

完善增值税制度 推动经济持续全面发展  
岳树民 肖春明

内容提要：“营改增”试点的全面实施，对于推动我国经济的持续发展产生了积极的效果。经济运行新常态及供给侧结构性改革，从促进经济长期持续全面发展，持续促进创新发展，提高供给体系质量和效率的角度提出了进一步完善增值税制度的要求。针对 “营改增”后增值税制度存在的问题，需要从完善制度要素设计，解决部分企业税负异动，完善税收征管，适时推进增值税立法等几个方面完善现行增值税制度，从而推动经济持续全面发展。

关键词：新常态 供给侧结构性改革 “营改增”

推进 “营改增”完善增值税制度是我国推进财税体制改革、深化经济体制改革，实现经济社会持续、平衡、全面发展的必然选择。全面 “营改增”的积极效果已逐步显现，但增值税制度功能作用的全面发挥，需要在新制度运行中发现问题、总结经验，进一步完善制度体系、规范制度运行。本文在分析全面 “营改增”积极效果的基础上，分析了经济新常态对增值税制度的要求，进而提出进一步完善增值税制度的基本思路。

一、全面 “营改增”奠定了经济持续发展的良好基础

（一）全面 “营改增”推进了财税体制的优化完善

税制改革是财税体制改革的先导，只有建立完善的税制体系、形成科学的税收运行机制，才能推进现代财政制度的构建，奠定国家治理的基础。从扩大增值税抵扣范围试点起步，到扩大增值税抵扣范围，再到部分地区和行业“营改增”试点，进一步到试点地区与行业的扩大，直至全面实施 “营改增”试点，循着一条降低税负、顺畅机制、公平简化、统一税制、结构优化的改革路径，按照试点、总结、推广的渐进改革方式，在市场与税制的平稳运行中，增值税制度及其运行机制固有的优点及其功能作用在 “试点”的推进中逐渐而全面地释放。“营改增”的全面实施，在规范税制，构建现代税收制度方面迈出了坚实的一步，初步理顺了商品税制体系，为完善所得税制体系、完善税制体系，进一步推进财税体制的改革与完善奠定了良好的基础。

（二）全面 “营改增”进一步促进资源的优化配置

“营改增”的全面实施，在经济运行的全领域统一了商品税制。从税收效应的角度看，全面的税款抵扣机制、不同主体的税负均衡，更好地体现了增值税的中性特征，减少了税收对市场主体经济行为的扭曲，降低了税收对市场资源配置的干预程度，有利于充分发挥市场在资源配置中的决定性作用。从 “营改增”的减税效应看，企业税负的有效降低，增加了企业的现金流量，增强了企业的投资能力和市场的资源配置能力，有助于资源按照市场机制的要求形成合理的配置结构。增值税价税分离的运行机制，使得价格成为市场供求关系的 “晴雨表”，真实反映供给与需求两端的匹配度、适应性，从而引导市场资源配置的方向和领域，更好地体现经济结构优化的要求。

（三）全面 “营改增”推动了市场统一

全面 “营改增”统一了商品税制，从税制角度为微观经济主体创造了一个市场统一的长效机制，助力我国经济结构的优化。首先，“营改增”消除了市场要素流动的障碍，进一步推动了专业化分工和产业结构的优化升级，有助于形成合理的经济结构。其次，“营改增”联通了第三产业与第二产业之间的抵扣链条，为服务业的发展注入了活力，使服务业内部的分工更加专业化、精细化、多样化。最后，“营改增”的全面推行，出口退税政策由货物向服务领域全面延伸，营造了我国企业与外国企业公平竞争的机会，有利于改善我国货物出口和服务出口的格局，推进我国出口结构向劳务服务比重上升、高附加值产品比重上升的方向发展。

（四）“营改增”助力创新驱动、创新发展

“营改增”的全面实施，从税款抵扣制度的角度，有利于企业加大科技、专利等无形资产的投入，加大新技术、新产品、新工艺的应用，形成创新需求；“营改增”降低了科技研发、科技服务企业的税负，有利于其增加投入，提高效益，增强了科技研发与服务企业的发展动力，形成了对创新供给的激励。这无疑从供给和需求两端，对企业的要素创新、技术创新、模式创新和产品创新形成重要支持，对于推动新工业革命、推动数字经济的发展，推动新技术、新产业、新业态的发展，形成经济增长的创新驱动、创新发展具有推动和引领作用。

二、经济新常态对增值税制度的要求

（一）促进经济长期持续全面发展

中性、避免重复征税、多环节抵扣等特征，决定了低税负、宽税基、简税率的增值税有助于促进经济增长。增值税的宽税基，使得政府拥有充裕的税源，保证了政府组织财政收入的需求，进而为实现对企业的清费降税带来可能。但是，这需要增值税制度及其运行机制的科学完善。全面 “营改增”尚处于试点阶段，两税运行机制的转换在某些方面依然需要进一步的磨合，抵扣链条依然存在不衔接、不顺畅之处，部分企业税负未减反增，税制要素规定欠规范等带来的税负不均衡、税收征纳进退失据等问题会制约增值税制度在促进经济持续发展方面的功效；增值税累退性及抑制消费的消极作用会影响市场供需的连接，制约经济增长。这需要在试点中，总结经验，积极改进，逐步完善增值税制度，全面而充分地发挥增值税的功能和作用。

（二）持续促进创新发展，提高供给体系的质量和效率

供给侧结构性改革要求增值税制度能够围绕 “创新”这一核心，持续地对有发展潜力和发展活力的企业，以及企业技术改造、产品更新升级、管理方式优化等形成制度性的支持；从税收制度设计上形成能够增强高附加值、高科技含量、高供给效率产业发展动能的激励机制，全面推进落后产业、传统产业的转型升级，引导资源高效率配置，促进供给侧的存量优化和增量提质，实现供给侧质量和效率的提升。增值税在制度上、机制上形成对创新持续的激励和引导成为税制完善的一个核心问题。

从长期看，增值税制度要消除现行制度设计不周、营业税机制转换不到位、增值税与所得税关系不顺造成的对部分产业、行业、企业形成的事实上的税负不公。政策着力点应增加对先进制造业、现代服务业及中小企业的扶持力度，加大对技术研发和科技成果转化的扶持力度。在当前条件下对于制度设计造成的税负失衡、不当扭曲，应通过政策支持来予以消减和消除，促进服务业与制造业的深度融合，促进产业分工和产业结构的优化升级。

三、积极推进现行增值税制度的完善

（一）完善增值税的制度要素设计

我国的 “营改增”采取的是区域行业试点、逐步推进的方式，税收制度的设计具有阶段性特征，税制要素规定的前后衔接略显生硬，出现制度瑕疵。从精确有效发挥增值税功能作用的角度，应当在实践中逐步完善增值税的制度要素规定。

首先，协调好营业税与增值税两税不同运行机制的关系。增值税与营业税不同的课税原理与运行机制，使得相同税负、相同政策条件下对企业的经济影响是不同的。如营业税与增值税的税款在所得税前扣除规定不同，营业税与增值税的免税机制不同，将营业税政策简单地平移到增值税制度中效果必然有差异。分析税收对企业的影响需要有企业视角的思维，才能真正认识和发挥税收机制的积极作用。

其次，更加科学地界定增值税的征收范围与征税对象。分步推行的“营改增”使得增值税在征收范围、征免范围的界定存在宽窄不一、交叉重叠等问题，一些基本概念的定义和区分尚欠规范。在营业税向增值税转换的磨合期，问题在所难免，但应当尽快规范、科学界定，避免由于征收范围、征税对象界定不清，造成征纳失据，带来不应有的效率损失。

最后，简并多档次税率。过多的税率档次会削弱增值税的中性特征，产生扭曲。在企业视角的市场交易中，面临着不同税率的上下游供应商和客户，在购进和销售时会出现不同的增值税税率，从而导致销项税额和进项税额的不匹配抵扣，影响企业的财务费用和管理成本。多档税率会直接导致不同行业的税负水平各异，在行业高度关联和融合的市场经济中，会阻碍产业结构的优化升级。对于高度融合的不同税率不同行业来说，企业需要分开核算，进一步增加了企业的运营成本。多档税率的存在也会给税收征管带来难度，为企业通过改变上下游企业之间的购销关系进行避税留下空间。我国应分析借鉴国外增值税税率设计的经验，在持续推进的增值税改革中合理设置税率档次，避免多档税率带来的不公平和效率损失。

（二）解决好部分企业税负异动问题

当前需要厘清部分企业税负不减反增的各种情形，区分税负上升的暂时性与长期性，通过临时应对政策和制度性措施分别加以解决。增值税税负增加的原因不外乎两个方面：一是税率过高；二是抵扣不足。税率高低会导致税负的升降，但税负状况要取决于进项税额的抵扣程度。因此，企业税负不减反增的主要原因还在于抵扣不足。这包括不允许抵扣、不允许全部抵扣、无法全部抵扣和无法部分抵扣等。

解决这一问题的办法主要有调整税率、调整抵扣制度和给予临时性减税政策，需要根据税负异动的具体原因加以运用。对于税率偏高、抵扣项目较少的行业可以通过适当降低税率的办法解决。对于特定原因造成的税负增加，可以考虑选择给予适当方式、适当程度的抵扣或者采用能够适当降低税负的简易征税办法等优惠政策解决。短期来看，对于一些税负增加的企业采取临时性优惠政策降低税负具有积极意义，但从增值税原理和税负形成机制的角度，解决问题的关键还在于调整优化现行的抵扣制度和抵扣范围，通过抵扣项目、抵扣界限、抵扣程度的科学测算和界定，使得企业可以实现进项税额的完全抵扣，强化增值税抵扣制度的减税效应。

（三）完善税收征管，提高征管效能

税务部门应在全面分析新形势下增值税制度运行的新特点、新规律的基础上，在管理和服务方面做出改进，从建立创新型税收治理体系的视角，完善增值税的征收管理，提高征管效能。一是及时总结“营改增”后增值税征管的特点、规律和经验，规范税收征管，简并征管流程，为企业尤其是中小企业降低纳税成本。二是优化为纳税人服务的机制与方式，充分利用互联网思维，创新税收执法服务的方式，转变税收管理的观念、理念，将网络技术和税收征管有机结合起来，全面提升税收治理能力。三是以金税三期工程为依托，实现“互联网+”对税收工作质量和效能的提升，强化信息沟通互联、数据挖掘分析在税源监控、税源管理方面的作用，全面提高税收征管效能。

（四）适时推进增值税立法

现行增值税的基本制度是以“条例”与“试点办法”相结合的方式规定的。适时推出增值税立法已成为各界的共识，也势在必行。

但是，增值税立法也不宜操之过急。一是我国“营改增”是前所未有的新实践，没有成熟经验可借鉴，在制度规定、政策安排、抵扣办法、征纳方式等方面还需要进一步的磨合、优化、完善。增值税制度难以在短期内成熟定型，立法的基础尚不牢固。二是我国市场经济运行中的一些体制、机制尚处于优化完善之中，新产品、新产业、新业态不断出现，增值税制度要与之适应，诸多方面需要深入探索研究，确立具有稳定性的法律制度的条件依然不成熟。三是目前尚不具有在市场及经济行为不断变化中及时通过法定程序调整增值税法律制度的经验。一旦立法，要么出现法律调整滞后，要么法律频繁调整，法律失去必要的适应性和稳定性。因此，目前应在“营改增”试点中不断总结经验，发现规律，完善制度，着眼于增值税立法，积极创造条件，稳步推进，待试点经验比较成熟、试点制度体系比较完善、制度运行趋于成熟定型时，再制定出台具有科学性、稳定性和有效性的增值税法。

参考文献

[1]陈晓光. 增值税有效税率差异与效率损失[J]. 中国社会科学, 2013（8）.

[2]付敏杰, 张平. 供给侧改革中的财税制度[J]. 税务研究, 2016（2）.

[3]刘再杰, 李艳. 财政政策助力供给侧改革的经验与政策建议[J]. 经济研究参考, 2016（20）.

[4]李扬, 张晓晶. “新常态”：经济发展的逻辑与前景[J]. 经济研究, 2015（5）.

[5]潘文轩. “营改增”试点中部分企业税负“不减反增”现象释疑[J]. 广东商学院学报, 2013（1）.

[6]何杨, 王文静. 增值税税率结构的国际比较与优化[J]. 税务研究, 2016（3）.

（）