

增值税收入地区间转移的衡量

——生产地原则与消费地原则的比较*

黄夏岚 刘 怡

内容提要:我国增值税收入的地方政府分享部分,实际上主要是按生产者所在地在各地区间分配,我们称之为“生产地原则”。由于增值税是间接税,而且是价外税,其税负实际是由消费者最终负担的。目前的这种分配准则,事实上造成了税收收入归属与税负归属的不一致,扭曲了政府与市场参与者的行为。采用“消费地原则”分配地方级增值税能很好地避免上述扭曲的出现。文章通过一个简单的理论框架来分析,发现各地方所占商品的生产流通增值税环节以及这些环节的增值率和商品的地方销售占全国的比例是影响两种分配方式下地方实际税收收入差异的因素;同时借用现有各省消费数据具体衡量发现,采用当前生产地原则较消费地原则下的地方增值税分配存在相当程度的财富逆流。因而,改革现有增值税地方分配方法很有必要。

关键词:增值税 消费地原则 生产地原则 税收转移

作者简介:黄夏岚,北京大学经济学院博士研究生,100871;

刘 怡,北京大学经济学院教授,博士生导师,100871。

中图分类号:F812.42 文献标识码:A 文章编号:1002-8102(2012)01-0025-09

一、引言

我国自1994年起在全国范围内推行增值税,我国增值税主要征税环节分属于生产、销售、批发、零售或提供劳务等各环节,其最根本特征是对各环节的增值进行征税,表现为各环节企业所在地税务机关对企业本环节增值额征税。按照《中华人民共和国增值税暂行条例》^①的规定及我国中央与地方政府按75:25比例分享增值税、中央对地方1:0.3两税返还的办法,我国增值税地方政府分享部分主要是按纳税人注册所在地在各地区间进行分配,而纳税人主要是货物的生产者、加工修理修配服务的提供者与消费品的生产者。由此可见,我国增值税地方政府分享部分,实际上主要是按生产者所在地在各地区间分配。这里我们称之为“生产地原则”。这种分配办法有其历史渊源:我国税收主要由国有企业的利润转化而来,迄今为止仍存在企业创造利税的观念,消费者实际

* 本文是国家自然科学基金(7087304)项目的阶段性成果。

^① 根据2009年1月实施的《中华人民共和国增值税暂行条例》(国务院令 第538号)第一条、第四条、第二十二条等的规定,在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人,为增值税的纳税义务人。纳税人销售货物或者提供应税劳务,应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。关于纳税地点的规定是:(1)固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。(2)固定业户到外县(市)销售货物或者应税劳务的,应当向其机构所在地主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明,向其机构所在地主管税务机关申报纳税。(3)非固定业户销售货物或者应税劳务,应当向销售地主管税务机关申报纳税。

贡献税收的理念仍没有深入人心。与此同时,在生产环节征收增值税,从税收征管上也便于现实操作。但是这样的分配准则实际上潜在地扭曲了政府与市场参与者的行为,是导致收入分配不理想的基础。

二、增值税收入地区间分配原则的探讨

“消费地原则”和“生产地原则”原是商品税收管辖权国际协调的两种原则。生产地原则(Origin Principle),即只要商品在本国生产,无论在何处消费,本国都对其课征商品税;目的地原则(Destination Principle),又称为消费地原则,即只要商品在本国消费,不管在何处生产,本国都对其课征商品税。在国际增值税中,消费地原则就是通过对出口商品实行零税率以及对进口商品征税实现的。

增值税为间接税,是价外税,其税负实际是由消费者缴纳和负担的,^①也就是说最终消费地的居民通过购买商品或服务的形式承担了增值税税负,因此从受益原则来说,其税收收入应归于消费者所在地政府。由于国内贸易的发展,生产地和最终消费地往往是偏离的,而现实税制设计下,最终消费者所在地政府只能分享到销售给当地消费者这一最后环节增值带来的增值税,而不是消费者所负担的全部增值税,这就造成了税收收入归属与税负归属的不一致。而这之前的生产流通环节的增值额很可能远大于最后这一环节的增值额,所以实际上消费者所在地政府只得到了很少的一部分税收,而绝大部分税收由生产地政府享有,当然该地方政府相应也会获得当地生产而销售到外地的最后销售环节之前环节增值部分的税收。这种地区增值税税负收益负担不一致所带来的扭曲还可能有以下两个方面的影响:

第一,在目前增值税的收入分享体制下,地方政府扩大财源的一个途径是提高增值税 25% 的分享部分,而由前述分析可见,由于地方增值税大部分来源于最后零售环节之前的生产流通环节,这客观上很可能会激发地方政府加大投资、上大项目,出于财政动机盲目引资生产企业,以及片面追求 GDP 增长以增加税收收入的冲动,导致各地工业重复建设严重,经济增长方式难以转变。

第二,如前所述,跨地区商品贸易会引起增值税税收在地区之间的转移,但现行增值税收入分享体制按照增值税上缴地点来分配税收收入,并没有考虑到税收在地区之间转移的状况,很可能导致了地区间,特别是经济发达地区与落后地区之间财力分配的不合理。税收转移的问题进一步也很可能是导致地区间对外地商品设置人为障碍,或者强迫当地消费者购买本地商品,用垄断本地市场的办法阻止外地商品的输入,形成地区割据和地方保护主义的原因。

按照上述分析,如果采用“消费地原则”分配全部地方级增值税则能很好地避免上述扭曲的出现。在一国内部,可以无需在各种跨省交易环节上退税,而采用替代的方法按照与消费挂钩的指标重新分配税收。国际上已有不少国家采用相似的方式分配地方级增值税。例如:德国的增值税是共享税,但联邦与州的分成比例是可变的,而且增值税的州分享部分要进行两次分配,第一次按人均增值税和各州居民人口分配,第二次分配针对财力弱的州进行平衡性分配。^②又如,西班牙地方政府可以分享 35% 的增值税,但分享的基数是消费指数,而不是本地企业实际缴纳的增值税,这样就使一个地区可以分享的增值税收入与本地的家庭消费额挂钩。^③

^① 增值税由消费者负担的原理可见本文第三部分“(一)增值税的征收模式”的说明。

^② 参见孙竹、赵旭(2008)。

^③ Hansjorg Blochliger and Oliver Pedzold(2009)。

目前已有不少的研究都涉及到了增值税收入的地区间分配问题,特别是在当前增值税营业税一体化的改革背景下,施文泼、贾康(2011),林江、孙辉(2011)和邱强(2011)等学者基本一致地认为,为弥补地方财政收入的损失,必须改革原有的中央地方分配关系,改变现存的增值税中央地方分享办法。关于改革方案,张悦、蒋云赞(2010)认为有必要增加地方增值税的收入分享比例并进行了实际测算。林江、孙辉(2011)和施文泼、贾康(2011)等提出了另一种主张,根据地方居民实际消费额实际上就是消费地原则分配或者结合一系列指标用标准化公式分配的同时结合“因素法”的转移支付来分配。但这些文章一方面没有具体分析当前产地分配办法的弊端,另一方面也没有进行实际测算。而熊巍(2003)和杨斌(2007)分析和估算的增值税现有分配方式造成的财富逆流是从城乡差异角度出发,没有涉及到省级的地方差异。

于是,本文就希望通过一个简单的理论分析框架比照消费地原则和生产地原则的分配方式,找出分配扭曲的影响因素,并借用现有的各省消费数据来测算两种不同分配原则下地方增值税收入差异的程度,以及由于现有的扭曲分配方法造成税收转移的具体状况,以说明改革这种分配方式的必要性。

三、一个简单的理论分析框架

(一)增值税的征收模式

表 1 增值税的征收模式: $VAT = \text{销项税} - \text{进项税}$

环 节	金 额	销 售 额	销 项 税 额	进 项 税 额	缴 纳 税 额
			(销售额对应税额)	(上一环节销项税额)	(销项-进项)
1		I_1	$I_1 t$	0	$V_1 = I_1 t$
2		I_2	$I_2 t$	$I_1 t$	$V_2 = (I_2 - I_1) t$
.....	
k		I_k	$I_k t$	$I_{k-1} t$	$V_k = (I_k - I_{k-1}) * t$
.....	
n (最终零售环节)		I_n	$I_n t$	$I_{n-1} t$	$V_n = (I_n - I_{n-1}) * t$
消费者		支付 $I_n t$	缴税总额 $VAT = V_1 + V_2 + \dots + V_n = I_n t$		

假设最终产品或服务 P 需要 n 个环节才能完成生产流通过程到达消费者,这里定义的环节为可征收增值税的生产流通环节。 I_i 表示第 i 环节结束时中间产品的不含税价格,也就是 $i+1$ 环节开始时投入品的不含税价, $i = 0, 1, 2, 3 \dots n$, I_n 就是 n 个环节完成时的最终不含税价。

根据增值税的概念,我们对每个增值环节的增值额征收税率为 t 的增值税,设初始投入为 I_0 , 而初始环节没有进项税,则如上表 1 所示,增值税在各个环节征收,体现为这些环节经营者的销项税减去进项税,而实际上,消费者最终支付的含增值税 $I_n t$ 的零售价格则是补偿了所有环节所征收增值税的总额,也就是说消费者完全承担了增值税的税负。

(二)进一步假设分析

我们假设 R_i 为第 i 环节的增值率,由于 I_0 没有进项税, $V_1 = I_1 t$, 对于 $i = 2, 3 \dots n$, $R_i = \frac{(I_i - I_{i-1})}{I_{i-1}}$, 把 $I_i - I_{i-1}$ 表示为 $I_{i-1} * R_i$, 就有 $I_i = I_{i-1} (1 + R_i)$, 则:

$$V_2 = I_1 * R_2 t, V_3 = I_1 (1 + R_2) R_3 t, \dots, V_n = I_1 (1 + R_2) (1 + R_3) \dots (1 + R_{n-1}) R_n t,$$

则 $VAT = V_1 + V_2 + \dots + V_n = I_1 t * [1 + R_2 + (1 + R_2)R_3 + \dots + (1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{n-1})R_n]$

简单假设经济体只有 A 和 B 两个地区,这两个地区有彼此独立的公共部门负责税收征管和各自地区的公共物品提供,同时两地的消费者在哪里消费就能享受那里相应的公共物品。假设其中前 k 个增值税环节在 A 地完成,后 n - k - 1 个环节在 B 地完成,而在直接面对消费者的最终零售环节上,由于 A 和 B 都是消费 P 的市场,所以按照各地区消费的比例承担最后一个环节的增值税。这里假设 A 和 B 两地消费者消费的全部 P 的比例分别为 $\alpha, \beta, \alpha + \beta = 1$ 。这样,两地征管部门在增值税的各征收环节上对产品或服务生产者按增值额征税。对这些产品或服务生产者来说,就体现为销项税减进项税。

那么, A 地征管部门征收到的增值税为: $VAT = V_1 + V_2 + \dots + V_k + \alpha V_n$
 $= I_1 t * [1 + R_2 + (1 + R_2)R_3 + \dots + (1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{k-1})R_k + \alpha(1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{n-1})R_n]$

而 B 地征管部门征收的增值税为即为 $VAT_B = VAT - VAT_A$ 。

根据前述分析,消费者完全承担了增值税税负,按照消费地原则,各地区应该取得的增值税收入应该是其地区消费者所实际承担的增值税。前面我们为了简化,假设两地消费者在哪里消费就能享受那里的公共物品,即不存在由于跨地区消费导致受益负担不一致的现象,不存在承担了实际税负而无法享受当地公共物品的状况。根据我们的假设,可知:

A 地应该获得的增值税为 $VAT'_A = \alpha VAT$, B 地应该获得的增值税为 $VAT'_B = \beta VAT$ 。

那么按照消费地原则征税的结果就是很可能产生地区应得税收和原按生产地原则下实际征收额之间的差异,这里,对 A 和 B 地区来说,即为:

$$VAT'_B - VAT_B = VAT_A - VAT'_A = I_1 t [1 + R_2 + (1 + R_2)R_3 + \dots + (1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{k-1})R_k + \alpha(1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{n-1})R_n] - \alpha[1 + R_2 + (1 + R_2)R_3 + \dots + (1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{n-1})R_n] \quad (1)$$

$$\text{整理可得, } VAT_A - VAT'_A = I_1 t [\beta \theta_A(R) - \alpha \theta_B(R)] \quad (2)$$

$$\text{其中, } \theta_A(R) = 1 + R_2 + (1 + R_2)R_3 + \dots + (1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{k-1})R_k \quad (3)$$

$$\theta_B(R) = (1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_k)R_{k+1} + \dots(1 + R_2)(1 + R_3)\dots(1 + R_{n-2})R_{n-1} \quad (4)$$

式(2)的符号判别取决于在 A 地生产或流通的 k 个环节的增值率的函数 $\theta_A(R)$ 乘以 B 地 P 的消费比例 β 与含所有生产或流通环节的增值率的函数 $\theta_B(R)$ 和 A 地对 P 的消费比例 α 的乘积之差。可见结果取决于 A 地区生产流通环节的个数 k,各环节的增值率 R_i ,以及两地对 P 的消费比例。

为了较方便且接近地刻画现实情况,这里我们做进一步的简化假设。

1. 第一种情形:一般来说,现实经济中,生产流通的环节是有限的,为了方便问题的讨论,假设 $k = n - k - 1, n, k$ 都是整数,即两地除去在最后一个环节上分摊市场消费外,不存在生产流通环节数的差异。同时,设 A 和 B 两地所有生产流通环节的增值率分别为 R_A, R_B ,且 $0 < R_A < 1 < R_B$ 。即 A 地相对于 B 地来说其经济落后主要体现在产业结构上,其地方生产服务的增值率比较低。一般来说,即 A 地区很可能更加依赖于原料生产等初级产业或附加值低的产业链前端产业,例如我国的中西部省份,其产业结构中农业和工业的初级产业比重相对较高,同时因为资源丰富,也往往依赖于低加工的资源输出。而东部沿海地区发达得多,处于产业链的后端或者相对于中西部省份其附加值高的加工服务产业比重较大。

于是,可以把(3)(4)式改写为:

$$\theta_A(R)' = 1 + R_A + (1 + R_A)R_A + (1 + R_A)^2 R_A + \dots + (1 + R_A)^{k-2} R_A \quad (3)'$$

$$\theta_B(R)' = (1 + R_B)^{k-1}R_B + (1 + R_B)^kR_B + \cdots + (1 + R_B)^{n-3}R_B \quad (4)'$$

同时,由于 $0 < R_A < 1 < R_B$, 易知 $\theta_A(R)' < \theta_B(R)'$ 。

虽然我们假设 A 较 B 地经济落后,但对 P 的消费水平不仅与经济发达程度相关,还取决于人口、社会以及技术等差异,所以很难简单判定 α 和 β 的大小。

基于上述分析,对于(2)式,我们知道:

(a)当 $\beta \leq \alpha$ 时,就一定有 $VAT'_B - VAT_B = VAT_A - VAT'_A = I_1 t[\beta_A(R)' - \alpha_B(R)'] < 0$,即说明在发达地区的实际消费 P 的比例小于落后地区的消费比例时,按消费地原则,落后地区 A 实际承担了更多增值税。也就是说,从落后地区实际上向发达地区缴纳了差额部分的税收,这部分税收将用于发达地区的财政支出,实际上是在用落后地区的居民的收入补贴发达地区的居民,即发生了财富逆流。

(b)而当 $\beta > \alpha$ 时, $VAT'_B - VAT_B = VAT_A - VAT'_A$ 的符号难以判定。

2. 第二种情形:我们再来看一种比较极端的情况,即 A 地只是 P 的消费地,而 B 地生产且消费,这种假设旨在模拟现实中的另一种状况,即有相当一部分的产品服务集中在某一地区生产,而其他地区基本不生产而只消费这些产品服务,例如,我国的珠三角长三角地区集中了全国大部分的制造业,这里产出的一些产品品类甚至占据了全世界超过百分之八、九十的份额,而我国其他地区相比之下就几乎只是消费地了。

即此时的 $k = 0$,此时的 $VAT_A = \alpha I_1 t(1 + R_2)(1 + R_3) \cdots (1 + R_{n-1})R_n$,即(3)(4)式改写为:

$$\theta_A(R)' = 0, \theta_B(R)' = 1 + R_2 + (1 + R_2)R_3 + \cdots + (1 + R_2)(1 + R_3) \cdots (1 + R_{n-2})R_{n-1}$$

那么,易知只要 $\alpha > 0$,即只要 A 地消费产品服务 P,即使只消费极少的份额,也一定有(2)式 $VAT'_B - VAT_B = VAT_A - VAT'_A = I_1 t[0 - \alpha_B(R)'] < 0$ 。

这种情况下我们发现,当两地的差异更极端地呈现为一地仅消费,而另一地是生产集中地的时候,就必然存在税收收入逆转的现象,即仅为消费地的地区只拿到了最后一个环节的部分增值税而当地的消费者实际承担的税负远大于其地所得税收。可以推论为,那些集中了全国绝大部分的制造业产品的产地因为当前的这种产地分配原则获得了来自于其他地区消费者所承担的那些税负,即这些产地获得了来自于非产地消费者的税收补贴,这在我国的情形中也表现为一种财富逆流,因为这些产业集中地往往经济较发达,例如长三角和珠三角地区。同时因为这些地区存在着这样的补贴,在一定程度上很可能就更进一步刺激了地方政府加大投资、扩大生产的冲动。

总结上述分析框架,我们发现,由于当前采用生产地原则而非消费地原则导致的税收地区转移,只有在一系列限定的条件下,才可能会出现较大的财富逆流现象。现实经济的复杂性远远超越了该分析框架。因为,首先按照多级财政的理论,能够彼此相对独立地提供公共物品的地方级财政区域远不止两个;由于地区资源禀赋和分工的不同,这些区域各自承担的征收增值税的生产服务的流通环节也很可能复杂交错;再者,这些征收增值税的产品和服务也是各有特性的,一方面也会由于生产的地区集中使地区间存在生产地和消费地的巨大差异,而不同的产品服务也存在各环节增值率的差异,另一方面也可能有消费的地区差异;另外,由于人口流动,现代物流和网络购物的发展,也很难把实际消费者也就是实际税负承担者和其所接受的由税收提供的公共物品匹配起来。

因此,理论上很难简单地,由于目前采用生产地征收原则产生了多大的财富逆流,从而导致了何种程度的地区税收分布不均以及东西部税收收入差异的扩大。而根据上述两种类型的设定,我们可以认为,一方面地区产业结构的差异是导致这种税收差异的原因,因为产业结构差异对应的生产流通过程会有不同的增值率;另一方面产业集中地区常常是这种税收转移的获利者,因为那些只消费这些产品服务而没有生产的地方消费者承担了大量的税负,这事实上构成了一种对产地

的补贴,也往往是一种财富逆流。所以总的来说,采用生产地原则造成的各地方受益负担不匹配是广泛存在的。而且这样的分配方式倾向于税收向生产地转移而且是向着那些具有高增值率的生产流通环节地转移,也即是说那些产业结构倾向于发展这类具有高增值率的产业的地区可能更多获得了其他地区转移而来的税收。

四、实际衡量我国各地区间增值税的税收转移

自 2009 年以来,我国已全面实施了消费型增值税的转型改革。增值税仍然是对生产和分配的各个环节征税,所有中间人缴纳的税收都将被抵扣,最终消费者是该增值税的唯一负担人。作为对最终消费课征的一种税收,增值税应该被最终消费所在地的税务机关征收,这就是消费地原则。

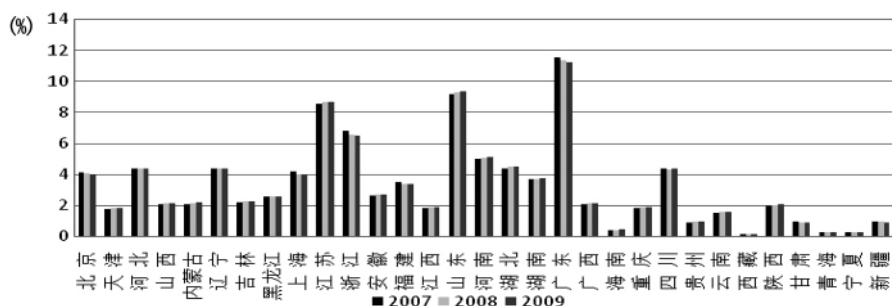


图 1 2007-2009 年各省社会消费品零售总额占比

资料来源:《中国统计年鉴》(2008-2010 年)。

我们知道,我国增值税地方政府分享部分,实际上是按生产者所在地在各地区间分配。所以可以直接用地方级税收数据中的增值税数据作为生产地原则分配下的结果。那么为了实际衡量生产地原则较消费地原则分配造成的增值税税收转移程度,就需要以合理的方法来估算按消费地原则分配的结果。于是我们选择了社会消费品零售总额的省级数据作为近似的衡量各省消费水平的数据。这里涉及了以下几个问题:第一,我们认为征收增值税的各生产流通环节最后到消费者购买商品或服务而承担的实际税负大致等同于商品最终零售售价乘以增值税率;第二,虽然有小规模纳税人以及适用 13% 低税率的部分,但假定这个部分相对于增值税整体规模只是很小的一部分,可以忽略税率差异,近似以商品最终零售售价作为各省实际消费规模;第三,按照社会消费品零售总额的统计指标解释,^①可以近似地把这个指标作为各省商品实现的年度最终销售额的数据,按照各省占全国总社会消费品零售总额的比例(见图 1)来分配全国地方级增值税额。

由图 1 我们可以看出,2007-2009 年这三年中全国各省社会消费品零售总额占全国的份额基本保持了相对稳定的水平。我们选取了这三年的省级社会消费零售总额数据,对地方级增值税额进行重新分配。

我们最关注的是各省因为采用产地原则分配而产生的税收转移方向以及程度。我们认为,当前各省的地方级增值税数据减去按照社会消费品零售总额的各省占比重新分配而得的各省增值

^① 按照国家统计局《中国统计年鉴》的统计指标解释,社会消费品零售总额指国民经济各行业直接售给城乡居民和社会集团的消费品总额。它是反映各行业通过多种商品流通渠道向居民和社会集团供应的生活消费品总量,是研究国内零售市场变动情况、反映经济景气程度的重要指标。

后的差额,就是消费地原则衡量出的增值税地区税收转移。差额为负的即是存在实际所得小于按消费原地则的应得税收,是税收转出省;反之,差额为正的省份就是获得了比其实际应得更多地税收,是税收转入省。根据前述,虽然用上述方法和数据来衡量真实情况下按消费地原则分配税收的状况略显粗糙,我们仍发现这三年中大部分省保持了一致的方向(见图2)。

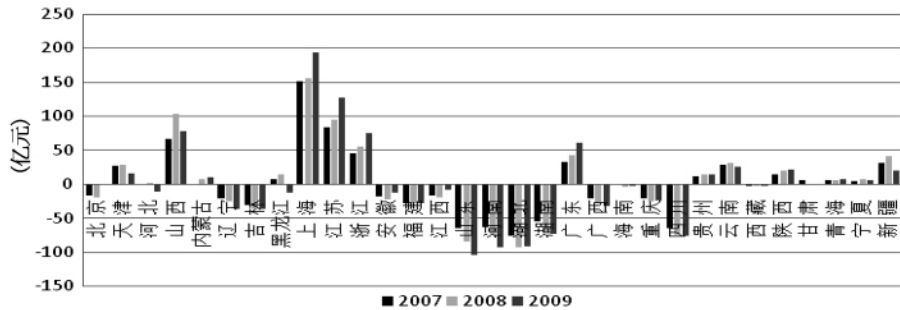


图2 2007-2009年两种分配原则下各省增值 税收收入差异即税收转移规模

注:该图及以后图示均根据《中国统计年鉴》(2008—2010年)、《中国税务年鉴》(2008—2010年)相应数据计算。

北京、辽宁、吉林、安徽、福建、江西、山东、河南、湖北、湖南、广西、重庆和四川持续为负,即有持续的税收外转的状况;天津、山西、上海、江苏、浙江、广东、贵州、云南、陕西、青海、宁夏和新疆持续为正,即持续的获得了税收转移。税收转出转入的总规模逐年递增,在2007-2009年三年中分别达到了510.8亿、615.3亿和652.2亿。其中,我们还看到,税收转入省份中,上海、江苏、山西、浙江和广东省得到了大规模的税收转移,合计在这三年中分别占据了总转移量的73.81%、73.01%和82.09%,其中上海和江苏都获得了接近或超过百亿规模的转入;而税收转出省中,山东、河南、

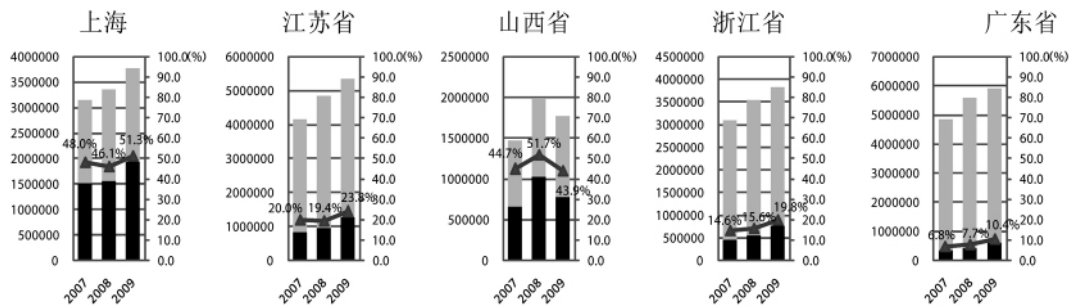


图3 2007-2009年税收转入规模最大5省得到转入增值税 占其地方级增值税额的比例(单位:万元)

湖南、湖北和四川省转出规模较大,合计在3年中分别占据了总转移量的64.81%、64.83%和67.61%。^①再来具体看这些省份,我们发现,上海、天津、江苏、浙江和广东这些普遍意义上的沿海发达地区也是产业发达地区的确是获得了相当部分的来自其他欠发达地区的税收补贴(见图3),尤其是上海,其实际所得税收中有近一半来自其他省份的税收转出(2007、2008和2009年分别是48.0%、46.1%和51.3%)。其他如江苏、浙江分别有也有15%到20%左右(前者2007、2008和

① 以上数据均根据《中国统计年鉴》(2008—2010年)、《中国税务年鉴》(2008—2010年)计算而得。

2009年分别是20.0%、19.4%和23.8%；后者三年分别是14.6%、15.6%和19.8%）的增值税税额来自于其他省份。广东省相对较少，2007、2008和2009年也分别有6.8%、7.7%和10.4%来自于其他省份。而中西部的湖北、湖南、四川四省等有严重的税收转出（见图四），在这三年都超过了其实得增值税税收收入的一半。其中湖北最为严重，2007至2009年其税收转出分别占其实得税收的81.0%、87.1%、82.2%；湖南和四川次之，也分别高达63.3%、73.0%、73.9%和61.4%、62.3%、59.7%。接下来按比例由高到低大致依次是吉林、河南、重庆、广西、江西、山东、福建、安徽、海南和辽宁。可见广大的中西部省份，普遍意义上的欠发达地区和产业结构倚重农业和低附加值初级产业的省份正是转移出了相对其自身实得税收中相当大的一部分来实际补贴了那些相对于自身发达得多的地区。当然我们也看到有少数经济欠发达地区如新疆、山西、青海、宁夏、云南、贵州和陕西在现有分配方式是获利的，而北京市也没有像其他发达地区一样获得补贴而是反过来补贴了其他省份。但是，总的来说原有按产地征收的方式下，不改变分配的原则实际上确实是给整个地方经济带来了相当混乱的分配格局，根据上述数据可以得出结论即此种分配方式的确造成了相当大的地方税收不均，财富从欠发达地区向发达地区的逆流，加剧了地方税收收入的差异。

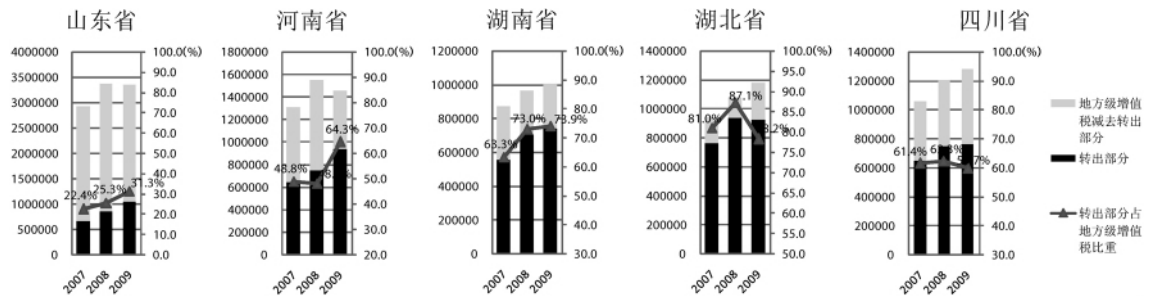


图4 2007—2009年税收转出规模最大5省转出增值税占其地方级增值税额的比例(单位:万元)

五、结论

综上所述,为了更好地理解当前地方增值税分配方式如何以及在何种程度上偏离了受益负担的一致性,并产生了对资源配置和地方分配格局何种程度上的扭曲,我们运用一个简单的理论分析框架发现各地方所占商品的生产流通增值税环节以及这些环节的增值率和商品的地方销售占全国的比重是影响两种分配方式下地方实际税收差异的因素,很难简单地认为一定存在经济落后地区向经济发达地区转移税收的财富逆流现象。而在采用社会消费品零售总额的地方份额作为消费指标实际衡量地方增值税分配时发现,可大致认为存在相当程度的财富逆流。这样的财富逆流将怎样进一步影响资本和劳动的流动是我们十分关心并将进一步深入研究的问题。总之,有这样财富逆流的存在,在增值税扩围的背景下,改革现有的增值税地区间分配方法十分必要。

最后,我们认为,在借鉴国际经验并结合我国具体国情的基础上,可以考虑建立一种综合考虑各地区经济发展程度、产业差别、人口、消费者对增值税的贡献等因素的分配办法。^①例如我国已经在三峡等电力企业增值税跨区分配中采用了将增值税地方分享部分按淹没面积、动迁人口等关键因素来确定综合分配因子的分配方式。

^① 财预[2008]84号“财政部关于跨省区水电项目税收分配的指导意见”,财政部网站。

参考文献:

1. 财预[2008]84号“财政部关于跨省区水电项目税收分配的指导意见”,财政部网站。
2. 贾康、梁季:《中央地方财力分配关系的体制逻辑与表象辨析》,《财政研究》2011年第1期。
3. 林江、孙辉:《透视增值税“扩围”与政府间财政关系——基于工业化和城市化“双进程”的视角》,载《2011中国增值税改革国际学术会议论文集(下册)》。
4. 刘怡:《财政学》,北京大学出版社2004年版。
5. 邱强:《增值税“扩围”改革与收入分享体系的重建》,载《2011中国增值税改革国际学术会议论文集(下册)》。
6. 孙竹、赵旭:《德国共享税的利益平衡机制》,《中国财政》2008年第13期。
7. 施文泼、贾康:《增值税“扩围”改革与中央和地方财政体制调整》,《财贸经济》2010年第11期。
8. 熊巍:《使财富由农村流向城市的增值税制度》,《财经研究》2003年第3期。
9. 杨斌:《中国农民广义税收负担走向》,《税务研究》2007年第10期。
10. 张悦、蒋云赞:《营业税改征增值税对地方分享收入的影响》,《税务研究》2010年第11期。
11. Hansjorg Blochliger and Oliver Pedzold, Finding the Dividing Line Between Tax Sharing and Grants. COM/CT PA/ECO/GOV/WP(2009)10.

Measure of the VAT Revenue Transfer Among Provinces in China: Comparison Between Original Principle and Destination Principle

HUANG Xialan (Peking University, 100871)

LIU Yi (Peking University, 100871)

Abstract: China's local governments share a part of the VAT revenue according to locations where the producers registered, which accords with the Original Principle. VAT is indirect tax and excluded in price. VAT is actually paid by the ultimate consumers. The current assignment, in fact, results in inconsistencies of tax revenue ownership and tax burden attribution, distorts behaviors of governments and the market participants. Allocating VAT by Destination Principle can well avoid those distortions. This paper applied a simple theoretical framework to analyze the issue and found that differences come from the number of value-added segments of production and circulation of goods and service as well as the added value of these segments and consumption proportions of different local governments. Then the authors measured the differences under two principles by reallocating the local VAT revenue using existed consumption data and found that there is a considerable degree of the wealth transfer among provinces. Therefore, it is quite necessary to reform the existing VAT allocation system.

Keywords: VAT, Original Principle, Destination Principle, Tax Revenue Transfer

责任编辑:南 强