

# 我国第二、三产业及重点行业宏观税负分析

谭光荣(博士生导师) 王存芝 陈月昆

(湖南大学经济与贸易学院 长沙 410079)

**【摘要】**合理的宏观税负对产业结构调整具有重要意义。本文对我国第二、三产业及其内部行业 2007~2011 年的小口径宏观税负进行了考察,分析了与税负相关的经济数据,结果表明:我国宏观税负逐年增加但总体税负水平不高,税收弹性维持在 1.05~1.33 之间;第二、三产业及内部行业发展不均衡,第二产业的税负高于全国税负水平,是我国税收的主要来源,第三产业税负高于全国税负水平,但与第二产业同期相比税负略低。

**【关键词】**产业宏观税负 税收弹性

## 一、引言

宏观税负反映了一个国家的总体税负水平,一般采用一个国家一定时期内政府取得的收入总量与同期 GDP 的比重来衡量。宏观税负问题一直是关系到国计民生最敏感的问题之一,它不仅反映了国民经济的宏观调控能力,而且是衡量企业和居民税收负担的重要指标,同时为国家制定税收政策提供了科学、合理的依据。

今年 3 月上旬,财政部向人大会议提交的 2013 年预算草案报告显示,2012 年我国大口径宏观税负水平接近 36%,与以往相比税负水平略有下降。根据宏观税负理论,合理的税负水平不仅有利于税收收入的增长,而且会促进产业结构的优化和产品升级。当前我国正处于产业结构调整的重要时机,2008 年以来实行的结构性减税,在促进经济发展和产业优化、产品升级等方面发挥了积极的作用,但是目前还没有完整的数据来客观评价我国的税负水平。

本文运用 2007~2011 年的产业税收数据来分析我国产业的税负水平和结构特点,以充分了解我国宏观税负的现状,为调整制定合理的税负水平和产业结构的税收政策提供参考建议。第一产业以农业为主,为了鼓励农业发展、减轻农民负担,我国自 2006 年开始取消农业税,导致第一产业的税收贡献率较小,基本保持在 0.1%,生产总值在 GDP 中的比重约为 10%,对全国税收弹性影响不大。鉴于这种情况,故本文对第一产业的税负现状不再另行分析。

## 二、第二、三产业宏观税负状况

我国宏观税负的衡量有三种不同的口径:小口径的宏观税负是税收收入与同期 GDP 的比重;中口径的宏观税负是预算内财政收入占同期 GDP 的比重;大口径的宏观税负是政府全部财政收入(包括预算内财政收入、预算外财政收入及制度外收入)占同期 GDP 的比重。虽然大口径的宏观税负能够全面地反映我国的宏观税负水平,但由于预算外收入和制

度外收入不规范且数据难以获得,因此本文在进行宏观税负比较时采用小口径的衡量标准,分别对第二产业和第三产业的税收负担水平进行分析。

1. 产业经济发展现状。从总体发展趋势看,我国经济一直稳定增长,除在 2008 年和 2009 年受到金融危机的影响经济增长速度有所减缓外,近年来我国经济总体保持着 18% 的增长率。从 GDP 的产业构成来看,我国第二、三产业发展不均衡,由工业企业组成的第二产业对 GDP 的贡献最大,第三产业对 GDP 的贡献在逐渐增强。第二产业所占 GDP 的比重有升有降,但波动幅度不大,2008 年为 47.75%,与 2007 年相比上升了 0.41 个百分点;2009 年为 46.24%,与 2008 年相比降低了 1.51 个百分点;2009~2011 年基本保持在 46% 的水平。第三产业所占 GDP 的比重呈逐年上升趋势,从 2007 年的 41.89% 升至 2011 年的 43.35%,上升了约 1.46 个百分点。

表 1 2007~2011 年第二、三产业经济发展状况

年份	全国		第二产业		第三产业	
	GDP (亿元)	GDP增 速(%)	生产总值 (亿元)	GDP占 比(%)	生产总值 (亿元)	GDP占 比(%)
2007	265 810.30	23.11	125 831.40	47.34	111 351.90	41.89
2008	314 045.40	18.15	149 003.40	47.45	131 340.00	41.82
2009	340 902.80	8.55	157 638.80	46.24	148 038.00	43.43
2010	401 512.80	17.78	187 383.20	46.67	173 596.00	43.24
2011	472 881.60	17.77	220 412.80	46.61	204 982.50	43.35

注:以当年价格计算,保留两位小数,下同。

2. 产业税收发展现状。我国的税收收入从绝对量来看呈逐年上升趋势,从增长率来看,2008~2009 年税收增长率下降,2010~2011 年税收增长率回升。2009 年实现税收收入 63 103.6 亿元,比 2008 年增加 5 241.8 亿元,增长 9.06%,这是我国税收增长率自 2004 年税制改革以来首次低于 10%。分析其原因主要是两个方面:一是 2008~2009 年,我国由于受金融危机

的影响,经济发展有所滞缓,与主体税种直接相关的工业增加值、工业企业利润等指标的增速回落,导致主体税种收入减少;二是我国在2009年进一步实行的结构性减税措施短期内降低了税收收入。2010~2011年我国经济持续稳定发展,税收收入也保持较快的增长速度。

从具体产业来分析,第二产业是我国税收收入的主要来源,在我国税收收入中所占的比重呈略微减少趋势,但基本保持在53%左右。从绝对值来看,第二产业税收收入呈逐年上升的趋势,由2007年的26 041.68亿元上升到2011年的49 797.47亿元,4年将近翻番。但由于制造业、采矿业、电力、燃气及水的生产供应等工业在2009年实行增值税转型政策,工业企业购入的固定资产进项税额可以进行抵扣,导致第二产业税收在2009年的增长速度比2008年降低了8.62个百分点。2010~2011年基本保持22%的增长率。第三产业税收收入总量逐渐增多,在全国税收总量中的比重也呈逐渐上升的趋势,由2007年的46.36%上升到2011年的47.90%。由此可见,第三产业得到了长足发展,将成为我国税收收入的主要来源,这与我国大力促进第三产业发展的政策是相吻合的。

表2 2007~2011年第二、三产业税收收入增长状况

年份	全国		第二产业		第三产业	
	税收收入(亿元)	税收增长率(%)	税收收入(亿元)	税收比重(%)	税收收入(亿元)	税收比重(%)
2007	48 574.92	28.49	26 041.68	53.61	22 519.70	46.36
2008	57 861.80	19.12	30 643.76	52.96	27 091.60	46.82
2009	63 103.60	9.06	33 415.54	52.95	29 632.01	46.96
2010	77 394.44	22.65	40 615.36	52.48	36 700.87	47.42
2011	95 729.46	23.69	49 797.47	52.02	45 850.74	47.90

3. 产业税负水平现状。从全国范围来看,宏观税负水平呈现逐年上升的趋势,2007年税负为18.27%,2011年为20.24%,五年内上升了1.97个百分点。从具体产业来看,第二产业的税负高于全国税负水平,除了2008年略有降低外基本维持缓慢增长的趋势,2011年税负水平为22.59%,比2007年增长了1.89个百分点。第三产业是我国国民经济分类中最多的产业,近年来国家大力促进生产服务业的发展使得第三产业占GDP的比重逐渐提高,使其能够承受较高的税收负担。除了2009年产业发展回升缓慢、税负水平略有降低外,第三产业的税负由2007年的20.22%提高至2011年的22.37%,基本保持稳定增长的趋势,第三产业税负高于全国税负水平,但与第二产业同期相比税负略轻。

表3 2007~2011年第二、三产业税负状况对比

	全国(%)	第二产业(%)	第三产业(%)
2007年	18.27	20.70	20.22
2008年	18.42	20.57	20.63
2009年	18.51	21.20	20.02
2010年	19.28	21.68	21.14
2011年	20.24	22.59	22.37

经济规模决定税收,税收反映经济规模。为了科学地反映税收收入与经济的关系,本文运用2007~2011年我国第二、三产业税收收入增长率与GDP增长率的关系进行分析,税收收入与经济的关系学术界多用税收弹性来表示,即税收收入变化率与经济总量变化率的比值。它能够直观地反映税收收入与经济之间的动态关系,是描述税收收入与经济关系变化最直接的指标。其计算公式为:

$$E_t = \frac{(T_t - T_{t-1})T_{t-1}}{(N_t - N_{t-1})N_{t-1}}$$

式中: $E_t$ 为税收弹性; $T_t$ 和 $T_{t-1}$ 分别为 $t$ 和 $t-1$ 时期的税收收入; $N_t$ 和 $N_{t-1}$ 分别为 $t$ 和 $t-1$ 时期的GDP。该指标旨在通过比较税收规模与经济发展的同步性来反映我国的税负水平。从理论上讲税收弹性系数的合理值应为1,若当期宏观税负水平升高,则计算的弹性系数绝对值系数大于1,表明税收的增长超过经济发展速度;若宏观税负水平降低,则弹性系数小于1,表明税收的增长低于经济发展速度。此外,税收弹性还与经济的发展速度相关。

从表4中可以看到,全国产业税收增长率一直保持高于GDP的增长率,2011年税收弹性系数为1.33,比2008年增长了0.28。税收收入是由经济发展水平、税收制度和税收征管等因素决定的,2008~2009年受到金融危机的影响,经济发展缓慢以及国家实施结构性减税政策减少了税收规模使得这两年的税收弹性系数较为接近1。2010~2011年随着经济的稳定快速发展和税收征管力度的增强,税收规模快于经济的发展速度,税负有逐渐上升较快的趋势。分产业来看,第二产业税收弹性除了2009年较高外,基本保持稳定的增长趋势。第三产业税收弹性除了2009年较低外,其他年份均大于1,造成了第三产业的税负逐年增加的趋势。

表4 2007~2011年第二、三产业税收弹性比较

	全国	第二产业	第三产业
2008年	1.05	0.96	1.13
2009年	1.06	1.56	0.74
2010年	1.27	1.14	1.38
2011年	1.33	1.28	1.38

### 三、重点行业税负状况分析

我们在上文通过比较分析第二、三产业的经济发展、税收结构以及税负状况,结果发现第二、三产业在我国发展不均衡,第二产业对我国GDP及税收的贡献最大,是我国税收的主要来源,税负水平最高;第三产业在GDP及税收中的比重在逐渐增大,与第二产业相差不大,所占比例稍低。下面将进一步分析行业间的税负差异。

通过对表5中2007~2011年的相关数据进行分析,我们发现行业间的税负差异较大。具体来看,第二产业行业的采矿业、制造业、电力燃气及水的生产供应业和建筑业中除了建筑业征收营业税外,其他工业企业全部征收增值税,在相同的经济环境背景下,各行业的发展状况和税收负担不尽相同。

表5 2007~2011年行业税负状况比较

项目 行业	年度	2007		2008		2009		2010		2011	
		税收比重	税负	税收比重	税负	税收比重	税负	税收比重	税负	税收比重	税负
采矿业(%)		12.67	24.52	14.00	21.86	10.89	21.76	11.88	23.05		
制造业(%)		70.55	21.01	70.19	20.98	73.31	22.25	72.66	22.64		
电力燃气及水的生产供应业(%)		9.03	24.47	8.14	30.82	7.05	28.06	6.10	26.18		
建筑业(%)		7.75	13.19	7.67	12.53	8.74	13.05	9.36	14.26	9.77	13.26
交通运输、仓储及邮政业(%)		4.96	7.66	5.59	9.26	4.87	8.62	4.80	9.22	4.71	9.86
信息传输计算机服务和软件业(%)		4.02	13.50	4.22	14.54	4.25	15.41	3.08	12.74		
批发和零售业(%)		27.73	29.82	28.56	29.55	30.17	30.84	31.55	32.39	31.06	32.78
住宿和餐饮业(%)		1.94	7.86	1.91	7.84	1.85	1.72	1.79	8.12	1.75	8.73
金融业(%)		17.32	31.61	21.29	38.80	20.70	34.52	16.95	29.65	17.31	31.80
房地产业(%)		15.67	25.55	14.49	26.63	16.29	25.87	18.68	30.09	18.90	32.45
租赁和商务服务业(%)		6.44	30.89	5.20	25.11	5.31	25.43	5.44	25.67		
居民服务和其他服务业(%)		4.18	23.56	4.87	28.52	5.21	29.26	4.67	28.08		

制造业在第二产业税收中的比重最高,约为72%,电力燃气及水的生产供应业与建筑业在第二产业税收中所占的比重最小,分别为8%和9%。税负依次从高到低排序为电力燃气及水的生产供应业、采矿业、制造业和建筑业。最高的电力燃气及水的生产供应业(年均税负为27%)与最低的建筑业税负(年均税负为13%)相差近14个百分点。虽然2009年实行消费型增值税降低了电力燃气及水的生产供应业税负,但与其他行业相比,其税负仍然较高。究其原因,笔者认为2009年实行的消费型增值税对固定资产进项税额的抵扣仅限于设备器具,而电力燃气及水的生产供应业属于资本密集型行业,投资于机器设备之外的固定资产所占比重比其他行业要高,可抵扣的固定资产进项税额相对较少,这就造成了工业企业之间因固定资产投资结构的不同所引起的税负差异。

第三产业是为生产和消费提供服务的行业,主要包括流通和服务两大类,具体可划分为四个层次:第一层次是流通部门;第二层次是为生产和消费提供服务的部门;第三层次是为满足社会和公民提高科学文化水平需要的服务部门;第四层次是国家机关、政党机关、社会团体、警察、军队等。其中第三层次大部分是非营利性部门,包括卫生、社会保险和社会福利业、文化、体育和娱乐业、公共管理和社会组织等,这些行业在税收和GDP中所占的比重较小,对第三产业税负的影响不大。第四层次不计入第三产业总值和国民生产总值,因此本文不再讨论这些行业的税收负担。

从表5中可以看出,批发零售业、房地产业和金融业是我国第三产业税收收入的主要来源。金融业在2007~2008年税收收入比重逐渐增加,从2009年开始呈下降趋势,由此导致第三产业在2009年的税收发展缓慢。而交通运输、仓储及邮政业、信息传输计算机服务和软件业、批发和零售业、房地产业以及居民服务和其他服务业在2007~2011年所占税收的比重逐年增加,其中批发零售和房地产两个行业提供的税收在2011年达到了49.96%,几乎占据了第三产业的一半,对第

三产业税收的增长起到了一定的推动作用。从税负水平来看,第三产业内部行业按税负排序为批发和零售业、金融业、房地产业、居民服务和其他服务业、租赁和商务服务业、交通运输、住宿和餐饮业、仓储及邮政业、信息传输计算机服务和软件业,最高税负和最低税负相差了20%,这也说明第三产业内部行业税负不平衡。其中批发零售业、租赁和商务服务业的税负除了2008年有所降低外,基本保持稳定的增长趋势,房地产业、交通运输、仓储、金融业及邮政业除了2009年税负下降外,税负水平一直处于上升态势,而居民服务业和其他服务业2007~2011年一直处于稳定的增长阶段。

#### 四、结论

我国经济除了2008年和2009年增长速度有所减缓外,一直处于稳定增长的态势。随着税收收入的增加,税负水平也在不断提高,税收的增长快于GDP的增长。从产业构成来看,第二产业在我国经济结构中占有较大比重,主要是工业中的制造业获得了迅速发展,促进了第二产业税收收入的增加,提高了第二产业的税收比重,使得第二产业的税收贡献最大。第三产业的迅速发展为我国税收做出了巨大的贡献,尤其是批发零售业、房地产业和金融业对第三产业税收贡献率的提高,造成了第三产业在全国税收收入的比重逐渐增加,成为我国税收收入的主要来源之一。

【注】本文系2012年国家科技支撑计划课题“中央税收收入征管政策执行效果联网审计预警分析研究及审计应用”(课题编号:2012BAH08B01)的阶段性研究成果。

#### 主要参考文献

1. 张德志.我国宏观税负和税收弹性的动态分析.税务研究,2007;12
2. 李波.宏观税负、产业税负与结构性减税政策.税务研究,2010;1
3. 李红楠.促进我国第三产业发展的税收政策建议.中国集体经济,2011;2