

供给侧结构性改革导向下我国企业税负优化及操作路径研究

庞凤喜¹ 张念明²

(1.中南财经政法大学财政税务学院,湖北 武汉 430073;2.山东社会科学院财政金融研究所,山东 济南 250002)

[摘要] 当前,在供给侧结构性改革导向下,企业税负优化是我国经济发展提质增效升级的内在要求和市场活力迸发的实践诉求。从表征来看,作为税负的主要承担主体,我国企业税负呈现出总体负担偏重、税负结构复杂、税外负担规模偏大、税负布局不均衡等基本特征,但就实质而言,我国企业税负的形,是税制体系偏重收入取向、税收优惠过多过滥与涉税信息治理能力偏弱的必然结果。我国企业税负的优化,应在明确目标定位与操作指向的基础上,坚持形式公平与实质公平相结合,存量优化与增量扩容相结合,正向引导与负面约束相结合,短期宏观调控与中长期税制改革相结合,以结构性减税为基本导向,形塑负担公平、结构合理、可持续发展的现代税负体系。

[关键词] 供给侧结构性改革;企业税负;税负结构;结构性减税;现代税收制度

[DOI 编码] 10.13962/j.cnki.37-1486/f.2017.01.010

[中图分类号]F812.4 **[文献标识码]**A **[文章编号]**2095-3410(2017)01-0083-12

当前,处于经济发展新常态阶段的我国经济,面临着较为严重而复杂的结构性问题,长期来看,化解经济发展的结构性矛盾,需要在供给侧加大结构性改革力度。而优化企业税负结构,形塑合理税负布局,营造优良税收环境,既是减轻企业负担,激发市场活力,提升整个经济供给体系质量和效率的现实诉求,也是全面提升我国税制国际竞争力、引导和促进优质企业真正“走出去”、“引进来”的战略要求,同时,也是优化税制结构,推进我国税收治理体系和治理能力现代化建设的必然要求。为此,本文拟对供给侧结构性改革导向下我国企业税负的优化及操作路径做一粗浅探讨。

一、当前我国企业税负的总体状况与结构性布局

(一)当前我国企业税负的总体状况

从纳税主体来看,一国财政收入的贡献者总体

可分为企业纳税人与自然人纳税人。由于经济发展水平、税制模式选择、税务管理能力等的不同,企业纳税人与自然人在一国税制结构中的地位和负担比重并不相同。当前,不考虑税负转嫁因素,在我国税收结构中,由企业缴纳的税收占税收收入的比重高达90%以上,而由自然人纳税人缴纳的税收占比不足10%(见表1)。

由表1可见,企业纳税人是我国税负承受的绝对主体,这与我国由间接税主导的税制模式高度契合。从税收结构看,以增值税、营业税、消费税为主的流转税占据了我国税收收入的半壁江山,2014年“三税”合计收入达60846.94亿元,占全部税收收入的52.86%,占企业税收负担的58.7%,再加之作为主要税种的企业所得税,“四税”收入合计87288.74亿元,占全部税收收入的比重高达75.84%。由于流转税主要是企业税,我国将税收课征重心置于商品

[基金项目] 本文是国家社会科学基金重大项目“宏观税负、税负结构与结构性减税研究”(项目编号:12&ZD044)和国家社会科学基金青年项目“稳定税负约束下我国税负结构优化及操作路径研究”(项目编号:15CJY071)的阶段性成果。

[作者简介] 庞凤喜(1962-),女,湖南湘潭人,中南财经政法大学财政税务学院教授、博士生导师。主要研究方向:税收理论、税收政策与税收法律制度。

劳务流转环节的体系设计,使得企业纳税人成为我国税负的主要承受者。

实际上,除税收负担外,我国企业纳税人尚是非税负担的主要承担者。一般而言,在市场经济与法治健全的国家,税收收入、财政收入、政府收入大致属于同一范畴,纳税人承担的税收收入即是其对政府的全部或主体负担。但在我国,由于历史与制度成因,在税收收入之外,我国纳税人尚承担着名目繁杂、规模庞大、负担沉重的非税负担,如表2所示,我国非税负担与税收负担已形成“五五分”的平分秋色格局,由此使得仅拘泥于狭义的税收收入视角,将难以窥见企业公共负担的真实图景。而无论是税收负担,还是非税负担,对企业而言,均构成其对政府实质意义上的财政负担,并作为切实的“税痛”楔入企业的运行成本之中,而后者通常是散落的、不规范的甚至是数据不可得的,由此使得对企业税负的全景分析,应当也必须以整体性、结构性思维为指引,将包括企业非税负担、社会负担在内的所有外部负担涵摄进来,如此始能客观洞悉企业税负的真實状况及内在布局。

色格局,由此使得仅拘泥于狭义的税收收入视角,将难以窥见企业公共负担的真实图景。而无论是税收负担,还是非税负担,对企业而言,均构成其对政府实质意义上的财政负担,并作为切实的“税痛”楔入企业的运行成本之中,而后者通常是散落的、不规范的甚至是数据不可得的,由此使得对企业税负的全景分析,应当也必须以整体性、结构性思维为指引,将包括企业非税负担、社会负担在内的所有外部负担涵摄进来,如此始能客观洞悉企业税负的真實状况及内在布局。

表1 我国企业与自然人税负状况 单位:亿元

类型	税种	2010	2011	2012	2013	2014
企业税 收负担	国内增值税	21093.48	24266.63	26415.51	28810.13	30983.2
	国内消费税	6071.55	6936.21	7875.58	8231.32	8968.75
	进口货物增值税、消费税	10490.64	13560.42	14802.16	14004.56	14445.79
	出口货物退增值税、消费税	-7327.31	-9204.75	-10428.89	-10518.85	-11329.72
	营业税	11157.91	13679.00	15747.64	17233.02	17778.92
	企业所得税	12843.54	16769.64	19654.53	22427.20	26441.8
	资源税	417.57	595.87	904.37	1005.65	1083.66
	城市维护建设税	1887.11	2779.29	3125.63	3419.90	3641.91
	印花税(不含证券交易印花税)	496.18	603.77	682.13	774.71	893.16
	土地增值税	1278.29	2062.61	2719.06	3293.91	3914.68
	关税	2027.83	2559.12	2783.93	2630.61	2843.41
	烟叶税	78.36	91.38	131.78	150.26	141.05
	房产税	894.07	1102.39	1372.49	1581.50	1851.64
	城镇土地使用税	1004.01	1222.26	1541.72	1718.77	1992.62
	合计	62413.23	77023.84	87327.64	94762.69	103650.87
所占比重	89.38%	89.71%	90.90%	90.39%	90.05%	
自然人税 收负担	个人所得税	4837.27	6054.11	5820.28	6531.53	7376.6
	车船税	241.62	302.00	393.02	473.96	541.07
	车辆购置税	1792.59	2044.89	2228.91	2596.34	2885.11
	证券交易印花税	544.16	438.45	303.51	469.65	649.14
	合计	7415.64	8839.45	8745.72	10071.48	11451.92
	所占比重	10.62%	10.29%	9.10%	9.61%	9.95%

说明:1.为简化分析,部分难以区分税负的税种(耕地占用税、契税)未纳入统计范围;

2.印花税中证券交易印花税大致可视为自然人税负,其他部分视为企业税负。

数据来源:《中国统计年鉴(2011-2015)》。

表2 我国政府收入规模与结构 单位:亿元、%

类型/项目	2010年		2011年		2012年		2013年		2014年	
	收入额及其占政府收入比重		收入额及其占政府收入比重		收入额及其占政府收入比重		收入额及其占政府收入比重		收入额及其占政府收入比重	
公共财政预算	83102	60	103874	60	117254	62	129210	59	140370	59
其中:税收收入	73211	53	89738	52	100614	54	110531	50	119175	50
政府性基金预算	36785	27	41363	24	37535	20	52269	24	54114	23
国有资本经营预算	1571	1	1964	1	1496	0.8	1713	0.8	2008	0.9
社会保险基金预算	17071	12	25758	15	31411	17	35994	16	40439	17
全口径预算	138529	100	172959	100	187695	100	219186	100	236930	100

数据来源:财政部2010-2014年全国财政决算报告与2010-2014年《关于全国社会保险基金决算的说明》;

《中国统计年鉴(2011-2015)》。

(二)当前我国企业税负的结构性布局
在当前经济下行压力持续加大的背景下,为全

面、客观评估我国企业税负的实际情况,本研究以
2015年和2012年某省税务部门对同一样本企业的

深度调查数据为基础,以求较为全面、准确地反映企业负担的客观状况及变动趋势。

1. 样本企业的负担状况

被调查样本企业的总体负担或综合负担由三大类构成^①。一是税收负担,包括国税收入、地税收入和社会保险费收入;二是财政负担,包括政府性基金、专项规费、行政事业性收费、罚没款项等;三是社会负担,包括职工福利、义务捐赠、责任共建、其他摊派等。

企业负担率按照微观税负分析方法,依据企业各项负担支出占当年营业收入的比重计算得出。2011年与2014年企业税负状况如表3所示。

表3 企业负担状况变动表 单位:%

项目	2011年企业负担率	2014年企业负担率	变动情况	
总计	6.95	7.61	0.66	
税收负担	国税税收	3.35	3.76	0.41
	地税税收	2.09	1.93	-0.16
	社会保险费	0.78	0.86	0.08
	小计	6.22	6.55	0.33
财政负担	政府性基金	0.07	0.16	0.09
	专项规费	0.25	0.21	-0.04
	行政事业性收费	0.05	0.02	-0.03
	罚没款项	0.01	0.00	-0.01
	小计	0.38	0.39	0.01
社会负担	职工福利	0.33	0.66	0.33
	义务捐赠	0.02	0.01	-0.01
	责任共建	0.00	0.00	0.00
	其他摊派	0.00	0.00	0.00
	小计	0.35	0.67	0.32

如表3所示,2011年至2014年企业负担呈现如下变化:

一是总体负担有所上升。2014年企业总体负担率比2011年上升0.66%。其中:税收负担、财政负担、社会负担分别上升0.33%、0.01%、0.32%。2014年税收负担上升幅度较大,究其原因,除税制结构与税收政策调整等因素外,也与当年该省税收增长水平有关。2011年该省税收增长26.2%,略高于全国平均水平23.7%,排全国第17位;而2014年全国大多数省区税收回调,仅增长8%,而该省仍增长14.2%,排居全国第4位,从而客观上抬高了税负水平。

二是社保费负担略有加重。2014年,该省社保费征缴规模为977亿元,在21个由地税部门征收社保费的省份中,该省连续保持第5位。2014年2155

户样本企业缴纳的社保费占工资总额的比重由2011年的19.07%提高到22.57%;社保费负担率为0.86%,比2011年上升0.08%。其中,小微企业社保费负担率1.18%,上升0.4%,高于大型企业0.84%和中型企业0.91%的水平。

三是企业不合理负担相对减轻。从非税负担方面看,社会负担率为0.67%,比2011年上升0.32%,主要是企业在工会经费、住房公积金、职工个人福利支出上均有增加,从而使职工福利负担上升1倍。但义务捐赠较2011年下降了0.01%,责任共建和其他摊派比重较低。在纳入财政负担的4个主要项目中,专项规费、行政事业性收费、罚没款项负担比2011年分别下降0.04%、0.03%、0.01%,但政府性基金负担上升0.09%。

四是企业盈利水平下降、亏损面扩大。在2155户样本企业中,企业平均营业利润率为9.02%,比2011年下降了1.13%。其中,有833户发生亏损,亏损面为38.6%,比2011年扩大了5.2%。具体亏损情况为:

(1)分行业看,采矿业亏损48.9%,制造业亏损35.9%、住宿餐饮业达到61.54%。在上述亏损行业中,制造业亏损额高达59.58亿元,占企业总亏损额的45.6%。

(2)分企业规模看,大型企业亏损面相对较小,为23.5%;小型企业亏损面大,达到50.9%,效益状况堪忧。

然而,在制造业、服务业等实体经济亏损面不断扩大的同时,提供公共服务的垄断性国有企业盈利水平畸高,挤占了其他企业的利润空间。2014年,109户金融企业平均营业利润率24.63%,47户水电气供应企业平均利润率19.37%。在调查的10个行业中,上述两个行业的企业数量仅占调查样本的7.2%,而营业利润却占到样本企业总利润的47.1%,形成巨大反差。

2. 企业亏损多、负担重的主要原因

总体来看,一方面由于经济下行压力持续加大,企业效益呈不断下降趋势,另一方面,企业不断升高的成本费用支出、刚性的税收(含社保费)缴款支出,以及大量的不因企业亏损而减少的政府性基金、规费等,使企业负担承受能力进一步削弱,这种负重

感在经济下行期间显得尤为突出。具体而言:

(1) 企业成本、费用增加是主要负担

从广义层面看,除税费负担外,真正让企业倍感压力的是经济形势趋紧和成本费用支出的逐年增加。调查显示,2155户样本企业2014年成本费用支出占总收入的比重平均为90.18%,其中,制造业高达95.5%。近年来,虽然工业生产者购进价格指数连续下跌,企业原材料成本压力有所缓解,但融资成本、用工成本、用电成本负担仍然较重,这是影响企业效益的最大困扰。

一是融资难、融资贵。2014年,在样本企业银行借款余额2182.9亿元中,65.8%为大型企业借款、小微企业借款仅为7.7%;盈利企业借款占69.8%,亏损企业占30.2%。这表明,银行贷款重点流向了大型企业和效益好的企业,中小企业融资仍然艰难。此外,从资金成本看,2046户样本企业(不含金融企业)2014年发生财务费用191.95亿元,占营业费用的20.05%,比2011年提高1%,其中,房地产业务费用占比高达37.74%。

二是用工成本持续攀升。仅按照企业实际支付的工资统计,2014年,样本企业发放工资总额491.8亿元,职工人均年工资5.71万元,大大高于该省统计公布的社会平均年工资4.32万元。其中,大型企业为6.39万元,中型企业4.89万元,小微企业为4.41万元。虽然小微企业工资标准低于大中型企业,但其工资支出占营业收入的7.12%,大大高于大型企业的3.46%和中型企业的4.97%的占比水平,成本压力更大。另外,用工较多的服务性行业、高劳动强度行业受用工成本影响更大,如住宿餐饮业工资占成本费用的比重高达16.17%、采矿业达到14.58%。在直接工资成本上升的同时,与工资配套发放的其他支出,如社保费、工会经费、住房公积金、残疾人就业保障金等也居高不下;部分企业尚承担“养人”保就业、保稳定的社会成本。据估算,部分企业每支付100元工资,其配套支出可达40元以上。

三是用地、用房、用电等成本也居高不下。

(2) 企业缴纳的“其他基金、其他规费”负担加重

2014年,样本企业的财政负担为0.39%,与

2011年持平。在财政负担中,企业缴纳的专项规费、行政事业性收费、罚没款项三类负担均有所下降。但值得注意的是,政府性基金负担较2011年上升0.09%,达到0.16%。进一步分析,有明确项目的3项政府性基金负担与2011年相比变化不大,但统计在政府性基金中的“其他基金”一项就高达9.49亿元,企业负担率由2011年的0.01%提高到0.08%。数据同时显示,统计在专项规费中的“其他规费”负担率也由当年的0.01%上升到0.05%。在此次调研中,因时间和条件所限,虽然无法对“其他基金”、“其他规费”的具体项目、收入数量、收费部门、收费标准进行完整统计,但据了解,它们主要涉及有关中央部委、省级部门要求企业缴纳的各种基金、规费及地方专项收费,如中央决定开征的文化事业建设费、育林基金;地方决定开征的地方水利建设基金、城市公用事业附加等。调查显示,2014年,在该省10个行业中,这类财政负担最重的采矿业达到3.22%,是该省平均财政负担的8.3倍,比2011年加重了1.2%。据某化工公司反映,当地政府磷管办在以“卡资费”(企业开采的磷矿石都必须在指定过磅点过磅,根据过磅重量预缴一定费用)形式“打包”征收税费过程中,仅企业缴费票据显示的基金、规费项目就有植被恢复费、工管费、水土保持设施补偿费、水土流失防治费、道路维修基金、征管经费等,该企业近三年共缴纳“卡资费”2.08亿元,其中,费收部分为7771万元,占比高达37.5%,超过税费负担总额的三分之一。

(3) 小微企业非税负担较重

近年来,国家出台了一系列优惠政策,小微企业税收负担虽有明显减轻,但相对于大型企业而言,小微企业因规模小、承受力弱,对非税负担敏感性极强。2014年,800户样本小微企业财政负担为0.43%,高于大型企业的0.41%和中型企业的0.34%。主要原因是,由于面向企业的行政收费多、罚款多,并且不考虑小微企业的负担能力,一律实行按项目(次)收费,有关财政返还又远低于大型企业。调查的小微企业营业收入仅为大型企业的3.52%,但承担的罚款却达到1290.96万元,是大型企业罚款767.84万元的1.68倍;另一方面,小微企业获得的财政补贴1550.21万元,仅相当于大型企业7.67

亿元的 2.02%。

调查还显示,由于盈利能力相对较弱,小微企业的税费综合负担率为 7.67%,高于大型企业;其销售利润率与综合负担率之比为 2.95:7.67,从而导致负担率与利润率形成“倒挂”,这表明,在小微企业利润中,有相当一部分都被税费负担所抵消,其眼下的生存、发展处境要比大型企业更为困难。

(4) 住宿餐饮企业亏损严重、处境艰难

2014 年,纳入调查的 286 户住宿和餐饮企业有 176 户亏损,亏损额 2.8 亿元,亏损面高达 61.5%,是调查的 10 个行业中唯一的总体亏损行业。2013 年以来,住宿餐饮企业特别是其中的高端企业经营困难,普遍面临投资大、成本高、业绩差、转型难的问题。虽然一部分企业完成了向大众消费转型,但由于行业竞争激烈、短期内难以摆脱困境。2014 年,住宿餐饮企业综合负担率 10.81%,仅次于采矿业、房地产业、金融业和电气行业,负担水平排第 5 位,相对其他行业而言,负担较重、处境艰难。

表 4 2014 年分行业抽样企业负担情况 单位:%

项目	企业抽样户数	税收负担	财政负担	社会负担	总体负担
采矿业	47	17.06	3.22	1.33	21.61
制造业	746	5.32	0.23	0.47	6.03
电力、热力、燃气及水的生产和供应业	47	9.43	1.00	1.34	11.77
建筑业	309	3.36	0.14	0.55	4.05
批发和零售业	35	6.56	0.25	0.65	7.46
交通运输、仓储和邮政业	129	6.00	0.18	1.12	7.30
住宿和餐饮业	286	9.43	0.46	0.92	10.81
金融业	109	10.89	0.31	1.57	12.77
房地产业	307	12.94	0.65	0.19	13.79
租赁和商务服务业	140	8.59	0.33	1.08	10.00
合计	2155	6.55	0.39	0.67	7.61

从行业看,总体负担最重的行业为采矿业,高达 21.61%,其各类型负担均高于其他行业。其次为房地产业,达到 13.79%,第三为金融业,为 12.77%(见表 4)。

表 5 2014 年分经济性质抽样企业负担率 单位:%

项目	企业样本(户)	税收负担	财政负担	社会负担	总体负担
1. 内资企业	2026	6.87	0.44	0.77	8.08
(1) 国有企业	213	7.29	0.33	1.21	8.83
(2) 股份公司	192	8.70	0.88	0.87	10.45
(3) 民营企业	1621	5.81	0.30	0.49	6.61
2. 外资企业	129	5.55	0.23	0.37	6.15
(1) 港澳台企业	45	5.75	0.38	0.55	6.68
(2) 外商企业	84	5.53	0.21	0.34	6.08
合计	2155	6.55	0.39	0.67	7.61

表 5 显示,从经济性质分类来看,各种负担及总体负担普遍为内资企业超过外资企业,二者的税收负担分别为 6.87% 和 5.55%,财政负担分别为 0.44% 和 0.23%,社会负担分别为 0.77% 和 0.37%,总体负担分别为 8.08% 和 6.15%。

从内资企业看,股份公司 10.45% 的总体负担要高于国有企业 8.83% 和民营企业 6.61% 的综合负担水平。其中,股份公司的税收负担和财政负担分别为 8.7% 和 0.88%,均高于国有企业和民营企业的负担水平,国有企业的社会负担为 1.21%,远高于股份公司 0.87% 和民营企业 0.49% 的水平,表明国有企业在职工福利、义务捐赠等方面的支出较多。

从外资企业看,无论是总体负担,还是分项负担,港澳台企业的负担水平均高于外商企业。其中,二者的税收负担分别为 5.75% 和 5.53%,财政负担分别为 0.38% 和 0.21%,社会负担分别为 0.55% 和 0.34%,总体负担分别为 6.68% 和 6.08%。

表 6 分规模抽样企业负担情况 单位:%

项目	企业抽样户数	税收负担	财政负担	社会负担	综合负担
大型企业	349	6.41	0.41	0.69	7.50
中型企业	1006	6.96	0.34	0.65	7.95
小微企业	800	6.68	0.43	0.56	7.67
合计	2155	6.55	0.39	0.67	7.61

表 6 显示,从分规模企业来看,大型企业税收负担与综合负担均低于全部样本企业。其中,税收负担中型企业最重,小微企业次之,大型企业最低;财政负担小微企业最重,大型企业次之,中型企业最低;社会负担则与企业规模完全一致,即大型企业最重,中型企业次之,小微企业最低。而综合负担中型企业最重,小微企业次之,大型企业最低。其中,社会负担与大型企业执行国家制度较严,且经济实力较强有直接关系。

二、当前我国企业税负的内在成因

(一) 偏重收入取向的税制体系构建,形成以企业税为中心的税负分配结构

长期以来,在效率优先的价值取向向下,我国税制结构长期以商品劳务税为主体税种,而商品劳务税主要是企业税,其内在成因在于:我国税制建设高度重视税收的收入筹措功能,对税收的调节职能则相对关注不足。我国历次税制改革均是在维持原税负不变的基础上进行的,在高投资经济和资本要素主

导的经济结构下,对于税源丰富的商品劳务税和相对易于征管的企业税偏爱有加。面向自然人的税收由于税源分散、征管难度大、税痛高,自然人税收被置于税制体系的边缘,税负分配的重心被置于间接税之上,使企业税成为税收的主体承担者,并导致企业税负过重。

就具体税种而言,作为主体税的间接税主要表现为增值税、原营业税和消费税,直接税主要表现为企业所得税。按照税收收入比重,我国主体税种依次为增值税、企业所得税、原营业税、消费税与个人所得税,即主要税种是以更易征管的商品劳务税与企业所得税为主。相应地,传统的纳税主体主要为企业,并通过税负转嫁,使得普通消费者成为主要的负税主体;个人所得税主要的纳税主体与负税主体则主要为工薪阶层。但从税源结构看,从2002年到2014年间,我国城镇居民全年家庭可支配收入增长近3.8倍,平均达至28843.9元,收入结构表现为工资性收入比重持续下降,而经营净收入与财产净收入比重明显上升,因此,在某种程度上,当前我国并不缺乏个人所得税与财产税比重提升的税源基础。但由于税制体系运行的巨大惯性,我国长期形成了对以企业为中心的税负分配的强烈财政依赖,面向自然人的税负分配体系远未形成。

(二)不科学、不合理的税权划分,形成多元、复杂的企业税费结构

中央与地方之间的税权划分,是财政体制的轴心问题之一,也是深刻影响一国企业税负的基础因素。合理的税权关系,有助于各级政府财政行为的规范化与法治化,反之,则会导致各级财政行为的扭曲,进而增加交易成本,加大企业税负增加的内在冲动。

长期以来,我国税权高度集中于中央,税收立法权、政策制定权、分配权等高度集中于中央,地方仅具有一定权限内的政策选择权、征收管理权与税收收入分享权。自1994年分税制财政体制改革以来,事权与支出责任逐渐下放,诸多应该由中央政府负责的事项交给地方办理,但财力逐渐上移,典型如增值税与所得税的分享比例向上调整,当前推行的全面“营改增”也具有财力上移的客观效果,导致地方政府尤其是基层政府的财政收支不平衡,虽然有上

级政府的转移支付,但诸多上级对下级的专项转移支付要求地方财政资金配套,而经济社会转型期庞杂、刚性的财政支出需求使得地方政府长期财力不足,由此使得地方政府尤其是基层政府动用其能掌握的当地资源在税收外开辟财源,通过卖地、收费、发债、出让国有资源等多种方式来筹集资金,为招商引资刺激经济、获取财政收入不惜“血本”给予土地、地方税收返还等各种优惠政策等,其最终导致的结果是,在税权高度集中于中央的情况下,地方政府实际上拥有对纳税人税收之外的“负担决定权”。从本质而言,不论是税收、收费还是借债,均构成纳税人实际意义上的财政负担,且由于地方政府及相关部门与纳税人的长期近距离博弈关系,收费的执行力甚至强于税收,由此也产生“费挤税”现象,并最终导致名义税权中央高度集中而实质“税权”地方高度分散的悖论格局。

从企业税负的实际情况看,我国大规模的非税收入不仅加重了企业的实质财政负担,增加了企业纳税人的宏观税负水平,而且也严重挤占了税收收入与非税收入的结构调整空间。就我国纳税人的实际财政负担而言,除税法明文规定的正税负担之外,还有政府和部门规定的大量非税负担,这些非税负担中有相当部分是不合理甚至是不合法的,但与税收一样,都是纳税人所负担的财政负累,且规模浩大,占据经济总量的相当份额,对税收规模的扩张和税制结构的优化调整形成实质性约束。从近年来的税负规模看,我国小口径宏观税负大约占国民财富的两成左右,大口径宏观税负却占到国民财富的约四成,如此庞大的非税收入规模,不仅使得企业税负过重,而且也严重挤占了税收占经济的比重,使得在既定的经济规模下,税收收入结构优化的操作范围及空间受到极大限制。

(三)不规范、过度的税收优惠,形成企业税负的减损诱因

税收优惠作为非标准化税制的典型构成,是现代税制体系的基本构成要素。规范、合理、适度的税收优惠虽然会在短期内减少税收收入,但从长期看,科学的税收优惠通过减轻纳税人的税负和削减课税对象的“税楔”,可培植发展潜力巨大、可持续发展的新兴税源,优化税基结构,促进税收收入的稳健、

长足增长。同时,税收优惠是把“双刃剑”,由于其是政府调控的灵活的便捷工具,运用税收优惠实现特定政府目标是各国政府的通常行为,但正因为如此,若税收优惠的运用不规范、不透明,甚至被过度化应用,不仅会使得税制上“补丁打补丁”的现象严重,而且会严重侵蚀税基,削减既定宏观税负水平所需要的收入量,进而会逼迫政府在体制外“找补”体制内的这部分“损失”,导致政府收入行为的深度混乱。

就我国的实际状况而言,囿于历史与体制原因,税收优惠基本围绕“以经济建设为中心”的导向运行,且以行政权主导的区域性税收优惠为主。改革开放以来,为促进经济发展、改变短缺经济的匮乏状态,我国开启了以经济建设为中心的总量扩增模式,先是开放了深圳、珠海等东部沿海城市和经济特区,以吸引国外资金和投资,政府则通过给予这些特定地区税收优惠的政策性“特权”,来刺激上述地区的快速腾飞;然后,在东部地区发展的基础上,实施“西部大开发”战略,又配之以相应的税收优惠;进而,又以配套优惠模式,先后实施东北老工业基地振兴、“中部崛起”战略,使得税收优惠沦为政府区域发展计划的“附庸”,并非以纯粹的产业和企业为导向,且税收优惠是区域间有差别的甚至是歧视性的,成为政府“人造发展秩序”的重要推手,并未与市场经济所要求的“一视同仁”相对接。除区域差异外,尚存在着所有制歧视,尤其对外资企业曾经长期实施格外的税收优待,使得内资企业长期以来承受着沉重税负,虽然自2008年企业所得税法统一后,在法定层面不再存在所有制差别,但囿于制度惯性,外资企业仍然享有某种程度的“优待”。实践中,外资企业税负仍然轻于内资企业,外商企业税负要轻于港澳台企业税负,国有企业的税收优惠受益度要强于民营企业。

同时,由于市场化改革是由政府主导的,行政权对税收优惠的出台具有决定权,在权力运行不规范、不透明的情况下,对税收优惠的运用缺乏顶层设计与系统规划,往往抓住一个、出台一个,对其实施效果也缺乏事中跟踪与事后评判,且存在针对个别地区、个别纳税人、个别事项的因人设法、因事设法现象,使得税收优惠的运行极不规范且不透明,为了优

惠而优惠,并导致税基被侵蚀,税收收入的健康、稳健增长通道被扭曲。虽然近年来产业性税收优惠逐步强化,但仍存在产业优惠嵌套于区域优惠、优惠链条不畅通、税种协同力较弱、整体效果不明晰等问题,亟待规范、完善与改革深化。

从实际效应看,税收优惠被不规范地过度使用,一方面,使得政府若要保持稳定的宏观税负水平,只能通过提高名义税率的方式进行,而高税率又会引发进一步的税收优惠,导致税基进一步收窄,从而陷入“泛优惠-窄税基-高税率-再优惠”的循环链条,使得宽税基与低税率的税制体系在短时期内难以形成,尤其是在涉税信息管理薄弱的状况下,更是难上加难。另一方面,由于持续性的提高名义税率并不可能,在行政权强大的背景下,其会通过“堤内损失堤外补”的方式,在税收之外寻求非税收入来源,不仅使得非税收入规模庞大,也使得政府收入结构趋于复杂和混乱,并使得合理、稳定的企业税负水平难以维持甚至测度。

(四)薄弱的涉税信息管理能力,形成企业实际税负与法定税负偏离的现实约束

税负分配从税法制度层面到现实实践层面,需要有效的税制执行力,而这其中的核心是涉税信息管理能力的强弱。强大的涉税信息管理能力能够实现对课税资料的全面、充分控管,进而实现有税尽收,确保实际税负与法定税负的趋于一致。若一国涉税信息管理能力薄弱,无法有效控制涉税信息流,则税制体系的实践基础不实,会导致税负倾压于那些涉税信息易于被控管的课税对象与纳税人,从而导致税制执行的不公平,影响税制体系的收入筹措能力,使得即便税法制定是良好的,但实际的税负分配却极不公正。

长期以来,受计划经济体制下经济管理以国有企业为重心的惯性影响,我国的涉税信息管理也以企业税为主,在税种上体现为以间接税为中心的涉税信息管理。税制运行系统以企业税为模本,税务机关对企业税具有较强的管理能力,在以组织财政收入为中心的税收治理模式下,形成了对间接税税制模式的有力支持。而由于间接税的税基是商品劳务流转额,是在交易双方买卖的过程中形成的经济流量,交易双方存在着相互勾稽关系,只要控制住企

业的销售额和进项额,即控制住了流转税的税基,课税资料的取得相对简便,成本较低,且流转税在初次分配领域课征,可通过价格通道疏散,企业纳税人并非实质的负税主体,税收脱逃意愿较低,相应地,税收征收效率较高。在实施“结构性减税”的税负改革导向下,降低间接税税负水平对企业利好,但囿于财政支出刚性,在直接税管理能力薄弱,进而直接税收入难以获得有效提升的条件下,为维持预算平衡,对间接税和企业的减税实际上步履蹒跚,甚至在某种程度上强化了对企业税的控管,进而阻滞了我国税制结构优化的进程。总之,在薄弱的涉税信息管理能力下,我国税制体系无法实现有税尽收,而若要保持一定的税负水平,则只能通过其他方式为之,从而在财政治理层面为不规范的“增负”行为埋下了根源。

(五)征税权的宪法性约束不足,导致企业税负的规则底线不实

在现代法治框架下,对征税权的约束是由宪法性规则进行的。由于征收权具有扩张的本性,除了以权力制约权力外,尚需要明确的底线原则的约束,以划定征税权的活动范围与边界,如此才能使得宏观税负水平处于合理的区间之内,最终达到实现公共福祉与保障纳税人财产权的基本目标。总体来看,当前我国对征税权的宪法性约束不足,使得征税权行使的刚性约束不足,也使得我国缺乏对宏观税负增长的底线规则控制。除税收立法层面的授权立法和行政立法广泛、有违严格意义上的税收法定原则外,在税收执法层面,税务机关任务治税模式的实际存在,纳税人的税收诚信度不高,税收中介机构的非公正性凸显等因素,使得刚性的税法在实践中被“软化”,遭到不合理的变通和扭曲,企业税负的 actual 水平更多地受到税制运行质量的影响。

在具体的税收实践中,受财政收入政绩观的影响,我国长期存在着任务治税优于依法治税的做法,其基本状况是,上级政府每年向下级政府下达税收任务,当年的税收任务要比上年实现增长,基本上以上年的税收额为基数,通常是两位数的增速,且由上至下每经过一级政府,税收任务往往会进一步加码,无论是经济上行还是下行,均作为刚性命令执行。尽管新预算法实施后,对税收任务有所淡化,但实际

操作中其运行惯性仍然强大。在此治税模式下,经济上升时期,经济产出多,税基丰厚,税收任务可足额甚至超额完成,但为保障后期任务完成,也同时做小任务基数,税务机关往往会“放水养鱼”,将应征收的税收放在纳税人处“留存”。在经济下行时期,为完成刚性增长的税收任务,又反过来“寅吃卯粮”,让纳税人将下年的税收在当年缴纳,即所谓的收“过头税”。从实质执行力上看,税收任务的完成情况而非依法征税的质量,是考核税务部门绩效的主要指标,也对官员升迁有着实质性的影响,其所引致的实际效应即是,决定税收实施的不是税法,而是税收任务,由此形成税收任务硬于税法规定、领导意志高于税收制度,导致税法沦为税收任务的附庸,也使得实际的企业税负水平并不完全取决于税法,而是具有人治的浓厚色彩。而且以保障税收收入任务完成为中心的治税模式,凸显税收收入总量,而不注重税收收入质量,使得税务机关更加偏重于征收成本低、征管阻力小、转嫁可能大的间接税和企业税,直接税由于征收成本高、征管阻力大而成为税务机关的次优选择。因此,在某种程度上,粗放型的任务治税模式强化了我国长期以间接税为主体的税收结构,也使得间接税和企业税的收入状况成为决定我国宏观税负水平的主要力量。

三、供给侧结构性改革导向下我国企业税负优化的目标定位、原则导向与操作指向

(一)目标定位

当前,在供给侧结构性改革导向下,我国企业税负的优化,应与我国中长期税制改革的基本方向相对接,凸显结构性减税的基本导向,构建结构优化、负担公平、可持续发展的现代税负体系,推进我国税制体系与税收治理能力的现代化。

在税收理念上,应强化顶层设计,立足整体性、系统性、结构性思维,矫正过度偏重效率的税收观,将公平置于更加突出和更加重要的位置,在发挥税收筹措财政收入功能的基础上,着力发挥其对转方式、调结构、促转型的经济调控功能,构建收入与调节并重型税收体系。

在税制建设上,既注重宏观层面企业税负与自然人税负的结构优化、直接税与间接税的协调联动,又注重中观层面的税种协同及企业间税负均衡,也

注重微观层面税种构造的科学规范及具体企业的税负增减调整,以形塑规范合理、协同有序、结构均衡的现代税负体系。

在税收治理上,应全面提升税制管理能力与税制实施能力,既要实现对税收优惠的规范、科学与法治化管理,又应全面统摄、即时追踪纳税人的涉税信息,实现课税资料的综合归户管理,切实做到有税尽收与课税公平。

(二)原则导向

1.形式公平与实质公平相结合

在税负分配上,既要保障税收立法的公平,又要确保税收执法的公平;既要做到企业间税负的公平,又要做到自然人间税负的公平,还要做到企业与自然人之间税负的公平;既要保障“同等情况同等对待”的形式公平,又要实现“不同情况不同对待”的实质公平;既要做到名义税负的公平,又要力求实际税负的公平;既要遵循市场初次分配的规则公平,又要做好政府二次分配的起点公平与结果公平。

2.存量优化与增量扩容相结合

我国企业税负的优化,既要在现行税制体系下作“规则内选择”,通过税负的调减或调增,优化税负结构,如“营改增”及资源税改革,又要突破现行税制框架,与我国中长期税制改革的基本方向相对接,做“规则间选择”,如推进社会保障费改税、清理收费,降低费负;既要清理既有的税负分配,又要重新布局税负结构,典型如税收优惠,既要清理过时、不公平、无效率的优惠政策,又要出台新的、精准、高效的税收优惠政策。

3.正向引导与负面约束相结合

企业税负的优化,既要通过“做减法”降低企业负担,又要通过“做加法”倒逼企业转型。通过减税降费,确立正向引导机制,降低企业运行成本,激发企业活力;通过增税加负,强化税负约束,确立负向压力机制,典型如绿色税负,迫使企业去产能、去库存、思转型,促进企业提质增效。在“结构性减税”的施力方向下,企业税负调整是“做减法”和“做加法”的有机结合,但算总账是“做减法”。

4.短期宏观调控与中长期税制改革相结合

一般地,税负优化有两种操作方式,一种是税制优化方式,一种是宏观调控方式。宏观调控方式注

重相机抉择,具有权宜和时效特征,税收优惠是其通常抓手;税制优化方式注重制度建设,具有顶层设计和系统统筹特征。企业税负的优化,既要注重短期的减税效果,又要注重对中长期税制建设的影响;既要注重税收优惠的调控,又要关注税收优惠规模对税制体系的税基侵蚀,将税制优化的税负调整与税收优惠的税负调整联动考虑,以确保税收操作方式的协同有序和整体税负布局的公平合理。

(三)操作指向

在供给侧结构性改革导向下,我国以“结构性减税”为基本特征的企业税负优化,其主要施力方向如下:

1.企业税负与自然人税负的布局优化

在税收总量既定的条件下,税负在企业与自然人之间的分配是此消彼长的关系。长期以来,由于诸多原因,我国将税负分配的重心置于企业纳税人之上,导致企业税负过重,经济运行成本加大。因此,基于整体性思维,我国企业税负的优化,应首先在总体上着力于企业与自然人之间的税负优化,在自然人税源日益丰厚和结构日益分化的现实条件下,将税负分配的重心逐渐向自然人纳税人倾斜,增加自然人纳税人的财政贡献度,为减轻企业税负腾出有效空间,以全面降低企业运行成本,激发市场活力。

2.直接税与间接税的增减改革

长期以来,与以企业税为中心的税收结构相对应,我国税制结构由间接税主导,畸高的间接税比重加大经济运行的“税楔”成本、加剧收入分配失衡、推升一般物价水平,而直接税具有税负分配公平、归宿明确、推进法治等优点,是现代税制的基本构成。因此,在供给侧结构性改革导向下,以“结构性减税”为施力方向,降低间接税比重,提升直接税比重,是我国现代税制构建的基本取向和企业税负优化的基本抓手。

3.税收负担与非税负担的结构调整

如前所述,不规范的税外“费权”导致我国企业的费类负担偏重、税费结构失衡。非税负担的比重过大,不仅削弱了税制实施的税基厚度,也制约着税制改革的拓展空间,典型如当前房地产类与资源类收费等,名目繁杂、政出多门,多环节收费、重复收

费,不仅增加企业的奉行成本,也侵蚀了房地产税与资源税改革的税源基础。因此,进一步清理、规范、压减非税收入,降低费类收入比重,清洁税基结构,是结构性减税导向下企业税负结构调整的重要指向。

4. 各类企业间的税负配置优化

一方面,由于历史与制度成因,实践中我国各类企业间的税负分配并非“一视同仁”,内资企业税负重于外资企业,港澳台企业税负重于外商企业,国有企业的税收优待强于民营企业,税收奉行度高的企业税负重于税收脱逃企业,使得税负分配的公平性降低,并在一定程度上诱发“劣币驱逐良币”现象,使得“公平税负”仍然是广大普通企业纳税人的强烈要求。另一方面,由于企业实力、治理结构、管理能力、承受能力、发展阶段等的差异,“一刀切”式的税费制度适用,导致中小微企业和部分行业的负担过重,对其生存与发展形成较大限制,在此状况下,等额税负的形式公平并非真正的公平,体现实质公平的“不同情况不同对待”的差异化税收方案的实施,是部分纳税人迫切的现实诉求。

5. 非标准化税制的规范与优化

长期以来,我国高度重视标准化税制的建设,而对以税收优惠为核心的非标准化税制建设则处于“放任”状态,导致税收优惠,尤其是区域性税收优惠过多、过滥,税制上“补丁上面打补丁”,且对税收优惠的总体规模测度不明,对其实施效果及公平性评估不足,形成一本“糊涂账”。繁杂的税收优惠不仅侵蚀了税基,也使得企业税负居高不下,对整体税制改革形成制约,亟待清理、规范与优化。

四、供给侧结构性改革导向下我国企业税负优化的路径选择

(一)完善预算管理,深度清费正税,优化税基结构

1. 实施全口径预算管理

针对当前我国公共财政预算、政府性基金预算、社保基金预算和国有资本经营预算四类预算单轨运行的现实格局,应以规范力推透明,以透明倒逼规范,尽快将四类预算以及债务预算归并纳入到统一审批、统筹安排公共预算的“总盘子”,真正实现公共资金的“全口径”管理,将所有财政资金的收支

及管理全面公开透明化。

2. 全面清费正税

当前,应继续通过行政简政放权的方式大力清减行政事业性收费,并在将全部政府收入纳入预算统筹管理的基础上,按照法治、受益与成本补偿原则,全面清理、规范各项收费项目,取消不合理的收费,清理无对等服务的收费,整治、归并多头收费、多环节收费,减轻过重的收费,将具有税收性质的收费改为税收(如社会保障费、环境排污费、教育费附加、地方教育费附加),切实降低企业纳税人的费类负担,全面清洁税基结构,为全面深化税制改革拓出空间。

3. 可探索确立我国宏观税负水平的宪法性约束

通过在预算法或其他税收基本法律中,确立我国全口径宏观税负水平的上限,如规定政府收入规模占GDP的比重不能超过35%等,厘定政府参与国民财富分配的法治底线,抑制宏观税负水平缺乏制动机制的持续上扬,确保在“元规则”的控制下,企业纳税人对宏观税负水平形成稳定的法治预期,并通过结构性减税降低企业的实际税收负担,有效促进市场活力的充分迸发及经济竞争力的全面提升。

(二)规范、整合间接税体系,降低间接税比重,做好企业税负的“减法”

1. 全面推进“营改增”,加快现代增值税制度的完善

当前,“营改增”作为降低间接税与企业税的主要抓手,已在全国范围内全行业推开,我国增值税的征税范围将成为全球范围最广的国家之一,其税收收入的占比也将进一步提升,并会进一步降低生产流转环节我国供给体系的“税楔”成本,提高企业产品的质量和效率,并与直接税的比重提升形成呼应。全面“营改增”后,增值税应简并税率结构,有必要实施标准税率与优惠税率两档税率,并将标准税率适当降低。

2. 尽快推进社会保障“费改税”改革,降低企业缴款负担

下决心、下大力破除既有利益格局的掣肘,加快推进实施社会保障“费改税”改革,在统一、规范税制的基础上,降低当前高达40%的社保负担率,削减企业负担,拓宽缴款基数,全面提高社会保障缴款

遵从度,同时,以“统收促统支”,尽快推进基础养老金全国统筹,促进劳动力自由流动,积极应对人口老龄化的严峻挑战,推进实施社会保障基本公共服务的均等化供给。

3.是改革完善消费税、资源环境税制

在当前能源资源紧约束的条件下,应进一步扩大资源税的调节面,将征收范围进一步扩大到不可再生、难以再生、再生周期长的资源以及稀缺性的可再生资源,并与消费税改革协同联动,强化对部分稀缺性绿色资源品的征收。同时,以定额税率与比例税率相结合,对居民需求弹性小的资源品(如盐)实行定额税率,对紧密关系化解过剩产能、促进供给结构优化、与价格联动的资源品,分步、稳妥推进从价计征改革,将从价计征方式由原油、天然气、煤炭进一步扩展至其他资源品目,并着力提高资源税的税率水平,强化特别税调节力度,促进价、税良性联动。加快推进环境税立法,推进实施环境排污“费改税”改革,全面提高环境使用成本,将环境负外部性内部化,导向环境友好型生产与消费。通过确立税负调增的负向压力机制,促使企业去产能、去库存,加快市场出清。

4.清理、规范、整合税收优惠,健全非标准化税制,提高减税实效

首先,明确税收优惠的原则、依据与决定程序。由全国人大统一立法,明确税收优惠的法治、公平、效率、实效原则,明晰税收优惠的公共政策依据及一般化标准,改变当前由行政主导的因人设法、因事设法的不规范格局,确定由国务院拟定、全国人大及常委会审核的税收优惠决定程序,并确立税收优惠的事前评估、事中跟踪与事后反馈的绩效评价机制。其次,全面清理、整合、规范税收优惠。着力清理当前已经不合时宜的区域性税收优惠政策,清理因人优惠、因事优惠的个别化税收政策,取消过时、无效、低效的税收优惠政策,整合散落的、重复的、冲突的税收优惠政策,规范税收政策实施的地区和部门自由裁量权,对内外资企业、国有企业和民营企业一视同仁,全面提高税收立法与税制执行的公平性;从供给侧施力,实施公平规范、有效运行、各税种联动的科技、产业、中小微企业、节能环保等系统性、集成性税收优惠政策,减少税基侵蚀,实践精准调控,为有

效降低企业税负、拓宽税基、规范税制确立基础。

(三)健全、完善直接税体系,提高直接税比重,做好自然人税负的“加法”

1.全面提升涉税信息治理能力,夯实直接税改革与征管的实践基础

在当前由国土部门主导统合不动产统一登记的基础上,由国税总局主导统筹全国纳税人的收入、支出、动产、行为等多元涉税信息的综合归集,建立健全纳税人税务号码制度、支付方强制扣税制度、规范现金交易制度等,并与不动产信息实现对接归户,形成全国统一集中的涉税资料综合信息库,将隐蔽涉税信息显性化,流动信息监控化,多元信息归集化,跨域信息内部化,虚拟信息真实化,分散信息综合化,原始信息精细化,充分挖掘应征未征、征收不足、难以征收的税源,全面拓宽税基掌控面,强化依法征收力度,突破长期以来制约直接税改革与征管的信息严重不对称“瓶颈”。

2.深入推进综合与分类制个人所得税改革

在对纳税人多元收入信息进行综合归户、即时跟踪的基础上,对当前彻底的分类制个人所得税进行综合制改革,将纳税人除利息收入外的所有收入进行统合归并,实行综合累进征收,改变长期以来个人所得税主要由工薪阶层负担的失衡格局,加大对高收入阶层的综合计征分量,有效提高直接税收入规模及其占税收收入比重。

3.加快推进现代房地产税改革

在对不动产信息充分掌控的基础上,清理、归并房地产流转环节税费,由全国人大统一立法,尽快在全国范围内开征居民个人房地产税,本着首套住房轻税、二套及以上住房、大户型房、别墅重税的原则,科学设定标准税率、递增税率与税收优惠,具体免税范围、税率水平等可依据差异化原则,由地方在法定框架内自行确定,以培育地方主体税源,调节收入分配差距,增加直接税与存量税占税收收入比重。

4.适时开征遗产与赠与税

遗产赠与税以纳税人的综合性收入、财产为课税对象,综合分类制个人所得税与房地产税的开征运行,将为遗产与赠与税开征确定税制基础,三税之间紧密的勾稽关系,形成现代直接税公平税负分配的税种协同体系。

此外,稳定政府支出规模,优化政府支出结构,全面提升财政资金的使用绩效,形成支出约束,也是当前我国企业税负优化的题中应有之义。

【注】

①被抽样调查企业逾2000户,涵盖制造业、采矿业、房地产业,以及“营改增”的交通运输企业等10个行业。其中,大型企业约350户,约占16%;中型企业约1000户,约占47%;小微企业约800户,约占37%。调查设计的内资企业约占94%,外资企业约占6%。两次调查采取同类指标、同一口径进行跟踪比对。

参考文献:

[1] 邓子基. 新中国60年税制改革的成就与展望[J]. 税务研究, 2009, (10).

[2] 安体富. 透视新一轮税制改革[J]. 中国税务, 2014, (03).

[3] 高培勇. 理解十八届三中全会税制改革‘路线图’[J]. 税务研究, 2014, (01).

[4] 张念明, 庞凤喜. 稳定税负约束下我国现代税制体系的构建与完善[J]. 税务研究, 2015, (01).

(责任编辑: 郝 涛)

A Study of the Optimization and Operation of Enterprises' Tax Burden Under The Guidance of Supply-side Structural Reform

PANG Fengxi¹, ZHANG Nianming²

(1. School of Finance and Taxation, Zhongnan University of Economics and Law, Wuhan, 430073, China;

2. Financial Institute, Shandong Academy of Social Sciences, Jinan, 250002, China)

Abstract: Under the guidance of supply-side structural reform, the optimization of enterprises' tax burden is the inherent requirement for China's economic development to improve quality, increase efficiency and upgrade and the practical demand for the market to dominant. On the surface, the enterprises' tax burden presents totally heavy, structurally complex, distribution unbalanced, and the non-tax burden is at a large scale. Substantially, the enterprises' tax burden is the result of the tax system's focusing on fiscal revenue, excessive tax breaks and the weak capability of managing tax-related information. To optimize the enterprises' tax burden, based on clarifying target and operation guidance, we should persist in the principles of combining formal equity and substantial equity, inventory optimization and incremental expansion, positive guidance and negative constraint, short-term regulation and long-term reform, regard the structural tax reduction as a basic guide, and establish a modern tax system with the characteristics of equity, rational structure and sustainable development.

Key Words: Supply-side structural reform; Enterprises' tax burden; Tax burden structure; Structural tax reduction, Modern tax system

