与居民消费支出增长速度的比较。除了2009年基本持平外，2008—2012年农村居民人均消费支出增长速度快于城镇居民人均消费支出增长速度，

表明农村居民税负更重。然而，从增值税收入增长速度和占税收总收入比重来看都呈下降的趋势，2008—2012年增值税收入增长速度从16.3%下降到8.9%，增值税收入占税收总收入比重从33.2%下降到26.2%，这反映了增值税的累退程度有弱化的趋势。消费税是以某些特定的消费品为征税对象而征收的一种间接税，其主要是在普遍征收增值税等商品税的基础上对高档消费品和奢侈品征收，课税对象的需求弹性较大，税负主要由中高收入群体承担，体现了一定的累进性和收入分配调节的功能。除了2011年外，2008—2012年消费税增长率都高于国内增值税增长率，而且消费税收入占税收总收入的比重也从4.7%提高到7.8%。营业税具有对劳务普遍征收

间接税与居民消费支出增长率

单位：%

年份	国内增值税	国内消费税	营业税	城镇居民人均消费支出	农村居民人均消费支出
2008	16.3	16.4	15.9	12.46	13.55
2009	2.7	85.3	18.2	9.09	9.07
2010	14.1	27.5	23.8	9.83	9.74
2011	15.0	14.2	22.6	12.55	19.15
2012	8.9	13.5	15.1	9.98	13.16

数据来源：根据财政部网站《2008—2012年税收收入增长的结构分析》、《2008—2013中国统计年鉴》数据计算得出。

的性质,通常高收入者对征收营业税的服务类商品消费比例较大,因而高收入群体的负担率会高于低收入群体。除了2008年外,2009—2012年营业税收入增长速度都较大幅度地超过国内增值税的增长速度,而且营业税收入占税收总收入比重一直稳定在15%以上。总体来看,国内增值税、消费税、营业税税收收入占税收总收入的比重分别由2008年的52%、54.2%、52.5%,下降为2013年的49.9%、49.6%、49.1%,说明我国的税制结构中间接税比重趋于下降,同时消费税与营业税累进性的增强也在一定程度上抵消了间接税的累退性,从而使低收入者的税负有所减轻。

直接税对税后要素收益率产生直接影响。在现行税收体系下,我国真正意义上的直接税是个人所得税,个人所得税中对劳动征税的部分直接导致劳动分配份额的降低。从个人所得税的税收分布来看,纳税人主力是中高收入群体。受

2011年个人所得税改革及减税政策的影响,个人所得税收入增长速度呈现波动式增减趋势,2008—2013年增值速度分别为16.8%、6.1%、22.5%、25.2%、-3.9%、12.2%,从个人所得税收入占税收总收入的比重看,2008—2013年分别为6.9%、6.6%、6.6%、6.7%、5.8%、5.9%,基本呈现稳中有降的态势,总体上表明居民来自直接税的税负趋于减轻。

(二)社会性公共服务支出对居民税负感受的影响

判断居民税负感受,除了从间接税和直接税角度考察税收负担率外,还要看居民在政府用税过程中的受益情况,即从政府公共服务支出中受益的大小。按照公共产品理论,政府公共服务支出分为一般性服务支出、经济性服务支出和社会性服务支出。一般来说,社会性服务支出,如教育、医疗、社会保障、住房保障等具有混合产品性质,居民从这些支出中的受益感受

更加明显和直接。如果社会服务性支出规模适当、结构合理,居民税负上升同时伴随着居民得到公共服务实惠的预期增强和直接受益的不断增加,结果就不会增加居民的“税收痛苦”,特别是如果主要由中低收入人群受益,则有助于增强支出的累进性和公平性,以及基本公共服务均等化程度的提高和收入分配的有效改善。

笔者选取社会保障和就业支出,医疗保障支出,并将支出进行细分,因为这两项转移性支出与城乡低收入居民税负关系及低收入群体摆脱贫困和缩小社会差距的关系较为密切。在社会保障和就业支出方面,2010—2012年城市居民最低生活保障支出占比分别为5.91%、6.08%、5.29%,农村居民最低生活保障支出占比分别为4.89%、5.99%、5.55%,二者占比的差距呈缩小的态势,反映出农村居民受益覆盖面不断扩大和受益程度的进一步提高。在医疗保障支出方



面,2010—2012年城市医疗救助支出占比分别为2.41%、1.99%、1.78%,农村医疗救助支出占比分别为3.52%、3.19%、2.90%,虽然农村略高于城市,但二者占比都呈下降趋势,表明医疗救助体系的投入力度需加大;城镇居民基本医疗保险支出占比分别为8.70%、11.03%、12.83%,新型农村合作医疗支出占比分别为46.76%、53.49%、55.64%,这两方面比例都不断提高,说明城镇居民(不包括城镇职工)和农村居民在医疗保险覆盖面扩大的同时受益率也不断提高。2010—2012年保障性安居工程支出占住房保障支出比重分别为51.69%、68.3%、70.29%,表明住房保障支出中城市居民受益不断增加。

二、增强居民税负感受满意度的政策建议

税收与社会性公共服务支出的终极目的是增进全社会和每个国民福利总量。居民税负感受的实在性客观上要求税制改革与基本公共服务支出调整相互协调,以更好地发挥政策合力。

(一)合理确定居民税负水平

税收调节收入功能的实现在很大程度上取决于税制结构。我国城乡居民的税负主要来源于间接税和个人所得税,特别是对农村居民而言,取消农业税后其所承担的税收主要是因消费支出而间接负担的增值税。因此居民微观税负是税制改革方案选择时必须考虑的重要因素。从未来税制改革趋势看,随着经济发展水平的提高,直接税比重上升、间接税比重下降是一个基本方向。鉴于我国现阶段的经济发展和征管水平,间接税的主体地位还会持续一段时期。在这种税制结构约束下,为了契合税制改革的目标,间接税制的架构需要整体设计,使不同税种之间功能定位清晰、税基减少重复交叉,重点是适度降低增值税税负,进一步规范个人所得

税制改革。

1. 适当降低增值税税率。在积极推进“营改增”试点、扩大增值税征收范围的基础上,适当降低增值税一般税率及生活必需品增值税税率。增值税一般税率的降低不仅可以减少增值税收入,而且寄征于增值税之上的城市维护建设税收入、教育费附加收入规模也会相应缩小,从而大大提升减税空间。目前我国税制对生活必需品的优惠幅度过小,且范围只限于初级产品,居民无法直接享受到税收优惠。增值税作为一般消费税,其设置的目的是筹集税收收入,与特别消费税不同,其较为崇尚中性,税率较为整齐划一。但是,对于部分收入分配特征值较高、低收入者消费相对较多的生活必需品,可以将其税率设定在较低的水平,通过直接弱化税收对商品和劳务价格的影响使税收优惠向低收入群体倾斜,切实减轻低收入阶层的间接税负担,从而在从总体上不断降低税负的同时对于不同收入群体更好地恪守公平原则。另外,通过“营改增”不仅要降低营业税的整体税负水平,还要兼顾公平因素,让低收入消费者更多购买的那些商品和服务的税率更低。同时,适度提高增值税的起征点,使低收入家庭承担较少的税收,逐步发挥增值税的正向再分配效应。

2. 进一步完善个人所得税制。第一,全方位地推进税收扣除标准的细化改革,进一步提高劳动所得的减免税力度,逐步实行退税制度和税收指数化调整机制,在降低中等收入群体税负的同时增强个人所得税制的弹性与累进性。第二,逐步采取分类与综合相结合的征收模式,以充分体现量能负担的课税公平性。

(二)促进公共支出模式转换

1. 合理确定社会性公共服务支出模式。目前我国政府大多采用供给导向型基本公共服务供给模式,在教育支

出、医疗卫生支出、社会保障支出等方面以完成指标为主,较少考虑居民公共需求,导致基本公共服务均等化目标难以有效实现。今后要向需求导向性基本公共服务供给模式转换,即政府依据公众对基本公共服务的需求多少及结构偏好,调节其服务供给结构。

2. 以民生为导向进一步优化财政支出结构。近年来,我国在居民税负及公共支出分配公平等方面有了长足进步,但目前公平性仍有欠缺,因而今后应特别注重财政资金的合理配置和有效利用,在强调社会性支出总量扩张的同时也要注重社会性支出的结构调整。财政投入应继续向农村和不发达地区倾斜,以充分体现支出导向的公平性和针对性。重点是强化民生类公共服务的供给,以提高低收入者收入水平为着力点,提高社会保障支出在转移性支出中的比重,加大对低收入群体的转移性支出力度,构建完善的社会保障体系,特别是随着我国城镇化的快速推进,亟待将进城务工人员纳入城镇社会保障体系,并在转移支付体制的改革中充分考虑这些人员对子女教育和医疗服务跨地区转移的需求,实现真正意义上的人口城镇化,从而通过财政支出的二次分配切实保障一次分配中的弱势群体受益。

3. 提高社会性公共服务支出效率。一是进一步规范支出方式,增强支出受益与政策目标的一致性,确保社会性公共服务支出真正用在改善民生。二是注重支出绩效评估,进一步改革完善政府预算管理制度,提高财政支出效益。三是提高支出信息透明度,建立健全支出监督机制,在确保支出合理与合规的基础上,切实提高居民社会性公共服务的满意度,有效缓解居民税负痛苦感受。□

(作者单位:东北财经大学)

责任编辑 刘慧娴