

我国巩固拓展减税降费成效的 对策研究

——基于企业税负压力的视角

贾卫丽 李普亮

(惠州学院,广东 516007)

内容提要:我国实施的大规模减税降费显著降低了企业税负,但基于千家企业的调研发现,仍有部分企业反映税负压力较大,获得感不够强,进一步优化和落实减税降费政策,持续提升企业减税降费获得感,成为巩固拓展减税降费成效的内在要求。本文通过构建“三主体、六要素”分析框架,从政府、税务机关、企业三大主体和财政支出规模、税收制度和政策、税收征管、纳税遵从、税负承受能力、税费认知偏差六大要素系统阐释了企业税负压力的形成机理。研究发现,减税降费背景下,部分企业税负压力依然高企的主要原因在于盈利能力下降导致企业税负承受力弱化以及企业的税费认知偏差,税率高、税种多、税收优惠力度不足、税收征管加强也在一定程度上影响了企业税负压力。未来优化减税降费政策要突出重点、精准发力,继续推进以降税率为核心的税制改革,坚持税费改革联动,强化税收征管和优惠政策落实,提升企业税负承受能力,着力增强企业减税降费获得感,持续释放减税降费政策红利。

关键词:减税降费 税负压力 盈利能力

中图分类号:F812.0 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2022)10-0044-11

面对新冠肺炎疫情和百年变局交织叠加,企业普遍面临较大生存发展压力。习近平总书记在2020年7月21日召开的企业家座谈会上指出,要加大政策支持力度,激发市场主体活力,使广大市场主体不仅能够正常生存,而且能够实现更大发展。近年来,党中央、国务院出台了系列助企纾困政策举措,其中减税降费成为重中之重。2016年-2021年,全国累计新增减税降费超过8.6万亿元。2022年政

府实施新的组合式税费支持政策,坚持减税与退税并举,预计全年退减税约2.64万亿元,其中留抵退税约1.64万亿元。大规模减税降费的实施有效降低了企业客观税负。国家税务总局统计数据显示,2016年-2019年,重点税源企业每百元营业收入税费负担分别下降1.6%、1.2%、1.9%和6.9%,2020年全国10万户重点税源企业销售收入税费负担率同比下降约8%。以制造业上市公司为例,如果用

[收稿日期]2022-02-17

[作者简介]贾卫丽,经济管理学院讲师,研究方向为产业经济、物流经济;李普亮(通讯作者),经济管理学院教授,研究方向为财税理论与政策。
[基金项目]广东省普通高校特色创新类项目“新发展格局下制造业增值税留抵退税政策实施效果及优化对策研究”(项目编号:2022WTSCX110);广东省普通高校特色创新类项目“供给侧结构性改革下地方政府审计质量的影响因素研究”(2019WTSCX106);国家社科基金项目“中国制造业企业税负压力的形成机理及化解路径研究”(项目编号:18BJY224)。

支付的税费占营业总收入比重作为税负的度量指标,则制造业上市公司税负由2017年的6.8%降至2020年的5.1%,下降1.7个百分点。然而,在肯定减税降费取得显著成效的同时,如何巩固拓展减税降费成效成为业界和学界关注的热点。2021年12月召开的全国税务工作会议提出,要密切做好政策运行情况的跟踪分析,进一步提升纳税人缴费人减税降费获得感,增强减税降费综合效应。2022年4月召开的国务院减轻企业负担部际联席会议要求,要落实落细已出台减税降费政策措施,坚持问题导向,加强调查研究,进一步了解企业的成本负担和政策诉求,做到情况清、问题明、措施准、成效实。《中华人民共和国国民经济和社会发展第十四个五年规划和2035年远景目标纲要》针对制造业明确提出:“实施制造业降本减负行动……巩固拓展减税降费成果,降低企业生产经营成本,提升制造业根植性和竞争力。”毋庸置疑,减税降费的初衷在于降低企业税费负担,缓解企业税负压力,帮助企业渡过难关,助力企业扩大投资、加快创新和转型升级,进而走上高质量发展之路。但一个不容忽视的事实是,在大规模减税降费背景下,经济下行使地方政府财政压力日益增大,企业依然感到“税负过重”(庄序莹和周子轩,2022)^[1],仍有部分市场主体对于减税的获得感不强(张凯强和陈志刚,2021)^[2],企业对减税降费的政策诉求仍旧十分强烈。北京大学光华管理学院牵头组成的“中国企业创新创业调查联盟”基于对广东、浙江、河南、辽宁、甘肃、上海和北京20150家样本企业的追踪访问发现,呼吁减税的企业占比38.9%,减税仍是企业家最核心的需求。e-works(数字化企业网)在针对22个省(市)15个行业200家企业开展的《2022中国制造企业运营现状》问卷调研中发现,75.8%的企业希望加大减税降费力度,在企业各

项诉求中排名第二。可见,巩固拓展减税降费成效的一个基本要求就是持续优化和落实减税降费政策,进一步降低企业税负压力,尤其要防止企业税负压力出现反弹。为此,本文以巩固减税降费成效为目标导向,以企业税负压力为研究视角,在描述企业税负压力现状的基础上,从理论层面构建一个“三主体、六要素”企业税负压力分析框架,基于调研数据深入分析减税降费背景下部分企业税负压力高企的成因,在此基础上提出进一步降低企业税负压力、提升企业减税降费获得感的政策建议。

一、减税降费背景下企业税负压力的现状:来自千家企业的微观证据

税负压力实质上是因纳税人实际承担的客观税负超过了自身所能承受的边界进而产生的一种不舒适感(李普亮和贾卫丽,2020)^[3],它与税收负担既有密切联系,但又不尽相同。企业税负压力的大小既取决于企业客观承担了多少税负,也取决于企业对税负的承受能力。每家企业的税负承受能力有所不同,相同的客观税负可能不同企业税负压力的显著差异。因此,究竟多高的税负算是“过高”或“适度”,并不存在一个适用于所有企业的统一标准,对税负压力大小的感受因人而异。面对国家大规模减税降费,如果仍有企业感到税负压力不减甚至不降反增,至少有两种可能:一是减税降费未能覆盖这些企业,或者减税降费力度与企业预期仍有差距;二是企业税负承受能力下降放大了客观税负对企业税负压力的影响。无论是哪种可能,都意味着减税降费的成效有待进一步巩固拓展。为深入了解减税降费背景下企业的税负压力状况,笔者先后于2019年-2022年自主或联合税务机关、工信局等职能部门开展了五次问卷调查。其中,2019年问卷调查涉及广东、北京、山东、甘肃等省(市)234家制造业企业,2020年-2022年问卷调查以广东省为主,共涉及企业1121家^①,既包括广州、深圳等一线城

^①其中2020年调查企业55家,2021年调查企业261家,两次调查均以制造业企业为主,2022年调查分两次进行,分别调查企业448家和357家,涉及制造业、批发零售业、房地产业等多个行业。

市,也包括佛山、东莞等二线城市,还包括惠州、江门、汕头、河源、云浮等三四线城市,涉及行业涵盖制造业、批发零售业、建筑业、房地产业、租赁和商务服务业等多个行业。广东是全国的一个缩影,既包括经济发达的珠三角地区,也包括经济欠发达的粤东、粤西和粤北地区,加之我国税收立法权高度集中在中央,地方税权相对有限,全国各地执行的税收制度和政策大同小异,因此,选取广东企业研究税负压力具有较强的代表性。调研发现,在国家实施大规模减税降费后,仍有一定比例的企业反映税负压力较大,对减税降费诉求比较强烈,与中国企业创新创业调查联盟、e-works(数字化企业网)

的调查结果较为相似。

(一)四成以上受访企业反映税负压力较大

表1显示了2019年-2022年四次涉及企业税负压力的调查结果。虽然每次调查的样本并不相同,但调查结果非常相近。从反映税负压力“非常大”和“比较大”的企业占比看,2019年为43.17%,2020年为54.54%,2021年为41.00%,2022年为45.37%,均在40%以上,其中2020年超过50%,主要是因为当年国内爆发疫情对企业经营带来巨大冲击,严重弱化了企业对税负的承受能力,使得企业税负压力更加凸显。还有近半数受访企业反映税负压力“一般”,而表示税负较轻的企业占比仅在

表1 2019年-2022年受访企业对税负压力的评价

单位:家、%

选项	企业数量				百分比			
	2019	2020	2021	2022	2019	2020	2021	2022
非常大	20	3	22	35	8.55	5.45	8.43	9.80
比较大	81	27	85	127	34.62	49.09	32.57	35.57
一般	121	23	128	177	51.71	41.82	49.04	49.58
比较轻	12	0	14	15	5.12	0	5.36	4.20
非常轻	0	2	9	3	0	3.64	3.45	0.84
未作答	0	0	3	0	0	0	1.15	0
合计	234	55	261	357	100	100	100	100

5%左右。可见,即便在国家实施大规模减税降费后,仍有不小比例企业反映税负压力依然较大,是下一步巩固拓展减税降费成效不容忽视的问题。

企业当前所处的国内外经济形势和环境错综复杂,面临的生存和发展压力较大,相应的政策诉求也较多,但减税降费无疑是最主要的政策诉求之一。笔者在2022年基于对广东H市448家企业的调查结果显示,340家受访企业表示最希望享受的扶持政策是减税降费,占比达75.9%,在所有政策诉求中位居第二,与e-works(数字化企业网)的调查结果相近。这表明,从企业诉求角度出发,继续推进

减税降费是下一步巩固拓展减税降费成效的迫切要求。

(二)增值税是受访企业税负压力最大的税种

在现行税收制度下,企业涉及税种数量较多,但不同税种税负对企业造成的压力不尽相同。表2显示,在2019年、2021年和2022年的三次问卷调查中,分别有44.02%、52.11%和61.62%的受访企业将增值税视为负担最重的税种,分别有24.79%、21.84%和13.73%的受访企业认为企业所得税负担最重,还有少数受访企业认为房产税等其他税种的负担最重。这表明,增值税和企业所得税是企业税

负压力主要来源,其中,增值税成为多数企业税负压力最大的税种。需要注意的是,房产税和城镇土地使用税虽然对于多数企业而言属于小税种,

但仍有超过 10%的受访企业反映上述税种是税负压力的主要来源。因此,如何优化税制结构、精准实施减税降费是下一步巩固减税降费成效的重

表 2 受访企业对不同税种税负压力的感知

单位:家、%

2019 年			2021 年			2022 年		
税种	企业数量	百分比	税种	企业数量	百分比	税种	企业数量	百分比
增值税	103	44.02	增值税	136	52.11	增值税	220	61.62
企业所得税	58	24.79	企业所得税	57	21.84	企业所得税	49	13.73
个人所得税	10	4.27	个人所得税	6	2.30	个人所得税	11	3.08
房产税	18	7.69	房产税	28	10.73	房产税	36	10.08
消费税	6	2.56	消费税	1	0.38	城镇土地使用税	16	4.48
其他	39	16.67	其他	33	12.64	其他	25	7.00
合计	234	100	合计	261	100	合计	357	100

要考量。

二、减税降费背景下企业税负压力高企的成因分析

(一)企业税负压力的形成机理:基于“三主体、六要素”分析框架

税负压力的承受主体是企业,但对企业税负压力形成机理的考察不能局限于企业本身,这是因为,企业税负压力的大小不仅取决于企业自身的特质,同时与政府、税务机关的内在关联十分紧密。一般来说,为市场主体提供公共产品和服务是政府的基本职能,但政府履行职能离不开必要的财政支出,而税收收入是财政支出的核心保障。在中国现行税制下,企业对国家税收收入贡献高达 90%以上,成为纳税的绝对主力,因此,财政支出的规模一定程度上影响了政府对企业税收的需求,为了满足这种需求,政府可通过多种途径控制其从企业获取的税收收入,进而会对企业税负带来一定影响。有一点可以明确的是,政府税收收入的取得必须依赖于税务机关征税职责的

履行,这样一来,税务机关的税收征管能力必然会对企业税负产生一定影响。与此同时,政府在某些情形下也可能直接影响企业税负,比如,实践中许多地方政府出台的与企业纳税额挂钩的奖励或返还政策能够直接降低企业的实际税负。此外,各级政府与税务机关也存在千丝万缕的联系,其中连接二者的一条主线便是政府的税收收入预算。政府税收预算方案经人大审议通过后便成为法定任务,税务机关作为具体的征税部门,对于完成政府的税收计划负有直接责任,尽管税收计划已由过往的“指令性”变为当前的“指导性”,但政府和税务机关之间围绕税收计划的绩效考核并未随之消失,各级政府对税务机关的影响依旧不容忽视。尤其在经济下行压力大、税收任务完成较为困难时,税务机关面对上级税务机关及同级人民政府的绩效考核压力,极有可能通过提高税收征管强度推动完成征税任务,进而影响企业税负水平。因此,研究企业税负压力必须将政府、税务机关和企业三大主体置于同一分析框架。

政府的征税数额必须兼顾必要性与可能性的统一,既要考虑政府履行各项职能的财力需要,也要考虑政府筹集税收收入的现实可能。通常情况下,政府对企业的实际征税数额可表达为如下形式:税额=税基×税率×征收率。其中,税率取决于税收制度和政策设计,税基同时取决于税收制度和政策设计以及企业经营状况,征收率既取决于税务机关的征管能力,也取决于企业的纳税遵从度。不过,对于企业来说,纳税金额多少与税负压力大小并不存在必然的对应关系,这是因为,税负压力实际上是因纳税人实际承担的税负超过了自身所能承受的边界进而产生的一种负面感受,税负压力大小既取决于企业实际承担了多少税负,也取决于企业对税负的承受能力,也就是说,企业感受到的税负压力是其纳税金额与承受能力交织作用的产物。一般来说,对于既定的税额,企业在效益好、承受能力强的情形下感受到的压力相对较小,但在效益差、承受能力弱的情形下感受到的压力相对较大。需要注意的是,企业对税负压力的

感受还取决于其对税收负担和非税负担的认知,如果企业对于二者的认知出现偏差,甚至将二者混为一谈,则可能导致税收负担成为非税负担的“替罪羊”。概而言之,企业税负压力同时取决于财政支出规模、税收制度和政策、税收征管、纳税遵从、税负承受能力及税费认知偏差六大要素(见图1)。影响企业税负压力的六大要素与三大主体之间存在一定的对应关系,其中,财政支出规模及税收制度和政策属于政府层面的要素,税收征管属于税务机关层面的要素,纳税遵从、税负承受能力、税费认知偏差属于企业层面的要素。当然,上述要素并非完全割裂,彼此之间存在一定关联。比如,税收征收率会在一定程度上影响税收制度设计。1994年进行工商税制改革时,当时偏低的税收征收率迫使税制的设计必须“宽打窄用”(高培勇,2006)^[4],设计了较高的名义税率。此外,税收征管能力也会影响企业的纳税遵从度,税务机关的税收征管制度和技术手段越先进,纳税人偷漏税款的难度就越大,纳税遵从度也就越高。

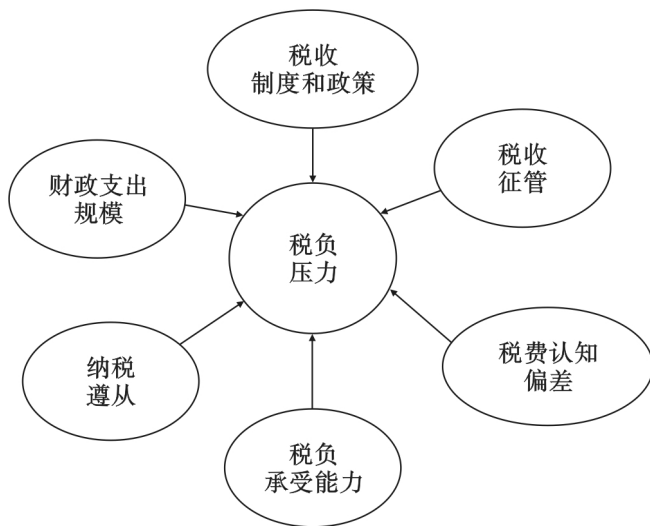


图1 企业税负压力形成机理示意图:六大要素

(二) 减税降费背景下部分企业税负压力高企的原因

前文指出,尽管近年来国家实施了大规模减税

降费,但仍有四成以上受访企业反映税负压力较大。进一步分析发现,企业税负压力的成因复杂多样(见表3)。

表3 受访企业税负压力的成因

单位:家、%

选项	2019		2021		2022		平均 百分比
	企业数量	百分比	企业数量	百分比	企业数量	百分比	
税种数量太多	80	34.19	56	21.46	65	40.12	31.92
税种税率太高	83	35.47	79	30.27	84	51.85	39.20
税收优惠太少	84	35.90	75	28.74	46	28.40	31.01
税收征管太严	30	12.82	31	11.88	22	13.58	12.76
缺乏有效税收筹划	15	6.41	26	9.96	—	—	8.19
涉企收费太多	33	14.10	18	6.90	—	—	10.50
社保负担太重	106	45.30	87	33.33	53	32.72	37.12
盈利能力低,税负承受能力弱	114	48.72	108	41.38	75	46.30	45.47
其他	20	8.55	20	9.96	0	0	6.17
未作答	0	0	8	3.07	0	0	1.02

基于前文提出的“三主体,六要素”分析框架,本文将减税降费背景下部分企业税负压力高企的成因概括为以下三个层面:

1.企业层面:盈利能力低、社保负担重是企业税负压力高企的首要成因

盈利能力是度量企业税负承受能力的重要指

标。一般而言,对于既定的客观税负,如果企业的盈利能力强,则其感受到的税负压力相对较低,如果企业的盈利能力弱,则会引发既定客观税负对企业税负压力的放大效应。调研发现,面对世纪疫情与百年未有之大变局的交织叠加,企业经营压力普遍较大,效益不容乐观(见表4)。

表4 受访企业对经营效益的评价

单位:家、%

2019			2022		
选项	企业数量	百分比	选项	企业数量	百分比
良好	71	30.34	良好	54	15.13
一般	125	53.42	一般	193	54.06
亏损	38	16.24	较差	110	30.81
合计	234	100	合计	357	100

注:为保持与2019年调查选项数量的一致性,本文将2022年调查中“非常好”和“比较好”合并为“良好”,将“非常差”和“比较差”合并为“较差”。

由表4看出,在2019年针对234家企业的调查结果显示,经营效益良好的企业占比为30.34%,约七成的企业表示经营效益一般或处于亏损状态,

其中处于亏损的企业占比16.24%。而在2022年针对357家企业的调查结果显示,经营效益良好的企业占比仅为15.13%,八成以上的企业表示经营效益

一般或较差,其中表示经营效益较差的企业占比高达30.81%。国内其他一些机构的调研同样发现企业经营状况不容乐观。中国物流与采购联合会2022年5月发布的《中小微物流企业经营状况调查报告》显示,在受访的1187家中小物流企业中,反映2021年营业收入与上年相比增加的企业占比31.7%,而反映成本比上年增加的企业占比高达65.7%,2021年50.1%的受访企业利润出现亏损,31.5%的企业利润基本持平,仅有18.4%的企业实现盈利。尽管近年来的减税降费降低了企业的客观税负,但较低的盈利能力弱化了企业对客观税负的承受能力,使得部分企业税负压力依然突显。值得注意的是,调研发现,四成以上受访企业将税负压力归因于“社保负担太重”。严格而言,社保收费并不属于税收的范畴,但它具有一定的垄断性,缺乏公平合理的市场价格,而且受益对象不够清晰,与税收的性质比较相近(张瑶和朱为群,2017)^[5],加之社保收费与税收均由税务部门负责征收,使其在部分纳税人眼中具有了税收的特征,进而将社保负担视为税收负担的组成部分,这种认知偏差一定程度上强化了企业对税负压力的感受。尽管疫情发生以来,我国社会保险实施了阶段性降低失业、工伤保险费率以及缓缴社会保险费等一揽子政策,但从调研情况看,企业对社保负担的感受依然比较强烈。

2.政府层面:税种数量多、税率高、税收优惠少是企业税负压力高企的重要原因

从表3显示的三次调查结果来看,平均三成以上的受访企业表示税种数量多、税率高、税收优惠少是企业税负压力的主要成因,其中认为税率高是企业税负压力主要成因的企业占比相对更高。税种数量、税率和税收优惠均属于税收制度和政策设计层面的因素。高培勇(2006)^[6]指出,我国现行税制脱胎于1994年的工商税制改革,当时偏低的税收征收率迫使税收制度设计了较高的名义税率。但随着税收征收率的持续提升,企业的实际税率与名义税率不断逼近,原有的税制设计使得企业税负压力日

益凸显。2016年下半年实业界的“曹德旺事件”和理论界的“死亡税率”之争一度将企业税负问题推向舆论的风头浪尖。自2016年5月1日营改增试点改革全面推广以来,制度性、结构性、阶段性减税降费协同推进,尤其是增值税税率由原来的17%和13%逐步降至13%和9%,小微企业的所得税优惠门槛不断降低、优惠力度持续加码,这些无疑在较大程度上降低了企业的客观税负。但在许多企业经营效益欠佳甚至亏损的背景下,企业所得税优惠对于减轻企业税负压力的边际效应递减,与企业盈利并不直接挂钩的增值税、房产税、城镇土地使用税等税种对企业税负压力的影响值得关注。尤其是增值税作为中国第一大税种,是多数企业税负压力最主要的来源,进一步降低企业增值税税负压力是巩固拓展减税降费成效的重要取向。此外,近几年的减税降费主要着眼于税率、税基的调整及相关税种的减免税优惠,对于税种层面的优化改革涉及不多,对缓解企业税负压力的效果有限。

3.税务机关层面:税收征管加强和税收优惠落实不够到位一定程度上对冲了减税降费对部分企业税负压力的缓解效应

在法定税基与税率既定的条件下,税收征收率成为企业税负的决定性因素。税收征收率既取决于税务机关征税的能力水平和努力程度,也取决于纳税人的依法纳税意识和纳税能力。随着金税工程的不断升级、国地税合并及税收征管制度的持续完善,税务机关的征管能力和水平不断提升,客观上推动了税收征收率的提升,缩小了企业法定税负与实际税负的差异。笔者在2019年基于234家企业的调查结果显示,61.54%的受访企业认为国地税合并后税务机关的税收征管力度较之过去“明显加强”或“有所加强”。范子英等(2022)^[6]基于2010年—2020年上市公司数据的实证研究发现,国地税合并显著降低了企业的逃税程度,提高了企业的实际税负,并且其对企业逃税行为的抑制作用在有政治关联企业、小规模企业和名义税率高的

企业中表现得更为明显。在大规模减税降费背景下,各级政府尤其是地方政府财税收入增速明显放缓,而财政支出增长却呈现出较强的刚性特征,进而引发地方财政收支压力(席卫群和杨青瑜,2022)^[7],地方政府为降低财政压力或完成收入预算不可避免地会向税务机关传导征税压力,间接推动税收征管强度提升,进而加大了企业税负压力。李文和王佳(2020)^[8]的实证研究发现,地方财政压力在统计上显著提高了工业企业的企业所得税有效税率。庄序莹和周子轩(2022)^[1]基于2009年-2020年沪深两市A股上市公司样本数据的实证研究指出,在地方财政压力持续增大时,税务机关可能会重点关注避税程度高以及规模大的企业,造成其税负粘性更大,税负“痛感”增强。需要说明的是,税务机关除了通过加强税收征管实现应征税款“应收尽收”外,还应确保税收优惠政策应享尽享。但在实践中,部分地区税务机关对一些税收优惠政策并未严格落实。国家审计署2021年二季度对减税降费政策落实情况的审计发现,部分企业未享受减税降费优惠1.81亿元,主要是因为政策宣传不到位、税务机关与相关单位沟通协调不够等原因。优惠政策落实不到位一定程度上弱化了企业对减税降费的获得感,影响了减税降费缓解企业税负压力的效果。

三、进一步降低企业税负压力巩固减税降费成效的对策建议

从企业税负压力的形成机理及现实成因看,进一步降低企业税负压力主要有两条路径:一是持续优化和落实减税降费政策,减轻企业承担的客观税负;二是着力提升企业盈利能力和税款支付能力,强化企业税负承受能力。诚然,加大减税降费力度既有利于直接减轻企业客观税负,也可通过减少对企业利润挤压提高企业盈利水平。但今后一定时期

内,减税降费要更加突出制度性和精准性,强化企业对税费优惠的稳定预期,降低企业纳税遵从成本,有效防范企业税务风险。

(一)深化以降税率为核心的税制改革

1.优化增值税税率和留抵退税制度

增值税虽是价外税,但可通过多种机制构成企业的真实负担(李普亮和贾卫丽,2020)^[9],是多数企业税负最主要的组成部分。前期关于增值税的减税降费主要集中在降低税率、提高小规模纳税人增值税免税销售额标准、部分行业进项税额加计抵扣以及大规模留抵退税,对于整体降低企业税负无疑具有积极意义。但在宏观经济下行、原材料和人工成本上升、企业经营压力加大的背景下,增值税依然是当前企业税负压力的主要来源,进一步降低增值税税负压力成为巩固减税降费成效的当务之急。

一是减并和适当降低增值税税率。经过几轮调整,增值税的税率除零税率外,还包括13%、9%和6%三档税率,在国际上仍属于税率档次偏多的国家^①,要着力推动三档税率向两档税率转变,即一档基本税率和一档低税率。此外,尽管增值税税率较之以前已有较大幅度下调,但与企业诉求相比,仍有一定下调空间。中国物流与采购联合会2022年5月发布的《中小微物流企业经营状况调查报告》显示,受访的1187家企业中,67.1%的企业最希望获得的税费支持政策是降低交通运输行业增值税税率。但增值税税率的调整既要考虑降低企业税负压力的需要,也要兼顾国家财政的承受能力,同时还需参考周边国家和地区的税率水平。建议将目前适用13%税率行业的增值税税率下调至10%、将目前适用9%税率行业及生活必需品行业的增值税税率下调至6%,同时保持目前适用6%税率行业的税率不变。但考虑到不同行业增值税税率的同步下调会对税收收入带来较大冲击,可以分批次调整相关行业的增值税税率,优先考虑下调制造业增值税税率,突显对实体经济的支持。

二是完善增值税留抵退税制度。增值税留抵退

^①2017年,全球开征增值税的162个国家或地区中,77.2%的国家或地区设置一档或两档税率。

税是 2022 年组合式税费支持政策的重要组成部分,对于缓解企业资金压力、促进企业正常运转、推动稳岗就业具有积极作用。未来完善增值税留抵退税制度的重点主要包括三个方面:一是降低留抵退税门槛,将申请留抵退税的纳税人信用等级由目前的 A 级和 B 级进一步扩大至 M 级,进一步提升留抵退税制度的包容性。考虑到放宽信用等级带来的税务风险及对财政的冲击,可限制在制造业进行试点,一方面体现对制造业发展的重视和支持,另一方面也可为后续向其他行业推广提供经验积累。二是取消“连续 6 个月增量留抵税额均大于零,且第 6 个月增量留抵税额不低于 50 万元”,将按月退还增量留抵税额扩大至全部行业。三是以增值税立法为契机,推进留抵退税的制度化和法制化,确保留抵退税成为一项普惠性的制度,充分释放留抵退税的制度红利。但对于企业是否选择享受留抵退税,要充分赋权于企业,由企业结合实际自主决定。

2.降低小型微利企业所得税税率

按照现行企业所得税法规定,符合条件的小型微利企业减按 20% 的税率征收企业所得税,但在实践中,为了照顾小型微利企业发展,对符合条件的小型微利企业还实行了减半征税等更大力度优惠,平均来看,符合条件的小型微利企业的企业所得税实际税负率不超过 10%。但自 2010 年以来小型微利企业所得税优惠政策的频繁调整弱化了税法的严肃性,加大了政策操作成本,不利于企业形成稳定预期。事实上,加强对小微企业税收支持是国际上的通行做法,应考虑将对小微企业的税收优惠与税收制度改革相结合,构建以低税率为核心的小微企业税收优惠体系,按照实质重于形式的原则,以制度化和法制化方式将小微企业适用的企业所得税法定税率由原来的 20% 降至 10%,强化小微企业所得税优惠的刚性,稳定小微企业对企业所得税优惠的预期。如果在某一特定时期确需对小微企业实施专门税收优惠时,可另行出台相关优惠政策。

3.推动房产税和城镇土地使用税合并

积极推进房地产税制改革,尽快出台房地产税试点具体办法,加快推动房产税和城镇土地使用税合并,择机选取非居住用房地产开征房地产税,加大房地产税减免税优惠力度,充分发挥房地产税在助企纾困中的作用,减轻经营困难企业的房地产税税负压力。

(二)推进税费联动改革

加强对各类非税收入的清理和整顿,坚决防范地方财政“税不够,费来凑”,杜绝企业减负“按下葫芦浮起瓢”。对现行的各类收费及政府性基金的性质、征收依据及合理性逐一进行深入论证,坚决取消不合时宜、依据不明以及相关支出适宜由税收统筹安排的收费及政府性基金,分步推动具有税收性质的收费实施“费改税”,重点推进社保领域的“费改税”,适时开征社会保障税。但企业社保制度的改革尤其是社保费率的调整应当充分考虑社保征管水平的变化,力求社保征管体制改革前后企业社保负担保持基本稳定,同时也不能单纯为了降低企业社保收费而弱化职工社会保障,这就要求在“降费率,强征管”的同时进一步加大财政对社会保险的补贴,实现社会保障“降费”不“降质”(马金华等,2021)^[9]。进一步梳理中央和地方行政事业性收费和政府性基金项目,明确收取行政事业性收费和政府性基金的理论依据,对于确需保留的收费项目和政府性基金由中央政府统一设立“正面清单”,严格限制地方政府自立收费名目的权力,加强对第三方服务收费事项的监督管理,健全违法违规涉企收费行为的投诉受理机制,依法严惩各类违法违规收费行为,通过“清费正税”着力优化政府收入结构,提高税收收入在政府收入中的比重,着力缩小不同口径宏观税负差异。

(三)强化税收征管及税收优惠政策落实

1.深化税收征管改革

一是严格依法征税,确保税收公平。尽管税收征管严是导致部分企业税负压力加大的原因,但减

轻企业税负压力决不能以牺牲依法征税为代价。依法征税、应收尽收既是保证税收公平的需要,也可作为落实税收优惠提供更大空间。在税收征管实践中,既要坚决打击各种偷逃税款和骗税行为,又要坚决杜绝征收“过头税”,加大对各类变相加重企业税负行为的惩治力度。一方面,建立和完善税收收入预测模型,统筹考虑下一年度税制改革、税源变动、税收征收率、税收优惠及其他可能的重要影响因素,进一步强化税收任务的科学性和精准性,加强收入预算管理,力争实现税收任务与应征税收的最小偏离。另一方面,推行税收任务的区间化管理,适当强化税收任务的弹性,并配套改革税务机关考核管理机制,更加突出征管质量、税收执法、纳税人满意度等因素在绩效考核中的地位,引导税务机关将工作重点转向依法征税和优化服务。此外,进一步理顺地方政府与税务机关的关系,在国地税合并的基础上,着手考虑将税务机关现行的双重领导管理体制逐步转向垂直管理体制,尽可能减少地方政府对税务机关的各种不当干预,增强税务机关依法征税的独立性。

二是优化纳税服务,降低企业纳税遵从成本。以提高税法遵从度和社会满意度为导向,按照中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》深化税收征管制度改革,优化税收征管流程,精简纳税报送资料,充分依托现代信息技术,提高办税服务厅的智能化服务水平,进一步健全纳税服务体系,着力构建以纳税人缴费人为中心的智慧税务系统,既要实现涉税事项办理流程及要求的标准化和规范化,又要做到纳税服务的人性化和个性化。重点推进区域间税务执法标准统一,尽快实现跨省经营企业涉税事项全国通办,努力降低纳税人跨地区办理涉税业务的遵从成本。

2. 强化税收优惠政策落实

针对现实中企业反映的税收优惠力度小、税收优惠政策变化频繁、税收优惠政策设计复杂、享受

优惠政策条件苛刻以及优惠政策期限过短等问题,加强摸底调研,区别情况、分类处理。对于确需长久扶持或鼓励发展领域实施的税收优惠政策,如小型微利企业所得税优惠、研发费用税前加计扣除、固定资产加速折旧、增值税留抵退税等,应着力将调整税收优惠政策与改革税制和完善税法有机统一起来,实现税收优惠政策的普惠性、制度化和法制化;对于因某种特定目的出台的阶段性或专项性税收优惠政策,应尽可能优化政策设计,减少企业享受优惠的前置条件,简化企业享受税收优惠政策的流程,依托现代信息技术打造智慧税务,完善税务部门与其他部门之间的信息共享机制,最大限度减少对企业的资料要求,强化企业享受税收优惠的便捷性,降低企业享受税收优惠政策的遵从成本。与此同时,加强对阶段性或专项性税收优惠政策实施效果的评估,对于实施效果良好、确有必要持续实施的政策逐步上升为税收制度和税收法律,对于没有必要继续实施的政策必须适时退出。为更好落实现有的税收优惠政策,让企业“应知尽知,应享尽享”,要充分利用微信公众号、税务机关网站、电子税务局、纳税人学堂等渠道加大税收优惠政策宣传力度,加强税收优惠政策宣传和推送的主动性、及时性和精准性,通过线上和线下多种形式为企业提供有针对性和实效性的税收政策辅导和咨询服务。此外,加大对减税降费政策落实情况专项审计力度,及时发现和解决税收优惠政策落实中存在的问题。

(四)着力增强企业税负承受能力

考虑到中国持续实施大规模减税降费的空间约束,企业客观税负的下降幅度终究有限,要防止企业产生“减税依赖症”,着力提高企业盈利能力、缓解企业资金压力、增强企业对税负的承受能力是进一步降低企业税负压力的关键所在。

1. 提升企业盈利能力

一方面,充分发挥企业自身在提升盈利能力中的关键作用。企业发展的关键不能依赖于政府减

税,而是要苦练内功,加快转型升级,提高经营能力、创新能力和管理水平,增强核心竞争力。为此,企业要加快推动产品的供给侧结构性改革,聚焦主业,紧紧依靠技术创新和商业模式创新实现产品供给与需求的动态适配,强化产品特色,减少产品同质化竞争,提高产品附加值和核心竞争力。大力推动企业向微笑曲线两端延伸,持续提升企业议价能力。与此同时,顺应外部环境的变化,结合自身业务实际,加快技术改造升级进程,改进生产工艺和流程,依托各种现代信息技术推动智能制造和智能管理,不断创新企业采购模式和企业核算体系,建立健全全面生产成本控制体系,推动企业降本增效。与人工成本和原材料成本相比,虽然税费成本在多数企业总成本中占比并不算高,但其对企业盈利水平及现金流状况的改善仍具有重要作用。因此,企业应当紧抓国家减税降费机遇,有针对性地加强对税收优惠政策的学习和研究,大力提升企业的税收筹划意识、能力和水平,充分发挥税收优惠政策在降低企业税费成本中的作用,尽可能减少税费成本对企业利润的挤压。

另一方面,强化政府对企业的多元化支持。深化放管服改革,全面梳理企业投资生产经营涉及的审批、许可、认证、评估、检验、检测等环节,最大限度减少涉企行政审批环节,提高涉企行政审批、认证、检验等行政流程效率。改革“政府部门设权、中介机构评估、关联企业收费”的管理模式,打破涉企中介服务机构的垄断地位,斩断政府与中介服务组织不正当的利益输送关系,培育竞争充分的中介服务组织体系,依靠市场竞争提升中介服务质量,加强对涉企中介服务机构运营的监督管理,严格规范涉企经营性中介服务收费标准,着力降低企业制度性交易成本。完善企业尤其是中小制造业企业创新扶持体系,除落实好已有创新税收优惠政策外,坚持财政补助、政府采购、创新孵化、创新平台等多种支持方式协同共进,鼓励企业持续加大研发投入,不断涌现创新成果,通过创新驱动鼓励企业高质量

发展,提升企业核心竞争力。推动要素市场化改革,打破土地、通信、电力、石油、天然气领域的垄断,提高要素市场化程度,发挥市场机制作用最大限度降低企业用地和用能成本,推动企业降低综合经营成本,不断提高经营效益。

2.提高企业税款支付能力

进一步优化企业融资环境,完善金融市场体系,加强对地方性金融机构发展的扶持,健全中小企业政策性融资担保体系,完善企业信用评价体系,加大对企业失信行为尤其是恶意拖欠债务行为的惩治力度,营造良好的信用环境,建立健全企业融资信息服务平台,清理整顿金融市场秩序,规范发展互联网金融,为企业融资创造良好环境,切实解决企业“融资难,融资贵”难题,缓解企业资金压力,提高企业税款支付能力,防止企业因资金短缺而发生纳税风险。

参考文献:

- [1] 庄序莹,周子轩.地方财政压力会影响企业税负粘性吗——一种企业税负“痛感”的解释[J].当代财经,2022,(6):37-49.
- [2] 张凯强,陈志刚.政府预算管理能减轻企业税负吗——基于预算偏离的视角[J].广东财经大学学报,2021,(6):98-112.
- [3] 李普亮,贾卫丽.中国企业增值税税负压力的形成机理及化解路径[J].经济体制改革,2020,(3):144-151.
- [4] 高培勇.中国税收持续高速增长之谜[J].经济研究,2006,(12):13-23.
- [5] 张瑶,朱为群.我国企业税负“痛感”凸显之谜探析[J].南方经济,2017,(6):44-52.
- [6] 范子英,朱星姝,冯晨.去属地化与企业税负:基于国地税合并的研究[J].财贸经济,2022,(10):23-39.
- [7] 席卫群,杨青瑜.减税降费、经济增长与财政压力[J].财政科学,2022,(6):24-38.
- [8] 李文,王佳.地方财政压力对企业税负的影响——基于多层线性模型的分析[J].财贸研究,2020,(5):52-65.
- [9] 马金华,林源,费堃桀.企业税费负担对经济高质量发展的影响分析——来自我国制造业的证据[J].当代财经,2021,(3):40-52.

【责任编辑 成丹】