

编者按：今年7月1日，正值东北地区实施增值税转型试点三周年之际，中部地区转型试点又适时启动，增值税再次走到改革的聚光灯下，引起社会各界的高度关注。增值税转型是我国税制改革过程中一项重大举措，东北地区试点究竟成效如何，中部试点启动后增值税改革下一步将如何迈进？本期专题希望能以飨读者。

增值税转型改革的总体思路

柳 语

采用生产型增值税的时代背景

我国1984年试行增值税时选择生产型增值税，主要原因是我国增值税是从原产品税变化而来的，而产品税的基本特性是价内税及税率的较大差异。要使增值税的改革能够继续下去，必须保证不使企业因为改革而使税负增加或增加过快，这就要求在保持或基本保持原税负的前提下对以产品税为中心的传统流转税制进行改革，即一方面要使增值税的改革顺利进行，另一方面要使财政收入不出现太大的波动，而后一点在当时具有特别重要的意义。由于经济体制改革刚开始从农村转向城市，税制改革作为城市经济体制改革的一个突破口，直接关系到经济的稳定和改革的顺利进行，而支持改革的成本或代价在很大程度上是由中央财政来承担的。所以在当时环境下为了使改革不致造成财政收入减少过多，采用生产型增值税是比较现实的选择。生产型增值税尽管与规范的消费型增值税相比在重复征税方面还存在不彻底性，但比传统的流转

税前进很大一步。

1994年对增值税制度进行改革时，我国经济正处于投资和消费双膨胀状态，消费型增值税对投资具有刺激效应，与当时实行的紧缩政策不一致，采用生产型增值税能够抑制投资需求，有利于抑制投资膨胀。为了稳步推进财税体制改革，1994年税制改革时，也没有改变增值税制的类型。

增值税转型势在必行

(一) 生产型增值税问题日益凸现
实行生产型增值税，相当于将固定资产转移部分的价值作为新价值进行征税，因此，在一定程度上存在重复征税。随着我国市场经济的建立和逐步发展，这种对企业资本货物的重复征税，产生的问题逐步突出起来，具体体现在以下几个方面：

1. 影响企业对资本和劳务的选择，与我国产业政策调控方向不符。资本品投资税负高，不利于企业进行设备投资和改造，也在资本有机构成不同的行业间，甚至地区间造成了差别影响，不符合增值税中性的原则。

2. 不利于出口产品的市场竞争。

由于资本品税收不能抵扣，造成企业出口产品退税后，仍然不能像实行消费型增值税国家那样成为完全无税的产品，客观上造成了税负成本劣势。

3. 资本品的重复征税使原有产品税对产业分工、协作和价格扭曲的情况仍然存在。即一种产品由于生产流动的环节不同，造成其税收负担的差异，并作为价格的一部分，影响市场价格的形成。

4. 在增值税的征管实践中，由于还需要区分不予抵扣的增值税项目和能够抵扣的增值税项目，增加了征管的复杂性和工作量，不利于增值税统一规范化的管理。

基于这些问题，大多数的国内外学者都主张，理想的增值税制应该是消费型增值税，资本性货物应该同其它生产投入物一样，在购入时一次性扣除，这样可以避免阶梯式重叠征税，促进实际投资和经济的增长。无论从规范增值税制、与国际经济接轨方面，还是从促进国内企业设备投资和技术更新改造方面来看，增值税转型都势

在必行。

(二) 增值税转型改革对经济影响的宏观层面分析

经过十几年来市场经济的发展,目前我国行业税负和地区税负结构已相对成型,增值税转型改革将会引起多方面的利益调整,影响面较大,从整个宏观经济层面分析,增值税转型对经济的影响主要体现在以下三个方面:

1. 对行业相对税负的调整。改革不可避免地会引起产业间税负结构的变动,总体上看,转型后,所有购进机器设备的增值税一般纳税人税负都会有所下降,但是从结构上看,资本密集型行业的税负下降幅度更大,而劳动密集型行业的税负下降幅度小一些,

这种税负结构的变动从一定意义上讲虽然是合理的,但劳动密集型行业大都属于竞争激烈的行业,税负的变化可能会对其发展造成一定影响。

2. 对地区相对税负的调整。企业税负的变动必然对地方财政收入产生至关重要的影响。沿海地区一般加工业比较发达,中西部以采掘业为主的基础工业在财源结构中占的比重较大,在财政收入总量不变的情况下,增值税转型将会产生财政收入在沿海地区和中西部地区之间的转移。

3. 对财政收入的影响。增值税转型改革,允许企业购入机器设备所含进项税金予以抵扣,在增值税税率不变的情况下,造成国家和地方财政收

入的减收。如何处理好财政减收和改革之间的关系,这是顺利推进增值税改革进程的核心问题。

(三) 增值税转型改革的整体思路 and 方向

设计增值税转型改革的整体思路 and 方向时,必须解决财政减收问题。对此,国外政府实行增值税转型时采用的主要方法有:在过渡时期提高增值税的基本税率,待过渡期完成后再恢复至正常水平;改革初期单独对固定资产投资开征特别投资税,征收比例逐年降低,直至完成过渡后取消;对新增固定资产的进项税金实行分年限按一定比例认定抵扣的办法,一般改革当年抵扣的比例低,越往后抵扣比例越高,直至全额抵扣;配合其他税种的政策调整解决财政收入问题。

我们认为,增值税转型改革如果采取提高税率办法,将会提高劳动密集型加工行业的相对税负和绝对税负,在目前情况下,为尽可能减少矛盾和阻力,不宜采取此方式。而开征投资税的方式类似我国曾经开征现已暂停征收的固定资产投资方向调节税,与我国目前宏观经济调节方向不符。同时,考虑减少财政减收压力、简化改革方案、稳妥地推进改革和促进企业设备投资和技术改造等因素,增值税转型改革的总体思路确定在保持税率不变、优先考虑机器设备抵扣、存量资产不予考虑的前提下设计改革方案。

对下一步增值税转型改革的建议

目前,东北增值税转型试点工作已经运行了三年的时间,应该说,试点工作开展的十分顺利,为增值税转型改革积累了丰富的经验。根据目前国家的宏观经济形势和党中央、国务院的部署,增值税转型改革下一步工作的指导原则是:继续做好东北老工业

■ 链接

增值税的类型

增值税,是以商品生产流通和劳务服务各个环节的增值额为征税对象的一种流转税。增值税产生的基本动力是为了解决生产专业化过程中的重复课税问题。所谓“增值额”,理论上讲是指纳税人在生产经营活动中所创造的新增价值,即从商品总值中扣除生产经营中消耗生产资料价值后的余额。按照增值额内容的不同,增值税可以分为三种类型:

生产型增值税。以企业的商品收入或劳务收入减除用于生产经营的外购物质资料价值后的余额为计税增值额,但对固定资产折旧不予扣除。这时的增值额等于工资、租金、利息、利润和折旧之和,从一国范围来看,其内容相当于国民生产总值,故称为生产型增值税。

收入型增值税。在生产型增值税计税增值额的基础上减去固定资产折旧作为计税增值额,相当于对国民收入征税,故称为收入型增值税。

消费型增值税。在生产型增值税计税增值额的基础上减去当期购入固定资产全部价值作为计税增值额,即不包括厂家投入的资本品的价值。从全社会角度看,增值税相当于只对消费品征税,其税基总值等于全部消费品总值,故称为消费型增值税。

从财政收入角度看,在税率相同的情况下,生产型增值税收入最多,消费型增值税收入最少。从鼓励投资的角度看,消费型增值税效果最好,生产型增值税效果最差。从便于征管的角度看,收入型增值税效果最差。目前,采用消费型增值税的国家占大多数,采用收入型的国家有阿根廷、摩洛哥及部分原东欧国家,采用生产型增值税的国家有中国、南非和印度尼西亚。

基地增值税转型试点工作,根据国务院部署做好中部地区部分老工业基地城市的转型试点,同时积极研究全国实施方案,尽快完成在全国范围内推开增值税转型改革的任务。

(一)推进中部地区部分老工业基地城市增值税转型试点

为贯彻落实中共中央、国务院《关于促进中部地区崛起的若干意见》日前,财政部和国家税务总局在认真调研的基础上,结合中部地区的特点,联合下发了《中部地区扩大增值税抵扣范围暂行办法》,规定自2007年7月1日起,将增值税转型试点扩大到中部六省部分老工业基地城市。被纳入扩大增值税抵扣范围试点的26个老工业基地城市为山西省的太原、大同、阳泉、长治;安徽省的合肥、马鞍山、蚌埠、芜湖、淮南;江西省的南昌、萍乡、景德镇、九江;河南省的郑州、洛阳、焦作、平顶山、开封;湖北省的武汉、黄石、襄樊、十堰和湖南省的长沙、株洲、湘潭、衡阳。实施扩大增值税抵扣范围试点的行业为上述老工业基地城市中从事装备制造业、石化工业、冶金业、汽车制造业、农产品加工业、采掘业、电力业、高新技术产业为主的增值税一般纳税人。纳入试点范围的纳税人发生下列项目的进项税额准予按有关规定抵扣:购进(包括接受捐赠和实物投资)固定资产;用于自制(含改扩建、安装)固定资产的购进货物或增值税应税劳务;通过融资租赁方式取得的固定资产,凡出租方按照《国家税务总局关于融资租赁业务征收流转税问题的通知》的规定缴纳增值税的;为固定资产所支付的运输费用。所称进项税额是指纳税人自2007年7月1日起(含)实际发生,并取得2007年7月1日(含)以后开具的增值税专用发票、交通运输发票以及海关进口增值

税缴款书合法扣税凭证的进项税额。中部地区增值税转型政策的实施,是中央为促进中部地区崛起采取的重大措施,也是增值税转型试点工作的进一步深化。

(二)全国范围内实施增值税转型改革的方案设计

增值税转型是对我国增值税制度的一次制度性规范,同时,作为流转税应该保持增值税的中性原则,保证增值税制的统一性。因此,增值税转型试点时间不宜过长,否则将产生区域或行业间长时间税制不公平的现象,不利于我国市场经济体制的完善,也容易导致市场主体经济行为的扭曲。因此,尽快在全国范围内推开增值税转型势在必行。

1. 转型方案。从理论上分析,转型方案可以这样设计:在现行增值税税率水平的基础上,尽快在全国范围内全行业实现增值税转型,即允许新购入机器设备所含进项税金予以抵扣。为稳妥起见,改革前期采用增量转型办法,这样既有利于保证财政收入的问题,又便于准确了解增值税转型改革对财力的影响、对企业投资行为的刺激效果。同时,为规范操作,可采用直接抵扣的方式。考虑到一些特殊行业,如采掘业和水电行业,由于其矿井建设和水坝建设投入在其投资总额中所占比例偏高,还需要在允许抵扣进项税金的范围上适当考虑专门的办法。

2. 配套政策的调整方案。增值税转型后,原有在生产型增值税制背景下出台的税收优惠政策也需要进行相应调整,以避免优惠政策的重复,这也是规范增值税税制的一项重要内容。一是进口免税政策的调整。考虑到目前进口设备免税政策享受面过宽,长期实行不仅导致中央财政的大量减收,而且造成对国内设备生产企业的公

平竞争,冲击国内生产,因此,增值税转型后进口设备免税政策应予以规范,即时取消。可考虑对进口设备抵扣不受增量限制,且对由于进口设备产生的期末留抵在一定条件下实行退税处理。二是外商投资企业购买国产品退税政策的调整。这一政策的出台背景同进口设备免税政策基本相同,因此,在实行增值税转型后,应予以取消。三是国内部分行业和产品增值税先征后退政策的调整。一部分增值税先征后退政策的出台是出于解决生产型增值税制度下部分行业税负过高的问题,随着转型后企业进项税额的增加,企业税负会趋于合理化。因此,可以区分不同情况逐步调整取消。

3. 增值税暂行条例及其实施细则的修改。增值税转型后最大的调整内容就是允许新增机器设备进项税金予以抵扣,其涉及的法律问题就是需要调整1994年出台的增值税暂行条例及其实施细则。同时,1994年以来国家根据产业政策调整的需要也出台过一些增值税政策和管理办法,有些也与暂行条例中相关内容不符,因此,增值税转型改革全面推开后,增值税暂行条例及其实施细则的修改工作需要马上开始。

以上各方案仅是在理论分析基础上的初步分析,具体实施时还要根据国家宏观经济情况具体设计。

总之,增值税转型是我国税制改革过程中一项重大举措,改革的成效会直接影响国家宏观经济的运行和各级财政部门的可支配财力,它既是一个制度完善的过程,也是一个国家税收调控技术成熟的过程。我们坚信在党中央国务院的统一部署下,积极稳妥地推开这项改革将为我国市场经济的制度建设增添闪光之笔。●

责任编辑 方震海