

减税降费与深化增值税改革

周燕春

摘要：李克强总理在今年的《政府工作报告》中提出“实施更大规模的减税降费”，财政部部长刘昆也提出“减税降费是今年积极财政政策的头等大事”。增值税作为财政收入的主要贡献来源，应成为减税降费的主体，并且，应把减税降费与深化增值税改革结合起来，建成更有利于激发市场主体经济活力的现代税制。

关键词：减税降费；增值税

在经济下行压力加大的背景下，进一步减税降费，成为上至财税主管部门，下至广大纳税人的社会共识。如何进行实质性减税降费，增强纳税人的“获得感”？本文基于增值税的重要地位和增值税基本原理，分析如何通过深化增值税改革，实现减税降费。

增值税应成为减税降费的重点

要实现实质性减税降费的目标，需要将重点聚焦在主体税种。

我国的主体税种，是增值税和企业所得税，增值税是第一大税种。根据财政部网站的数据，2018年税收收入是15.64万亿元，其中国内增值税收入是6.15万亿元，占税收收入的39.32%；国内消费税是1.06万亿元，占税收收入的6.78%；企业所得税是3.53万亿元，占税收收入的22.57%；个人所得税是1.39万亿元，占税收收

入的8.89%。如果考虑进口货物增值税和消费税1.69万亿元，增值税占收入的比重将超过40%。

纳税人在缴纳增值税时，还缴纳以增值税为计税依据的附加税，包括城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加，加在一起，一般是增值税收入的12%左右，按照2018年6.15万亿元的增值税计算，城建税和两个附加的收入大约是7380亿元。

增值税在税收收入中的分量，也代表着纳税人负担的分量，增值税应成为减税降费的重点。

减税降费与增值税改革的统一

影响纳税人纳税多少的，有两个直接的因素：一是计税依据，二是税率。以增值税为例，实现减税降费的目标，最简单的方式，就是直接降低税率。增值税的最高税率，已经由17%降低到16%并将进一步降至

13%，原11%的税率已经降低到10%并将进一步降低至9%。但是，从税制规范的角度分析，从增值税的基本原理分析，增值税的制度，需要进一步完善，需要在“营改增”的基础上，进一步深化增值税改革，将减税降费与深化改革有机结合起来，将减税降费的效果，融入增值税改革过程中，实现二者的双赢。

税收是政府参与分配的一种方式，无论什么税种，政府拿的多了，纳税人留的就少了。但不同的税种，代表不同的分配方式，分别通过对纳税人的收入、成本、所得、税额等的不同影响，调节收入在政府与纳税人之间的分配。对增值税而言，通过降低税率，减少计税依据，都可以起到减税降费的效果。

如果纳税人的收入是含税价，降低税率，可以直接增加其收入。如果是价外税，看似税率下降，不影响纳

税人的收入和成本，但是面向消费者的最终环节，会因税率下降，增加收入，但是减税的效果，不可能由最终环节独享，在市场供求关系的作用下，最终环节因税率下降获得的减税效果，会通过价格波动的方式，逐渐传导到上游环节，由更多的纳税人分享税率下降的红利。

减少计税依据，则可以降低纳税人的成本。以营改增为例，在营改增之前，原生产销售货物的增值税一般纳税人甲公司购进征收营业税的服务，假定支付110万的货物运输费用给运输企业乙公司，甲公司运输成本就是110万。营改增以后，乙公司如果给甲公司开具价款100万，税款10万的增值税专用发票，由于10万的进项税可以抵扣，运输成本就降低到100万。

营改增实际是通过降低成本的方式，让纳税人享受改革的红利。所谓的降低税负，实际是因为可以抵扣进项税，降低了成本。

深化增值税改革的建议

增值税如何进一步深化改革，实现减税降费的目标？可以概括为以下三点：完善抵扣，合并税率，平稳过渡。

（一）完善抵扣

征税与抵扣的链条机制，是增值税的最大特点，也是其避免重复征税，实现税负公平的保障。增值税的征税对象是增值额，也就是新创造的价值，具体包括工资和利润。从增值税原理上讲，除了人工成本不能抵扣外，其他支出都可以抵扣进项税。

完善抵扣直接影响增值税计税依据是否科学合理。目前影响抵扣最大的因素，就是纳税人的贷款利息支出，还不允许抵扣。在金融机构的利息收

入已经征收增值税的情况下，不允许借款人抵扣利息支出的进项税，导致增值税链条中断，增加了纳税人的财务成本。

许多企业，尤其是作为实体经济主体的制造业企业，或多或少，都有银行贷款，都有利息支出，如果允许利息支出抵扣进项税，不但可以完善增值税制度，而且可以降低纳税人的税费负担。

（二）合并税率

增值税是不应该有多档税率的，因为增值税是中性税种。所谓中性税种，就是尽量不干预纳税人的投资选择和消费选择，纳税人在选择或决策时，根据市场情况，而不是税负轻重。实际就是要尊重市场对资源配置的基础调节作用。满足税收中性的要求，就需要减少税率档次，因为档次越多，干扰越多。但是，税收中性毕竟是一种理想化的理论状态，许多国家是两档税率，对我国而言，两档税率是比较理想的模式，一档标准税率，适用于绝大多数货物与服务，一档低税率，适用于与百姓生活密切有关的货物和服务。

两档税率之间的差距，应保证大多数纳税人有应纳税额。增值税的应纳税额是销项税额减去进项税额，如果纳税人的适用税率，也就是计算销项的税率低，进项税率高，也就是常说的“低征高扣”，可能导致纳税人的应纳税额长期是负数，尽管纳税人实际也负担了增值税，但影响税款在不同纳税人之间的分布。

假定A公司购进货物支出是100，货物适用税率是10%，进项税是10。如果适用税率是6%，销售收入是166.66，销项税是10，也就是增值幅度超过66%，应纳税额才是正数，如果低于66%，应纳税额长期是负数。

如果货物适用税率是8%，进项税是8，则销售收入是133.33，也就是增值幅度超过33%，就可以避免应纳税额是负数。

税率如何合并？从既减轻税负又兼顾财政收入的角度，可以在目前13%与9%之间，选择一档标准税率，在9%和6%之间，选择一档低税率。将低税率由6%提高，是不是增加了目前适用6%税率的纳税人的负担？可能有这个效果，但是可以通过超税负返还的方式，保证改革的平稳过度。

如果财政收入可以承受，也避免目前适用6%税率的纳税人增加负担，可以将低税率定于6%，但是标准税率是9%还是更低一些，需要在综合考虑有关因素的基础上，详细测算决定。

（三）平稳过渡

税制改革是利益关系的调整，既在政府与纳税人之间调整，也在不同纳税人之间调整。这种调整，既可能是改革造成的，也可能受市场供求关系的影响。如果有纳税人因改革导致受损，可以采取超税负返还的政策，在三到五年的时间内，给予税收返还，帮助纳税人逐步适应新税制。

营改增后，为防止纳税人税负增加，采用了大量允许纳税人选择简易征收的方式，由于简易征收不是规范的增值税计税方式，选择简易征收，可能导致本可以采用一般计税的纳税人，长期采用这种不规范的方式。

总之，减税降费事关经济的发展、社会的稳定，降税降费的力度，需要在减税的需要与财政承受能力之间，保持适当的平衡，争取实现完善税制与减税降费的统一。□

（作者单位：中国石化化工销售有限公司华北分公司）

责任编辑 张蕊