



中外企业税负比较研究

中国企业家俱乐部
联办财经研究院
二〇一八年四月



目录

中外企业税负比较研究.....	- 2 -
上篇：增值税篇.....	- 5 -
一、样本所涉及中、德、越、波四国增值税简介.....	- 5 -
二、调研数据分析基本结论.....	- 6 -
三、政策建议.....	- 7 -
下篇：所得税篇.....	- 14 -
一、调研数据分析基本结论.....	- 14 -
（一）职工薪酬.....	- 14 -
（二）研发支出.....	- 15 -
（三）折旧费用.....	- 16 -
（四）能源成本.....	- 16 -
（五）产成品成本结构.....	- 17 -
二、政策建议.....	- 18 -
附件：调研企业名单.....	- 25 -

中外企业税负比较研究

——基于增值税、所得税的企业调研

十八大以后，新一届中央决策层做出“稳定宏观税负”的决策，实质上是决策层需要时间来对我国的宏观税负水平做出判断，并相应制定新的战略方案。经过2016年启动供给侧改革，并于2016年5月实施全面“营改增”，2016年7月，中央政治局会议明确做出“降低宏观税负”的战略性决策。此后，以减税、减少行政性收费、降低企业社保缴费率为代表的“减税降费”成为供给侧结构性改革关于“降成本”的核心内容。2017年8月，全国政协明确否定“营改增以后只能降费不能降税”的意见，提出“营改增后，必须进一步落实中央政治局降低宏观税负的决定”。十九大报告中明确提出“深化税收制度改革”。“后营改增”时代，“深化税制改革”就包括进一步降低宏观税负这一重要内涵。

在当前国际资本全球化流动的大背景下，税制改革的政策效应已经开始超越本国内政的意义范畴，上升至国际间投资环境竞争力角逐，尤其是本次美国税改法案的通过，大规模的减税措施引发全球各国对于税收体制国际竞争力的高度关注，全球各重要经济体税制格局调整的浪潮已经开始逐步涌动。

以福耀玻璃的董事长曹德旺为代表的一批具有前瞻眼光和忧患意识的企业家对于这一问题的关注由来已久，国际间税收竞争的根本在于企业综合税负的较量，其最终将表现为资本从高处流向洼地，企业家将以脚投票的方式选择下一个投资地。随着物流成本的下降，人员

流动的便捷，生产要素的全球化配置，当前资本的国际间流动出现新格局，由单纯的生产要素推动转向全周期综合成本考量，所有成本构成要件中唯一的“不可跨境移动成本”——制度性成本因素开始逐渐凸显。

因此，无论主动或者被动，深化国内税收体制改革已经不仅仅是为了满足和适应国内供给侧改革的要求，政策的外部效应以及外部政策的国内影响，都成为决策层不得不考虑的附加因素。

在此背景下，联办财经研究院与中国企业家俱乐部联合开展中外企业税负比较这一课题研究，其目的就在于通过对同一个企业在不同国家经营主体税收负担的横向比较，客观展示同一经营活动在不同国别的制度成本差异，深刻真实的反映我国本土企业税收负担的国际竞争力，为我们评价审视我国现行税制提供一个国际化视角，同时为下一步深化税制改革提供一些政策依据和数据支撑。

本报告从实际案例出发，以调研数据为基础，并结合税收理论分析，通过国内外多个案例的横向及纵向比较，形成我国本土企业税收负担在国际上的同口径比较。

在样本选取上，我们采用以点带面的原则，在若干行业中我们选取更具有代表意义的中国制造业，从中筛选出具备海内外独立生产条件且产品同质化的企业为主要对象，同时也选取了部分纯本土业务企业作为辅助研究对象。

在企业税负所涉及的诸多税种中，我们选取我国现行税收体制中最大的两个税种——增值税和所得税作为衡量企业税负的主要基础对象，因为这两个支撑我国现行税收体制最为核心两个税种，很大程度

上决定了企业的整体税负水平，也是作为课税对象的企业最为敏感和关注的。

在具体的分析中，为了避免陷入“企业税负的统计口径”、“税负转嫁”等学术性争论，也为了避免演化成为纯粹税收制度的理论比较，本报告从现实操作和实用性的考虑出发，所做的关于中外企业税负的统计口径比较，并不就单一税种进行全口径逐一对比，而是选取了同一税种具有可比性的部分重要科目进行比较。

本报告分为上下两个篇章：增值税篇和所得税篇。

上篇：增值税篇

一、样本所涉及中、德、越、波四国增值税简介

中、德、越、波四国所实施的增值税均为消费型增值税，且均为在各行业全面而非局部实行的增值税。

1、增值税税率

国别	法定税率	低税率	零税率
中国	17%	11%、6%	√
德国	19%	7%	√
越南	10%	5%	√
波兰	23%	8%、5%	√

2、对于出口商品征收办法

国别	出口税率及相关政策
中国	零税率、出口免抵退政策
德国	零税率、退税
越南	零税率、退税
波兰	零税率、退税

3、对于进项大于销项问题的处理

国别	相关政策
中国	留抵税款
德国	次月退税
越南	三个月退税
波兰	可选择 60 日退税或未来抵扣

二、调研数据分析基本结论¹

根据企业填报的相关数据，在对企业数据逐项分析的基础上（详见调研报告），综合多个调研对象数据分析结果，形成以下结论：

（一）其他样本企业所在国（越南、波兰、德国）均采用直接退税办法，没有留抵税款制度，我国样本企业增值税留抵税款均值 3032.5 万元，部分企业连续多年留抵。从数量上看，年度最高留抵税款为 11590.6 万，最低为 304 万，均值为 3032.5 万元。

（二）从内销产品增值税税负²来看，德国企业的增值税税负较低，较我国企业低了 8 个百分点。中越两国企业税负差异不大，相比而言，我国企业的增值税实际抵扣更为充分，产业抵扣链条较为完整，但是越南增值税实行直接退税政策是其主要优势所在，波兰企业增值税税负相对略高。

（三）部分企业内销增值税税负较高，出口成为企业增值税税负的“降压器”。因为内外销产品所承担的增值税税负不同，对出口商品实行零税率导致内销商品的增值税负担显著大于外销商品，在外销的税收贡献的拉动作用下，企业的综合税负得以减轻，因此呈现综合税负小于内销税负的情况。由于外销商品的税收“负”效应，对于一个既有内销又有外销的横跨国内外两个市场的企业而言，显然外销的比重越高，企业的增值税综合税负就越低。对于单一企业的增值税税负而言，

¹ 本报告结论根据调研样本数据所得。

² 指内销商品的增值税负担。

已经呈现纯内销企业>内外销混合型>纯外销企业，这一鲜明特征，出口比例的高低在很大程度上左右了企业的综合税负。

（四）固定资产增值税进项占比低，所有样本企业的三年均值为2.27%，企业整体投资意愿不强。即使在2016年下半年，建筑业和房地产业已经开始营改增，整体的情况也未有显著改观。

三、政策建议

从调研的情况来看，当前企业整体投资意愿不强，税收负担国际比较不容乐观，尽管出口能够在一定程度上减轻企业的增值税税负，但并非是每个企业皆可为之的选择，且出口受到国际市场等外因影响，主动权并非我方可以完全自控。

我国增值税留抵税款问题较为突出，也是造成我国企业增值税税负高的一个重要原因，而欧盟和越南均采用退税的办法，只是退税时间设置上有所区别。我国留抵税款制度由来已久，虽然其设立有历史原因，但是在当前时期，宏观经济已经从高速增长转向高质量发展阶段，发展方式开始从投资驱动向创新驱动转换，特别是在“营改增”全面推行，中央已经明确作出“降低宏观税负”决策的背景下，留抵税款这一增值税非规范性制度对经济的负面影响已显著呈现，随着“减税降费”工作的持续深入推进，留抵税款已成为“营改增”后，深化增值税改革不容回避和拖延的内容，应将其列入税改的优先序列，抓紧推进，及时调整，尽快完善。

（一）留抵税款对于企业而言是一个“提高杠杆率、增加融资成本”的制度，与当前供给侧改革方向相悖。

增值税留抵税款是政府税收预征、企业预缴的税款，政府并不为此支付利息，但是对于企业却产生财务成本和资金负担，尤其是在企业已经“高杠杆”负债经营的情况下，意味着企业要进一步其增加债务负担，不得不“借债缴税”，因此留抵税款对于企业而言是一个“提高杠杆企业率、增加企业融资成本”的制度，这与供给侧结构性改革“降低企业杠杆”、“降低企业融资成本”的任务目标完全背离。

据估计，目前增值税留抵税款已有上万亿规模的存量，这是一个自 1994 年增值税实行以来的累计值，意味着其对企业资金的占压是连续的，如果政策不改变，从宏观角度，这部分“资金占用”已经完全“固化”。根据央行公布的数据，2017 年底我国企业贷款余额 73.6 万亿元。假设这部分由企业预缴的税款全部来自银行贷款，至少占企业贷款余额的 1.5% 以上。如果将留抵税款改为退税，则平均可以降低企业负债率 1 个百分点左右，是切实减轻企业财务负担，降低企业杠杆率的一个有效的制度选择。

留抵税款在增加企业融资成本的同时就必然侵蚀企业的利润。按照企业平均融资成本 7.6% 计算，则每年需要承担的财务成本就达上千亿元。如果留抵税款改退税，估计能使实体经济的企业利润整体上提高 5 个百分点。

（二）留抵税款造成对国家重点支持的高科技、重资产企业“税收负激励”，与提质增效的经济增长转型战略不符。

留抵税款是因为同期的进销税额大于销项税额而形成，只有企业产生新的销售才能用销项税款对冲予以消除，因此留抵税款未来的抵扣额度和抵扣时点就充满了不确定性。如果是由于日常经营所产生的

留抵税款，通常情况下这种留抵税款属于短期的，税额不高，对企业影响不会很大；如果是由于企业一次性购进大量原材料或者企业产品大量积压库存而没有销售所产生的销项税款，那么这种留抵税款的抵扣时间会相对漫长，通常与经济周期波动息息相关。而如果是由于投资所产生的留抵税款，就对企业影响很大，因为投资所产生的留抵税款不是产品和服务在短期内可以产生的销项税款就能够完全对冲的。尤其是对于科技含量比较高的重资产企业来说，前期投资规模大、投资周期长，造成大量的“留抵税款”长时间无法得到抵扣（大飞机就是一个典型的案例），相当于政府对这类企业的投资征收高额税款——机器设备购进要征17%的预缴税款，厂房投资则要征11%的预缴税款，而企业只能在投资多年以后产生销售才能逐年用销项税款对冲投资所产生的留抵税款，而在资金链最为紧张的投资期，却需要“预缴”税款。这与目前我们鼓励企业自主研发，增强科技创新投入，提高产品的科技含量，进而推动经济社会转型升级，实施创新驱动发展战略，建设创新型国家体系，是完全相悖的。

（三）留抵税款大幅对冲了“营改增”的预期减税效果，造成企业整体获得感不强。

“营改增”后，社会上普遍反映企业对“营改增”减税的获得感不强。究其原因，这并非“营改增”本身的方向问题，而是由于方案在制度设计和执行中没有对以下两个影响法定减税效果的对冲因素给予足够的关注：其一，营改增后，由于增值税的征收率远远超过营业税的征收率，过去营业税的流失问题得以遏制，税基也随之扩大，部分对冲了营改

增的减税红利。其二，增值税全面开征后，留抵税款大幅增加，很大程度上也对冲了营改增的减税红利。

留抵税款的对冲问题在“营改增”方案的实施过程中就已经显现，但并未引起相关方面的重视，在“营改增”后续的一系列“打补丁”的政策文件中，也并未将留抵税款大幅增加对冲减税红利的问题及时的提上议事日程，最终导致社会各界对于“营改增”这一近年来最大力度的减税措施反响远低于预期。

目前来看，留抵税款制度已经成为阻碍“营改增”改革预期顺利实现的“对冲器”，如继续维持，税改的初衷和效果都将很难显现。留抵税款改退税应作为“营改增”全面实行的后续必要完善措施，以进一步全面落实中央政治局决议中关于“降低宏观税负”的任务。

（四）营改增后，增值税收入的增量基本上是由留抵税款形成，政策调整刻不容缓。

目前我国上万亿规模的留抵税款并非“一日之冰”，是多年来逐渐累积形成的。随着 2016 年 5 月 1 日增值税全面开征，增值税作为单体税种的规模大幅增加，每年新形成的留抵税款增量也随之大幅上升。现在已有的上万亿规模存量，对财政、税收、企业的负面影响已经很大，如不尽早改变，未来进行“退税”调整所面临的压力和难度会更大。

2017 年我国增值税收入 56378 亿元，较上年增加 4164 亿元，同比增长 8%。根据相关估计，“营改增”后留抵税款的增速已经快于增值税收入的增速，同时也快于 GDP 增速。按照这一速度估算，自 2016 年 5

月以来，留抵税款的增量与增值税收入的增量已基本相当，也就是说营改增以后增值税收入的增加部分均是由留抵税款增加形成的。

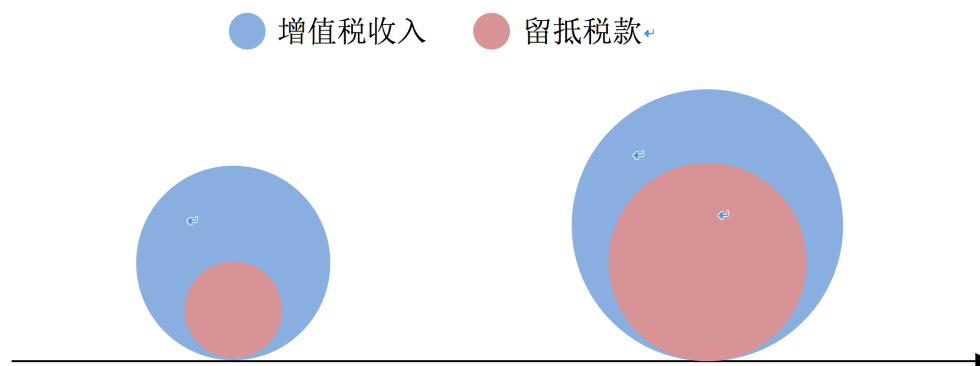


图 1: 留抵税款与增值税增速示意图

按照当前留抵税款的存量规模测算，目前增值税收入中超过 1/5 是“预缴税款”，政策如不及时调整，其所占份额会越来越高（如图 1）。这意味着政府的增值税收入中所包含的政府潜在负债越来越多，财政解决这一问题的压力也越来越大。即便政策立刻调整，以我们现有的资源和能力去消化这一上万亿数量级的存量“留抵税款”实属不易，如任由留抵税款继续“滚雪球”，未来改退税时，财政的承受力可想而知，因此趁早调整政策已是降低操作难度的必要选择。

（五）留抵税款改退税，已在局部实施

对于留抵税款问题，企业早有反映，国务院也曾对此有过一些小范围的特殊安排。早在 2010 年国税总局就曾发文，对于符合条件的集成电路重大项目、石脑油、燃料油等企业部分项目进口设备增值税留抵税额予以退税³，留抵税款改退税的口子就此开放，后来逐步扩大至

³ 《财政部 国家税务总局关于退还部分项目进口设备增值税期末留抵税额的通知》财税〔2010〕100 号

集成电路企业采购设备增值税留抵税款改退税⁴，但是退税对象仅限于列入名录中的企业，政策优惠面很小。

此后，国务院在此问题上未再继续放宽。直至 2016 年增值税全面铺开，留抵税款问题愈加尖锐，当年 12 月 15 日，财政部、国家税务总局发文对从事大型客机、大型客机发动机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还⁵，这是继集成电路购进设备之后，对于整个项目所形成的留抵税款全面退税，不仅仅是行业的扩容，更将退税的范围扩展至项目的全部进项范围。至此，此政策的调整还都仅仅局限于专属的几个行业。

2018 年 1 月，国务院在关于山东新旧动能转换综合试验区建设总体方案的批复函中已经同意“创新财税激励约束机制，包括研究选择部分国家重点扶持的战略性新兴产业和新旧动能转换重点行业（项目），按程序先行先试临时性的期末留抵退税政策⁶。”此外，在雄安新区的规划设计中，也提出了“入驻新区企业增值税留抵税额予以退税”的制度建议⁷。越来越多的地方政府已经意识到留抵税款制度对本地区经济转型发展的负面作用，对留抵税款制度改革的呼吁和要求已经日趋强烈。

2018 年 3 月 28 日，国务院总理李克强在国务院常务会议上决定，进一步完善增值税税制，除降低增值税税率、提高小规模纳税人标准以外，明确提出“对装备制造等先进制造业，研发等现代服务业符合条件的企业和电网企业在一定时期内未抵扣完的进项税额予以一次性退还”。这是增值税退税制度首次在全国范围内的多个行业领域同步推进，充分表明中央对于增值税退税制度的认可程度，已经从单个行业、局部区域上升至全局高度，增值税留抵税款制度改革已经迈出实质性的

⁴ 《关于退还集成电路企业采购设备增值税期末留抵税额的通知》财税〔2011〕107 号

⁵ 《财政部 国家税务总局关于大型客机和新支线飞机增值税政策的通知》财税〔2016〕141 号

⁶ 《国家发展改革委关于印发山东新旧动能转换综合试验区建设总体方案的通知》发改地区〔2018〕67 号

⁷ 《省国税局为雄安新区税收管理服务提早统筹谋划》

第一步。从某种意义上讲，国务院的这一决议已经将留抵税款制度推至全面改革的前沿。

留抵税款改退税，在实行增值税的国家已有成熟的经验可借鉴，在我国局部地区、部分行业也已经有实施先例，政策调整所引发的财政缺口也并非等量平移，政策调整已经不存在任何技术性和操作性障碍。鉴于当前的经济形势、留抵税款的存量及增速、财政的承载消化能力，留抵税款改退税应优先实施。我们设计了两个方案供参考，具体的方案建议如下：

方案一

- 1、对留抵税款存量部分，采用政府发行“特别国债”（可参考财政部 2007 年发行 1.55 万亿特别国债先例）的方式，一次性彻底解决。
- 2、对于新形成的留抵税款直接改为退税。

方案二

1、按照先增量后存量的原则，优先对留抵税款增量部分直接改为退税。2、存量部分酌情逐年消化，建议分 5-10 年逐渐消化殆尽。存量消化过程中，应遵循以下退税原则：先投资性留抵税款，后经营性留抵税款；先高科技重资产企业，后一般性实体企业。3、在此期间，由于政策调整形成的财政缺口，首先采用每年新增增值税收入实施退税，当年不足部分可以考虑中央和地方发行政府债券等“显性”债务的方式予以解决。

政策效果预期：

按照目前留抵税款万亿规模存量测算，如果在 5-10 年内消化这一部分存量，每年形成的退税规模也在 2 千亿元以上，再加上增量部分的直接留抵改退税，估计这部分应该至少在 3 千亿元以上，这样每年的减税规模合计应该在 5 千亿。因此，即使不降低增值税税率，仅仅调整纳税时间，其实际减税效果亦非常显著，企业的获得感是实实在在的。

下篇：所得税篇

所得税的样本企业中涉及中、越、波三国，三国所得税法定税率不同，一定程度上决定了企业税负的基本水平，但是决定企业税负的不仅仅是税率，还有各种抵扣项目，下面我们分别从职工薪酬、研发支出、折旧费用、能源成本以及产成品成本进行分析比较。

一、调研数据分析基本结论⁸

（一）职工薪酬

1、社保缴费率

社保缴费分为两部分，一部分由企业在职工工资的基础上缴纳，是企业名义工资之外的支出，也是企业劳动力成本的重要组成部分。另一部分由职工缴纳，在工资中扣除，减少职工当期的可支配收入。因此社保缴费率的高低，直接影响企业的劳动力成本和职工当期可支配收入。

（1）综合来看，波兰社保缴费率为 33.60%，越南为 32%，我国企业社保缴费率最高为 42.22%，最低为 25.38%，多数企业缴费率高于越南、波兰。

（2）企业社保缴费率，广东省企业具有显著比较优势，其他地区企业较越南、波兰高出近 10 个百分点。

⁸ 本报告结论根据调研样本数据所得。

(3) 员工个人缴费率，中国与越南均为 10.5%，波兰较中、越高 3 个百分点左右。

2、个人所得税

我国个人所得税最高税率为 45%，从 3% 开始，设置了 7 档，个税起征点为 3500 元。越南个税的最高税率为 35%，从 5% 开始，分为 7 档，个税的起征点为月 900 万越南盾，每增加一个被抚养人可税前扣除 360 万越南盾。波兰增值税，共设置了高、低两档税率，年薪在 85,000 波兰兹罗提⁹以下适用 18% 个税，超出部分按 32% 计税，年薪低于 127000 波兰兹罗提，根据不同年薪等级允许在计算个税时从工资中扣减 0-1440 不等兹罗提后计税。

(1) 我国样本企业中，99.75% 的员工个人所得税最高边际税率不超过 25%，极少数个人适用 30%-45% 的个人所得税边际税率。

(2) 个人所得税最高适用税率在 30% 以上的员工纳税额在企业员工个税纳税总额中的占比较低，高收入群体对个税贡献并不大。

(二) 研发支出

1、调查样本中，企业研发活动均在国内，海外企业均未设置研发机构。我国制造业在海外设立的分支机构，主要作为制造基地，并不承担研发职能。

2、有研发投入的 6 家样本企业中，研发支出占营业收入比例均值 3.4%，研发人员比例均值为 12.01%。

⁹ 波兰国家法定货币名称

3、仅有 4 家享受研发投入加计扣除政策，享受加计扣除的研发支出仅占全部样本企业研发总支出的 16.8%。研发投入加计扣除作为激励企业创新发展的税收优惠政策，普及面较低，且企业的受益程度不高。

（三） 折旧费用

1、所有企业均采用了年限平均折旧法，没有企业采用加速折旧法。在我们的调研中，中、越、波三国的企业均采用了比较保守的平均年限折旧法，这种办法的优点是简单易行，便于操作，但是其最大的缺点是很难真实的反映固定资产实际的价值损耗，在行业巨变、产业结构调整、新技术颠覆突破的时代大变革背景下，尤其是在更新换代较快的产业中，这样的折旧办法实际上隐藏了企业资产减值的潜在风险，有一定的弊端。

2、从折旧年限来看，波兰样本企业在机器设备上的折旧年限较短且灵活度大，我国样本企业在运输工具、电子设备上的折旧相对较短，越南企业电子设备的折旧年限较长。资产折旧年限越短，资产回收的速度越快，虽然对当期利润造成负面影响，但是资产风险得以提前释放，且减轻企业当期的所得税负担，对于折旧的认识应与时俱进。

（四） 能源成本

企业能源成本中，我们重点选取了水、电、天然气、成品油、热力、污水 6 大类进行调研比较。

1、所有样本企业中，水在能源成本中的占比较低，多数企业约在 2% 左右。2014-2016 年，中国样本企业的水费价格小幅上涨，波兰则呈下降趋势，中越水资源成本无显著差异。

2、电力在能源成本的占比较高，多数样本企业超过 50%。从单价比较，我国企业承受的电费价格远高于越南和波兰，但自建电厂的电价却远低于越南。相对于本国的工商业电价，无论是中国还是越南，企业自建电厂的电力价格都远低于此。从趋势上看，2014-2016 年我国企业的电价价格约有 5%-10% 的下降，越、波两国趋于上涨，越南的涨幅在 10% 左右，波兰涨幅较大为 21.73%。

3、在不考虑油品结构的情况下，我国样本企业的成品油价格最高，波兰企业最低，越南企业居中。

4、热力的商业价格较企业自建电厂热电联供的价格高出一倍左右，越南企业的污水处理成本比我国企业高 34.45%。

(五) 产成品成本结构

1、整体来看，多数样本企业的原辅材料成本占比在 70% 以上，人工成本占比约为 2% 左右，能源成本占比约在 1% 左右。产成品成本构成排序如下：原辅材料成本>制造费用>人工成本>能源成本。

分项来看，原辅材料的成本结构占比最高，除药企以外，所有企业的原辅材料结构占比均在 70% 以上，相当数量的企业原辅材料成本占比超过了 90%。多数企业的人工成本占比在 1.4%—3% 区间。能源成本中，除制药和造纸两个行业以外，其他样本企业的能源成本均较低，约在 1% 左右。

2、从差异性来看，产成品成本结构受行业因素影响较大，而国别因素影响很小。制药、造纸、家电虽同为制造企业，但其成本结构构成差别较大。同一细分行业内，不同企业的产成品成本占比呈现高度一致性。

二、政策建议

（一）在中央上收部分社保支出责任，划转国有资本给社保基金的基础上，尽快降低社保缴费率，尤其是养老保险社保缴费率，切实减轻企业负担，增加职工实际收入。

除广东等个别省份外，我国大部分省份的社保缴费率（企业与个人合计）仍保持在 40% 以上，这部分工资之外的劳动力制度性成本，在增加企业负担的同时，一定程度上也造成企业缴费热情低，职工参保比例不高，不能按照工资基数足额缴纳等一系列弊病。而当前降低社保缴费率迎来窗口期和机遇期，一方面，根据最新的中央与地方支出责任划分，中央政府将根据各个省份社保收支情况，不同程度承担了部分城乡居民社保支出责任。另一方面，中央已经明确划转 10% 的国有资本进入社保基金。这两项措施都为各个省份降低社保缴费，腾挪出了巨大的财政空间，尽快降低社保缴费率无论是在财力安排还是在制度设计上，都已经完全具备了现实可操作性，建议各省份尽快降低社保缴费率，在对标广东省的基础上，可根据各省份自身的情况，进一步降低。

（二）将工薪收入个人所得税最高税率降至 25%，同时减少税档、扩大级距。

个人所得税政策旨在调整一次分配，缩小收入差距。但是实际上，这种调节更多的是出于“社会心理公平”的需要，而并非财政收入的需要，形式大于实质。2017年，个人所得税在税收收入中的占比8.29%，根据我们的调研，99.75%的企业员工最高纳税率不超过25%，仅有0.25%属于纳税率超过30%的高收入群体，且这部分群体的纳税额在企业个税纳税总额中占比不高，按照我们的样本，最高也仅为20.26%。

我国个人所得税工薪收入税率最高45%，远高于越南、波兰，甚至较美国还高。现实中，被课以高税率的高收入群体多为企业需要的高端人才，这恰是我们创新发展、转变发展方式最为关键的核心生产要素，许多企业为引进高级人才不得不选择成立香港公司或者在西藏设立公司来发放薪酬以规避如此高税率的个人工薪所得税。名义上，我们承担了工薪高税率，实际上却并未实现政策的初衷。

因此，我们建议降低工薪收入个人所得税最高税率，并在此基础上，减少税率档次，提高税率的级距，保证税负公平。

（三）实行集团统一纳税，增加增值税、所得税内部抵扣范围，简化集约企业纳税工作。

集团化已经成为企业发展壮大后惯用的一种组织形式，这种组织形式为企业跨区域多元化经营提供了集中决策、资源共享的现代企业运营机制，但是我国目前的财税体制却在一定程度上与这种集团化的发展趋势并不相适应。当前，我国实行居民税收管辖权和来源地税收管辖权相结合的原则，在公共财政收入分配上又实行中央与地方“分税”制度，这两项制度共存给企业集团集中汇总纳税设置了制度环境障碍，这样以来，企业无法在更高层级进行税收项目统筹和税务规划，也不

利于企业进行跨部门跨区域的内部资源整合配置，造成企业经营决策的低效。

目前，我国企业所得税虽然有汇总纳税制度，但多数企业集团不适用这项政策，有些地方政府对此制度信任度很低，要求自己所在地的外地企业集团所属二三级机构注册为法人，独立纳税。因此，我国大型企业集团集中纳税制度很不完善，功能很差，效果也远低于预期。根据我们的调研，在同一集团内部常常出现，一部分企业缴纳巨额增值税，一部分企业承担留抵税款；一部分企业缴纳巨额企业所得税，一部分企业亏损的税制怪象。

建议扩大大型企业集团集中纳税制度范围，经过审批可以允许合乎条件的二、三级法人子公司与集团汇总集中纳税，这样集团内部二、三级企业之间，增值税的销项和进项之间、所得税的盈利与亏损之间可以汇总计算纳税，不但抵扣对冲更为充分，好分享受税制红利，也大大简化企业的纳税工作量。

（四）鼓励企业集团集中研发，调整高新技术企业认定条件办法，增加“购买或共享集团公司的研发技术”。

企业集中统一搞研发，本可以最大限度的在集团范围内广泛利用研发资源，但是在我们的调研中却发现，企业集团下属的子公司均设立自己的研发机构分散研发，而这样做的目的则是为了满足高新技术企业的认定条件。因为在国科发火〔2016〕32号文中对于高新技术企业的认定条件中规定“企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权。”而对于企业“购买或者共享集团母公司的研发技术”并不予以

认定，这导致企业原本可以通过在集团层面统一优化配置资源集中研发，然后在各个集团成员间分享研究成果，但迫于高新技术企业认定政策却不得被迫将研发力量分拆至各个子公司，以损失研发效率为代价来满足高新技术企业的认定要求，同时却造成研发分散化和资源的浪费。

建议调整高新技术企业认定条件，在对知识产权的所有权认定中增加“购买或共享集团公司的研发技术”这一获取途径，以此鼓励企业集团集中研发。

（五）在简化企业研发支出加计扣除优惠政策管理办法的基础上，提高企业研发费用所得税前加计扣除比例至 300%。

虽然，现行企业所得税法鼓励企业进行创新研发，对于符合条件的研发费用按照 150%的比例在所得税前加计扣除，但是由于具体规定过于繁琐，定义模糊，企业真正研发费用享受到此项优惠政策的比重不高，在我们调研的企业中仅有 4 家实际享受到，且享受到加计扣除的研发支出在全部研发支出中的占比仅有 16.8%。

2017 年 5 月，国家税务总局、科技部、工信部联合发布通知，科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在 2017 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日期间，再按照实际发生额的 75%在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的 175%在税前摊销。

我们建议将此政策的宗旨扩大至所有行业，简化研发费用加计扣除计算办法的具体规定。国家税务总局会同科技部、工信部将此项制

度落实情况列入工作考核内容。同时，对照一些发达国家在鼓励企业研发活动上，已经允许企业研发费用实行所得税前200%、250%、300%的加计扣除比例的做法，将我国研发加计扣除比例从150%提高至300%，缩小我国与发达经济体在研发投入上的税收支持力度，助力新旧动能转换。

需要说明的是，这项政策对税收收入影响不大。研发费用税前列支提高到300%，比目前150%税前列支多列支150%，企业所得税率25%，仅仅减少不到研发费用40%的所得税。

（六）强化企业采用加速折旧办法，提高资产折旧率。

我国企业的折旧率过去一直照搬前苏联的制度，折旧率很低，而且即使很低的折旧率所提取的折旧基金还要上交财政。在三十年的改革过程中，首先废除了折旧费上交制度，折旧率也逐步提高，企业回收投资成本的速度明显加快。但是，在理论上我们没有强调技术折旧，重点还是考虑物理折旧，因此折旧率总体偏低。

当前技术进步加速，在工业4.0、中国制造2025的催化作用下，折旧更多表现为对技术进步所造成的风险补偿，尤其是一些高科技领域的重资产企业，其资产回收的速度已经成为企业的潜在竞争力，回收速度越快，企业风险释放就越早，未来的利润也就越丰厚。

近年来，发达国家已经意识到这一问题，并大幅提高了企业的折旧率。此次美国税改法案，更是允许部分固定资产在购进当期作为费用一次性列支。而我国税法中对于折旧的理解并未能够与时俱进，对于各类固定资产均设置了最低折旧年限，虽然税法允许加速折旧但并

非强制实行。出于制度惯性和对于加速折旧所带来的利润下滑的忌惮，多数企业尤其是面临业绩考核压力的国有企业以及社会公众持股的上市公司，仍旧选择保守的年限平均折旧，我们的调研也印证了这一点。

提高折旧率对所得税收入没有影响，只是相当于所得税递延推迟征收而已。因此，从做实企业的利润、降低技术风险为出发点，我们建议缩短各类资产的法定折旧年限，其中优先考虑缩短与生产、研发相关的机器设备类资产的折旧年限，加快企业资本回收速度，在重点支持产业试点设备类资产一次性费用化扣除的政策，强化企业采用加速折旧政策。

（七）进一步落实“费改税”，减少能源成本中的政府性基金附加等非税项目。

相较于越南、波兰，我国企业的能源成本较高。我国能源价格中除了基准价格以外，还有一些“税费”的附加项。

“税”作为能源价格的附加项在成品油价格上表现最为明显。在现行国内成品油零售价中，主要税费品种包含增值税（17%）、消费税（1.2-1.52 元/升）、城建税（7%）、教育附加税以及地方性的教育费附加税（3%、2%）。按照现行的油价进行估测，在成品油终端零售价格中，仅上述5项税收占比就高达36%以上，其中，增值税部分对于企业而言可以在销项中予以抵扣。

“费”作为能源价格的附加项在水、电价格上的表现较为突出。水费构成中就包含基本水费、水资源费、污水处理费以及一些地方性政府基金附加费用。电费构成中包含国家重大水利建设基金、大中型水库

移民后期扶持资金、地方水库移民后期扶持资金、可再生能源电价附加四项全国性的政府基金。以 2017 年河南省电网销售电价为例，一般大工业用电 1-10 千伏的电度电价中净电价为 0.58006 元每千瓦时，除此之外还包含国家重大水利工程基金 0.01134 元，可再生能源附加 0.019 元，大中型水库移民后期扶持资金 0.0083 元，地方水库移民后期扶持资金 0.0005 元，合计总价为 0.6192 元。各类政府性基金，合计约为 0.0392 元每千瓦时，约占净电价的 6.76%。

建议在规范完善资源税、环保税的基础上，进一步减少能源价格中的非税价格构成，尤其是以“费”名义收取的各类政府性基金，降低企业能源支出成本。

附件：调研企业名单

福耀集团福清汽车玻璃有限公司

福耀集团福耀欧洲公司

美的集团佛山市顺德区 xx 电器制造公司

美的集团越南公司

玖龙环球集团玖龙纸业（东莞）有限公司

玖龙环球集团玖龙纸业越南公司

TCL 集团 TCL 王牌电器（无锡）有限公司

TCL 集团越南公司

TCL 集团波兰公司

东北制药集团股份有限公司

远东控股集团有限公司

博天环境集团股份有限公司

上海开能环保设备股份有限公司

对报告提供数据支持的以上企业表示感谢！



China Entrepreneur Club
中国企业家俱乐部
商以载道 道生和谐



联办财经研究院
SEEC Research Institute

中国企业家俱乐部

电话：010-62766066

网站：www.daonong.com

联办财经研究院

电话：010-85657059

网站：sri.hexun.com