

关于现行增值税税率改革的思考

作者：西安外事学院 陈凌云

[摘要]现行增值税在筹集税收收入中发挥了巨大作用,但随着经济社会的发展,增值税税率设计方面已经严重背离了税收的公平与效率原则,急需进行重新设计和改革完善,建议:1、简并税率,将三档税率合并为17%一档;2、根据统一的增值税税率,规范抵扣政策,完善抵扣链条;3、以免征额政策取代起征点政策。

[关键词]增值税; 税率; 税款抵扣

我国现行增值税制度在满足公共财政需要、促进社会经济稳定发展方面起了巨大的作用。但随着我国社会经济发展变化,现行增值税税率设计表现出与公平和效率两大税收原则相背离的现象,面临着重新设计和改革完善的考验。

一、现行增值税制度与公平、效率两大原则的背离

现行增值税制度在税率设计和进项税额抵扣方面规定较多,使不同纳税人之间税负不公,也极大的影响了效率,在一定程度上违背了公平、效率的税收基本原则。

1、现行增值税制度与公平原则的背离

第一、三档差别税率,影响税负公平基础。从理论上说,增值税是对企业生产销售应税货物或提供应税劳务产生的增值额按一定税率课征的税收。现行三档差别税率,17%作为基本税率,13%的低税率适用于资源开采和农业等国家支持产业,0税率用于鼓励出口贸易。税率设置存在的较大差距,使经营不同产品适用不同税率的企业之间税负产生差距,在一定程度上造成税收负担的不公平。

就目前差别税率的作用效果来看,对资源行业的低税率使资源产品价格低廉,不利于资源匮乏的我国对资源适度开发、节约利用;对出口货物实行0税率,巨额免、抵、退税对出口贸易过度支持使出口贸易在快速增长的同时造成巨额贸易顺差,引发贸易战;而巨额出口退税资金很大部分装进了创造巨额出口的外商投资企业的外资方口袋。三档差别税率设计被赋予或捆绑了太多短期经济政策因素,而国家经济政策必将随着社会经济发展和外部环境的变化而随之调整,所以随着时代变迁,对增值税制度重新设计和改革完善势在必行。

第二、差别税率作用于增值税链条,进一步影响税负公平。首先,生产基本税率17%货物的纳税人如果购进低税13%的货物用于生产经营,该部分货物只能按13%的低税率抵扣进项税额,而销售货物按基本税率17%计算销项税额,那么该纳税人本期缴纳增值税已不是理论上本环节增值额 \times 增值税税率,还应加上该部分购进货物13%的差别税率少抵扣约4%的税收负担,使其增值税税负加重。其次,在增值税整体链条作用下,国家用于鼓励、扶持部分资源、农业、文化等行业的低税率优惠政策变得惠而不费,名不副实。除生产终端消费品的低税率货物外,凡进入社会生产下一个环节的低税率货物享受优惠少缴纳的增值税税额,在下一环节适用基本税率时,因为不参与下环节进项税额抵扣,会形成下一环节额外税收负担,由下环节生产销售基本税率货物的单位完全承担。



第三、由差别税率导致的不规范抵扣政策影响税负公平。现行增值税制度几项不规范的抵扣政策造成纳税人行业之间、个体间税负不公。主要表现在：（1）销售免税货物不得开具专票。这样销售的免税货物进入下一生产环节也不能抵扣，必将造成购进免税货物生产应税货物的企业承接负担免税货物的税负转嫁。（2）凭购进货物的运输发票按 7% 抵扣进项税额。由于开具运输发票缴纳 3% 营业税，抵扣 7% 增值税，形成低征高扣。在低征高扣的政策规定下，利益驱动致使少数不法企业虚开代开运输发票日增。在目前，营业税、增值税国税局地税局两家分管，在协调合作管理力度不够情况下，运输发票虚开、代开屡禁不止。

第四、增值税起征点政策影响税负公平。若规定个人销售货物起征点为 5000 元，加工、修理行业等应税劳务起征点为 1500 元，个人销售货物或提供应税劳务超过起征点后全额计征增值税，使超过起征点的个人与低于起征点的个人税负相差过大，税负不公，不利于对广大个体工商户的税收管理。例如，商业零售销售额 5000 元，应纳增值税 $5000 \times 4\% = 200$ 元，而销售额 4900 元则不用纳税，使纳税人实际税收负担不公，也使纳税人难以接受产生抵触情绪。

2、现行增值税制度与效率原则的背离

第一、从税收的行政效率来看，由于现行增值税设计税率的多样性，抵扣政策、退税政策的复杂多变性，在实践中，造成税务部门征税而花费的征收成本和纳税人纳税耗费的税收成本增加。税制设计应尽可能简单易行。

第二、从税收的经济效率来看，差别税率设计使低税率产品行业税负向高税率产品行业转移，不仅使基本税率产品企业承担超额税收负担，而且由于资源性产品行业税负低、产品价格低廉扭曲，造成国家资源配置效率低下，不利于我国有限资源的适度开发、倡导节约、提高利用效率，不利于我国经济可持续发展，不符合经济效率原则。另外，对产品出口实行零税率，把阶段性鼓励出口贸易政策倾向固化于税法之中，支持发展了我国对外贸易，积累到现在形成巨额的贸易顺差和外汇储备；但对日益增长的 13 亿人口国内市场未给予足够的重视，对广大内贸企业未给予平等待遇，也必然使国家资源配置效率降低，不符合经济效率原则。总之，随着社会经济变化，现行增值税制度施行中出现的许多问题与税收的公平、效率两大原则相背离，面临着重新设计与改革完善。

二、现行增值税制度的改革构想

现行增值税制度的改革构想：在兼顾公平、效率两大税收原则的前提下，充分考虑增值税环环抵扣、节节征收的整体链条特征，简并税率，规范抵扣，完善增值税链条，达到公平税负、提高税收效率的目标。

1、简并税率，将三档税率合并为 17% 一档

其作用有三：一是公平税负，防止增值税税负通过抵扣链条转嫁。二是提高资源产品行业税负，促使资源适度开发、高效利用。三是消除内、外贸企业税负差异，促进我国产业政策由“重外贸”向“拓内需”转变，还可将原出口退税资金用到广大公共财政需要方面，建设和谐社会。

2、根据统一的增值税税率，规范抵扣政策，完善抵扣链条

在增值税环环抵扣、节节征收的整体链条特征下，纳税人购进货物少抵扣的每一分进项税额，都会成为本身多负担的增值税税额，所以规范抵扣是纳税人公平税负的关键。主要措施有：

（1）销售免税货物可以开具增值税专用发票。免税应仅限于对本企业货物本环节增值税免征，不应影响免税物流转方向，更不能使税负向后一环节转嫁。（2）购进货物取得运输发票按 3.5% 抵扣进项税额，防止利用虚开、代开运输发票骗抵增值税进项税额。增值税是对货物生产经营产生的增值额按税率计算的征收，表现为进项税额对销项税额的抵减。现行增



值税制度既然把运输业流转税作为进项税额,就应以对货物运输服务实际征收营业税及城建教育附加作为进项税额计算唯一依据,按 3.5% 计算为宜。

3、以免征额政策取代起征点政策

增值税销售货物起征点的设置,造成起征点临界销售额纳税人的税负不公。在现阶段广大农村、乡镇地区,个体工商户广泛大量存在且纳税遵从度不高情况下,为公平税负、规范税收征管秩序,设定更为合理的免征额尤为必要,达不到免征额的予以免征,超过免征额就超过部分予以征收,增值税征收的合理性更易充分表达,使广大个体工商户不仅减免了税款,而且公平了税负。实行免征额后,税务部门征收成本不会增加,随着征纳关系的调整改善,征税成本将逐渐降低;而个体工商户税负降低后,藏富于民,利于促进个体经济发展,创造新的就业机会,建设和谐社会。

[参考文献]

[1]国务院.中华人民共和国增值税暂行条例及其实施细则

[2]叶慧芬.我国现行增值税的弊端分析及转型思考[J].财贸研究.2007(02)

