

中国税收政策报告2013

营改增

牵一发而动全身的改革

财政部财政科学研究所



中国财政经济出版社

中国税收政策报告（2013）

营改增：牵一发而动全身的改革

财政部财政科学研究所

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

营改增：牵一发而动全身的改革：中国税收政策报告：2013/财政部
财政科学研究所著. —北京：中国财政经济出版社，2013.9

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4832 - 5

I. ①营… II. ①财… III. ①税收政策 - 研究报告 - 中国 - 2013
②增值税 - 税收改革 - 税收政策 - 研究报告 - 中国 IV. ①F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 225560 号

责任编辑：张晓彪

责任校对：张 凡

封面设计：郁 佳

版式设计：兰 波



中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100142

营销中心电话：88190406 北京财经书店电话：64033436 84041336

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 960 毫米 16 开 24.5 印张 350 000 字

2013 年 12 月第 1 版 2013 年 12 月北京第 1 次印刷

定价：52.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4832 - 5/F · 3912

(图书出现印装问题，本社负责调换)

质量投诉电话：88190744

反盗版举报电话：88190492、88190446

《中国税收政策报告》

撰写委员会

主 笔：刘尚希

副 主 笔：孙 钢 张学诞 邢 丽

参与撰稿人（按姓氏拼音排序）：

陈 龙 经济学博士、副研究员

李 铭 经济学博士、副研究员

梁 季 经济学博士、研究员

施文波 经济学博士、副研究员

邢 丽 经济学博士、研究员

许 文 经济学博士、研究员

胥 玲 经济学博士、副研究员

张学诞 经济学博士、研究员

序

我国的经济社会发展正处在关键时期——既是一个“黄金发展期”，也是一个“矛盾凸显期”和“利益调整期”。我国能否抓住战略机遇期，实现发展上一个新台阶，关键在于能否继续深化改革。2012年11月，党的十八大提出“要始终把改革创新精神贯彻到治国理政各个环节”，并对重点领域和关键环节的改革作出了部署，彰显了中央继续推动改革的决心和信心。营改增就是在这一大背景下加速推进，并成为当前引人注目的一项重要改革，释放出政府大力推动改革的积极信号。

营改增是营业税改征增值税的简称，实质上是要用增值税来全面取代现行的营业税，逐步让营业税退出历史舞台。作为一项重大的制度创新，营改增不仅与我国经济发展方式转变、城镇化提速、创新驱动等重大战略相呼应，而且也与经济社会转型及社会体制改革密切相关，其意义和效应将是多层面的。

从经济层面来看，营改增通过消除商品和劳务生产、流通过程中的重复征税，降低企业税负，能够产生良好的微观激活和宏观优化效应。一方面，税制障碍的消除，便于制造业主辅分离和生产性服务专业化、精细化发展，有利于深化企业分工，促进工业和服务业转型升级，推动产业结构优化，为打造中国经济升级版提供内生动力。另一方面，减税产生的激励作用，能够推动企业科技创新，优化企业运营模式，为加快实现由“中国制造”向“中国创造”转型提供助力。从社会层面

来看，营改增降低中小微企业的税负，能够产生良好的就业效应，不仅有利于稳定和扩大就业，而且有助于提升就业质量，对城镇化与产业的融合发展能起到促进和支撑效应。从体制改革层面来看，营改增是增值税从转型改革到扩围改革的收尾工程，标志着增值税制度在我国全面确立，并将终结我国货物、劳务在税收制度上的二元状态，使税制结构更趋合理，而且将会带动财政体制改革。营改增并非是营业税和增值税制度的简单转换，其影响可谓牵一发而动全身。除了涉及增值税制度自身，营改增还将对地方财政收入、财政体制、地方税以及税收征管制度等方面产生程度不一的衍生性影响。可见，实施营改增对我国当前的发展、改革不仅十分必要，而且也非常紧迫。

营改增于2012年1月1日在上海试点破冰，2012年9月至12月，地区试点逐步扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和宁波、厦门、深圳等八个省、直辖市和三个计划单列市。2013年4月10日，国务院常务会议决定将交通运输业和部分现代服务业营改增从地区试点转向今年8月1日起全国实行，这标志着营改增改变了地区试点的路径，进入了按照行业在全国逐步推进的新阶段。分行业在全国实行营改增，克服了地区试点的诸多不足，同时也加快了营改增的实施步伐。

从试点运行情况来看，营改增取得了积极成效，其经济、社会效应逐渐显现。营改增减轻了企业税负，体现了结构性减税的政策基调。截至2013年2月底，全国试点企业达到116万户，总体减税规模达到550亿元以上。营改增优化了税制结构，促进了产业专业化分工与行业内协作，对企业转型升级和产业结构优化调整起到了积极的促进作用。据测算，2012年上海部分行业实行营改增拉动上海当年GDP增长0.6个百分点，其第三产业增加值比重提高了2个百分点。与此同时，促进了

社会就业和居民增收。仍以上海为例，2012 年在营改增的推动下，当年增加就业 14 万人左右。江苏省试点一个月，注册企业户数增长 40%。随着试点改革的不断深入，营改增的经济、社会效应将会进一步扩大。同时，通过试点改革，也发现了原有试点政策中存在着的一些问题，为后续改革和增值税制度的完善积累了经验。

按照中央的部署，营改增下一步改革将以分行业全国推行为主，即：采取分步推进的方式，按行业逐渐推行，准备好一个行业就推进一个行业，直至各行业全部完成营改增。分行业在全国实行营改增，关键是要抓好重点和难点行业。重点行业包括已经有试点基础的交通运输业和部分现代服务业，以及电信业和建筑业；难点行业则包括金融服务业、不动产交易和公共服务等部门。由于这些重点、难点行业自身的特点，使营改增面临着一些新的困难与挑战。这些行业的营改增能否有序推进，并达到预期效果，是营改增改革能否最终成功的关键。从此角度看，营改增仍任重而道远。

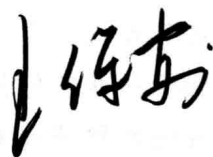
财政部财政科学研究所的这部集体之作——《中国税收政策报告（2013）——营改增：牵一发而动全身的改革》，不仅对前一阶段试点改革情况做了较为深入的总结，分析了试点改革成效以及存在的一些问题，而且勾勒了营改增扩围的路线图，研究了下一步改革的重点、难点，并提出了相应的政策建议。应该说，报告体现了我国营改增领域最新研究成果，对推动下一步改革具有重要参考价值。

总体来看，该报告具有三个鲜明的特点：一是前沿性。该报告在增值税、营业税等税收基础理论方面提出了诸多有价值的观点，成为该领域具有前沿性的理论研究成果。二是系统性。该报告对为何实行营改增、如何操作推进、产生何种影响以及如何应对，都给出了明确的答案，形成了系统性的研究成

果。三是前瞻性。该报告对下一步改革可能面临的问题、遇到的难点与挑战进行了前瞻性分析，并提出了相应的思路和对策。

营改增的深入推进，不仅会出现一些新的情况和新的问题，而且对财政体制、地方税体系等相关领域改革提出了新的要求，带来了新的挑战，迫切需要各项改革加快协同推进，这就要求我们持续不断予以深化研究。因此，希望该报告的研究人员和广大理论研究者继续关注这一重大理论和现实问题，在实践中不断完善和丰富理论与政策，及时为深化改革建言献策。

是为序。

A handwritten signature in black ink, appearing to read '王健' (Wang Jian), written in a cursive style.

2013年8月15日

前 言

所谓“营改增”，就是把现行征收营业税的行业和企业改为征收增值税，交纳营业税的纳税人变为增值税的纳税人。这看似仅仅涉及两个税种，实际上是一项牵一发而动全身的重大改革，对税制、财政体制、地方税体系、税收征管以及对制造业、服务业、企业经营模式等等，都将产生重大影响。营改增是撬动整个财税改革的杠杆，也是推进产业分工协作和产业、企业转型升级的催发剂。不难看出，营改增呼应了当前“稳增长、调结构和促改革”政策基调。

从更深层次看，营改增是我国政府与市场关系调整的一个重要基点，即政府的作用从以需求为基点向以供给为基点转变，政府更多地从完善供给的制度环境入手来发挥其不可或缺的作用。改善供给，让供给创造的长期需求来为我国发展提供内生动力，这将成为我国新时期政府发挥作用的新路径。这意味着纯粹的凯恩斯主义经济政策在我国行将终结。营改增就是一个重要的标志。

随着工业服务化，营业税的弊端日渐凸现

现行税制的整体框架是1994年税制改革时建立的，营业税是当时改革留下的一个尾巴，形成了货物的生产销售征收增值税，而服务的生产销售征收营业税的并存格局。这种按不同产业设不同税制的做法，与针对不同所有制经济设立不同税制的做法有异曲同工之巧合，其产生的扭曲性和效率损失是不言而喻的。

工业服务化、服务业主体化日渐成为实体经济发展的新形态。面对这种新的发展趋势，增值税与营业税二元并存导致的问题日益凸

显，以增值税取代营业税就变得日益紧迫。在 20 世纪 90 年代，营业税的弊端还不突出，主要因为当时的产业结构以工业为主，产业政策的着力点也在第二产业，第三产业当时处于相对次要的地位，营业税所产生的负面影响有限。权衡利弊，在 1994 年税制改革时依然在第三产业保留了营业税，而且主要作为地方税，也有利于调动地方发展第三产业的积极性。经过近 20 年的发展，我国形成了以低端制造业为主体的产业结构，成为所谓的“世界工厂”。产业链条短，尤其是“微笑曲线”两端的研发设计和营销在我国处于极不发达状态，使我国产业的附加价值普遍偏低，缺乏核心竞争力。在这种情况下，营业税的负面作用扩大了，严重制约了产业的分工细化、服务业的发展以及企业的转型升级。顾名思义，营业税是以营业额总额为征税对象的，俗话说对毛收入征税，没有任何扣除。而且，每经过一道环节，都对其营业额全额征税。例如车辆租赁企业，其租赁收入要交营业税。通过租赁车辆来提供运输服务的企业，其所获得的服务收入也要交纳营业税，这其中就包含了租赁服务环节的营业税，造成重复征税，加重了企业的税负。对于制造业来说，购买服务没有增值税发票，意味着其中所含的营业税不能抵扣，也加重了制造业的税负。在这种条件下，凡是与营业税相关的产业和企业，就会选择“大而全”、“小而全”的经营模式，尽量减少外购服务。显然，这会使产业分工细化受到抑制，不利于专业化分工和服务外包的发展。工业设计、技术服务、信息服务等现代服务业对现代经济发展的作用越来越大，而营业税却起了明显的阻抑作用，妨碍了产业和企业的技术进步。

营改增试点，减少营业税的适用领域，营业税的这种负面作用就可以逐步减少。一旦增值税彻底取代营业税，也就意味着针对货物生产销售的增值税覆盖到了包括服务的各个产业，增值税环环相扣的抵扣链条就会很完整，能更有效发挥增值税的中性作用，大大降低税制的扭曲性，并减少税收流失。针对营业税显现出来的弊端，用增值税来替代营业税不失为现有条件下的一个最佳选择。

2013 年 8 月 1 日起，营改增试点的路径改为按行业在全国推行，

终结了地区试点的路径选择。预期在 2015 年可以完成营改增，实现增值税全面取代营业税，让营业税彻底退出历史舞台。

“营改增”成效日渐扩大

从“营改增”试点的实际情况来看，其效应是相当明显的。这突出表现在以下几个方面：一是企业税负减轻，促进了服务业的发展。无论是试点行业和企业、还是购买服务的制造业，其税负都由此而减轻。二是促进了产业和企业转型升级，提高经济竞争力。现阶段经济的一个特点是制造相对较强，而处于制造两头的研发设计和营销较弱。在没有营业税的妨碍下，一些集团公司主动选择主辅分离，研发设计和营销就可以独立出来，提供更专业化的服务。产业链条拉长，制造业两头做大做强，整个经济的竞争力也会由此得到提升。三是促进产业分工细化，提高宏观经济效率。消除营业税重复征税和不能抵扣的弊端之后，企业发展模式就会更加趋向专业化，放弃自我提供的“全能模式”，选择外购服务的企业就会越来越多。专业化条件下的协作会带来宏观效率的提高，促进产业结构调整，加快经济发展方式转变。四是促进中小企业发展，扩大就业，对当前稳增长也有重要作用。营业税覆盖的领域也是中小微企业最多的领域，减轻税负，中小微企业受益面最广。营改增将提升中小微企业的活力，有利于稳增长，也有利于稳定和扩大就业。随着“营改增”不断扩围，上述效应将会更加显著。

“营改增”撬动整个财税体制改革

增值税和营业税覆盖了我国除农业生产以外的所有行业和企业，营业税改征增值税，其产生的影响不只是交纳营业税的行业和企业，而且包括了交纳增值税的行业和企业，因为其外购服务也由于有了增值税发票而纳入了进项税的抵扣范围。从产业、企业来看，“营改增”的影响是全局性的，也是长期性的，是一个有关发展的重大举措。

“营改增”看似仅仅涉及两个税种，即增值税扩大范围和营业税

退出，实际上牵动了整个财税体制。从体制的角度观察，营改增是一个事关整个财税体制的重大改革举措。

先看对税制结构的影响。我国现有 18 个税种，如果营业税彻底退出，那意味着我国的税种减为 17 个，增值税将覆盖所有的行业和企业。增值税取代营业税，将是对整个税制的进一步优化。这体现在：一是进一步简化税制。2003 年，党的十六届三中全会通过的《关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》针对税制改革明确提出了“简税制、宽税基、低税率、严征管”的原则，这些年来税制改革一直都是依照这个原则展开。“营改增”显然是进一步简化了我国的现行税制。二是进一步强化税制中性。税制中性原则是 1994 年税制改革时就提出并坚守的一条重要原则。所谓税制中性，就是让税制对市场产生的扭曲性影响尽可能降到最低，为市场平等竞争创造条件。例如，2008 年实现内外资企业所得税合并，使我国税制的中性化再迈进了一步，促进内外资企业的平等竞争。增值税较之于营业税，是一个具有明显中性特征的税种，扩大增值税的范围，也就扩大了税制中性的领域，增强了整个税制的中性化。三是有利于税收征管。一方面是税种减少，征管的复杂性程度降低。一般而言，税种越多，征管就越是复杂，反之，则反是。这对降低征管成本也有明显的作用。当然，税种的个数也并非越少越好。另一方面是增值税的内在抵扣链条减少了增值税的漏洞，使进项税的抵扣变得更简单明了，在一定程度上可强化征管，减少税收流失。

再看对财政体制的影响。增值税和营业税都是中央地方共享税，只不过共享分税方式不同。国内增值税是按照比例分税，75% 归中央，25% 属地方，进口货物的增值税全部归中央；而营业税则是按照税目分税，铁道、中央金融保险企业的营业税归中央，其他的营业税全部归地方，成为地方的重要财权和财力来源。从当前的税收收入结构来看，增值税是我国的第一大税种，国内增值税占全部税收收入的比重超过四分之一，营业税是仅次于企业所得税的第三大税种，占全部税收收入的比重七分之一左右。营业税在地方收入（不含地方土地出让、两权价款等没有纳入现行分税制体制的收入，以及中央转移

支付收入) 中的比重一般占到 40%，是地方一般预算收入的重要来源。为了不影响地方利益，在没有调整体制的条件下，当前“营改增”过程中采取的解决办法是原来归地方的营业税改征增值税之后依然入地方库，中央不参与因改革所带来的增值税增量的分成。

但这仅仅是一个权宜之计，一旦营改增到位之后，势必要改革财政体制，而且，不只是涉及财权，对构成财政体制的三个要素——事权、财权和财力，将要重新组合和匹配。事权划分、支出责任、地方税体系、国地税机构职责以及财税制度运行的基础设施建设等等，都将进入改革的行列。财税是国家存在和公共治理的基础，营改增撬动的财税改革将会产生深远而重大的影响。

营改增：牵一发而动全身的改革

基于对营改增重要性的认识，我们集体完成了 2013 年政策报告《营改增：牵一发而动全身的改革》。这是继 2010 年和 2012 年出版了《税收与民生》和《税收与消费》之后的第三部税收政策报告。

本报告分为三篇，共十四章，主要研究框架如下：

第一篇：营改增的时空背景。本篇从分析增值税基本原理入手，在明确增值税含义、起源及基本原理的基础上，得出增值税是一种良税的重要结论。分析了在增值税风靡世界的同时美国为何不实行增值税，并指出现代型增值税是税制的国际发展趋势。其次，对我国增值税的发展历程进行了分析和描述。再次，对我国实行营改增的动因进行了深入分析。在明确营业税的基本含义、特征、起源及我国营业税发展历程之后，指出了我国营业税与增值税多年并行的原因。在此基础上，重点分析了我国实行营改增的必要性，以及实施营改增的有利条件与可能面临的风险。

第二篇：营改增的实践与未来。本篇首先对营改增试点地区的成效进行了全面系统总结，并指出试点改革存在的主要问题。其次，提出了营改增的改革逻辑和预期路径，针对试点中存在的问题，提出了下一步改革的总体规划及改革的难点和重点。再次，对交通运输业、建筑业和电信业等重点行业的营改增问题提出了改革思路和具体的

政策意见。最后，对金融、不动产交易和特殊部门等难点行业的营改增问题提出了改革的对策建议。同时，本报告认为，营改增后，应适时完善小规模纳税人制度、简并增值税税率及完善出口退税制度。

第三篇：营改增的影响。本篇首先分析了营改增对转变经济发展方式的促进作用。营改增所带来的税收制度的统一、增值税抵扣链条的完善、减税以及形成良好的发展预期，都会对转变发展方式产生积极的促进作用。其次，分析了营改增对企业发展的影响，营改增对企业科技创新、扩大就业和企业管理都会带来积极的效应。再次，分析了营改增对我国税制改革的影响。营改增有利于推动我国税制进一步改革和完善，终结货物与劳务分别设定税制的历史，并撬动财政体制、地方税体系、税收征管体制等等方面的改革。

本报告是集体智慧的结晶。从确定题目，到形成研究思路，再到明确具体的写作提纲，都是研究团队多次讨论而达成共识的结果。在这个基础上，研究团队分头写出初稿，并集体讨论多次修改，最后由我修改定稿。

本报告的完成得到了多方面的关心、支持和帮助。在这里要特别感谢财政部党组成员、副部长王保安博士在百忙之中为本报告撰写序言。中国财经出版传媒集团董事长贾杰先生为本报告的出版提供了无私的帮助，财政分社社长李洪波先生、副社长兼责任编辑张晓彪先生对本报告的出版做了大量建设性的工作，在此一并致以衷心感谢！

鉴于我们的认识水平和时间关系，本报告缺憾和错漏之处在所难免，敬请各位读者批评指正。

刘尚希

2013年8月27日

目 录

第一篇 营改增：时空背景

第一章 增值税面面观	(3)
第一节 什么是增值税	(3)
第二节 增值税风靡世界	(14)
第三节 美国为什么不征收增值税	(30)
第四节 增值税的未来发展趋势	(33)
第二章 我国增值税的变迁历程	(36)
第一节 增值税的试点与开征	(36)
第二节 市场经济条件下增值税制度的改革	(42)
第三章 为什么要实行营改增	(52)
第一节 什么是营业税	(52)
第二节 为什么营业税与增值税多年并行	(59)
第三节 为什么要营改增	(67)
第四节 营改增的有利条件及面临的风险	(77)

第二篇 营改增：实践与未来

第四章 营改增：试点破冰	(85)
第一节 上海率先推行营改增	(85)
第二节 地区试点的扩大	(92)
第三节 成效与问题	(99)
第五章 营改增：改革逻辑与路线图	(112)
第一节 营改增的改革逻辑	(112)
第二节 营改增的基本特点和总体规划	(116)
第三节 营改增下一步改革思路及改革重点	(119)
第六章 重点行业营改增改革：交通运输业与建筑业 ...	(124)
第一节 交通运输业和部分现代服务业	(124)
第二节 建筑业	(130)
第七章 重点行业营改增：电信业	(135)
第一节 我国电信行业分类标准与发展现状	(135)
第二节 电信业营改增面临的挑战	(139)
第三节 欧盟电信业增值税政策变迁及其启示	(142)
第四节 应对我国电信业营改增挑战的思考	(147)
第八章 难点行业营改增：金融与不动产交易	(150)
第一节 金融服务	(150)
第二节 不动产交易服务	(160)

