

# 世界银行税收营商环境评价体系辨析与启示

张巍 罗欣然

(吉林财经大学, 长春 130117)

**内容提要:**世界银行税收营商环境报告发展至今,受到了世界各国的关注和认可,已逐渐成为各国评价自身税收营商环境便利度的重要标准。但是通过对比分析,我们发现这套纳税评价体系在评估对象的假设上未能反映企业全貌,在测算方法的设计上缺乏横向可比性以及存在于纳税细分指标内容上的不科学、不合理。这些问题的出现,说明世行的纳税营商环境评价体系已经不能全面真实地反映各国的税收营商环境现状。因此,本文在国际国内现有营商环境评价体系的理论和实践基础之上,从拓宽评价维度、优化评估方法、提升指标科学性三个方面提出构思,为建立一套中国化、国际化的税收营商环境评价体系提供政策建议。

**关键词:**纳税指标体系 评估对象假设 测算方法设计 税收营商环境评价体系  
**中图分类号:**F812 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2021)11-0058-08

## 一、引言

税收营商环境作为营商环境中的重要指标,在各国越来越受到理论和实践层面的关注。“十四五”开局之年,中办、国办印发《进一步深化税收征管改革的意见》,立足于落实《优化营商环境条例》、对标国际先进水平,大力推进税(费)种综合申报,依法简并部分税种征期,减少申报次数和时间,通过持续深化税收领域“放管服”改革,逐步构建新型税费服务体系,从而提升纳税人的纳税便利度,更好赋能市场主体发展。

为了测算某一被评价主体税收营商环境的优劣情况,使“纳税便利度”更加具像化、更具有可比性,国内外的专业机构和专家学者长期致力于研究

构建一套完整的税收营商环境评价体系。从国内来看,我国对税收营商环境评价体系研究起步较晚,主要是在政府主导下进行的区域性探索实践。除此之外也有学者提出税收法治指数、税收效率指数和税收满意度指数等纳税营商环境指标体系<sup>[1]</sup>。从国际上看,世界经济论坛、经济学人智库和世界银行等机构也创建了国际化的纳税营商环境指标体系,其中世行的这套指标体系最具有影响力。世界银行于2006年首次将纳税指标引入《营商环境报告》,经过13个版次的更新修正,形成了包括纳税次数、纳税时间、总税率和社会缴纳费率、报税后流程指标在内的四项细分指标。虽然这套指标目前并非完美,在前提假设和指标设计等方面仍然存在一些争议,但在更好的指标体系出现之前,它依然对各国

[收稿日期]2021-09-10

[作者简介]张巍,税务学院院长,教授,研究方向为数字经济税收和税收营商环境等;罗欣然,税务学院研究生,研究方向为税收理论与政策。

测评税收营商环境便利度具有较强参考价值,也为未来构建我国本土化纳税营商环境指标体系提供了思路。

## 二、对标世行:中国纳税指标得分情况分析

自世界银行 2016 版《营商环境报告》发布以来,我国的纳税便利度综合排名在 105-132 之间变动,纳税便利度得分由 64.46 提升到 70.1,其中最好的排名是 2020 版报告中显示的第 105 名。这五年间我国的纳税便利度得分虽然有所波动,但排名总体上呈现出持续上升的趋势,反映了我国税收营商环境整体情况向好,说明近年来我国在税收营商环境领域所推行的改革是切实有效的。但同时我们也应看到,即使是纳税指标排名的最好表现,与集合中 190 个经济体相比,我国的排名仍未进入前 50%,总体排名靠后,处于中下游水平,说明我国的税收营商环境综合情况较世界主要经济体还有一定差距,存在很大的优化空间。

### (一)纳税一级指标得分情况

世界银行《营商环境报告》通过构建一套横向和纵向可比的指标体系,对全球 190 个经济体营商环境的多个方面进行评估,具体在报告中表现为十项一级指标和多层次细分指标的得分和排名情况。

针对税收营商环境,世行在纳税一级指标下设置了“纳税次数”“纳税时间”“总税率和社会缴纳费率”和“报税后流程指标”四项二级指标。其中“报税后流程指标”又包括了“增值税进项税额退税审批时间”“增值税退税到账时间”“企业所得税审计申报时间”“企业所得税审计完成时间”四项三级指标。

#### 1.纳税次数

纳税次数反映的是标准企业在运营第二年期间所缴纳的税项和派款的总数、支付方法、支付频率、申报频率以及所涉及的机构数量。由企业预扣代缴的税种,比如营业税、增值税或是由雇员缴纳的劳务税,这些税项虽然不会影响企业收入,但是会增加税收合规的行政负担,因此也包括在内。特别地,如果某一税项已基本实现电子化,不论申报和支付频率如何,纳税次数仍按一年一次计算。根据世行 2020 版营商环境报告显示(见表 1),中国的纳税次数为 7 次、电子申报率达到 100%,优于美国、日本、英国等 OECD 国家的表现。其中,日本的纳税次数出现了畸高,其主要原因是日本大多数税项尚未实现电子化申报和缴纳,电子申报率仅有 5%左右的水平。特别是纳税次数较多的不动产和增值税相关税种,目前仍然采用手动形式进行申报。

表 1 纳税次数国别比较

税款或强制性款项	中国	美国	日本	英国	俄罗斯	印度
社保费合计	1	4	3	1	3	6
企业所得税合计	1	2	2	1	1	1
增值税或 GST	1	1	4	2	1	1
不动产相关税种合计	3	2	5	—	1	1
印花税相关合计	1	—	1	1	—	—
车辆相关税种合计	—	1	2	1	—	1
燃油税	—	1	1	1	—	1
其他税费合计	0	0	1	2	3	1
纳税次数合计(次)	7	11	19	9	9	12
电子申报税种合计(次)	7	7	1	4	9	6
电子申报率(%)	100	63.64	5.26	44.44	100	50

数据来源:根据世界银行《营商环境报告》整理得到(2020)。

## 2. 纳税时间

纳税时间衡量的是标准企业每年准备、申报和缴纳企业所得税、增值税(或营业税)以及劳务税所需要的时间。其中,准备时间包括收集信息和计算金额的时间,申报时间包括填写表格和提交表格的时间,缴税时间包括在线缴纳和现场缴税的时间。除此之外,企业花费在前期咨询、备案和交通上的时间也需计算在内。通过五年的纵向对比(见表2)可以看出,我国的纳税时间从平均每年263小时减

少到了138小时,其中2017版和2018版的减幅最为显著,这主要得益于“营改增”的全面推行和部分税种的简并申报,大大降低了企业的纳税时间。从国别对比情况来看(见表3),我国的表现也较为亮眼,纳税时间总体上优于美国和俄罗斯,与日本的差距也较小。而且纳税时间的分布上相对均匀,三类主要税项和款派所需要的时间两两差距不超过12小时,未出现花费在某类税款上的时间过长的情况。

表2 中国纳税时间

版次	2016 版	2017 版	2018 版	2019 版	2020 版
纳税时间(小时)	263	207	142	142	138

数据来源:根据世界银行《营商环境报告:中国》(2016—2020)整理得到。

表3 纳税时间国别比较

税款或强制性款项	中国	美国	日本	英国	俄罗斯	印度
企业所得税	40	87	38	32	50	25
增值税或 GST	46	33	20	25	39	141
社保费和个人所得税	52	55	70.5	57	70	88
合计(小时)	138	175	129	114	159	254

数据来源:根据世界银行《营商环境报告》(2020)整理得到。

## 3. 总税率和社会缴纳费率

总税率和社会缴纳费率指标衡量的是标准企业在运营第二年所负担的税款和社保费的额度占商业利润的比重。从测算公式上看,分子部分包括了企业负担的利得税、劳务和社会派款、财产税、周转税和其他税,由企业代扣代收的税款不包括在内。而分母部分的商业利润实质上是企业缴纳所有税款和派款前的净利润,它不同于税前利润,在计

算时不能扣除任何税项。根据2020版世行报告显示(见表4),中国的整体税率和缴费率高于美国、日本、英国、德国等OECD高收入国家,在7个国家中仅次于法国,企业负担较重。从具体税项来看,企业的负担主要集中在劳务税及社保缴费,其占商业利润的比例已经接近50%,这个占比甚至达到了部分OECD高福利国家的2-5倍。

表4 总税率和社会缴纳费率国别比较

税款或强制性款项	中国	美国	日本	英国	德国	法国	俄罗斯	印度
利得税	5.9	20.2	23.9	16.6	23.2	0.2	7.3	21.6
劳务税及社保缴费	49.9	10.0	18.6	12	21.5	50	36.7	20.2
其他税	6.8	8.7	4.2	2	4.1	10.5	2.6	7.9
合计(%)	62.6	38.9	46.7	30.6	48.8	60.7	46.6	49.7

数据来源:根据世界银行《营商环境报告》(2020)整理得到。

#### 4.报税后流程指标

报税后流程指标由四个组成部分:增值税退税合规的时间、获得增值税退税的时间、企业所得税申报修正合规的时间和完成企业所得税申报修正时间,其最终得出的指数就是这四个部分得分的简单平均。值得注意的是,报税后流程指标的得分前提是适用增值税或企业所得税,如果企业对以上两个税种均不适用,则该指标不计入纳税指标的评估。由于我国的税收政策法规对企业所得税的错报更正审计没有特别要求,因此“企业所得税申报修正合规的时间”和“完成企业所得税申报修正时间”两项指标为满分(100)。但是对于“增值税退税合规的时间”和“获得增值税退税的时间”这两项指标,由于在统计期间内我国的增值税政策不允许对留抵税额进行退税,因此这两项的得分均为0。最后将这四项目标做简单平均,就得到了我国在2020版报告中报税后流程指标的50分。

### 三、价值偏差:世界银行纳税评价体系辨析

世界银行营商环境报告经过十多年的发展,成为了当前最受国际认可的营商环境评价体系,也是我国一直以来作为衡量营商环境改革成果的重要标尺,特别是其中的纳税指标体系,更是为推行税收制度和税收征管的改革提供了价值参考。自2013年起,我国正式把营商环境作为国家重要战略,并在税收领域开始进行“放管服”改革,推出了一系列改善纳税服务、降低纳税人成本、优化税收营商环境的政策改革。但是反观世行纳税指标得分和排名情况,我国的表现并不理想,这与世行纳税评价体系的自身设计缺陷有密不可分的关系。

#### (一)评估方法

##### 1.评估对象的假设未反映企业全貌

世界银行在评估对象的选择上,并没有以真实的企业为样本,而是通过一系列的假设虚拟了一家标准企业。具体有:标准企业为100%国内公司、拥有5名自然人股东、60名雇佣员工;企业的启动资金为人均收入的102倍、营业收入为人均收入的1050倍;企业主要从事一般性和工业或者商业活

动,主要是生产和零售陶瓷花盆。此外,还假设该企业在经营的第二年年初将其拥有的一块土地出售并获利、在经营的第二年年末将净利润的50%作为红利分配给企业股东。同时,除了与年限和规模有关的优惠政策外,该企业不享受其他任何税收优惠政策。

通过上文的列举可以看出,虽然标准企业的假设符合大多数经济体国内企业的共有业务和事项,覆盖的方面也较为全面,但是仍明显存在与实际不符的问题。比如对人员规模、财务指标和资产情况的假设过于具体,在现实中大多数企业都不能满足。以及主营业务生产和零售花盆这项,反映的是一种低端制造业,而参与测评的190个经济体中很大部分的产业结构是以第三产业为主,因此该业务的设计也未能体现企业生产经营的全貌。特别地,发展中国家的企业所得税往往存在大量优惠政策,呈现高税率多优惠的现象,但在不考虑税收优惠的假设下却无法体现出这一情况。

#### 2.测算方法的设计缺乏横向可比性

在纳税指标得分的计算方法上,世界银行采用的是简单加权平均法,即纳税指标的得分是通过对四项细分指标的简单加权平均得到的。这种算法虽然在操作上简单直观,但是没有考虑到数据之间的敏感度存在差异。也就是说不同细分指标变化相同的比例所引起的综合得分绝对数的改变,对纳税指标总体的排名影响不尽相同,敏感度高的指标在相同变化率下对排名的影响大于敏感度低的指标<sup>⑥</sup>。因此,只有在细分指标的敏感度一样时,通过简单加权平均后得出的排名才更具横向可比性。

除此之外,世行对纳税指标评估也依赖于评估专家进行问卷调查的模式。这种方法得到的评估结果主要取决于评估专家的主观判断,受到专家自身办税习惯、职业经验和专业认知的影响,得出的结果客观可比性不够显著。另外,由于评估专家组并不是固定,而是选取的被评估国的本国专家,这一做法一定程度上也降低了纳税指标的横向可比性。

#### (二)指标设计

##### 1.纳税次数的设置存在功能重复嫌疑

“纳税次数”指标在设计上主要反映了一个经

济体的税制复杂程度和税收信息化水平,可以说,对于高信息化水平的经济体,大部分税项已经完全采用电子化形式进行申报,此时纳税次数等于需要申报税种的数量。但是在现实中,纳税次数多少所带给企业的税收合规行政负担,其实就体现为一个企业每年纳税时间的长短,即纳税次数越多的企业对应的纳税时间也越长。因此,“纳税次数”指标的设置存在功能重复的嫌疑,可适时考虑剔除。

## 2. 纳税时间的评估方法主观性较强

“纳税时间”指标的评估主要是通过问卷调查的方式进行,由专家组对三个专业税种的问卷问题进行设置,再向专门的评估专家发放问卷调查表。首先,在问卷问题的设置上,主要是依据专家自己的职业经验主观性较强;其次,对问卷调查表的判断上,受到评估专家自身办税习惯的影响也不够客观;最后,对时间的考量仅限于绝对数差异,未考虑小时工资率的差异。以上原因均可能导致“纳税时间”指标不能全面的反映企业之间的纳税成本差异。

## 3. 总税率和社会缴费率的测算公式未反映实际税负水平

“总税率”指标的设置反映了一个企业利润中归属于国家的那部分经济损失,一定程度上决定了

企业直接税负水平,是企业在经营活动中最关注的指标。从测算公式上看,分子部分剔除了由企业代收后上缴财政的增值税(见表5),虽然该税项不会对企业的利润产生影响,但是由于我国的税制结构中流转税占主体地位,增值税的税负水平会影响企业的现金流和资金周转速度,从而一定程度上干扰企业资金链的连续性。分母部分的商业利润一定程度上反映了企业在一个财年中的税前实际利润,但就分子和分母间的对应关系而言,反映企业日常经营活动经济利益总流入的营业收入,作为分母更能体现两者间的分配关系。

除此之外,我国的“总税率”指标也存在明显被高估的情况。由于前提假定中不考虑税收优惠,因此税款优惠和税收返还均未剔除,而我国的税制存在高税率多优惠的情况,因此会导致总体的税负水平被高估。同时,2020版的报告在测算城建、教育费附加等税项的时候采取的增值基础税税率是17%(见表5),高于我国当前实际税率水平。而且世行选取北京、上海作为评估对象,这两个城市的老龄化程度本来就高于全国平均水平,企业对社会保险费的负担自然也高于其他城市。以上都会造成我国总税率水平出现偏高的情况。

表5 北京、上海“总税率和社会缴纳费率”计算明细

税款或强制性款项	法定税率	上海	北京	备注
雇主支付 - 社会保障和住房基金缴款	31.03%/31.16%(截至2018年5月1日)+5% (截至2018年6月)	49.92	41.54	
增值税	17%(截至2018年5月1日为16%),6%	42.63	42.63	不予计入
企业所得税	25%(STE at 20%)	3.09	3.92	
土地增值税	30%	2.82	2.82	
城市建设维护税	5%	2.46	2.46	
教育费附加	3%	1.48	1.48	
房产税	1.20%	0.97	0.85	
印花税	0.03%	0.97	0.97	
地方教育费附加	2%(自2018年7月1日起,1%)	0.77	0.99	
土地使用税	1.5元/平方米	0.04	0.04	
财产转让印花税	0.05%	0.03	0.03	
职工缴费 - 社保和住房公积金缴费	10.5%+5%(截至2018年6月19日)/10.2%+5%	0	0	预扣
总计		62.6	55.1	

数据来源:根据世界银行《营商环境报告:中国》(2020)整理得到。

#### 4.报税后流程指标的案例假设违背现实

“报税后流程指标”在 2017 年才被引入进纳税指标中,世行认为该指标能够体现纳税人和税务机关之间的互动,以及政府对资金的占用情况和税务征管的效率,从而更好地反映一个经济体整体的纳税环境。但由于四个三级指标的测算是基于扩展的案例研究假设,会和评估对象前提假设一样存在与现实不符的情况。同时,该指标得分的前提要求企业适用增值税或企业所得税,而国际间的税制差异会出现某一经济体同时不适用以上两种税,这种情况下得出的评估结果可比性也会降低。

### 四、深化改革:构建中国化、国际化的税收营商环境评价体系

通过上述分析我们可以看出,世界银行所构建的纳税营商环境评价体系有其普适性,但本质上仍是一套“窄维度”的指标体系。一方面是这套指标本身在设计上还存在诸多缺陷,另一方面是受限于各国不同的经济体制、政治环境和税收政策,无法用一套指标去评估所有的经济体。推动税收营商环境发展,工作重点之一就是要立足于现有理论和实践基础,建立一套具有中国特色的税收营商环境评价体系,将各地税收营商环境的发展情况量化可比,找出个体缺陷和区域差异,为优化我国整体营商环境提供改进思路和有效方案。

#### (一)中国税收营商环境评价体系的研究情况

我国对营商环境指标体系的研究较为滞后,但随着“放管服”改革的深入发展,学术界和地方政府已经在理论和实践领域做出了一些成功的探索。

在理论层面,刘志荣(2010)从法制建设、市场环境、信用资金等七个方面考察四川、安徽和广东三省中小企业的营商环境,提出其中企业满意度最低的是市场和资金。杨涛(2015)基于“鲁苏浙粤”四省进行因子分析,建立了包括市场发展、政策政务和科技创新三维一体的营商环境一级指标评价体系。沈雪(2018)、包红雪(2018)分别通过无序多分类回归模型和聚类分析对辽宁省的营商环境进行指标评价研究。这些理论成果极大地丰富了我国营商环境评价体系的学术研究储备。

在实践领域,2014 年底广东省佛山市提出了《佛山市营商环境指标体系》,成为国内研究区域性营商环境指标体系的先行者。2015 年广州亚太创新经济研究院建立了《商务环境评价指标体系》,这套指标体系考察了区域发展的市场化、国家化和城市服务功能三个维度,并具象为国际化、市场化、法制化三个一级指标,一级指标下又设置了 48 个二级指标<sup>[4]</sup>。国家层面,2018 年国家发展和改革委员会(以下简称“发改委”)连同其他部门初步构建起中国营商环境评价体系,并在 12 个城市展开了首批试评价(见表 6)。同年 5 月,发改委又启动了第二批

表 6 中国纳税营商环境试评价指标体系(第一批)

一级指标	二级指标	定义	计量方式
缴纳税费	纳税次数	各类企业申报及缴纳主要税款和派款的总数、支付方式、支付频率、申报频率	次数
	纳税时间	每年累计准备、申报和缴纳主要税种和代扣代缴社会保险费及公积金所需的时间	小时
	总税率和社会缴纳费率	企业实际承担的总税额和社会缴纳费率占企业税前商业利润的份额	占商业利润百分比
	报税后程序指数	增值税退税合规时间、获得增值税退税时间、企业所得税错报修正合规时间、完成企业所得税审计时间	0-100
	税收执法规范水平	对税务机关行政执法公开情况、依法征收情况、行政执法程序规范情况进行综合评价	0-8
	税外负担	企业承受各种收费、罚款、集资、赞助、摊派等税收以外的费用	占总营业收入比例

数据来源:根据国家发改委发布的第一批中国营商环境试评价工作方案整理。

试评价,同时对指标体系整体进行了调整和修订。针对纳税指标,在第一批试评价指标体系的基础上删除了其中的“税收执法规范水平”和“税外负担”两项指标,和世界银行的纳税一级指标体系保持一致。

### (二)中国化、国际化税收营商环境评价体系构思

#### 1.参照世行标准,拓宽评价维度

世界银行自2006年引入纳税指标体系以来,在稳定持续的发布周期内对指标进行更新完善,即使至今仍未达到完美却也不能否认其国际影响力。可以说,世行为我们提供的是一个较为成熟的税收营商环境评价体系框架,具有很强的借鉴意义,我们应该在未来将其内化为构建我国税收营商环境评价体系的基准点。同时,随着区域经济一体化的发展,我国在各类经济组织和多边合作中扮演越来越重要的角色,和其他经济体的商业往来也更加密切,对于税收营商环境评价的应用面不能只针对本国内部。参照世行的标准有利于提高我国税收营商环境评价体系的国际可比性,增强对不同经济体的适用性,为更多企业“走出去”和“引进来”提供有价值的参考。

除了纳税指标,世行还设计了另外九项一级指标,在现实中除了“办理施工许可证”和“获得电力”两项,其余指标或多或少都会涉及到税收的相关内容。比如“开办企业”指标中对时间和成本的评价,就涉及到税务机关为企业办理税务登记和申请领取发票这两个重要环节的参与。以及“获得信贷”指标中的信用信息系统,就是依赖于税务机关通过纳税信用体系搭建的“银税互动”服务平台。这些内容的交叉就体现了广义上的税收营商环境,即营商环境中的税收。在经济活动日益复杂多样的今天,对税收营商环境的评价不应该仅限于几个纳税指标的测算,应该尝试去建立一个多维度的指标体系,对其他一级指标中与税收关联度较高的指标提取出来纳入评估范围。这样做也有利于投资者对营商环境中的各种税收因素进行综合分析和交叉对比,

从而更全面的展现当地税收营商环境的整体发展状况。

#### 2.立足中国国情,优化评估方法

在样本选取上,我国的幅员辽阔、区域差异明显,因此不能像世界银行一样仅以单一的人口数量为标准选择评估对象。这里可以考虑分类评估的方法,采用不同的标准对被评估对象进行分类,或是按照地理方位、或是按照经济圈亦或者按照GDP发展水平,然后根据不同的分类情况,在保留纳税指标基本评价框架的前提下对评估方法做出调整,使之能够配合评估对象的改变进行动态变化,从而构建一套灵活性高、适配度强的税收营商环境评价体系。

对评估对象的选取,为了更贴合我国国情,还应该体现以下几个特点:一是国有企业、民营企业和小微企业都我国的市场主体的重要组成部分,不同规模的企业对税收营商环境的功能需求和政策反馈是不同的,也就不能以格式化标准去假定某一类企业。二是政商关系在我国是影响企业税收营商环境的重要因素,这一特点在客观指标中难以体现,只能通过投资者的主观评价加以衡量。三是我国存在大量的税收优惠政策,国税总局在2020年4月28日发布的减免税代码目录中就有多达781项有效减免税政策,还有各地方政府出台的财政激励政策,这些政策措施也会对纳税指标的统计口径产生影响,需要考量在内。

在评估数据的获取上,已有的文献对税收营商环境的计量方法都过于简单,而且方法的适用性较差。为了保证数据的真实性和独立性,可以采用独立填报、大数据抽样和交叉验证等方式同时进行。除此之外还应该注重实证调研的重要性,通过实地走访、发放函证等方式来了解经营者的真实想法,客观反映税收营商环境现状。对于问卷调查的设计,可以通过李克特量表法进行问卷调查,分别设置主观指标和客观指标,再采用主观赋权法来确定各指标的权重,最后选取两两

对比法或者德尔菲法权衡不同权重确定方法的优劣<sup>①②</sup>。

### 3. 保证客观实用,提升指标科学性

在指标设置上,可以与地区经济发展阶段和特定产业定位相结合,在指标细化的过程中突出可操作性和可对比性。指标的定义方面,应明确其指示的项目,方便对象在评估时能准确理解和精准填写,降低结果的主观理解偏差。由于各项指标对营商环境的影响程度和对政策的导向性不同,在对每项指标进行权重赋值的时候需要根据各自的重要性和影响力,尽量调整到一个平衡状态。

对于“纳税时间”和“纳税次数”,可以将其整合为“涉税事项处理时长”一项指标以此来反映企业在税收上花费的时间成本。同时,在数字化快速发展的趋势下,可以将以往通过专家评估的手段升级为利用“互联网+税务”的平台对企业进行“全范围、个性化”的问卷调查,或者利用大数据手段将企业的纳税申报情况直接汇总,这种做法不仅能降低人工参与的主观性,还能提升评估效率和结果的准确真实性。

反映纳税直接负担的“总税率和社会缴纳税率”是企业最关心的指标,在其二级指标的设计上,应该充分考虑企业日常经营负担税种情况,剔除企业不经常发生的税种。同时,不同于发达国家天然以所得税为主体,我国的税制结构呈现出增值税和所得税双主体结构税种,因此在指标内容上也应表现出流转税和所得税并重。在计算公式上,分母部分应考虑到企业支出的全部流量,以“总营业收入”更能体现企业负担的全部税收、政府性基金和行政事业性收费的真实情况。

①李克特量表是由美国社会心理学家李克特于1932年在原有的总加量表基础上改进而成的。这种量表由一组与某个主题相关的问题或陈述构成,通过计算量表中各题的总分,可以了解人们对该调查主题的综合态度或看法。

②德尔菲法也称专家调查法,本质上是一种反馈匿名函询法。大致流程是在对所预测的问题征得专家的意见之后,进行整理、归纳、统计,再匿名反馈给各专家,再次征求意见,再集中,再反馈,直至得到一致的意见。

最后,报税后流程指标的设置目的是为了体现纳税人和税务机关的互动关系,但是在案例假设和测算内容一直存在争议。可以考虑将“涉税服务”指标纳入评价体系,不仅能对税务机关的业务水平、办税态度和咨询辅导的情况进行评估,还反映第三方涉税机构的发展情况,从而全方位的体现“税后”的营商环境便利度。

### 参考文献:

- [1] The World Bank, Doing Business 2020: Training for Reform[R]. Washington, DC: The World Bank, 2019.
- [2] The World Bank, Paying taxes 2020[R]. Washington, DC: The World Bank, 2019.
- [3] 世界银行 doing business 小组. 营商环境报告: 中国(2020版)[R]. 世界银行, 2019.
- [4] 张国均. 优化税收营商环境的调查与思考[J]. 税务研究, 2018(11).
- [5] 岳树民, 张萌. 优化我国税收营商环境的借鉴与路径选择[J]. 税务研究, 2021(2).
- [6] 李成, 施文泼. 世界银行纳税营商环境指标体系研究[J]. 厦门大学学报(哲学社会科学版), 2020(5).
- [7] 国家税务总局湖北省税务局课题组. 世界银行营商环境报告纳税指标及我国得分情况分析[J]. 税务研究, 2019(1).
- [8] 庞凤喜, 杨雪. 优化我国营商环境研究——基于世界银行 2008—2018 年版营商环境报告中国得分情况分析[J]. 经济研究, 2018(12).
- [9] 江红义, 李敏. 从税收营商环境到营商环境中的税收[J]. 厦门大学学报(哲学社会科学版), 2020(5).
- [10] 满姗, 吴相利. 国内外营商环境评价指标体系的比较解读与启示[J]. 统计与咨询, 2018(3).
- [11] 王志荣. 国际视角下优化我国税收营商环境的路径选择[J]. 税务研究, 2019(6).
- [12] 王绍乐, 刘中虎. 中国税务营商环境测度研究[J]. 广东财经大学学报, 2014(3).
- [13] 李杰. 营商环境评价指标体系研究述评与展望[J]. 当代经济, 2019(7).
- [14] 石楠, 崔岩. 营商环境指标体系文献综述[J]. 中国市场监管研究, 2019(1).
- [15] 张景华, 刘畅. 税务营商环境评价体系的构建路径[J]. 税务研究, 2018(10).

【责任编辑 孟宪民】