

我国税负痛感指数的时空差异和原因分析

陈秋星

(福建师范大学 经济学院, 福建 福州, 350108)

【摘要】以税负痛感指数为居民税负轻重的衡量指标,分析2011-2016年我国各省、区域的税负痛感水平,发现我国近6年税负痛感指数呈波动下降趋势,经济发达地区的税负痛感高于经济落后地区,区域间税负痛感指数差异大,各省份税负痛感以区域为界线表现出聚集效应。国内生产总值波动、产业结构调整、民生支出比重和非税收入是影响税负痛感的主要因素。从协调经济发展、优化产业结构、优化财政支出、规范非税收入和推进税制改革五个方面提出降低区域税负痛感水平和差异的建议。

【关键词】税负痛感指数;时空差异;财政收支

【中图分类号】F812.42 **【文献标识码】**A **【文章编号】**2096-3300(2019)01-0062-09

2018年4月中国福耀玻璃董事长曹德旺在博鳌亚洲论坛上提出,相比美国,中国税负过重,减税进程缓慢;娃哈哈掌舵人宗庆后表示中国企业税负重,减税效果不明显;李炜光教授提出“死亡税率”一词,直言40%的税负可能导致部分企业的“死亡”^[1];李万甫教授提出相反意见,他认为我国宏观税负一直处于较低水平^[2]。宏观税负高低问题一直是社会各界争论的焦点,减税降费是贯穿我国近年宏观经济政策的关键词,从“营改增”政策到个人所得税改革,中央显示出为企业、人民减负的决心。2018年我国实施较大规模的减税降费,据国家税务总局公布的数据显示,全年降税降费预计达到1.3万亿元。12月份召开的中央工作经济会议上,中国财政科学研究院副院长白景明再次表示,2019年我国将实施更大规模的减税降费,为全社会减负。此次减税降费措施有新的亮点:财政收入和支出两线并行。一方面,实行普惠性减税和结构性减税相结合,规范地方收费项目;另一方面,增加

支出规模,优化财政支出结构,改善民生水平。从2018年中央工作会议的减税措施来看,我国政府不仅从税收收入角度降低税负,而且注重民生支出对减负的影响。单纯争论我国税负的高低没有太大意义,优化财政收支结构、降低税负痛感更具有现实意义^{[3]35}。

一、文献综述

(一) 关于宏观税负衡量指标的研究

学术界关于我国税负指标的研究不尽相同,主要分为两类:宏观税负高低测量指标和税负痛感衡量指标。

宏观税负高低测量指标是由安体富^{[4]17}提出的宏观税负测量三大口径,分别把税收收入、财政收入和政府收入作为分子,计量其占GDP的比重,得出宏观税负指标的小、中、大口径。考虑到我国税制的特殊性,学者对三大口径指标提出修正。武彦民、温立洲^{[5]10}以四本账收入总额为基础,减去财政对社会保险基金的补助支出,将得出的数额作为

收稿日期: 2018-11-14

作者简介: 陈秋星(1994-),女,福建仙游人,硕士研究生,研究方向:国有资本经营预算。

大口径的概念，重新计算我国宏观税负的高低；方铸等^[6]认为三种指标各有侧重与不足，小、中口径指标强调税收与财政收入，大口径指标体现政府财力的集中度，应该综合应用才能得到合理的研究结果。

衡量税负痛感的指标较多，最早被社会各界所熟知的是美国《福布斯》杂志的“税收痛苦指数”。根据该指数测算方法我国税负痛感多年居高不下。我国学者对“税收痛苦指数”的计算方法提出质疑，认为通过加总六种税种的最高名义税率得出一国的“税收痛苦指数”，只适用于收入高的富人，并不适用于普通民众^[7-8]。庞凤喜、潘孝珍^[9]^[71]认为“税负痛苦指数”是一种主观心理感受，而《福布斯》杂志的计算方法并不能体现这种主观感受，并综合财政收支的关系，建立新的税负痛苦指数的计算公式；闫伟、宫善栋^[10]^[95]认为纳税人对政府各类收入的痛感是不同的，对政府各类收入进行加权以改进税感指数的计算公式。

（二）关于宏观税负水平的研究

关于宏观税负高低的研究，刘昶^[11]以小口径宏观税负指标测量我国税负与经济的关系，发现宏观税负对经济增长的作用受到市场化程度的影响，在供给侧改革背景下应适度降税以促进经济增长；黄凤羽、吴奇^[12]从税收对资源配置的作用出发，指出我国税负水平存在地区、行业失调等问题，应采取相应措施修正我国税负对经济的调控作用。也有学者持不同观点。武彦民、温立洲^[5]^[15]采用修正后的大口径宏观税负，通过公共品的供给——需求平衡分析，指出我国当前34%左右的宏观税负水平比较合适，不存在较强的降低宏观税负的压力；余萍^[13]以全球各国税负为依据拟合一条拉弗曲线，发现美国与中国处于拉弗曲线的不同位置，中国的宏观税率比主要发达国家低，不适宜跟随美国大幅度减税。

关于税负痛感的研究，庞凤喜、潘孝珍^[9]^[75]将税负痛感指数与国外进行比较，得出我国税负痛感仍有下降空间的结论；于佳等^[14]测算湖南省各市2012-2013年的税负痛感指数，通过与其他省份对比，指出湖南省税负痛感上升，并从经济、产业等角度分析税负痛感高的原因；闫伟、宫善栋^[10]^[100]基

于财政幻觉理论利用改进后的税负痛感计算公式对58个国家的税负痛感进行测算，得出我国税负痛感处于中等偏下水平，呈现降低趋势的结论。

综上所述，关于宏观税负水平的研究逐渐丰富，从早期单纯研究税负的高低到关注微观主体税负的痛感，相关的衡量指标也在不断地充实和完善，这有助于更加全面合理地把握我国的宏观税负水平。关于税负高低的研究起步时间早，研究比较充分，但关于税负痛感的研究起步时间相对较晚，相关研究有限，主要限于以下三个方面：一是税负痛感指数国际间的对比；二是对我国整体税负痛感问题的理论分析；三是对个别省份税负痛感的测算。对我国各省份间税感差异及区域间税负痛感差异的研究较少。本文借鉴庞凤喜构建的税负痛感指数的计算公式，测算2011-2016年我国各省份的税负痛感，比较区域税负痛感的差异，并分析差异形成的原因，对我国减税降费提出相关政策建议。考虑到我国政府非税收入规模不断扩大，财政收入对非税收入依赖性大^[15]，非税收入加重企业负担，是我国税负痛感的重要内容，仅衡量人民的税收收入负担，不符合现实情况^[16]，因此以包含非税收入的税费总和衡量居民承担的税负水平。

二、研究方法数据来源

（一）税负痛感指数测算公式

庞凤喜^[9]^[72]综合政府财政收入与公共品和公共服务的提供质量，提出以税负痛感指数来衡量我国宏观税负轻重。税负痛感指数的测算公式为：

税负痛感指数 = 公民的税收负担水平 / 具有合意性的公共产品的供给水平

地方居民承担的所有税费对于政府而言是地方财政收入，有地方财政总收入、财政收入、一般预算收入、税收收入四个依次缩小的口径。由于上缴中央的财政收入不属于地方可支配财政收入，故不适合本文的研究目标。而仅仅以税收收入来衡量居民的税负水平显然也不够合理，因此本文选用地方财政一般预算收入作为分子，以政府民生支出作为分母，来衡量公共产品的供给水平。主要包括四项民生支出：教育、社会保障和就业、医疗卫生、住房保障。这四项支出和人民生活关系最为密切，且

资金来源于政府一般预算收入。简化后的公式同时缩小了分子和分母的口径,尽可能保证测量结果与原公式接近。简化后的公式为:

税负痛感指数=政府的一般预算收入/政府民生支出

(二) 研究方法

采用数列分析、税负痛感协调系数来分析我国各区域税负痛感的水平和趋势,用泰尔指数比较全国、各区域及区域内部的税负痛感指数差异水平。根据我国经济发展水平和“七五”时期提出的区域板块划分方法,将我国经济划分为四大区域,如表1所示。

表1 中国四大经济区域行政单位构成

Tab. 1 The composition of administrative units in China's four major economic regions

区域	各区域省市组成情况
东部	辽宁、河北、江苏、浙江、福建、山东、广东、海南
中部	山西、安徽、江西、河南、湖北、吉林、黑龙江、湖南
西部	内蒙古、广西、四川、贵州、云南、西藏、陕西、甘肃、青海、宁夏、重庆、新疆
直辖市	北京、天津、上海

(三) 数据来源

地方政府一般预算收入和四大民生支出数据均来自国家统计局的地区数据和《国家统计年鉴2011-2016》。由于2011年之前政府没有统计地方社会保障性住房支出,因此本文主要以2011-2016年的数据作为研究对象。

三、我国税负痛感指数的实证分析

(一) 我国税负痛感指数水平分析

我国各省税负痛感指数整体呈波动下降的趋势。平均水平最高的地区是北京、天津、上海三个直辖市,2011-2015年平均值为2.5以上,2016年三市均出现六年来的最低值;其次是东部地区,东部地区税负痛感比直辖市低,但远高于中、西部地区,其中江苏、浙江和广东的税负痛感与北京、天津、上海相近,都在2.0以上;中部地区税负痛感较低,且各省市比较均衡;西部地区税负痛感最低,其中西藏是全国税负痛感最低的省份,其次是青海、甘肃。总体而言,经济越发达的地区税负痛感越高,东部沿海地区税负痛感高,西部地区税负痛感低。

(二) 我国税负痛感指数增长趋势分析

各省税负痛感指数呈负增长,即各省的税负痛感在降低,且省份间的税负痛感增长速度的水平越来越接近。西藏、青海和新疆的税负痛感下降最为明显,6年内税负痛感极值差距分别达到65.99%、58.12%和22.89%;从全国范围来看,各省份税负

痛感指数在2015年呈大幅度下降趋势,其中以东北三省最为明显,辽宁、黑龙江、吉林分别下降37.93%、32.57%、18.65%;各区域内部税负痛感指数增速的平均值波动下降,在2014年区域出现负增长,各区域的峰值出现在2013、2015年;东、中、西部税负痛感波动趋势几乎一致,而直辖市波动幅度较小,2012-2015年增速稳定,2016年出现大幅下降。

(三) 我国税负痛感与经济水平协调性分析

借鉴税负协调系数的含义和计算方法,可以得出税感协调系数,计算公式为:

地区税感协调系数=该地区政府一般预算收入占全国一般预算收入的比重/该地区民生支出占全国民生支出的比重

我国区域间税收协调系数存在差异,具体见表2。各省协调系数在减小,直辖市、东部、中部和西部系数依次减小。直辖市的税收协调系数各年均大于1.5,最高为上海在2015年达到2.26,说明上海财政收入远高于民生支出;东部地区除海南省外,税收协调系数都大于1,整体呈小幅下降趋势,说明东部地区财政收支结构比直辖市合理,但是仍表现出财政收入大于民生支出的特点;中部和西部系数总体小于1,主要原因在于西部地区受国家补助和税收优惠多,因此民生支出较财政收入比重大。

表 2 各省份税负痛感指数协调系数
Tab. 2 Coordination coefficient of tax burden pain index in each province

地区	省份	2011	2012	2013	2014	2015	2016
东部地区	辽宁	1.32	1.27	1.22	1.12	0.75	0.67
	江苏	1.93	1.74	1.65	1.66	1.64	1.49
	浙江	1.75	1.57	1.46	1.40	1.40	1.38
	福建	1.42	1.29	1.33	1.26	1.18	1.12
	山东	1.34	1.20	1.16	1.14	1.12	1.04
	广东	1.79	1.62	1.48	1.51	1.52	1.35
	海南	0.85	0.81	0.83	0.85	0.84	0.77
	河北	0.87	0.85	0.83	0.82	0.75	0.72
中部地区	山西	1.05	1.04	1.05	1.09	0.88	0.76
	安徽	1.00	0.94	1.00	1.01	0.99	0.99
	江西	0.82	0.85	0.88	0.99	0.99	0.92
	河南	0.94	0.85	0.89	0.94	0.93	0.91
	湖北	1.11	1.02	0.99	1.05	1.10	1.04
	吉林	0.34	0.32	0.31	0.29	0.27	0.25
	黑龙江	0.59	0.52	0.50	0.43	0.33	0.28
	湖南	0.82	0.72	0.71	0.73	0.72	0.67
西部地区	内蒙古	0.98	0.93	0.89	0.90	0.88	0.82
	广西	0.69	0.67	0.66	0.64	0.59	0.52
	四川	0.81	0.76	0.74	0.73	0.71	0.63
	贵州	0.68	0.69	0.66	0.61	0.60	0.56
	云南	0.68	0.60	0.65	0.65	0.63	0.55
	西藏	0.18	0.27	0.24	0.24	0.25	0.21
	陕西	0.92	0.78	0.73	0.73	0.73	0.62
	甘肃	0.43	0.42	0.42	0.42	0.41	0.38
	青海	0.26	0.27	0.37	0.38	0.37	0.30
	宁夏	0.67	0.64	0.65	0.60	0.61	0.57
	新疆	1.19	1.02	1.01	1.02	1.02	0.92
直辖市	北京	1.99	1.78	1.69	1.67	1.65	1.50
	天津	1.91	1.84	1.70	1.71	1.78	1.55
	上海	2.12	1.95	1.91	1.98	2.26	1.79

(四) 我国区域税负痛感指数的泰尔指数分析

泰尔指数可以用来衡量不平等性，把总差异分解为区域间的差异和区域内部的差异，并体现出这些差异对总差异的贡献率。用泰尔指数衡量区域税负痛感指数差异的计算公式如下：

$$T = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e} \right)$$

分解如下：

$$\begin{aligned} T &= \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e} \right) = \frac{1}{n} \sum_{m=1}^4 \sum_{i \in N_m} \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e} \right) \\ &= \sum_{i \in N1} \frac{1}{n} \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e_1} \right) + \sum_{i \in N2} \frac{1}{n} \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e_2} \right) + \sum_{i \in N3} \frac{1}{n} \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e_3} \right) + \sum_{i \in N4} \frac{1}{n} \left(\frac{e_i}{e} \ln \frac{e_i}{e_4} \right) + \sum_{m=1}^4 \left(\frac{m}{n} \frac{e_m}{e} \ln \frac{e_m}{e} \right) \\ &= T_{intra} + T_{inter} \end{aligned}$$

其中, e 表示全国的税负痛感指数, e_i 表示 i 省份的税负痛感指数, n 代表省份个数即 31, e_m ($m=1, 2, 3, 4, 5$) 表示 m 类区域的财政一般预算收入占该区域民生支出的比值。N1 东部 < 8, N2 中部 < 8, N3 西部 < 12, N4 直辖市 = 3。 T_{intra} 为区域内

部的税负痛感指数差异, T_{inter} 为区域之间的税负痛感指数差异。

根据上述公式测算 2011-2016 年我国税负痛感指数的泰尔指数, 结果如表 3 所示。

表 3 2011-2016 年我国税负痛感指数的泰尔指数

Tab. 3 The Thai coefficient of China's tax burden pain index from 2011 to 2016

年份	东部	中部	西部	直辖市	T_{intra}	T_{inter}	T	$T_{intra}/T/\%$	$T_{inter}/T/\%$
2011	0.0139	0.0020	0.0037	0.0017	0.0213	0.0473	0.0686	31.08	68.92
2012	0.0134	0.0040	0.0074	0.0003	0.0250	0.0495	0.0745	33.60	66.40
2013	0.0116	0.0037	0.0075	0.0008	0.0236	0.0380	0.0616	38.37	61.63
2014	0.0128	0.0038	0.0069	0.0005	0.0240	0.0376	0.0616	38.91	61.09
2015	0.0138	0.0004	0.0062	0.0016	0.0220	0.0515	0.0735	29.88	70.12
2016	0.0123	0.0001	0.0036	0.0011	0.0171	0.0302	0.0473	36.18	63.82

从总差异来看, 2011-2016 年我国税负痛感指数从 2011 年的 0.0686 下降到 2014 年的 0.0616, 在 2015 年回升到 0.0735, 2016 年再次降为 0.0473, 整体而言是波动向下的。6 年间最大值与最小值的差为 0.0272, 说明我国税负痛感变化较大。区域间差异对总差异占主导影响, 其变化趋势与总差异大体一致, 在 2015 年为最大值, 2016 年为最小值。2011-2016 年区域间差异对总差异贡献率分别为 68.92%、66.40%、61.63%、61.09%、70.12%、

63.82%。

从区域间差异来看, 2011-2016 年我国区域税负痛感指数差异呈 M 型, 区域间差异与总差异趋势基本相同, 具体见图 1。从区域内部差异来看, 各区域总体表现出平缓下降的态势, 各省份的税负痛感差异较小, 以区域为界线, 存在聚集效应。其中, 直辖市差异最小, 北京、天津和上海的税负痛感比较接近; 中部和西部差异走势相似; 东部地区内部差异最大。

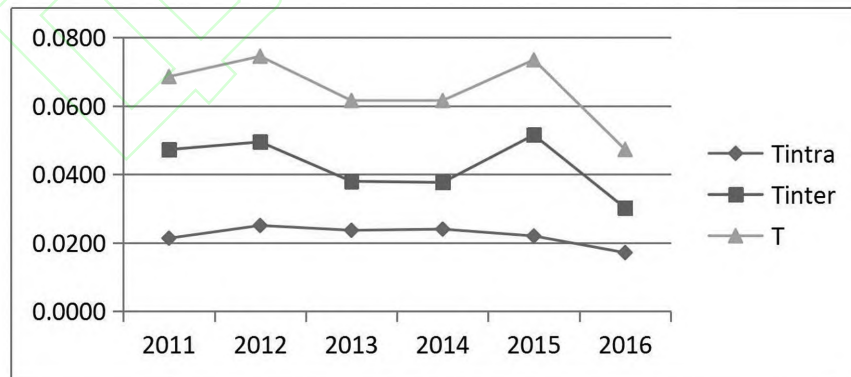


图 1 2011-2016 年全国、区域间、区域内税负痛感指数的泰尔指数变化趋势

Fig. 1 The Thai index trend of national, inter-regional, and regional tax burden pain index from 2011 to 2016

四、我国税负痛感指数时空差异的原因分析

通过对我国各区域宏观税负的实证分析，得出四点结论：第一，我国近6年税负痛感指数总体呈波动下降趋势，各区域的波动趋势大体呈现倒45度“Z”型，波峰和波谷在2013年和2015年；第二，经济发达地区的税负痛感高于落后地区，直辖市和东部税负痛感高，中西部税负痛感低；第三，区域间税负痛感差异大，而区域内部各省份税负痛感差异较小。影响我国地区税负痛感差异的原因主要有四点。

（一）经济发展水平差异

税收乘数反映税收变动与国民收入变动的倍数关系，政府增加（或减少）税收将引起国民生产总值或国民收入的减少（或增加）。拉弗曲线表明，税率的高度和税收收入与产出水平在一定的税率范围内同向变动，但是超过该税率就会阻碍经济增长。2011-2016年，我国四大经济区域GDP的增长速度趋势和地区税负痛感指数变化趋势相似，在2013年和2015年出现小波峰和小波谷。2013年，东部地区和直辖市的GDP增速小幅上升，原因在于东部和直辖市经济体量占全国比重大，会推动2013年全国税负痛感水平整体上升；2015年，各区域的GDP增速出现一定幅度下降，对应该年份各区域税负痛感降低，原因在于财政收入的减少。经济发展状况和税负痛感指数同向波动的现象在东北三省尤其明显。2015年，东北三省GDP在全国排名集体下滑，辽宁从第七滑至第十，黑龙江也下降三位；2015年，黑龙江、吉林和辽宁的GDP增长率分别为0.29%、1.88%和0.15%，增长速度排名全国倒数，税负痛苦指数也骤降。

（二）产业结构差异

税收收入总量和税制结构变化与产业结构变动密切相关。产业结构优化升级会促进生产效率的提高，进而推动经济和税收的增长。三大产业对经济和税收有不同的影响，对应不同的税种和税收政策。目前我国税制结构是流转税和所得税并重，第一产业的农、林、牧、渔业在这两种税种中享有较多减免税政策，因此第一产业占税收的总体比重较小；

第二、三产业是税收的主要来源，产业越发达，税收收入就越高。北京、天津、上海是我国经济发达城市，其产业结构以第二、三产业为主，近十年第一产业增加值占总产值的比重由1.14%降到2016年的0.64%，而第三产业增加值比重则由59.10%上升为70.19%，是地区产值的主要贡献者，因此该地区税收收入多。再者，经济发达地区基础设施完善，民生保障水平较高，社会保障水平继续提升的空间小、动力弱，因此税负痛感会更加明显；东部地区呈现“二、三、一”的产业格局，第三产业增加值上升，第一、二产业下降。在各地经济结构优化、GDP质量提升的同时，不可避免带来税收的大幅增长；西部和中部地区第一产业比重大，增加值水平保持在10%以上，第三产业远不如东部发达，因此税收收入来源相对有限。西部和中部地区经济相对落后、基础设施不完善、民生保障水平低，政府为其提供大量优惠政策和财政补助，在民生支出方面提升空间大、动力足，因此税负痛感降低幅度大、速度快。

（三）公共产品和服务供给水平

在公共品市场中，政府部门和私人部门同时扮演供给者与需求者的角色，按照成本效益原则，只有公共服务给人民带来的边际效用大于货币收入的边际效用，人民才会觉得“税有所值”。因此，公共产品和服务的供给水平可以看成是对居民缴纳的税费的抵免^{[3]40}。如果供给水平高，居民缴纳的税费带来的效用高，居民的税感就会降低；如果缴纳大量税费，又难以获得相应的公共服务，居民对税负的不满就会上升。2011-2016年我国政府民生支出占财政收入的比重呈缓慢上升态势，各年占比分别为68.42%、71.02%、68.14%、68.24%、72.86%、76.49%，见图2。各区域的趋势基本与全国一致，西部最高，其次是中部、东部、直辖市。其中中部和西部民生支出占政府一般预算收入比重高于全国平均水平，而直辖市和东部民生支出占政府一般预算收入的比例低于全国平均水平，甚至直辖市民生支出占比只有中西部的一半。

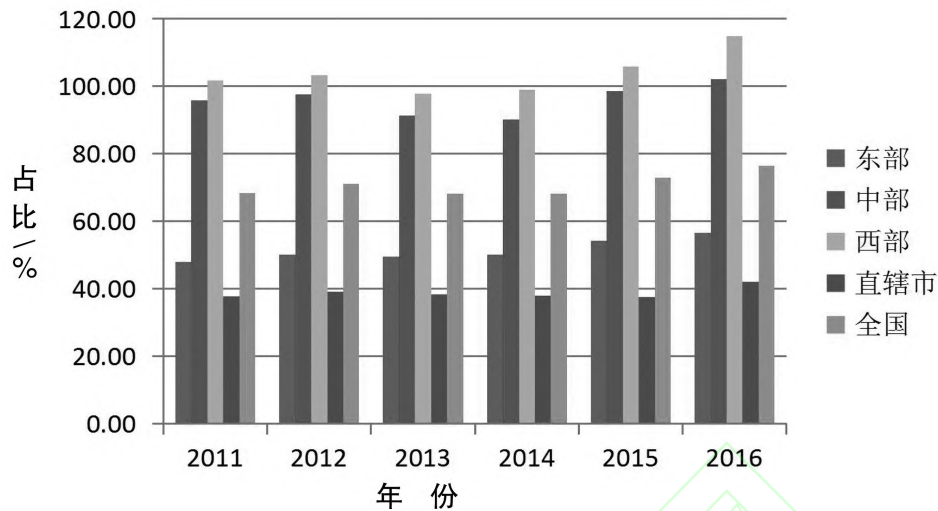


图2 2011-2016 我国四大经济区域民生支出占财政收入示意图

Fig. 2 The proportion of people's livelihood expenditure in fiscal revenue in China's four major economic regions from 2011 to 2016

(四) 非税收入占财政收入的比重

在评价我国税负痛感时应将居民缴纳的所有税费考虑在内,包括专项收入、行政事业费收入、罚没收入、国有基本经营收入、国有资产有偿使用收入、其他非税收入等六项非税收入。我国中部地区政府非税收入占财政一般预算收入比重最大,东部次之,西部最低。从时间跨度来看,只有西部地区

非税收入占政府一般预算收入的比重在下降,其他地区都呈上升趋势。直辖市政府费用收入上升最快,2007-2016年最高和最低差达到11.36%。西部地区下降最快,极差达到19.54%,见表4。直辖市包含省份少,费用收入却比重大、上升快,分摊到三个城市,每个城市的非税收入都很高。

表4 2007-2016年我国地区非税收入占地区政府财政一般预算收入的比重

Tab. 4 The proportion of non-tax revenue in general fiscal budget revenue of China's regional government from 2007 to 2016

(%)

区域	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	极差
东部	15.9	16.3	17.0	17.0	18.7	19.1	18.5	18.5	20.4	22.3	6.4
西部	27.5	26.9	27.8	26.7	8.2	8.8	8.8	9.0	9.5	9.9	19.5
中部	27.2	28.3	27.9	26.7	29.7	29.3	28.4	28.6	31.9	33.0	6.4
直辖市	6.3	6.7	9.1	8.9	10.8	13.2	12.5	13.1	17.1	17.7	11.4

五、政策建议

(一) 协调区域经济发展,平衡区域税收收入

GDP是税收收入的基础,经济发展不平衡是我国区域税感差异的根本原因。中西部地区经济落后于东部地区,落后的经济基础不利于中西部税收收入的合理增长,因此促进区域经济协调发展是缓解税感差异的根本途径。首先,改变中西部的经济增长方式,逐渐由粗放型经济向集约型经济转变,优化资源配置,提高经济发展质量;其次,各区域间既要发挥自身比较优势,提高地区经济的核心竞争

力,又要在自然资源、劳动力、科学技术和投资等方面加强合作,促进沿海地区与内陆地区经济协作,优化经济效益,促进经济平衡发展。

(二) 推动产业结构优化升级,增加税收收入来源

产业结构差异会导致税收收入结构的差异,推动区域经济结构的优化对于缓解地区税负痛感具有重要意义。首先,第三产业税基广、税源充足,是税收的重要增长来源。我国中西部地区第三产业的发展速度不如东部地区,这种差距拉大了区域间的

税负痛感，中西部地区应加快推动当地服务业的发展，增加财政收入；其次，低附加值的传统农业享受较多税收减免，对税收收入贡献小，因此中西部地区要加快农业现代化进程，提升农业附加值，推动农业产业升级。

（三）优化财政支出结构，降低地区税负痛感

从税负痛感指数的计算公式可以看出，加大民生支出是降低税负痛感的重要途径。由于财政支出的刚性特征，大幅降低我国财政收入不切实际，而构建民生财政，既可保持财政收入，又能降低税负痛感。首先，沿海地区经济发达、公共设施完善，是人口聚集地，公共产品的人均拥有量不高，因此应加大医疗、教育和住房等保障支出；其次，相比西部地区，东部地区行政管理支出更多，要提高政府行政效率，精简政府队伍，减少行政费用。

（四）优化税费结构，规范非税收入

我国非税收入存在名目繁多、数额庞大、支出隐性、监督不力、流失浪费等问题，要对非税收入进行规范，特别是经济发达地区非税收入显著高于落后地区。第一，要对非税收入进行科学和精细分类，对其中一部分费用收入要“费改税”，如把对事业单位收取的社会保险费用改为“社会保障税”，增强非税收入征收的透明性和规范性；第二，加强税收预算管理，加强对非税收入支出的监督，费用收支更加透明化。

（五）优化税制结构，推进税制改革

第一，推进流转税改革。在发达国家，直接税是税收的主要来源，而我国税收收入则是以间接税为主。以美国、加拿大为例，2013年美国、加拿大的所得税（含社会保障税）和流转税分别占税收总收入的60%、30%，而我国正好相反，流转税为49.1%、所得税为26.2%^[17]。2016年，我国推出“营改增”政策，彻底告别营业税，其改革效果有待实践的检验；第二，完善税种，开征社会保障税。社会保障税是西方发达国家的第二大税种，我国目前还处于空白，随着经济的发展和人口老龄化的加快，居民对社会保障的要求将越来越高，有必要通过法律形式规范社会保障税，明确个人、企业和国

家的义务，完善我国社保制度。

参考文献：

- [1]李炜光.企业税费负担过重拖累经济增长[EB/OL].(2016-11-14)[2018-10-10].<http://www.thethinkers.cn/index.php?a=show&c=index&catid=2&id=231&m=content>.
- [2]李万甫.“死亡税率”引发的税负问题思考[N].财会信报,2017-01-09(B02).
- [3]朱珍.死亡税率、税负痛感与财政支出优化研究[J].河北工业大学学报(社会科学版),2017,9(4):35-40.
- [4]安体富.当前世界减税趋势与中国税收政策取向[J].经济研究,2002(2):17-22.
- [5]武彦民,温立洲.对我国当前宏观税负水平的经济学分析[J].税务研究,2018(3):10-16.
- [6]方铸,王敏,付广琦.浅析我国宏观税负与企业税负测度中存在的问题及原因[J].财政科学,2018(1):107-120.
- [7]朱青.中国税负高低辨析——评《福布斯》杂志的“中国税收痛苦指数”[J].中国税务,2007(8):58-60.
- [8]郑春荣.“税收痛苦指数”的理论错误与反思[J].经济问题,2009(2):114-117.
- [9]鹿凤喜,潘孝珍.论税负痛感指数的构建及其运用[J].中南财经政法大学学报,2013(2):71-75.
- [10]闫伟,宫善栋.财政幻觉视角下的中国税负痛感指数测算[J].财经问题研究,2018(3):95-100.
- [11]刘昶.宏观税负、市场化与经济增长:基于供给侧结构性改革视角的分析[J].宏观经济研究,2017(10):41-53.
- [12]黄凤羽,吴奇.市场机制主导下的税收总量与结构调控[J].税务研究,2018(7):9-15.
- [13]余萍.拉弗曲线、最优税负及美国减税的启示——基于新世纪全球面板数据[J].经济问题探索,2018(11):163-170.
- [14]于佳,胡红平.湖北省地方税负痛感指数研究[J].湖北社会科学,2016(1):62-68.
- [15]刘蓉,寇璇,徐应越,等.关于中国非税收入优化的政策建议——基于中美非税收入结构的比较分析[J].财经智库,2017,2(6):62-75,141-142.
- [16]安体富.中国中长期税制改革研究[J].经济研究参考,2010(46):30-43.
- [17]代希丹,杨红.国内外不同税制结构下的税负水平分析[J].时代金融,2017(14):21-23.

An Analysis of the Spatiotemporal Difference and Causes of Pain Index of Tax Burden in China

CHEN Qiuxing

(School of Economics, Fujian Normal University, Fuzhou 350108, China)

Abstract: This paper uses the pain index of tax burden as the measurement to analyze the tax burden of provinces and regions in China from 2011 to 2016. It is found that there is a fluctuating downward trend of the index in the past 6 years; the tax burden in economically developed areas was higher than that in economically backward areas; there were significant differences among regions in the index of tax burden, and the tax burden of each province showed a clustering effect with regional boundaries. The fluctuation of GDP, the adjustment of industrial structure, the proportion of people's livelihood expenditure and the proportion of non-tax revenue are the main factors affecting the index. Suggestions are put forward to reduce the burden and regional differences in five aspects: coordinated economic development, optimized industrial structure, fiscal expenditure, and tax structure.

Key words: pain index of tax burden; the spatiotemporal difference; fiscal revenue and expenditure

(责任编辑: 练秀明)

(上接第 61 页)

The Composition Principle of Traditional Paper-Cut Art

—A Case Study of Paper-Cut Art of Zherong

LIN Jing

(Department of Art and Design, Fujian Business University, Fuzhou 350012, China)

Abstract: The traditional Chinese art of paper-cut has a long history; however, few people have explored its composition principle. Take the composition of Zherong paper-cut art for example; its segmentation methods include the line segmentation, frame segmentation and golden ratio segmentation with a variety of forms, such as the combination of objects, of angle and ordering, of objects and fonts, of lines and blocks, of patterns and realistic images, and the dynamic and diversified structural deformation combination and so on. Zherong paper-cut retains the strong cultural and historical characteristics of eastern Fujian, with rich modern application value. Its composition principle coincides with the elements of western aesthetics and it offers significant reference to the design of tourist handicrafts.

Key words: paper-cut art of Zherong; the composition principle; cultural value

(责任编辑: 陈达晨)