深化增值税改革 助力经济增长

北京大学经济学院 | 刘怡

深化增值税改革是今年预算报告的重要内容，也是今年财税改革和“减税降费”的重要环节。下一步，要落实好增值税减税政策，进一步深化增值税改革，让市场主体切实获得改革红利。

新一轮改革的创新做法

新一轮的增值税减税和改革措施可以总结为以下几个方面：

一是降低两档较高的税率。将制造业等行业现行16%的税率降至13%，将交通运输业、建筑业等行业现行10%的税率降至9%。其中16%的增值税税率是制造业企业主要的增值税适用税率，将税率降至13%，有助于进一步为制造业减负，切实助力实体经济。

二是落实抵扣的配套措施。新一轮调整中保持6%一档的税率不变，但通过采取增加进项抵扣的配套措施，确保所有行业税负只减不增。由于在两档税率降低的情况下，各行业的可抵扣进项税额也会相应下降，因此在适用6%税率行业本身销项税率不变的情况下，销项税额不变进项税额减少，可能出现实际税负上升的情况。此外，原适用10%税率的行业税率下降为9%，其减税幅度低于16%下降至13%的一档，因此也可能存在同样情况。为了平衡行业之间税负，将旅客运输服务纳入抵扣范围、把纳税人取得不动产支付的进项税由分两年抵扣改为一次性

全额抵扣的措施，分别从范围和时间上增加了在当期可抵扣的进项税额。而对主营业务为邮政、电信、现代服务和生活服务业的纳税人，允许其按照实际进项的10%额外多抵减应纳税额，即按照实际进项的110%进项抵扣，对于13%的进项，实际抵扣为14.3%；对于9%的进项，实际抵扣为9.9%，调整后相对弥补了税率下降造成的进项减少，尽可能实现在销项税率不变的情况下，税负只减不增。

三是注重与税制改革相衔接。此次改革将税率下调到13%、9%、6%三档，有利于继续推进增值税税率三档并两档。在此次降税之后，增值税的三档税率将更为接近，循序渐进的调整为后续的税率简并创造条件。此外，增加抵扣的配套方式可进一步适用于税率简并后部分销项不变，进项减少的行业，确保各行业税负相对平衡。整体上，上述三个方向的改革不仅是减税的重要举措，也是税率三档并两档等税制改革的重要阶段。

需要关注的几个问题

此次税改减税幅度大，配套措施方式较为新颖，以下问题在政策推行过程中需要加以关注：

第一，合理预期和应对减税带来的财政压力。2018年全年为企业和个人减税降费约1.3万亿元，政府工作报告提出2019年预计减税2万亿元，其中增值税减税是重

要内容之一。在当前全面减税降费、继续推行积极财政政策的背景下，考虑到相应的财政压力，需要进一步在科学预算管理，推行绩效预算，规范地方债务管理等方面下功夫。

第二，审慎实施、评估和调整扩大增值税进项抵扣的配套制度。将旅客运输服务纳入抵扣范围和将不动产的进项一次性扣除属于相对容易理解和操作的政策，在实施中需要注意抵扣凭证等程序性的内容。而对主营业务为邮政、电信、现代服务和生活服务业的纳税人，按进项税额加计 10% 抵减应纳税额类似于一种“加计扣除”的政策，即按照税法规定，在实际发生数额的基础上，再加成一定比例，作为计算应纳税所得额时的扣除数额的一种税收优惠措施。传统上，“加计扣除”是所得税优惠概念，是从“应纳税所得额”中进行加计扣除，例如研发费用按实际发生额的 75% 进行加计扣除。而增值税是额外将进项税额（而非成本、费用）的 10% 抵减应纳税额（而非应纳税所得额），即从销项税额中进行抵扣，计算出应纳税额。这两者虽然有相似之处，但是增值税作为流转税，与所得税在性质上并不相同。创造性地将该制度应用于增值税领域，需要合理地设计符合增值税特点的加计扣除制度和程序，在政策实施后科学地测算加计扣除的比例是否合理、是否能够保证税负“只减不增”，以保证制度的科学性和稳定性。

第三，对减税对不同税率行业的影响进行测算和评估。此次税率调整幅度较大，且不同档次的税率调整幅度差别较大，由于某行业/企业的销项税额通常会成为其他行业/企业的进项税额，因此在各行业降税幅度不同的情况下，根据进项税额和销项税额的不同结构，可能导致不同行业实际税负水平（和分布）的变化。例如对于邮政、电信、现代服务和生活服务业的纳税人，在此次调整前分别适用 10% 或 6% 的销项税率，在调整后分别适用 9% 和 6% 的销项税率，其销项税率降低幅度较小。虽然有按实际进项 10% 加计扣除的措施，但加计扣除后其能抵扣的进项比例仍低于此次减税前的水平，加计扣除措施是否能够完全达到税负“只减不增”的效果，尚待实施后进一步明确。而金融业的纳税人在调整前后销项税率不变，而其进项比例几乎必然下降，并且无法适用“加计扣除”的配套措施，如何保证其税负不增也是一个需要进一步考虑的问题。鉴于此，应当实时观测、测算和评估，并积极应对相应的税负变化和影响，为此后税率档次简并的改

革提供借鉴和参考。

推动增值税收入分享制度改革

增值税改革，不仅涉及税制要素的调整，政府间的收入分享办法的完善是下一步改革需要重点落实的问题。我国目前的增值税制度采用生产地原则进行收入分享，即增值税收入按照 5:5 的比例在中央和地方（生产地）之间进行划分。此次增值税减税，地方分成的部分也会相应减少，会对地方财政带来一定的压力。因此，在增值税减税时要结合地方财政的实际情况，妥善处理减税对地方财政带来的压力，通过合理的方式化解相关风险。

在政府间增值税分配方面，我国现行的中央与地方增值税“五五分成”是过渡性措施，尚不完全符合财税法治建设的要求，产生了诸如中央和地方财政事权和支出责任划分不清、地方政府间横向税收分享存在扭曲等问题，这需要在后续的财政体制的完善中将中央与地方的纵向分配方式与地方政府间的横向分配方式进一步合理化、法律化。考虑适时将增值税改为中央税，改变税收返还原则，同时采取“公式法”加以均衡，分配要素中充分考虑人口、消费、公共服务、民族、地区等特征，减少由增值税原有分配方式造成的扭曲。同时在征税和分配过程中理顺征管机制，健全收入与分配基本分离的两条线。

政府间增值税收入分享体制事关中央财力和促进地方激励之间的权衡，因而在解决思路上要着重考虑以下几个方面：一是如何保障中央财政收入，确保国家的宏观调控能力；二是如何实现税收返还或财政支付的实质公平；三是在非均衡的经济现状下，如何尽可能缩小地区间差距，确保地方的积极性。在充分汲取域外经验的基础上，结合我国的特殊性，除对税收分享机制本身的调整外，还需同步建立相应的替代性措施、缓冲性措施和新规则的配套性措施，例如进一步完善税收分配阶段的转移支付制度、明确财权事权划分和中央与地方各自承担的职责等，多措并举、相互协调，共同解决政府间税收分配的问题。

总的来说，深化增值税改革需要兼顾组织财政收入、税收中性、提高征收效率以及兼顾区域发展公平等目标。在未来的改革中，需要规范税收优惠，充分考虑不同行业的均衡协调，考虑地方财政压力，优化政府间财政关系，促进经济持续稳定发展。■

责任编辑 张蕊