

中国物流业税收负担水平 评价与优化研究

◎王冬梅 著



北京交通大学出版社
<http://www.bjtup.com.cn>

中国物流业税收负担水平 评价与优化研究

王冬梅 著

北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书以物流业税收负担水平评价及其优化为主线,分析了传统行业税收负担评价方法的缺点,提出了新的物流业行业税收负担水平评价方法,并对中国物流业税收负担水平进行了评价;通过研究物流业税收负担水平优化的途径,提出了物流业税收负担优化的具体方案。本书对税收负担问题的研究结论,对完善我国税收政策具有重要的实际意义。

本书的读者群是经济与管理类院校的师生和相关研究人员,以及国家有关部门的政策研究者和企业投资决策者。

版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

中国物流业税收负担水平评价与优化研究/王冬梅著. —北京:北京交通大学出版社, 2015. 12

ISBN 978-7-5121-2464-6

I. ①中… II. ①王… III. ①物流-税负-研究-中国 IV. ①F259.22
②F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 254408 号

责任编辑:黎 丹 特邀编辑:张 明

出版发行:北京交通大学出版社

电话:010-51686414

北京市海淀区高粱桥斜街 44 号

邮编:100044

印 刷 者:北京艺堂印刷有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:170×235 印张:14.75 字数:306 千字

版 次:2015 年 12 月第 1 版 2015 年 12 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-2464-6/F·1558

印 数:1~800 册 定价:48.00 元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。
投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail: press@bjtu.edu.cn。

前 言

发展现代物流业，既是企业提高经济效益、提升竞争力的需要，也是国家转变经济发展方式、实现经济结构调整的需要。物流业的发展仅依靠市场的自动调节是不够的，更需要政府给予政策上的引导。税收具有调节国民经济的作用，政府作为管理者应充分发挥税收的这一作用，通过积极的税收政策促进我国物流业的发展。在税收活动中，税收负担处于核心地位，税收制度和政策的设置、调整都要落实到税收负担上，本书就中国物流业税收负担水平的评价及优化进行了研究，而对于该问题的研究基本还是空白。

对传统行业税收负担评价方法进行剖析，发现了其存在的缺陷与误区。在此基础上，根据马克思政治经济学关于社会平均利润率理论和税收公平原则，提出新的评价方法——差额利润分析评价法，并用该评价方法对样本企业 2007—2012 年的数据进行了计算。结果发现，物流业的税负水平相对自身利润率水平状况来说非常高，这一结论与传统税负评价方法计算得出的结果恰恰相反。为了保证社会资金不从物流业流出，按单位收入税收支出计算，应减税 6.12%。

通过对现行税收制度的分析，并结合我国税收制度改革趋势，本书提出物流业应以营业税改征增值税为主，并配合其他税种改革来优化其税收负担。本书通过建立投入产出税收模型，利用我国投入产出表和 927 家物流企业的税收调查数据，测算了营业税改征增值税现行方案和最终方案对物流业税收负担的影响。结果发现，两个方案虽然对完善物流业税收制度、解决物流业重复征税问题有非常重要的意义，但都增加了物流业税收负担。

根据我国物流业税收负担评价的结果，考虑到物流业经营的特点、国家财政的承受能力及我国税收政策的整体性、协调性、一致性，通过投入产出分析模型的分析、计算，本书确定了我国物流业税收负担水平优化的具体措施——降低交通运输业增值税税率，与物流辅助服务业的税率统一，即将物流业全部业态的增值税税率统一为 6%，并采用其他办法或税种对物流业税收负担进行辅助调节。这一优化措施的提出公平了物流业与原增值税纳税人的税收负担，

从质的方面解决了物流业营业税重复纳税，各类物流业务税目税率不统一等问题，进而从量的方面实现我国物流业税收负担水平趋于合理的要求。

在本书完成之际，我的心情无法平静，激动、喜悦……，甚至还有一点成就感，但心中更多的是感激之情。本书的顺利完成有多少可敬的师长、同事、朋友给了我无言的帮助，在这里请接受我深深的谢意！

首先，要衷心感谢我的老师鞠颂东教授。鞠颂东教授严谨的治学态度、科学的工作方法、精益求精的研究精神给了我极大的影响。从一次次讨论，到逐字逐句地推敲、修改，凝聚了老师的心血和汗水，在此谨向敬爱的鞠颂东教授致以衷心的感谢！

北京交通大学经济管理学院詹荷生教授、李文兴教授、赵启兰教授在酝酿及修改过程中都提出了许多非常宝贵的意见，在此表示深深的谢意。台湾高雄科技应用大学杜建衡教授对本书的进展一直非常关心，并在研究方法上给了我许多很好的建议，在此向杜建衡教授表示衷心的感谢。

感谢中国物流与采购联合会、中国物流学会贺登才副会长，贺会长为我国物流业发展执着地努力、忘我地工作给了我很多感动和激励。在他的帮助下，我掌握了大量我国物流业税收问题的一手资料，使得本书的研究工作具有更大的实际意义，希望本书对完善我国物流业税收问题有所贡献，以此作为对贺会长帮助的回报。

我的学生周才荣、刘霞、钟乐、何倩等对本书基础资料的收集给予了很多帮助，在此向他们表达感谢。

本书写作过程中，参考了大量的文献资料，启迪颇多，在此向这些文献的作者表示感谢。

最后感谢我的父母和我的弟弟，他们的爱是我前进的动力。更要感谢我的先生，他的理解和支持为我能够顺利地完成本书提供了很大的帮助。谨以本书献给离我远去的亲人，以此寄托我的哀思。

付梓之时，虽有呈献精品之念，但自知水平有限，难免存有疏漏甚至错误之处，恳请各位专家和同行指点斧正。

北京交通大学经济管理学院
北京交通发展研究基地 王冬梅

2015年9月

目 录

第1章 绪论	1
1.1 研究背景及意义	1
1.2 国内外相关研究及国外物流税收政策综述	3
1.2.1 我国物流业税收征管问题的研究	3
1.2.2 有关税收负担问题的研究	6
1.2.3 营业税改征增值税问题的研究	10
1.2.4 国外物流业税收政策及特点	15
1.3 研究范围与主要内容	18
1.3.1 研究范围的界定	18
1.3.2 研究的主要内容	20
1.3.3 研究的主要创新	21
1.4 研究思路与技术路线	22
第2章 相关理论	23
2.1 税收负担的相关概念	23
2.1.1 税收负担的分类	23
2.1.2 税收负担的指标体系	25
2.2 税收治理的基本原则	26
2.2.1 税收公平原则	26
2.2.2 税收效率原则	27
2.2.3 税收公平与税收效率的关系	29

2.3 马克思社会平均利润率理论.....	30
第3章 我国物流业税收制度与主要问题	32
3.1 我国现行物流业税收制度.....	32
3.1.1 我国税收制度概述.....	32
3.1.2 我国物流业涉及的主要税种、税率.....	34
3.1.3 物流业税收优惠政策.....	36
3.2 我国物流业税收支出及其构成情况.....	42
3.2.1 物流业税收支出概况.....	42
3.2.2 物流所属各行业税收支出情况.....	44
3.2.3 物流业税收支出构成情况.....	45
3.3 我国物流业税收制度存在的主要问题.....	48
3.4 本章小结.....	53
第4章 我国物流业税收负担水平评价	54
4.1 我国宏观税收负担水平的计算.....	55
4.2 传统方法下我国物流业税收负担水平分析.....	57
4.2.1 传统方法下我国物流业税收负担水平的计算.....	58
4.2.2 传统方法计算结果的评价与问题.....	61
4.3 我国物流业税收负担水平的修正评价.....	71
4.3.1 差额利润分析方法的提出.....	71
4.3.2 差额利润分析方法下的评价及结果.....	74
4.4 本章小结.....	78
第5章 我国物流业税收负担优化途径研究	79
5.1 我国税制结构特点与改革趋势.....	79
5.1.1 我国现行税制结构的特点.....	79
5.1.2 我国税制结构改革趋势.....	83
5.2 物流业税负优化途径: 营业税改征增值税.....	85
5.2.1 增值税的特点.....	85
5.2.2 营业税的特点.....	87

5.2.3 物流业营业税改征增值税·····	89
5.3 营业税改征增值税的主要税制要素·····	94
5.3.1 营业税改征增值税涉及的范围·····	95
5.3.2 纳税人的划分·····	98
5.3.3 纳税人的税率·····	100
5.4 本章小结·····	105
第6章 我国物流业税收负担优化的计算·····	107
6.1 营业税改征增值税物流业税负变化的理论分析·····	108
6.2 物流业税负优化研究方法及模型建立·····	111
6.2.1 物流业营业税改征增值税税负优化研究方法·····	112
6.2.2 物流业增值税进项税额估算要点·····	112
6.2.3 物流业税负优化计算模型的建立·····	119
6.2.4 研究假设与研究样本·····	124
6.3 我国营业税改征增值税对物流业税收负担的影响分析·····	127
6.3.1 我国营业税改征增值税税收政策·····	127
6.3.2 全样本数据实证分析结果·····	130
6.3.3 小样本数据实证分析结果·····	142
6.3.4 我国物流业“营改增”试点出现的问题·····	149
6.4 物流业营业税改征增值税优化方案的确定·····	155
6.4.1 物流业营业税改征增值税优化方案提出的理由·····	155
6.4.2 物流业“营改增”优化方案的影响效果分析·····	160
6.4.3 物流业营业税改征增值税优化方案的确定·····	164
6.5 本章小结·····	169
第7章 结论与展望·····	171
7.1 研究结论·····	171
7.2 展望·····	173
附录A 221个国家和地区增值税税率一览表·····	175
附录B 美国物流业货物与劳务税优惠政策·····	186

附录 C 物流业隐性税收支出计算 189

附录 D 物流企业税收负担情况调查表 198

附录 E 铁路运输业、道路运输业、水上运输业、航空运输业中间投入
进项税额计算 203

参考文献 213

绪 论

1.1 研究背景及意义

物流业是融合运输、仓储、货代、信息等产业的复合型服务业，是支撑国民经济发展的基础性、战略性产业。物流业作为第三产业的重要组成部分在全球范围内迅速发展。随着经济全球化进程的不断加快、产业竞争程度的不断加强，作为重要基础产业之一，物流业的发展对于深化劳动分工、有效改善资源配置、提高制造业生产效率、推动区域经济协调发展具有重要作用^[1]。我国物流业起步较晚，虽然在改革开放市场经济体制的大背景下也得到了快速发展，不过同发达国家相比较，仍存在着很大差距。当前发展现代物流业，既是企业提高经济效益、提升竞争力的需要，也是国家转变经济发展方式、实现经济结构调整的需要。世界银行数据显示，物流行业是吸收就业的重要部门，通常吸收5%~8%的与基础设施有关服务业的就业人口^[2]。

国家“十一五”和“十二五”两个五年规划纲要都要求“大力发展现代物流业”^[3-4]。2009年3月国务院发布《物流业调整和振兴规划》（国发〔2009〕8号），2011年8月国务院办公厅印发《关于促进物流业健康发展政策措施的意见》（国办发〔2011〕38号），明确要求“切实减轻物流企业税收负担”。为了进一步贯彻落实国务院关于《物流业调整和振兴规划》的精神，2011年8

月国务院办公厅印发《关于促进物流业健康发展政策措施的意见》，制定和完善相关配套政策措施，促进物流业健康发展，涉及税收、土地、交通、管理体制、资源整合、技术创新与应用、资金投入、农产品物流、组织协调等九大问题^[5]。2014年9月12日，国务院印发《物流业发展中长期规划（2014—2020年）》的通知（国发〔2014〕42号），提出完善扶持政策，“认真落实物流业相关税收优惠政策，研究完善支持物流企业做强做大的扶持政策，培育一批网络化、规模化发展的大型物流企业”。

物流业是生产性服务业，在市场竞争中，其利润报酬率并不高。另一方面，物流业属于复合型产业，需要投入大量的经济资源与社会资源，并配以相应的基础设施建设。由于上述原因使得我国物流产业具有回报率低、利润率低、投资周期长的特点。物流业的发展仅依靠市场的自动调节是不够的，更需要政府给予宏观上的引导。政府应充分发挥税收调节国民经济的作用，通过积极的税收政策促进我国物流业的发展。

我国物流企业涉及的税种很多，货物劳务税、所得税、财产税等都有涉及。物流业不仅涉及的税收种类繁多，而且存在重复征税、税收负担重、税收政策漏洞等问题。另外，政府专门针对物流业发展的税收政策几乎为零，这使得我国的税收政策没有很好地引导物流业的发展，违背了税收促进经济发展的原则。

现代物流业作为新兴的生产型服务业，已经成为推动经济发展的加速器。同时，我国现代物流业尚处于初级阶段，发展的潜力很大。政府需要对物流业进行有效的财税政策的扶持。国家对物流业的税收扶持应建立在对物流业税收负担水平正确评价的基础上，合理地确定扶持的力度，这样才能达到更好的效果。

我国《国民经济和社会发展十二五规划纲要》提出：“按照优化税制结构、公平税收负担、规范分配关系、完善税权配置的原则，健全税制体系，加强税收法制建设。扩大增值税征收范围，相应调减营业税等税收。”2011年11月16日财政部和国家税务总局发布《营业税改征增值税试点方案》，决定从2012年1月1日起在上海对交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。到2014年6月1日，营业税改征增值税试点已经在全国展开，并扩展到邮政和电信业。物流业所属行业是这次改革试点涉及的最重要行业之一，物流业营业税改征增值税（简称“营改增”），不仅对我国物流业，乃至对整个国民

经济都将产生巨大影响。在这次改革的大背景下,物流业的税制改革与完善至关重要,它将对我国物流业今后的发展起着决定性的作用。

税收负担问题历来是关系到国计民生最尖锐、最敏感的问题之一。因为它不仅构成了一个国家税收政策和税收制度的核心内容,而且还与一个国家的经济增长和社会稳定密切相关。税收政策的制定应建立在合理的税收负担水平的基础之上。目前对于我国物流业税收负担水平的研究还处于空白,对我国物流业税收负担水平的研究意义重大。在对我国物流业税收负担水平客观评价的基础上,确定合理的税收负担优化的途径,对于物流业及国民经济的健康发展极其重要。

1.2 国内外相关研究及国外物流税收政策综述

1.2.1 我国物流业税收征管问题的研究

对我国物流业税收征收管理问题,国外的相关研究很少,国内专家学者做了比较多的研究,代表性的研究主要如下。

刘晓凤、陶君成^[6]对中国物流业的税收政策绩效展开实证分析,发现在物流业中交通运输、邮政与仓储业的税收负担较大,中西部地区物流业整体税收负担重于东部地区。建议逐步将物流业全盘纳入增值税范围,采取物流业营业税试点扩容、财政管理体制的改革,运用企业所得税政策扶持物流业发展,加大对中西部地区物流业发展的税收支持力度等举措来推动物流业的发展。

刘生华^[7]认为,中国物流企业普遍存在税收负担过重的问题,中国应加快推进物流税收综合试点改革,为所有物流企业提供全方位的财税政策支持,对物流企业实施从经营、利润分配到资源等一揽子税收综合改革政策。

陈少克、陆跃祥^[8]对物流业涉税税种和税务管理现状进行了分析,发现我国物流业税收负担较重,税负分布不公平,存在重复课征问题,在发票管理、纳税地点、征收方式等税务征管方面存在弊病。在现有税制体系下,物流业存在比较明显的逆法意识的避税行为。为完善我国物流业税制,纠正并规范企业涉税行为的选择,应根据先易后难、稳步推进的原则,统一现有物流业税收优惠试点,将差额征收营业税的规定推广到整个物流行业;调整并规范营业税税目、税率设置;加快发票管理改革;推进增值税改革和纳税地点、征税方式的调整。

杨默如^[9]在其文章中指出,现行的营业税税种、税目的设置,造成了纳税人税负水平不均衡、混合销售与兼营行为的税基区分困难、增值税的抵扣链条中断等问题,提出将物流劳务改征增值税,以解决这些问题。

孟宵冰^[10]针对物流企业存在重复征税、税负过重、偷漏税现象严重、我国没有专门的物流业税收政策等问题,借鉴国外经验,提出从以下几方面完善我国物流业税收政策:统一物流业营业税政策,尽早出台物流业专门税收政策;重新确定物流业营业税计征基数,解决重复纳税问题;降低物流业营业税税率,减轻物流企业的税收负担;出台促进物流业发展的税收优惠政策。

李永芳^[11]以物流业为研究对象,分析了我国物流业的纳税现状和存在的问题,认为物流业属于复合型服务业,它的多样性、多元性与层次性,致使现行的税法难以涵盖其全部,从物流业税收征纳双方的角度,提出相应的改进建议和纳税筹划方案。

中国物流与采购联合会^[12]对我国物流业税收管理问题进行了研究,认为物流的各种服务分属于不同的类别、具有不同的税制特点,而现行税收体制带有一定的行业分割色彩,我国现代物流产业的发展对此表现出一定的不适应性。通过对部分物流企业的深入调研,发现我国物流业税收管理中存在营业税部分重复纳税现象、物流企业综合税负相对偏高、在整合社会运输资源中取得合法运输发票不便、物流企业自开票纳税人的认定与额度限制、仓储物流服务中土地使用税与企业兼并整合中土地出让金及营业税过高等主要问题,对此提出了政策建议。

巫珊玲^[13]对从事综合劳务项目的物流企业的纳税问题进行了研究。针对现行营业税存在税目设置不够明确、税率不统一、计税依据规定不一致、不同规模物流企业发票管理不一致等情况,提出增设物流业税目、统一各环节营业税率、进一步明确差额纳税的计税依据、物流企业统一专用发票等办法。并提出解决问题的根本是相关劳务行业纳入增值税征收范围,由营业税向增值税过渡。

龚辉文^[14]在列举国外物流业税收优惠政策的基础上,分析指出适合我国国情的可借鉴经验:一是对物流业征收增值税是主流方式,与出口相关的物流服务应实行零税率;二是应当重视物流业的发展,在税收方面给予鼓励措施;三是要对优惠政策的适用条件加以明确说明。

国家税务总局税科所流转税司课题组^[15]分析了我国物流业流转税征管

现状及我国现代物流业进一步发展面临的税收问题。在对物流企业进行深入调研的基础上,提出了改善税收环境、促进现代物流业可持续发展的流转税政策建议,认为促进我国现代物流业发展的最优政策选择,就是将现行物流业营业税改为增值税。引入增值税可以有效地解决我国物流业普遍存在的各环节营业税税率不统一、重复征税、发票名目繁多、运输发票抵扣等问题。

夏杰长、李小热^[16]分析了我国物流业税收政策的现状,发现物流业存在重复纳税、税费界限不清等问题,提出继续规范物流业税费,全面发挥保税物流区域功能,并注意调整完善农村物流、绿色物流等特殊领域的物流业税收政策,是促进我国物流业与税收形成良性互动关系的必然选择。

王赞杰^[17]分析了我国物流业税收政策存在的问题:税收政策调控范围狭窄和重复征税并存、物流各环节纳税标准不统一、物流业发票种类繁多、自开票纳税人的规定使得接受劳务方增值税抵扣困难。同时提出了我国物流业税收政策完善的建议:完善物流业适用的营业税政策、规范运输发票抵扣增值税问题、提高物流公司税收优惠的待遇。

任常军^[18]对我国物流企业的税收负担做了定性的分析,认为税制设置的不合理是物流企业降低成本的一道不必要的障碍。应把物流企业的运输和仓储服务合并在一个税目中,采用统一的税率;放宽物流企业自开票纳税人资格认定中关于自备车辆的规定;完善物流业企业所得税,鼓励物流企业规模发展;进一步扩大物流企业税收试点工作。

陈增伟、汪泽锋^[19]从税务机关的角度分析了物流业的税收流失问题,认为物流企业将应税收入纳入体外循环、税收票证管理存在漏洞及滥用(套用)税收政策是问题的成因。建设性地提出了取消货运发票按7%的比例抵扣增值税或者提高开具货运发票的综合税率,使其超过增值税的抵扣率,从根源杜绝货运发票违法行为的发生。

从以上可以看出,对于我国物流业税收征收管理问题的相关研究比较多,对于我国物流业税收征管中出现的问题的研究基本上达成共识,对于相关对策的研究也有很多参考价值。但多数研究存在明显的对策研究和就事论事的问题,满足于提供方案,具有非常强的政策性,缺乏坚实的实证分析调查支持,缺乏对我国物流业乃至国民经济整体的考虑。

1.2.2 有关税收负担问题的研究

1. 有关宏观税负问题的研究

国外对税收与经济增长的关系及最优宏观税负的研究较多,在税收与经济增长的关系研究方面,凯恩斯的宏观经济理论认为税收对总产出的乘数效应是负的。此后,许多经济学家又作了进一步的研究,得出了大同小异的结论。供给学派认为较高的边际税率妨碍了经济活动的增长率,因而主张大力削减边际税率。经济增长理论也认为税收至少会降低产出水平和稳态转型期间的经济增长率。20世纪80年代后期兴起的内生经济增长理论认为,永久提高税率会永久降低经济增长率。与此同时,大部分实证研究结果则表明:税收与经济增长负相关,比如 Scully^[20], Peden^[21], Koester、Komendi^[22], Marsden^[23], Grieson、Ronald E^[24]的研究。但也有些研究结果表明税收基本不影响长期经济增长或者影响很小,比如 Enrique G. Mendoza、Gian Maria Milesi-Ferretti、Patrick Asea^[25], Charles B. Garrison、Feng-Yao Lee^[26]的研究。

20世纪90年代我国就有学者研究宏观税负问题。近年来,随着我国税收持续高速增长,国内外针对我国宏观税负水平的高低出现了不同的声音,福布斯杂志把我国的税收痛苦指数排在世界前列;世界银行和普华永道的联合调查也得出同样的结论。这些观点使很多国内的学者对我国的宏观税负水平进行研究^[27-28],已有研究一般分为大(政府收入占国内生产总值的比重)、中(财政收入占国内生产总值的比重)、小(税收收入占国内生产总值的比重)三个口径对我国宏观税收负担水平进行评价。在这三个指标中,大口径指标真实、全面地反映了政府集中财力的程度和整个国民经济的负担水平,而中、小口径指标更能说明最优税负的确定及其相关问题。比如,尹守香^[29]根据相关资料计算我国2000—2009年的小口径税负和中口径宏观税负不到20%,税负水平比较低,大口径宏观税负位于20%以上。目前对于我国宏观税收负担水平的评价已经趋于成熟。

对于最优宏观税收负担问题,大部分学者依照内生增长理论,认为税收并不总是与经济增长同方向变动,经济增长是宏观税负的一个凹函数,从而可以利用经济增长和宏观税负的回归方程得到经济增长率最大目标下的最优宏观税负。运用的研究方法主要有 Barro 模型^[30]、柯布—一道格拉斯生产函数、简单线性回归方程^[31]、自然对数非线性回归方程、状态空间模型^[32]、拉弗曲线^[33]

和 Scully 模型、具有上界极限的模型函数等。对于我国最优宏观税负问题,代表性的研究有以下一些。

高凌江^[34]以巴罗、斯库利模型为分析框架,通过相关分析和多元回归分析,研究了我国的宏观税负问题。实证研究结果表明:政府通过征税把资源从私人部门转移到公共部门使用的过程中,政府征税对经济产生的负面影响并没有被政府有效地使用税收对经济产生的正效应所抵消,而政府支出本身也对经济产生了负面的影响。从这个角度判断,我国宏观税负水平不是最优的。

牛润盛^[35]以柯布—道格拉斯生产函数型和 Barro (1990) 模型作为计量模型,采用 1978—2008 年的数据进行计算,得到两个相近的最优税率,均为 20% 左右。

王秀、高歌^[36]以 Barro (1990) 模型为理论基础,建立了经济增长率与宏观税负、人均 GDP 增长率等多因素的计量经济学模型,并运用内蒙古 1988—2008 年的经验数据测算了内蒙古的最优宏观税负水平,得出目前内蒙古宏观税负偏高的结论。郭玉清、连晨浩、蒋冉^[37],李俊霖^[38]运用扩展 Barro 模型对最优宏观税负进行估算。

刘凤良、于泽、李彬^[39]基于内生增长模型,采用布荣松和勒威 (Branson and Lovell) 的单方程方法,同时为避免出现最小二乘的“伪回归”,对模型的实证研究采用自回归分布滞后 (ARDL) 模型,从而得到使我国经济增长率最大的宏观税负为 16.47%。

匡小平、赵松涛^[40]利用 Scully 简化式模型来研究税负对经济增长的影响,运用可变参数模型来估计 1994—2008 年我国经济增长最大化的最优宏观税负水平,从而画出最优税负动态变化图,通过与实际税负进行比较来判断我国宏观税负状况。

董玉婷、董承章^[41]根据经济增长理论,采取柯布—道格拉斯生产函数,建立我国最优宏观税负水平的状态空间模型,从而得出我国最优宏观税负区间在 18%~23%。

马拴友^[42]根据尼斯卡宁 (Niskanen, 1997) 模型,考虑到财政变量与总产出可能存在的非线性关系,利用对数形式的经济和财政变量,建立了 GDP 自然对数与 $(1 - \text{税收收入}/\text{GDP})$ 自然对数之间的回归方程,采用 1979—1999 年的数据,得到如下结论:税收每增加 1 000 亿元, GDP 大约减少 2 300 亿元。

近几年,我国学者对我国宏观税收负担对各个方面的影响进行分析,代表性的研究主要如下。

李普亮、郑旭东^[43]将税收负担和财政民生投入置于同一分析框架,实证检验两者对城镇居民消费的影响。结果显示,我国以税负攀升为背景的民生取向的财税制度和政策安排与扩大城镇居民消费的目标具有一定的协调性和相容性。从促进居民消费的角度看,税收负担增加本身无可厚非,关键是要确保税收能够更好地“取之于民,用之于民”,努力促使税收负担和财政民生投入相协调。

张海燕、祝博睿^[44]认为我国当下的主要矛盾不是宏观税收负担的多少,而在于政府收入的汲取模式。我国政府收入模式的现实操作主要立足于税收征收管理上的方便,有利于做大政府收入规模,但存在刺激政府盲目铺摊子上项目、税收负担累退等问题,而这些问题已成为当下经济发展方式转变、社会公平达成的现实障碍。

2. 有关行业税收负担评价的研究

中国物流与采购联合会^[45]对我国 927 家物流企业 2008—2012 年的税收支出情况进行了调查。调查发现,物流企业税收负担水平呈逐年递增趋势,运输业是税收负担最重的板块,仓储业次之,然后是货代和快递业,且物流业所有板块税负水平均高于全国宏观税负水平。因此,建议把物流业作为独立的服务产业看待,统筹完善有关税收政策。

张伦俊、李淑萍^[46]基于 2006—2009 年规模以上企业数据,计算各行业的主营业务税负(主营业务税金及附加/主营业务收入)、增值税税负(应交增值税/工业增加值)和税收协调系数。研究结果表明,烟草、煤炭、石油和天然气、黑色金属、交通运输等行业的税收负担相对较重,建议减轻上述行业税负,进一步贯彻结构调整战略,促进经济发展方式转型。

洪群联^[47]对 2005—2009 年我国服务业税负情况进行分析发现,服务业税收增长快于经济增加值增长速度,税收比重相对提高。服务业税负上升较快,与宏观税负之间的差距有所扩大,金融业、批发和零售业成为税负最高的行业。除营业税和增值税外,所得税在税收收入结构中占据重要位置,是影响服务业总体税负的重要因素。

铁道部科技研究开发计划课题^[48]对我国铁路运输业税收负担水平进行了研究,分析表明铁路运输业的总体税负(平均营业收入负担率)基本在 4%~