

The Effect Analysis on the Reform
of Expanding VAT Levying Scope in China

中国增值税 扩围改革效应研究

胡 春 · 著



西南财经大学出版社

The Effect Analysis on the Reform
of Expanding VAT Levying Scope in China

中国增值税 扩围改革效应研究

胡 春·著



西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国增值税扩围改革效应研究/胡春著. —成都:西南财经大学出版社, 2017. 3

ISBN 978 - 7 - 5504 - 2734 - 1

I. ①中… II. ①胡… III. ①增值税—税收改革—研究—中国 IV. ①F812. 424

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 276452 号

中国增值税扩围改革效应研究

ZHONGGUO ZENGZHISHUI KUOWEI GAIGE XIAOYING YANJIU

胡春 著

责任编辑:高玲

责任校对:杨婧颖

封面设计:墨创文化

责任印制:封俊川

出版发行 | 西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)

网 址 | <http://www.bookej.com>

电子邮件 | bookej@foxmail.com

邮政编码 | 610074

电 话 | 028 - 87353785 87352368

照 排 | 四川胜翔数码印务设计有限公司

印 刷 | 郫县犀浦印刷厂

成品尺寸 | 148mm × 210mm

印 张 | 5.375

字 数 | 130 千字

版 次 | 2017 年 3 月第 1 版

印 次 | 2017 年 3 月第 1 次印刷

书 号 | ISBN 978 - 7 - 5504 - 2734 - 1

定 价 | 39.80 元



1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。

序

增值税是为取代营业税而诞生的。自我国 1984 年利改税第二步改革正式推出增值税以来，囿于经济体制改革的特殊环境和改革进程安排，增值税与营业税并存局面保持了近 30 年。笔者在 20 年前提出过增值税转型并逐步取消营业税的主张^①，但招致了不少人的异议。然而，税收制度发展的内在规律性以及增值税与营业税的特殊关系决定了中国税制必须经历营业税改增值税的过程。

2012 年 1 月 1 日上海市率先在交通运输业和部分现代服务业试点“营改增”——扩围改革，开启了取消营业税的改革之旅。随后，试点地区和行业范围逐步扩大。2016 年 5 月 1 日中央决定全面推行“营改增”改革——增值税全面取代营业税。四年多来，经过科学的顶层设计、精心的实施准备、由点到面的稳步推进、从中央各部委到地方各级财税部门的全力支持以及广大纳税人的积极配合，这项改革得以迅速、稳妥落地。根据财政部和国家税务总局 2016 年年底发布的数据，“营改增”改革预期目标得以顺利实现。

当前，中国正处于“增长速度换挡期、结构调整阵痛期、前期刺激政策消化期”三期叠加阶段。“营改增”改革被视为稳

^① 参见：叶子荣，税收分配与税制结构研究 [M]，成都：西南财经大学出版社，1997：254.

增长、调结构、促发展、激发市场主体活力的重要措施，因此人们给予其更多期待。因此，“营改增”在推动财税体制改革之外，还有着更广阔的意义：以减税的“放水养鱼”效应，推动经济转型升级；作为深化财税改革的重头戏，具有谋一域促全局的功效；是推进供给侧结构性改革的重要举措。

“营改增”在覆盖范围层面上的改革已经圆满结束，但鉴于全覆盖的增值税制度在我国诸多行业均为首次运行，加之，到目前为止，一些新行业对增值税的适应度尚存在程度不同的差异，甚至还处于“过渡期”，比如，在不同行业实行不同增值税税率制就是应对这种情况的暂时措施。因此，作为“营改增”改革的实践主导者的国家税务总局，在改革的不同阶段分别提出了“开好票”“报好税”“分析好”的要求。就“开好票”“报好税”而言，目前已经完成了阶段性任务，税务机关和广大纳税人基本上适应了增值税新环境。而“分析好”则是“营改增”的制度运行及其进一步完善所必需思想和理论准备。在变幻莫测的国际国内环境中，我国增值税的现代化建设将是一场持久战。“分析好”需要税收理论研究者与实际工作者依据现代增值税的内在要求，结合我国增值税的建设发展进程，适时提出有针对性的改革建议。这不仅会挑战我们的智慧，还将持续地考验我们耐力和意志。作为“营改增”改革初期研究成果的《中国增值税扩围改革效应研究》一书，其来源于我国“营改增”改革实践的理论和经验的总结将会对“分析好”有较好的帮助。

《中国增值税扩围改革效应研究》以增值税取代营业税这一历史过程为考察对象，在简要地回顾我国增值税试点、初步规范实施、转型和扩围改革及“营改增”全过程的同时，对不同历史时期增值税的运行情况及存在的问题和改革内容做了剖析，同时参考增值税的先行国家“现代型增值税”的实践，深刻揭示了我国“营改增”的必要性，充分论证了我国“营改增”改革时点选择的科学性。

作者在大量文献阅读的基础上,运用经济学和税收学理论,细致深入地剖析了增值税和营业税在财政收入、企业税负以及对企业生产经营结构影响等方面的差异。这不仅展露了我国增值税改革发展过程的一路艰险,也渐次明晰了我国增值税改革发展应遵循的原则。作者还源于改革实践和依据自己的工作体验,对具体操作中的财政收入分配、扩围行业选择、税率设计等问题的处理,进行了科学总结。这是保障我国增值税稳健运行不可多得的理论财富。

多年来,关于营业税与增值税并行及其对增值税和我国经济发展影响分析的文献俯拾即是,但用数据说话的论述则不多见。《中国增值税扩围改革效应研究》以“营改增”改革的经济效应为核心,运用现代数理分析工具,系统地分析了营业税改征增值税前后各试点行业的税负变化,以及营业税、增值税及增值税扩围三者各自对财政收入与经济增长的影响。

一方面,《中国增值税扩围改革效应研究》从微观层面分析了“营改增”改革对我国筹集财政资金、行业税负以及促进我国经济增长方面的影响。本书依据上海“营改增”改革方案,运用投入产出法对上海方案推广到全国后对行业税负和财政收入的影响进行测算。测算结果表明:一是改革后各行业的税负变化有增有减,但总体以税负下降为主。其中工业税负的下降幅度主要集中在1%~2%,服务行业的税负变化幅度主要集中在-3%~3%。二是扩围在整体上将导致财政收入减少,其中扩围行业财政收入减收约910亿元。三是整体财政效应和行业减税效应将对我国经济增长产生显著的正向影响。

另一方面,《中国增值税扩围改革效应研究》一书还通过构建增值税、营业税与经济增长的关系模型,选取内地除西藏之外的30个省级行政区、时间跨度为2001年到2011年共11年的税收和经济增长数据,从宏观层面对我国增值税和营业税的经济增长影响进行了定量分析。研究结果表明:扩围前营业税和增值税共

同对经济增长的影响只有 33.67%。其中，增值税的影响程度仅为 16.51%。“营改增”改革后增值税的影响程度为 44.11%，表明“营改增”改革对我国的经济增长呈显著的正相关关系。

《中国增值税扩围改革效应研究》一书将“营改增”改革效应归结为税制完善效应、减税减负效应、经济优化效应、改革促发展效应四大方面。就税制完善效应而言，实现增值税“一税贯通”，不仅消除了税制扭曲，更充分地体现了税收中性思想，而且消除了对劳务的税收歧视，有利于公平竞争；就减税减负效应而言，增值税扩围不仅减收规模巨大，而且行业税负降低效果明显，对促进就业、经济增长具有显著的刺激效应；就经济优化效应而言，“营改增”改革就进一步催生新技术、新产业、新业态、新模式，为改造提升传统动能、培育壮大新动能注入强劲动力，不仅有利于深化专业分工、优化产业结构、助力“双创”，还有利于增进贸易出口；就改革促发展效应来看，在供给侧结构性改革的背景下，“营改增”改革为市场在资源配置中起决定性作用提供了更有利的税制环境。此外，20 余年来具有“过渡性”的现行财政体制明显出现了运行困难，“营改增”改革倒逼分税制改革已经初现端倪。

“营改增”改革初步印证了“财政是国家治理的基础和重要支柱”这一科学论断。“一税贯通”仅仅是增值税走向现代化的第一步，其后诸如简并税率、降低占比以促进“直接税与间接税的平衡”、依托“金三”工程建设实现征收管理现代化等的改革，还有艰辛而漫长的路要走。要把握好财税改革的政策取向，为经济增长、社会发展提供财税助力。期待本书作者有新的成果面世。

叶子荣

2016 年冬于无秋堂

摘要

自 1954 年法国成功引入增值税之后，增值税以独特的中性魅力迅速风靡全球，至今已被 150 多个国家和地区引进。增值税在我国经历了一个不断发展和完善的过程，20 多年来一直是我国的主体税种。但由于历史原因，目前我国增值税的征收范围仍然过窄，不能做到“一税贯通”，极大地影响了其中性优势的发挥。逐步扩大征收范围一直是我国增值税改革的目标之一。随着我国经济结构的优化和实施结构性减税的需要，中央于 2012 年 1 月 1 日在上海开始了增值税扩围改革试点工作，将重复征税比较严重的交通运输业和部分现代服务业纳入增值税的征税范围。一年多来，试点工作进展顺利，取得了积极效果，使大部分企业实现了减税效应，受到了众多企业的欢迎。

在此基础上，中央决定从 2013 年 8 月 1 日起在全国推行增值税扩围改革。本书主要探讨上海方案是否可以推广到全国，以及上海方案推广到全国后需要解决的问题，并依据上海增值税扩围改革方案测算全国施行增值税扩围改革后对国家财政收入、行业税负、经济增长的影响，通过测算来反映增值税扩围改革是否有利于结构性减税目标的实现以及促进现代服务业的发展和我国产业结构的优化升级。为此，本书展开了如下研究：

简要地回顾我国增值税试点、全面实施和转型过程，并对

不同历史时期增值税的运行情况及存在的问题和改革内容做了剖析,同时参考增值税的先行国家“现代型增值税”的实践,论证了我国增值税扩围改革的必要性和可行性。

根据经济学和税收学理论以及增值税、营业税制度设置,从理论上揭示了增值税和营业税在财政收入、企业税负以及对企业生产经营结构的影响等方面的差异;分析了营业税与增值税并行对增值税的负面影响;探讨了增值税扩围改革对我国筹集财政资金、行业税负以及促进我国经济增长方面的影响。

依据上海增值税扩围改革方案,运用投入产出法对上海方案推广到全国后对行业税负和财政收入的影响进行测算。测算结果表明:一是扩围改革后各行业的税负变化有增有减,但以税负下降为主,其中工业税负的下降幅度主要集中在1%~2%区间,服务行业税负变化幅度主要集中在-3%~3%区间;二是扩围在整体上将导致财政收入减少,其中扩围行业财政收入减收约910亿元;三是整体财政效应和行业减税效应将对我国经济增长产生显著的正向影响。

选取内地除西藏之外的30个省级行政区的时间跨度从2001年到2011年的数据,通过构建增值税、营业税与经济增长的关系模型,使用我国近11年税收和经济增长的面板数据研究了增值税和营业税以及增值税扩围对我国经济增长的影响。结果发现,增值税的影响程度从扩围前的16.51%增加至扩围后的44.11%,而扩围前营业税和增值税对经济增长的共同影响只有33.67%,表明增值税扩围对我国的经济增长起到了显著的正向影响关系。

本书根据上述研究结果和增值税扩围改革将面临的难点,总结了我国增值税扩围改革应遵循的原则,并对财政收入分配、扩围行业选择、税率设计等方面提出了实际操作具体建议。

Abstract

Since France has introduced value-added tax (VAT) in 1954, the VAT, which has been used by more than 150 countries and regions so and swept the globe with the charm of neutrality quickly. VAT, a major tax in China for the past 20 years, has experienced the process of continuous development and improvement. However, due to historical reasons, the taxation scope of China's VAT is so narrow that it greatly affects the play of its advantage. The objective of China's VAT reform has been gradually expanding the taxation scope of VAT. With the optimization of China's economic structure and needs of implementing structural tax cuts, the central government has decided that the country will start replacing its turnover tax with VAT in the transport sector and some service sectors in Shanghai starting from Jan 1. More than a year, the reform pilot has gone smoothly and achieved positive results, and most of the businesses enjoys tax cuts and welcome the reform.

Based on this, the central government decided to spread the reform to the whole country from Aug 1. This paper mainly discusses whether the Shanghai program can be extended to the whole country, the problems to be solved after Shanghai program extend to the

country, and the effect on fiscal revenue, industry tax burden, economic growth after the nationwide implementation of VAT expansion on the basis of Shanghai VAT reform program. The paper also analyses whether the reform is conducive to the goals of structural tax reduction and the promotion of the development of modern service industry and the optimization and upgrading of industrial structure in China. To this end, the paper launches a study as follows:

A brief review of the pilot reform, the full implementation and transition process, the throughout analysis of the operation and the problems and reform content in different historical periods, and the demonstration of the necessity and feasibility of VAT expansion reform with reference to the practice of Modern type VAT in some countries.

Theoretical reveal of the difference of VAT and business tax on fiscal revenue, corporate tax burden, as well as the structural impact on enterprise production and management on basis of economic and tax theory, as well as system settings of value-added tax and business tax; exploration of the impact on raising financial capital, industry tax burden as well as promoting economic growth after VAT expansion in China.

Estimation of the nationwide impact on the industry tax burden and fiscal revenue based on the Shanghai VAT expansion reform program by the use of input-output method. It turns out that: Firstly, the industry tax burden varies, but mainly falls industrial tax burden decrease about 1% -2%, the service tax burden changes between -3% -3%; Secondly, fiscal revenue will decrease, of which in pilot industry by about 910 billion yuan; Thirdly, overall financial effect and industry tax relief will have a significant positive impact on China's economic growth.

Selection of 30 provincial-level administrative region except Tibet of Mainland China from 2001 to 2011. By constructing the relational model of the value-added tax, business tax and economic growth, study of the impact of VAT and business tax and VAT expansion reform on China's economic growth by use of China's nearly 11 years of tax and economic growth panel data. It was found that the degree of the impact of the VAT increases from 16.51% to 44.11%, while the impact of VAT and business tax before pilot reform stands 33.67%, indicating that the VAT expansion reform has played a significant positive role on China's economic growth.

According to the results of the study and the difficulties faced by VAT expansion reform, the paper summarizes the principles of VAT expansion reform, and puts forward specific suggestion on the distribution of revenues selection of expansion industry, rate design and other aspects.

目 录

1 绪论 / 1

1.1 研究背景与意义 / 1

1.2 文献综述 / 3

1.2.1 营业税改征增值税研究综述 / 3

1.2.2 增值税扩围改革效应研究综述 / 7

1.2.3 增值税改革方案建议研究综述 / 11

1.2.4 不同行业增值税扩围改革研究综述 / 17

1.3 研究内容 / 22

1.4 研究方法与技术路线 / 23

1.4.1 研究方法 / 23

1.4.2 技术路线 / 24

1.5 研究的创新性 / 25

2 中国增值税的改革历程及国际比较 / 26

2.1 增值税试行阶段：改革工商税（1980—1993年） / 27

2.2	增值税全面推行阶段：现行增值税（1994—2008年） / 30
2.2.1	背景与概况 / 30
2.2.2	现行增值税的特点 / 33
2.2.3	现行增值税存在的问题 / 34
2.3	增值税规范化改革阶段：“转型扩围”（2009年至今） / 37
2.3.1	背景与概况 / 37
2.3.2	扩围改革的必要性 / 39
2.3.3	扩围改革的可行性 / 41
2.3.4	扩围改革的探索：上海增值税扩围试点及后续改革 / 42
2.3.5	上海扩围改革方案评析 / 43
2.4	增值税制度的国际比较 / 47
2.4.1	课征对象和征收范围 / 47
2.4.2	纳税义务人 / 48
2.4.3	应纳税额和抵扣制度 / 50
2.4.4	税率 / 51
2.4.5	税收优惠制度 / 52
2.4.6	出口退税制度 / 55
2.5	增值税征管制度的国际比较 / 56

2.5.1	纳税义务发生时间比较 /	56
2.5.2	纳税期限比较 /	57
2.6	增值税反避税规则的国际比较 /	58
2.7	国际增值税实践对我国增值税改革的启示 /	59
3	增值税扩围改革经济分析 /	62
3.1	营业税经济效应分析 /	62
3.1.1	营业税概述 /	62
3.1.2	营业税对筹集财政收入的影响分析 /	63
3.1.3	营业税对企业税负的影响分析 /	63
3.1.4	营业税对经济增长的影响分析 /	64
3.1.5	现行营业税与增值税的冲突 /	65
3.2	增值税扩围改革效应分析 /	72
3.2.1	增值税概述 /	72
3.2.2	增值税对筹集财政收入的影响分析 /	73
3.2.3	增值税对企业税负的影响分析 /	74
3.2.4	增值税对经济增长的影响分析 /	74
3.3	增值税扩围改革符合结构性减税要求 /	78
3.3.1	结构性减税的内涵 /	78
3.3.2	我国实施结构性减税的必要性 /	79

3.3.3	增值税扩围改革能够实现结构性减税的理论依据 /	80
3.4	增值税扩围改革符合产业结构优化升级要求 /	81
3.4.1	产业结构的内涵 /	81
3.4.2	发展现代服务业与产业结构优化升级 /	82
3.4.3	增值税扩围改革与产业结构优化升级 /	83
4	增值税扩围改革对行业税负和财政收入影响的模拟测算 /	86
4.1	上海增值税扩围方案试点扩大 /	87
4.1.1	行业范围的选取 /	87
4.1.2	数据来源与调整 /	88
4.1.3	模拟测算方法 /	88
4.2	基于上海方案增值税扩围改革对行业税负影响的模拟估算 /	89
4.2.1	行业税负的测算方法 /	89
4.2.2	增值税扩围改革对行业税负影响的模拟估算结果 /	93
4.2.3	判断与结论 /	97
4.3	基于上海方案增值税扩围改革对财政收入影响的模拟估算 /	99

4.3.1	财政收入的测算方法 /	99
4.3.2	增值税扩围改革对财政收入影响的模拟估算 结果 /	102
4.3.3	判断与结论 /	103
5	增值税扩围改革对经济增长影响的实证研究 /	106
5.1	相关研究 /	106
5.2	模型与数据 /	107
5.2.1	计量模型设计 /	107
5.2.2	样本选择 /	109
5.2.3	研究变量 /	109
5.2.4	研究方法 /	110
5.3	研究的实证结果及分析 /	112
5.3.1	单位根检验和协整分析 /	112
5.3.2	回归分析研究 /	114
5.4	判断与结论 /	118
6	我国增值税扩围改革的难题及建议 /	120
6.1	我国增值税扩围改革面临的难题 /	120
6.1.1	税收收入分配与财政管理体制 /	121
6.1.2	扩围行业选择 /	122