

流转税制改革的几个重点

○ 沈彤

目前我国对在国内提供商品和劳务的行为征收的税种主要有增值税、消费税和营业税，即所谓流转税。流转税收入占税收收入比例约为70%。随着社会主义市场经济的不断完善和社会主义法制建设的日益健全，改革完善流转税制的任务日渐紧迫。由于流转税对经济的影响关系到国家经济实力、企业竞争能力、政府间财权事权分配等一系列战略问题。因此，流转税制的改革要有利于增强企业在国内和国际上的竞争力，促进投资和产品出口；有利于促进发展投资效率高的行业，体现对农业、能源、交通运输、西部开发、社会事业以及对经济发展中的薄弱环节的支持力度；有利于提高宏观调控能力，形成对经济灵活深入的调控机制，保证国民经济能够健康快速协调发展。

增值税改革

现行的增值税是1993年设计的。当时我国面临投资过热，因此实行生产型增值税，以在一定程度上抑制资本投资。当前的社会经济形势已经不同，而且经济发展对流转税提出的要求也有所变化：开放的市场经济环境需要我国企业在生产成本和市场竞争力等诸多方面与国际市场形成新的比较优势；奥运经济给相关行业带来巨大的投资机遇；国企改革和国民经济产业升级；社会保障体系的完善和

财政面临中长期支付压力。面对新形势和新要求，增值税改革牵一发而动全局，要准确把握住时机和路径。

1. 改革时机的判断。从宏观上看，国民经济发展当务之急是要提高投资效率，确保经济发展可持续性。这就需要建立更加符合社会主义市场经济要求的制度、机制。其中，资本市场改革以及促进民营经济发展是制度改革的重中之重。而在投资实现时，增值税制是形成良好公平市场环境的重要组成部分。从微观上看，改革完善增值税制则是增强企业竞争能力，使我国企业更好地参与国际竞争的重要举措。因此，从经济的发展和财政中长期的需求看，增值税改革任务是紧迫的。而增值税制对经济的促进作用又受到资本市场、银行体制改革和一些行业对民营经济投资准入的影响。

2. 改革路径的确定。笔者主张采取渐进式改革方式，主要在实行改革的地区和行业上体现渐进的过程。第一步对部分重点行业、战略产业、与可持续发展关系重大的行业实行增值税转型，对固定资产中的机器设备免征增值税。第二步考虑对所有行业和地区企业的固定资产免征增值税。

关于在部分地区试点转型后再推广到全国的办法，由于与建立统一市场的要求不够一致，要求时间安排更为紧凑。而这一办法在第一步推行时也可以进一步与我国的中

西部发展战略结合起来。

3. 增值税转型方向问题。现行生产型增值税，固定资产所含进项税额不允许抵扣，存在较为明显的重复征税，造成劳动密集型企业与资本技术密集型企业之间税负不平衡。为平衡税负，增强企业竞争能力，增值税实现从目前的生产型向消费型转换应是必然。

4. 征收范围的调整。从世界各国增值税发展趋势看，逐步扩大增值税征税范围进而对所有的货物和劳务征收增值税是增值税的发展方向。只有这样才能确保行业间税负广泛的合理性。应当指出的是，增值税征收范围的扩大意味着营业税征税范围缩小，为避免中央与地方的利益关系出现明显不稳定，根据增值税原理，可考虑先将交通运输业、建筑安装业等与增值税密切相关的劳务纳入增值税的征收范围。

消费税改革

消费税改革完善首先应确立消费税在社会主义市场经济条件中的职能，这样对消费税制度的调整就显得更为顺理成章。我国现行消费税是1994年税制改革中新设置的税种。当时，消费税作为流转税制的重要组成部分，主要是在增值税征收范围内，确定特定产品征收，以增强流转税制的调节层次。具体征收范围包括烟、酒及酒精、化妆品、护肤

护发品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮、焰火、汽油、柴油、汽车轮胎、摩托车、小汽车等 11 种消费品。从目前消费税征收范围和税率安排上看，消费税的职能主要是引导社会消费和增加财政收入。

1. 合理确定消费税的职能

在社会主义市场经济环境中，消费税的职能不应局限于简单的增加财政收入和调节消费。作为经济调控工具，对消费税职能的进一步认识应主要包括这样几方面内容：

一是财政收入职能。这是消费税具有的传统职能。对一些需求弹性相对小的非生活必需消费品征收消费税，能够为政府提供较为稳定的财政收入，又能体现政府的道德倾向。如对烟、酒征税。

二是调控经济职能。这项职能在新的历史时期应具有新的内涵，应包括调节消费、保护环境、保护资源、引导投资等具体功能。对高档消费和政府不鼓励生产的商品征收较高消费税，可以提高生产和消费成本，起到调节生产和消费的作用，如对高档纸制品征税；对不可再生资源、污染环境消费品征收消费税，能够体现出政府协调发展、可持续发展的精神，起到保护资源和环境的作用，如对石油产品征税；对浪费资源和高能耗的行业征收消费税，提高了行业进入和运行成本，反映了政府产业政策，起到引导投资作用。如对一次性木筷征税。

三是调节产品进口职能。入世以来，在开放经济环境中，根据不同时期的国民经济发展特点，应该把征收消费税作为一种保护国内幼稚产业的措施，对部分进口商品征收消费税，以促进国内相关产业尽快发展；同时，在国际经济往来关系中，还可以把消费税作为一种非关税壁垒，体现出保护本国经济利益或对等采取的经济措施。

对应于消费税的职能，消费税

制具有如下基本特点：一是征收目的明确。主要是市场经济国家调节国内经济、取得财政收入的手段。二是税源相对集中。由于对特定的产品和消费征税，所以管理上也应相对体现集中和分行业管理特征。三是边际税率跨度大。作为一种经济调控工具，消费税的边际税率应有较大跨度，可对不同标准产品实行明显的差别税率，并可根据政策进行灵活调整。四是对特定商品和劳务开征。对部分高档消费活动也可考虑纳入消费税调节范围。由于消费税是对部分商品、消费选择开征，因此消费税制的减免税政策可能比较少。

2. 适时调整征收范围和税负

消费税不仅具有财政意义，也可作为一种灵活的宏观调控措施。目前的消费税征收范围只包括消费型产品。根据消费税的职能和当前我国经济社会形势发展，其征收范围和税率应可做出适时的调整，这种调整可能同时体现消费税的多项职能作用。消费税的调节范围应既可以包括商品，也可以延伸到劳务消费；既可以包括高消费商品，也应该包括非环保日用品；既可以包括生活消费，也可以包括非生活消费。

消费税制征收范围和税率的确立要作为完善流转税制的有机组成部分统筹考虑。如果消费税延伸到目前营业税征收领域，并作为主要的流转税调控工具执行经济调节任务，则营业税的税率将可以调整到更为简化统一的水平。

确定消费税征收范围和税率应考虑以下具体因素：国民经济产业结构调整要求和资源配置导向，包括资源状况和可持续发展要求；一定时期的生产、消费和物价状况，包括消费者承受能力；区分是由消费税调整的范围还是应由其他政府职能或市场调节的范围；国家间贸易关

系和国际供求关系；财政收入需求程度。

营业税改革

1. 调整征收范围。由于营业税在一定程度上存在重复课税的问题，营业税征收范围的调整要随增值税、消费税的调整作出统筹安排，也就是说营业税征收范围的调整要服从流转税制改革整体的安排。若将交通运输业、建筑安装业等行业纳入增值税的征收范围，同时进一步增强消费税调控能力，则营业税征收范围从税目上将有所减少。由于营业税目前是地方财政主要收入来源，从而预算管理体制改革问题会显得更加突出。目前，完善营业税制的主要内容应是针对第三产业新的经营形式、经营方式和发展要求，完善征税办法和征收细目。

2. 调整营业税现有征收内容和办法。随着社会主义市场经济的发展，经营形式多样化，出现有些需要界定征收营业税的行为。营业税征收范围中对有关权益转让征税出现了许多新情况新内容。包括受让各项经营权、收益权、使用权、所有权等经济权益取得收入征收营业税问题，如转让域名取得的收入等。对此，要密切关注社会经济生活新形式和相关法律的立法进程，及时界定收入性质，制定与相关制度配套征税办法。如土地流转制度、已列入 2004 年立法规划的《物权法》的制定。

此外要对金融业采取更加符合国际惯例的方法征税，尤其是对新的金融衍生工具以及对多功能保险种要研究新的征税办法。同时，还要研究对物流企业等一些新兴行业进一步明确征收流转税方法。

(作者单位：国家税务总局流转税管理司)