

中国企业税负水平评价与国际比较

张金昌¹ 齐 雯² 齐 霁^{3①}

1.中国社会科学院工业经济研究所 2.首都经济贸易大学金融学院 3.北京工业大学经济管理学院

【摘 要】中国企业税负水平是否偏高?不同的人使用不同的指标从不同角度进行评价并得出了不同的结论,而用宏观税负指标评价认为偏高或偏低的政府官员和学者均有。对税负水平高低的判断涉及国家税收政策的调整,应当寻求科学的结论。马克思社会再生产理论认为企业向国家纳税不应当超过企业创造的剩余价值。按照这个理论,企业税负水平高低的评价应当使用企业向国家的纳税总额与企业实现利润之比指标。从这个指标来看,中国企业的税负水平偏高,且税收结构不太合理,应当大幅度减税,同时要赋予地方政府税收优惠政策的调整和决定权,使中国企业在国际竞争中处于平等竞争地位。

【关键词】税负水平; 税负结构; 国际比较; 评价指标; 政策建议

【中图分类号】F812;F279;F810 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-5937(2017)11-0079-06

福耀玻璃董事长曹德旺指出中国制造业的综合税负比美国高 35%,联想集团董事长杨元庆、娃哈哈集团董事长宗庆后也认为中国企业税负水平偏高。而原国家税务总局局长肖捷认为我国企业的税负水平并不高^[1],原国家税务总局副局长许善达则认为我国企业的税负水平偏高^[2]。中国企业的税负水平是否偏高,国内学者进行了大量研究,认为偏高或不高的人均大量存在。学术界黄景国^[3]、杨斌^[4]、马拴友^[5]、郭玉清等^[6]、李永刚^[7]、刘菁雯^[8]用经济增长与税负水平的关系证明了中国的宏观税负水平处于合理区间,钟鸣明^[9]、林颖^[10]、祝遵宏等^[11]、陈颂东^[12]、刘文谨等^[13]、郝东^[14]从财政收入(支出)占 GDP 的比重论证了我国的宏观税负偏低或合理,但孙玉栋等^[15]、关予馨^[16]、李文^[17]、韦星宇^[18]从政府总收入和 GDP 的关系论证认为我国宏观税负偏高或不低。李春瑜^[19]以中国制造业上市企业为例,用纳税额和营业收入之比指标来评价,发现近五年来上市企业的税负水平基本上保持稳定,但用纳税额和实现利润之比指标来评价,则中国制造业上市企业的税负水平在持续上升。不同的人站在不同的角度使用不同的指标对中国企业的税负水平高低作出了评价,得出了不同结论,但客观现实只有一个,要想对中国企业税负水平作出客观评价,还必须从评价指标的选择入手。

一、宏观层面税负水平的比较和评价

税负水平的高低是一个相对概念,是相对于纳税人所得到的收益来说的一个概念。李波认为如果纳税人从教

育、医疗、养老等政府民生支出中直接受益则会觉得税负较轻,而税负较重常常是因为政府投入到国防、经济建设、行政管理等方面的支出给纳税人带来的收益纳税人常常不容易感受到所致^[20]。陈颂东认为税负高低关键是看政府提供的公共产品是否物有所值,如果政府提供了充足、高质量的公共产品,即使税负高,纳税人也不觉得税负重;反之,即使税负低,纳税人也不觉得税负轻^[21]。高培勇认为只有从财政收入与财政支出相联系、价格高低与质量好坏相对接的思路上去评判税负水平,才可能得出比较全面的、合乎情理的结论^[22]。郭艳娇、寇明凤认为税负水平的合理性要看公众所承担的税负与其享受的福利是否匹配^[23]。但在国际比较研究中,大多数学者和国际权威机构使用某个口径的财政收入或财政支出与 GDP 值指标来评价一个国家税负水平的高低。例如世界银行使用税收收入与 GDP 的比值指标(即税收总水平指标),IMF 使用一国财政收入(包括税收、强制性社会保障缴款、赠与、其他收入等)与其 GDP 的比值,OECD 使用政府税收收入和社会保险收入合计占 GDP 的比重指标。这些国际权威机构定期统计和公布相关指标数据,本文便选择这些机构公布的数据,主要采用政府税收收入与 GDP 之比、政府财政支出与 GDP 之比两个指标来进行宏观税负水平的国际比较,计算结果如表 1 和表 2 所示。表 1 中世界银行数据库公布的中国政府税收收入与 GDP 之比同国家统计局网站公布的政府税收收入与 GDP 之比的计算结果存在差异,本文采用国家统计局公布的数据作为评价依据。

【作者简介】张金昌(1965—),男,甘肃天水人,研究员,中国社会科学院工业经济研究所财务与会计研究室主任,研究方向:财务分析;齐雯(1998—),女,内蒙古赤峰人,首都经济贸易大学金融学院,研究方向:金融学;齐霁(1998—),女,内蒙古赤峰人,北京工业大学经济与管理学院,研究方向:统计学

①齐霁为通讯作者。

从表 1 数据可以看出,政府税收收入与 GDP 之比最高的是法国,其次是中国。这种计算结果与福布斯杂志公布的从法定税率角度排名的国家税负痛苦指数的比较结果是一致的^[24]。说明中国的宏观税负水平确实较高,高于德国、日本、新加坡等发达国家,也高于印度、菲律宾等周

边发展中国家。从表 2 政府财政支出与 GDP 之比的计算结果来看,法国仍然是最高的,德国、俄罗斯也一直高于中国,但中国的这一指标也不低,已经超过了美国,接近于韩国和德国。从变化情况来看,在过去 10 年中中国财政支出占 GDP 的比重在表 2 所列国家中是增长最快的,增长了

表 1 政府税收收入与 GDP 之比指标

单位:%

国家 \ 年份	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
中国(世行网站公布)	8.57	9.06	9.76	10.09	10.19	10.28		9.87	9.67	
中国(统计局数计算)	16.69	17.40	18.60	17.27	18.40	19.03	19.37	19.43	18.51	18.13
法国	18.64	19.30	23.25	22.22	21.92	21.82	22.57	23.26	23.32	23.37
德国	9.87	11.45	11.66	10.60	11.12	11.44	11.57	11.55	11.54	11.47
印度	9.9	11.03	12.27	9.91	10.19	9.08	10.83	10.99		
日本	13.06			10.13	8.36	8.8	9.35	9.68	10.36	11.47
韩国	13.35	13.16	14.63	13.86	14.05	14.44	14.72	14.31	13.92	
马来西亚			13.67	14.83	13.33	14.79	15.61	15.31	14.84	
菲律宾	14.08	16.29	12.85	12.43	12.15	12.38	12.89	13.31	13.59	13.64
俄罗斯	16.62	16.57	16.55	15.82	113.05	14.05	14.00	13.29	13.44	10.94
泰国	16.06	15.64	15.14	15.38	14.94	16.37	15.45	17.32	16.03	16.45
新加坡	11.61	11.90	12.89	13.85	12.97	13.30	13.85	13.59	13.93	13.82
美国	10.63	11.27	11.28	10.31	8.61	9.59	9.82	10.58	11.02	11.42

数据来源:世界银行公开数据库, <http://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS>。部分国家的部分年份数据缺失。

表 2 政府支出与 GDP 之比指标

单位:%

国家 \ 年份	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
中国	18.1	18.4	18.4	19.6	21.9	21.8	22.3	23.3	23.6	23.6	25.5
法国	45.4	45.0	44.5	45.0	48.3	49.6	48.0	48.6	48.6	49.0	
德国	30.4	29.2	28.0	28.2	31.0	31.3	28.9	28.4	28.6	28.3	
印度	14.9	15.0	15.5	17.4	17.1	16.7	14.5	16.2	16.6		
日本	15.4	15.1	14.3	15.6	18.4	17.4	18.8	18.4	18.4		
韩国	18.5	19.3	18.8	19.1	20.2	18.4	18.9	25.8	25.2	24.8	
马来西亚	17.7	17.7	18.1	19.6	21.7	18.2	19.7	21.0	20.6	19.7	
菲律宾	17.2	15.2	14.5	14.2	15.2	14.4	14.1	14.2	13.8	13.4	
俄罗斯	19.9	19.5	23.0	21.5	32.1	27.4	23.5	24.6	25.3	26.8	31.6
新加坡	12.6	13.1	12.2	14.6	14.4	12.6	13.0	12.6	12.7	13.5	
泰国	15.3	15.1	16.6	17.1	18.4	17.4	19.4	18.6	19.1	19.5	19.0
美国	20.6	20.5	20.9	22.9	25.7	26.2	25.5	24.1	23.2	22.9	22.8

数据来源:世界银行公开数据库, <http://data.worldbank.org/indicator/GC.XPN.TOTL.GD.ZS>。部分国家最新数据在数据库中缺失。中国数据是按照国家统计局网站公布数据计算的结果,数据查询时间为 2017 年 4 月 20 日。

7.4 个百分点,而其他大多数国家增长了 1—3 个百分点,德国和菲律宾则下降了 1—3 个百分点。

从这两个指标来看,发达国家财政支出一般占 GDP 的比重高于发展中国家。但能否据此认为发达国家企业的税负就重于发展中国家?似乎不能这样下结论。美国政府税收收入占 GDP 的比重在表 1 中是发达国家中最低的,在表 2 所列国家中也是比较低的,但美国新任总统特朗普却明确表示,美国企业的税负水平太高了,应大幅度减税。这说明使用宏观税负水平指标来评价企业的税负水平是存在问题的,它与人们的实际感受是不一致的。宏观税负指标一方面掩盖了纳税人之间收入水平上的差异,另一方面也掩盖了国家之间税种结构和公共服务福利方面的差异。不同纳税人对相同公共福利的感受会有差异,相同纳税额对不同纳税人造成的负担也会有差异,如何将所有纳税人对公共福利的感受或对纳税的负担感受换算为在国家层次可以比较的计量指标,是存在很大的技术难题的。

二、企业层面税负水平评价指标选择

按照马克思社会再生产理论,国家税收只能是从社会总产品的剩余产品中分配。马克思认为社会总产品是由补偿物化劳动的耗费 C、补偿活劳动的耗费 V 和剩余产品 M 三部分组成。由于 C 和 V 是维持社会简单再生产的必要条件,因此它们不能作为税收分配的对象,税收分配的对象只能从社会总产品中剩余产品 M 的分配中形成。从维持社会简单再生产的角度看,一定时期的税收和各项费用等政府收入的价值总额不能等于或者超过劳动者所创造的剩余产品的价值总额。按照马克思的这一分析,国家向企业征税的基础是企业能够维持其生存和自身简单再生产。要做到这一点,就必须使企业的纳税建立在企业实现利润的基础之上,这应当是纳税的基础和前提,也应当是税负水平合理性评价的基础。

评价企业税负水平为什么不能用企业纳税额与企业收入或产值之比为指标?因为企业收入中包含了企业成本费用等企业维持简单再生产所必需的开支,这些开支不是企业创造的剩余价值。以企业收入为基础进行剩余价值的分配,有可能会出现因为纳税而导致企业亏损、导致企业难以维持简单再生产的情况。如果企业亏损,企业的生存将难以维持,企业都不存在了,讨论其税负水平的高低也就失去了意义。另外,评价企业税负也不能使用法定税率指标,因为法定税率仅是从立法角度来规范企业的税负义务,它难以揭示企业的实际税负水平。因此,评

价企业税负水平高低,只能使用企业的纳税总额和企业的实现利润之比指标,这一指标在英文中称其为实际有效税率(Effective Tax Rates, ETRs,有人翻译为有效税负)。采用这个指标的理由是只有企业收入弥补了企业正常的成本费用支出并产生盈利之后,才能够维持其简单再生产,才有剩余价值用于纳税,在这种情况下也才有税负水平是否合理和纳税高低的问题。目前国外学者大多采用有效税率指标来评价企业的实际税负水平^[25]。

有效税率的计算目前有实际平均有效税率法(AETRs)、实际边际有效税率法(METRs)和以财务会计信息为基础的平均有效税率及边际有效税率等方式。在以所得税为主体税种的国家实际平均有效税率和边际有效税率的计算结果实际上就是所得税税率。但许多国家向企业征税的主体税种是增值税,而不是所得税。增值税的特点是只要企业有价值增值就必须缴纳,它并不考虑企业是否盈利、是否能够维持简单再生产。在这种情况下,如何评价企业税负水平的高低?笔者认为,仍然应该将企业能否维持简单再生产作为判断企业税负水平高低的基础。从单个企业来讲,企业只有盈利,才能维持其简单再生产。企业实现利润越多,企业就越容易维持其简单再生产,企业的税负水平就越低。如果要在某个国家、地区或者行业之间进行企业税负水平的比较,可以用盈利企业占全部企业的比例来进行判断。如果盈利企业占比越高,说明该国家或地区的企业越容易维持其简单再生产,企业的税负水平就越低;相反,亏损企业所占比例越高,说明该国家或地区的企业越难以维持其简单再生产,该国或地区企业的税负水平就偏高。

由此可见,企业税负水平高低的评价是一个相对的概念,一方面它是相对于企业和国家之间的利润分配比例来讲的一个概念,另一方面也是相对于企业盈利或亏损的难易程度来讲的一个概念。从这个角度来看,一个国家的经济处于上升或繁荣时期时,通常盈利企业数量和占比会上升,企业所感受到的税负水平也并不高,而当经济处于下行或衰退时期时,亏损企业数量会增加,亏损企业的比例会上升,也就更容易得出企业税负水平高的结论。这也与人们的实际感受一致。

三、用纳税总额与企业利润之比指标进行企业税负水平评价

一个合理的税负水平,应当是企业创造利润的积极性受到鼓励、企业盈利水平不断提高、盈利企业数量越来越多的一种纳税水平。这种税负水平只有在企业得到的利润

比国家得到的利润多、企业拿大头的情况下才能实现。因此,用企业纳税总额和实现利润的比值作为税负水平高低的评价指标是比较合理的。一方面它可以揭示企业创造的剩余价值在国家和企业之间的分配比例,另一方面也可以进行不同国家之间的比较。很显然,从企业角度来讲,纳税额占其实现利润最高的国家就是税负水平最高的国家,反之占比水平最低的国家就是税负水平最低的国家。世界银行网站公布了各个国家税收占商业利润的比值,如表3所示。

从表3可以看出,用纳税额与利润之比指标揭示的中国企业税负总水平明显高于主要发达国家和中国周边的发展中国家。中国企业的总税负水平高出英国、韩国30多个百分点,是这两个国家的两倍多,也高出美国、德国20个百分点,比发达国家中税负水平最高的法国还高出7个百分点。和周边发展中国家比较,中国企业的税负水平比泰国、印度尼西亚高出36个百分点,比越南、马来西亚高出28个百分点,即使同周边国家中最高的印度比也高出5个百分点。可以看出,无论是与发达国家相比,还是与发展中国家相比,中国企业的税负水平均是偏高的,至少从相关机构发布的统计数据来看是偏高了。

中国企业的税负水平不但偏高,而且也不太合理。中国企业缴纳的税收主要以增值税等间接税为主,而不是以利润、所得税等直接税为主,如表4所示。可以看出,以利润、个人净收入、资本利得为基础的直接税在绝大多数国家占总税收的比例均超过了40%,而中国始终没有超过30%。在发达国家中,美国92%左右的税收来自于直接税(2012年达到96%),法国、英国、日本、韩国45%以上的税收来自于直接税,最低的德国直接税占比也在40%左右。在中国周边发展中国家中,马来西亚、印度均超过50%,泰国、菲律宾、印度尼西亚均超过45%,但中国的占比始终没有超过30%。

当企业的纳税主要基于企业实现利润或资本利得的时候,这种纳税并不会给企业带来生存压力,也不会造成企业的一种纳税负担,因为这种税是在企业实现利润时才需要缴纳。但当企业的纳税主要以收入为基础时,这种纳税就会给企业带来压力,并有可能成为企业亏损的原因之一。因为不考虑企业盈亏、不考虑企业能否持续生存下去的纳税,实际上是企业的一种刚性成本。这种刚性成本在企业收入、利润持续上升阶段不会变成企业的一种负担,但在企业收入、利润出现下降时就会成为企业的一种负

表3 总税收占商业利润的比值

单位:%

年份 国家	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
中国	83.6	84	82.7	81.4	66.3	66.4	67.6	68.7	68.5	67.8	68
越南	39.9	39.9	39.9	39.9	32.9	40	34.3	40.8	40.8	39.4	39.4
马来西亚	36	36	34.5	33.5	33.9	34.1	34.6	39.1	39.3	40	40
印度尼西亚	31.3	31.3	31.1	31.8	28.7	28.7	28.7	31.4	31.4	29.7	30.6
泰国	40.6	40.5	40.7	40	40	44.6	44.4	29.2	31.8	32.6	32.6
印度	74	72.7	70.3	66	64.7	62.6	62.5	60.8	60.6	60.6	60.6
新加坡	22.4	21.8	24.2	24.1	23.4	23.8	18.5	18.6	18	18	19.1
美国	47.1	45.7	46.4	46	46.5	46.4	46.4	43.8	43.8	43.9	44
英国	34.6	34.6	34.2	34.9	36.1	36.2	35	34.7	33.5	32	30.9
德国	47.4	49	49.4	43.9	47	45.6	45.9	49.1	48.8	48.8	48.9
法国	66.6	66.6	66.1	65.8	65.8	65.7	67.4	67.4	68.9	62.7	62.8
日本	51.7	51.7	54.7	55	47.7	47.7	48.5	49.8	51.3	51.3	48.9
韩国	32.5	31.6	33.9	32.3	30.2	34.1	33.9	33.3	33.1	33.2	33.1
俄罗斯	51.2	51.2	48.3	48.3	46.5	46.9	54.1	48.7	48.9	47	47.4

数据来源:世界银行公开数据库, <http://data.worldbank.org/indicator/IC.TAX.TOTL.CP.ZS>, 数据下载日期 2017 年 3 月 19 日。

担,这种税负有可能成为“压垮骆驼的最后一根稻草”。从这个角度来看,中国企业的税负不但是太高了,而且也高得不太合理。

四、分析与政策建议

从政府税收收入或财政支出与 GDP 之比指标的国际比较结果来看中国的总税负水平偏高,从企业向国家缴纳的税收总额与企业的商业利润之比指标来看中国企业的税负水平也是偏高。偏高的一个重要原因是中国企业在流转环节缴纳的增值税占比太高,这种以收入为基础的税种

是随着企业经营规模的扩大而不断增加的,它与企业的业务规模相关,与企业的盈亏情况无关。另外一个因素是企业使用土地、厂房、办公用房等所缴纳的耕地占用税、土地使用税、土地增值税和房产税近年来持续快速上涨有关,如表 5 所示。这四项与土地和房产相关的税收(作为地方财政收入)持续上涨,企业难以降低。还有一个原因是政府的预算外收入占比较高,吴珊、李青使用 2010—2015 年数据计算的结果是这几年企业平均纳税占企业总税负的 55.3%,企业缴纳的各种政府性收费占 33%,社会保险费占 11.7%^[26]。因此要大幅度降低中国企业的税负水平。

表 4 基于个人净收入、企业利润、资本利得的税收占总税收的比例

单位:%

年份 国家	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
泰国	43.90	44.74	47.72	46.57	42.31	46.09	45.24	42.91	42.72	40.20
印度	47.47	52.58	52.78	58.78	55.21	55.21	52.25	53.43		
印度尼西亚			49.62	51.23	49.36	49.33	47.43	47.01	47.69	
马来西亚	61.54	67.53	68.11	68.56	66.46	70.31	71.35	71.16	71.02	
中国	28.44	28.64	29.17	27.79	25.42	27.14	25.62	31.25	32.49	
韩国	42.72	46.00	45.13	42.34	42.05	45.31	46.53	46.12	47.90	
日本	57.02	58.50	54.30	47.92	49.93	50.77	52.19	54.01		
越南	44.56	41.82	41.48	33.99	36.31	37.99	42.34	40.62		
法国	47.93	48.24	49.37	46.29	45.77	48.29	49.57	50.02	49.39	
德国	41.12	41.06	41.71	38.51	37.78	38.30	39.79	40.76	41.13	
英国	50.73	51.59	50.19	51.54	49.43	48.26	446.81	46.15	45.45	
俄罗斯	11.75	11.39	10.16	2.78	4.42	3.63	3.85	3.56	3.90	5.50
美国	91.99	92.59	91.94	90.21	91.32	92.05	91.86	91.74	92.00	92.24

数据来源:世界银行公开数据库, <http://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.YPKG.ZS>, 数据下载日期 2017 年 3 月 19 日。

表 5 企业缴纳的与土地相关的税金变化及其占比情况

年份 指标	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007
城镇土地使用税(亿元)	2 142.04	1 992.62	1 718.77	1 541.71	1 222.26	1 004.01	920.98	816.9	385.49
土地增值税(亿元)	3 832.18	3 914.68	3 293.91	2 719.06	2 062.61	1 278.29	719.56	537.43	403.1
耕地占用税(亿元)	2 097.21	2 059.05	1 808.23	1 620.71	1 075.46	888.64	633.07	314.41	185.04
房产税(亿元)	2 050.90	1 851.64	1 581.5	1 372.49	1 102.39	894.07	803.66	680.34	575.46
土地房产相关四项税收合计	10 122.33	9 817.99	8 402.41	7 253.97	5 462.72	4 065.01	3 077.27	2 349.08	1 549.09
四项土地房产税收增长率(%)	3.09	16.85	15.83	32.79	34.38	32.10	31.00	51.64	41.57
工业企业利润总额(亿元)	66 187.07	68 154.89	68 378.91	61 910.06	61 396.3	53 049.66	34 542.22	30 562.37	27 155.2
四项税收与利润总额的比(%)	15.29	14.41	12.29	11.72	8.90	7.66	8.91	7.69	5.70

从纳税总额与企业商业利润的比值来看,要想使中国企业从税收负担角度获得国际竞争能力,首先要将企业的税负水平降低到主要发达国家的水平,如果降低到德国的水平则需要降低 20 个百分点,如果降低到美国的水平则需要降低 25 个百分点。通过降低增值税税率,缩小增值税征收范围,可以有效降低中国企业税负水平。过去国家在流转环节强制征收增值税的理由是:利润是企业核算的结果,国家难以核定;在流转环节征税国家又比较容易实现。但这种理由在现代信息社会已经不成立了,核定企业利润、汇算清缴的技术手段已经非常成熟,为了防止偷税漏税而在流转环节强制征税已显得没有必要。其次如果期望将中国企业的税负水平降低到周边国家水平,使中国企业与周边发展中国家相比具有税收竞争优势,则应当继续降低中国企业税负总水平,如果降低到韩国企业的水平,需要降低 33 个百分点。即使降低到韩国水平,中国企业的税负水平仍然高于缅甸、泰国、新加坡和印度尼西亚等周边国家。因此,还需要大幅度降低政府性收费,使政府性收费降低到占企业纳税总额的 10% 以下才能有效减轻企业税费负担。事实上,联想、福耀玻璃等中国企业已经在和美国、德国、日本等发达国家的企业直接开展竞争。因此要给他们创造一个公平竞争的税收环境,就必须大幅度进行税制结构的改革,使增值税占总税收的比例降低到 20% 以下,使各项收费占总税收的比例降低到 10% 以下,中国企业的税负过重的问题才会有大的改观。●

【参考文献】

- [1] 肖捷.走出宏观税负的误区[J].中国改革,2010(10):8-13.
- [2] 许善达.宏观税负与财税改革[J].金融发展评论,2011(2):1-5.
- [3] 黄景国.对我国宏观税负问题的思考[J].财经理论与实践,1995(5):42-44.
- [4] 杨斌.宏观税负总水平的现状分析与策略选择[J].经济研究,1998(8):47-54.
- [5] 马拴友.宏观税负、投资与经济增长:中我国最优税率的估计[J].世界经济,2001(9):41-46.
- [6] 郭玉清,连晨洁,蒋冉.中国最优宏观税负规模的估算[J].统计与决策,2007(19):108-111.
- [7] 李永刚.中国宏观税负及各税种对其影响分析[J].经济问题探索,2012(3):9-12.
- [8] 刘菁雯.中国宏观税负的合理性研究[J].山西财政税务专科学校学报,2013(2):39-42.
- [9] 钟鸣明.我国当前的宏观税负水平评析[J].税务研究,2007(12):29-33.
- [10] 林颖.我国宏观税负水平剖析:基于 IMF 和 OECD 税收收入口径[J].涉外税务,2009(11):25-29.
- [11] 祝遵宏,刘伟.如何看待我国当前的宏观税负水平[J].生产力研究,2009(6):1-2.
- [12] 陈颂东.中国宏观税负水平的争议与启示:基于财税制度缺陷的分析[J].湖南财政经济学院学报,2012(3):119-126.
- [13] 刘文瑾,陈颂东.我国宏观税负水平和结构的国际比较及税制结构优化[J].税收经济研究,2013(3):21-26.
- [14] 郝东.基于拉弗曲线的中国宏观税负分析[J].北方经济,2016(8):68-70.
- [15] 孙玉栋,史翔宇.我国税收负担问题与新一轮税制改革[J].税务研究,2011(9):22-26.
- [16] 关予馨.我国宏观税负现状、成因与对策[J].税务研究,2013(1):92-94.
- [17] 李文.宏观税负的成因:基于公共品供求的非正常影响因素[J].税务研究,2014(8):25-30.
- [18] 韦星宇.经济新常态下的宏观税负、财政支出与经济增长[J].时代金融,2016(23):15-16.
- [19] 李春瑜.制造业上市公司税负实证分析:总体趋势、影响因素与差异比较[J].经济与管理评论,2016(4):87-93.
- [20] 李波.我国宏观税负水平的测度与评判[J].税务研究,2007(12):18-22.
- [21] 陈颂东.中国宏观税负水平的争议与启示:基于财税制度缺陷的分析[J].地方财政研究,2012,28(9):51-57.
- [22] 高培勇.什么才是衡量税负水平高低的根本标准?[J].财会研究,2012(5):20-21.
- [23] 郭艳娇,寇明凤.关于我国税负痛苦的理性思考[J].财政研究,2013(3):8-12.
- [24] 张金昌,杨国丽.关于我国企业和居民税负水平高低的讨论[J].会计之友,2012(27):64-66.
- [25] 胡文龙,杜莹芬.企业税负衡量研究述评[J].中国流通经济,2014(11):115-122.
- [26] 吴珊,李青.当前我国企业宏观税负水平与结构研究:企业宏观税负的 international 比较及政策启示[J].价格理论与实践,2017(1):148-152.