

全面“营改增”后 我国税制发展的总体形势

□ 祝遵宏

“营改增”试点去年1月1日在上海破冰后，推进速度超出很多人的预期。今年8月1日起已经在全国全面铺开。目前的改革选择了现行营业税征税范围全部9个行业中的交通运输业和部分现代服务业进行试点，下一步将按照成熟一个行业推进一个行业的办法，在十二五期间实现全面的“营改增”，届时营业税将彻底被增值税所取代。增值税和营业税分别是我国目前的第一大和第三大税种，“营改增”在全国推开，其影响广泛而深刻，必将助推我国现行其他税种乃至整个税制的全面调整 and 改革完善。

一、流转税制的全面改革

(一)“营改增”全面体现增值税的中性调节功能
营业税属于流转税，“营改增”之前我国流转类税种包括增值税、消费税和营业税“三驾马车”，其中仅增值税和营业税就占我国全年税收收入的一半以上。营业税改征增值税后，增值税的范围将进一步扩大到覆盖所有的商品和劳务，真正发挥其作为中性税种的普遍调节功能。其中不仅包括已经征收增值税的有形动产和加工、修理修配劳务等，也包括“营改增”以前属于营业税征税范围的不动产、无形资产和营业税7种应税劳务等共计9个行业。“营改增”全面完成后，将彻底解决不同商品和劳务分别征收增值税和营业税造成的流转税征税重复、税负不公等问题，极大缓解原有税制对产业升级和结构优化的束缚。

(二)“营改增”有利于消费税的改革完善

消费税的课税定位是非中性调节的特殊税种，其征税范围是在增值税的征税范围之内，选择一些特定的消费品，在征收增值税的同时，再加征一道消费税，凸显对相关消费品和消费行为的特殊调节，体

现国家的政策意图。但消费税是对增值税征税范围中特定消费品的“加征”，以前曾有建议对高档娱乐和高档餐饮等征收消费税，但娱乐和餐饮等服务业属于营业税征税范围，在改征增值税之前，将其纳入消费税的范围进行特殊调节不太恰当。只能考虑在营业税内部分行业设定不同的税率甚至相同行业内再设定差别税率加以调节。营业税改征增值税后，对所有商品和劳务统一适用增值税，实行普遍的中性调节，再视情况对其中需要进行特殊调节的商品和劳务加征一道消费税，制定差别税率，实行专门的非中性调节。增值税和消费税两税搭配彻底理顺了流转税的税制架构问题。

二、所得税制的改革调整

(一)“营改增”有利于所得税的收入增加、比重提高

所得税是我国1994年税制改革以来“双主体”税制结构的重要组成部分，即我国税收制度形成以流转税和所得税为主体税，其他税种为辅助税的复合税制结构。但在实施过程中，流转税在税收收入总额中所占比重过高，达到60%甚至70%以上，所得税的占比过低，只有20%多，实际上是跛行的双主体税制。“营改增”是一种结构性减税，据测算，今年8月1日开始的交通运输业和部分现代服务业全国试点，全年预计税收少征1200多亿元，全部推开“营改增”后全年预计减税会达到两三千亿元。这就意味着“营改增”后的流转税总规模减少，即纳税人在商品和劳务的流转环节缴纳的税金减少，流转税额减少，流转税收入占全部税收收入的比重减少；与此相对应，纳税人获得的经营成果——“所得”就会相应有所增加，所得税额增加，所得税收入占全部税收收入的比重增加，这“一减一增”非常有利于改善我国跛行双主体税制结构的现状。同时，营业税改征增值税

解决了企业发展的外部税收环境不合理的束缚,消除了重复征税,必将进一步激发其生产经营积极性,促进经济结构调整和产业优化升级,提高生产技术水平。发展角度看,经济发展方式会不断由粗放型逐步向集约型转变,也会带来整个社会投资报酬率的提升和企业所得比重的相对增加,从而所得税在整个税收收入比重得以提高。

(二)“营改增”后个人所得税的改革更为迫切

当然,除了上述所得税的“自动”优化调整之外,所得税制尤其是个人所得税的调整完善还远未到位。“营改增”以后流转税整体税负的结构性的减税,需要其他税制改革配合。个人所得税长期以来一直受到批评较多,争议较大,原因就在于税制设计不合理,又直接调节居民的收入分配。普通的工薪阶层承担60%以上的个人所得税税负是不正常的。是时候对个人所得税进行调整了,否则个人所得税逆向调节的问题越发突出。个人所得税把所得分成十一类分别征税,除了工资、薪金所得最容易控管的税收征管比较好,其他所得存在大量的偷逃税空间。总体上我国对个人所得税实行综合征税或综合与分类相结合征税的各种条件已基本具备,现在需要的是政府拿出决心和勇气,不能再一直拖下去。“营改增”以后,征管条件也更趋成熟,营业税这个属于地税部门管理的第一大税种变为由国税部门负责,地税部门可以腾出相当一部分人力用于加强对个人所得税的管理,加大个人所得税的稽查力度。提高工薪所得以外其他所得对个人所得税的贡献度,真正发挥该税对个人收入差距的正向调节功能,也会进一步提高整个所得税在税收收入总额中的比重,有利于构建真正意义上的双主体税制结构。

三、其他税种的改革完善

(一)“营改增”后地方如何补充新的财源成为现实而迫切的问题

营业税是全国第三大税种,地方的第一大税种,而增值税是中央和地方共享税种,

地方只能取得25%的分享份额。“营改增”后,地方没有了营业税,地方政府就失去了最主要的税种来源,如何寻求补充新的收入来源就面临巨大的现实挑战。当前确保顺利推进“营改增”试点是第一要务,除征管部门由地税部门变为国税部门外,其他诸如收入归属等都没做调整,以求尽量减少试点可能带来的困难和阻力。但改为征收增值税后,本已紧张的地方财力更加捉襟见肘。随着“营改增”进一步铺开直至全面以增值税取代营业税,增值税的分成规定必然要进行规范,分税制财税体制也需要进行相应调整,“营改增”后地方的税种来源和税收体系的构建要尽快提上议事日程。

(二)“营改增”为资源财产等税制改革带来契机

营业税改征增值税后的地方财源趋紧,客观上也为资源、财产等税种的改革和完善带来难得的契机。这些税种大多属于地方税收,改革增加其占税收总体收入的比重,一定程度上有助于填补“营改增”造成的地方税收缺口,并有利于地方税收体系的重构。现在的问题是需要认真理清思路,按照税收服从服务于国家宏观调控大局的要求,对整个税制予以通盘考虑,积极稳步推进改革。减少经营活动对资源、生态、环境的破坏,强化资源税的调节作用,扩大资源税的征税范围,实行从价定率计征;对污染物的排放征收环境税,先易后难,逐步推进;抑制囤房炒作、房价虚高,积极创造条件尽快开征真正意义上的房产税。可以考虑对居民拥有的一套自住住房暂时免税,只对二套房、多套房征税,切实减少房产投机行为,维护房价稳定和理性回归。通过不断探索完善房产税,也能形成比较稳定的地方税收收入来源。

(本文受国家社科基金项目(13BJY156)、教育部人文社科项目(12YJC790299)和江苏省高校“青蓝工程”项目(苏教师[2010]27号)资助)

(作者单位:南京审计学院)

责任编辑 刘永恒

增值税和营业税分别是我国目前的第一大和第三大税种,“营改增”在全国推开,其影响广泛而深刻,必将助推我国现行其他税种乃至整个税制的全面调整 and 改革完善。