

“营改增”的功能定位 与前行脉络

◆ 高培勇

内容提要：本文系统分析了“营改增”所具有的各种现实与潜在的意义和效应。以此为基础，界定并勾画了其功能定位和前行脉络。分析表明，从宏观经济运行视角看，“营改增”不仅是完善现行流转税制的基础性举措，而且是推动经济结构调整的重要手段以及关系此轮宏观调控成败的重要操作。从全面深化改革开放视角看，“营改增”既可能催生地方主体税种和地方税体系的重建，也可能催生直接税体系建设的提速；既可能倒逼分税制财政体制的重构，也可能倒逼包括经济建设、政治建设、文化建设、社会建设、生态文明建设和党的建设等在内的新一轮全面改革的启动。

关键词：“营改增” 税制结构 经济结构 财税改革

一、引言

作为对中国正在推进中的营业税改征增值税改革的简要表述，迄今为止，“营改增”还是一个在国内外既有各类辞典中所查阅不到的经济词汇。它的形成和应用，颇具中国特色。在某种意义上说，它绝对属于植根中国国情并将在中国经济生活中产生重要影响的中国概念。

从2012年1月上海启动交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点算起，“营改增”在中国的实践已持续一年有余，其意义和效应已经或正在逐渐显露出来。来自方方面面的信息表明，对于“营改增”的意义和效应，人们的分析和评估并非是充分的。或是局限于税制改革思维，将其视作完善税制的举措，在税制结构的变化中去归结其意义和效应。或是拘泥于结构调整视野，将其视作推动服务业发展的举措，从制造业和服务业均衡发展以及产业结构的转换中去提炼其意义和效应。即便有所拓展，如将其视作宏观经济调控的手段之一，也多沉溺于经济领域，

很少甚或没有同包括经济建设、政治建设、文化建设、社会建设、生态文明建设和党的建设等方面因素在内的整体发展和变革联系起来。换言之，“营改增”的实际意义和效应可能大于甚至远大于最初的预期。

很显然，倘若我们的认识停留于这样一个层次，则不仅会看漏“营改增”所具有的某些甚至可能是十分重要的意义和效应，由此做出的分析和评估难免有片面之嫌。而且，在未能全面而充分地揭示其各方面现实和潜在的意义和效应的条件下，围绕“营改增”的方案选择和战略布局，亦可能因认识不够、投入不足甚或操作失当而障碍实施效果。因而，在时下的中国，将与“营改增”有关或所牵涉的诸种要素提升至整个经济社会发展层面和全面深化改革开放的大棋局中仔细地加以审视，从而做出全景式的全面而系统的判断，是非常必要且十分迫切的一项重要任务。

上述任务，构成了本文的研究主题。

二、宏观经济运行视角下的“营改增”

“营改增”当然肇始于税制结构调整，最初是作为完善现行税制的一个举措而进入人们视野的。然而，由于“营改增”本身的复杂性，随着时间的推移和环境的变化，特别是当“营改增”得以正式启动并将其潜在的效应施加于宏观经济层面之后，它所具有的多重功效便接二连三地一个个展现在我们面前。如下便是其中几个突出的例子。

（一）“营改增”是完善现行流转税制的基础性举措

从税理上讲，流转税有一般流转税和特殊流转税之别。与特殊流转税着眼于实施调节的功能定位有所不同，举凡一般流转税，都要按照“中性税”来设计——税制安排不对纳税人的经济选择或经济行为产生影响，不改变纳税人在消费、生产、储蓄和投资等方面的抉择。然而，主要出于历史的原因，在我国的现行税制体系中，并行着两个一般流转税税种——增值税和营业税。前者主要适用于制造业，后者主要适用于服务业。尽管可以在税制设计上按照彼此照应、相互协调的原则来确定税负水平，但在实际运行中，两个税种之间好似孪生兄弟，一直难免税负失衡。来自任何一方的哪怕是轻微的变化，都会直接影响并牵动另一方。加之前者不存在重复征税现象，因而税负相对较轻。后者则有重复征税现象，因而税负相对较重。因一般流转税“两税并行”而造成的制造业与服务业之间的税负水平差异，不仅使得增值税和营业税陷入“非中性”状态，而且也常常对于现实中的产业结构产生“逆向调整”——相对抑制服务业的发展——效应。

更为复杂的问题在于，随着经济的发展，以生产性服务业为代表的大量新兴产业不断涌现。这类产业的一个重要特点，就是兼具制造业和服务业性质，很难对其产业归属给出明确的界定。不断涌现且产业属性不清的新兴产业与现行一般流转税的“两税并行”格局相对接，便形成了一般流转税征收缴纳的模糊地带。不仅给纳税人一方在适用增值税还是营业税问题上留有不必要的选择空间，而且，在国家与地方两套税务机构并行、分别征收增值税和营业税，增值税和营业税又分别属于中央地方共享税和地方税的条件下，也带来了征税人一方——两套税务机构之间——征管范围不

清甚至相互争抢税源的矛盾。

正因为如此，事实上，几乎从1994年现行税制诞生的那一天起，就存在着并预设了未来将两个税种合并为一个税种——增值税——的考虑。早期的称谓是“增值税扩围”，后来基于通俗化表述的需要，改称为“营业税改征增值税”即所谓“营改增”。随着这种潜藏于现行一般流转税制体内的矛盾变得更加严峻和凸显，将其付诸改革实践便成为势在必行的操作。故而，可以说，“营改增”是一项早就纳入改革视野的完善现行流转税制的基础性举措。

（二）“营改增”系推动经济结构调整的重要手段

“营改增”既与现行流转税制的“非中性”状态以及由此派生的“逆向调整”产业结构效应有关，它的目标设定和方案设计，当然也就同经济结构的优化调整紧密相连。事实上，“营改增”之所以能够在国际金融危机趋向长期化和国内外经济持续震荡的背景下于2012年1月正式启动，恰恰是基于中国经济结构不平衡、不协调、不可持续的矛盾面临激化势头而倒逼的政策选择。

这一轮国际金融危机区别于以往危机的最大不同点，就在于它系周期性因素和结构性因素相交织的危机。或者说，它更多的是由结构性因素所导致的危机。正因为如此，尽管各国政府操用了规模空前、种类繁多的反危机措施，全球经济并未能如以往或所期望的那样顺利迈上周期性回升的轨道。也正因为中国经济已经与全球经济深度交织在一起，中国经济自身的结构矛盾和全球经济的结构性矛盾深度交织在一起，我们才不得不经历一个十分痛苦且相对漫长的深度转型调整过程。

经济结构的调整，在政府层面，当然牵涉到税收政策以及其赖以支撑的税制布局。可以立刻指出的一个基本事实是，“营改增”即是在经济结构矛盾趋于激化状态的背景下，基于调整经济结构的需要而启动的。其契机，便是增值税转型改革的实施和完成。

作为反危机的一项宏观经济政策安排，于2009年1月实施的增值税转型改革，其最重要的变化，就是企业当期购入固定资产（主要是机器设备）所付出的款项，可以不计入增值税的征税基数，从而免征增值税。所以，说到底，它是一项减税措施。注意到增值税系现行税制体系中第一大税种的地位，

它还是一项规模颇大的减税措施。这项改革，固然可以带来扩大内需的反危机政策功效，但其政策成本亦相伴而生：由于增值税税负水平相对减轻，同属于一般流转税、与增值税捆绑在一起的营业税税负水平相对加重。作为一种必然的结果，发生在不同产业之间、特别是发生在制造业和服务业之间的税负失衡矛盾，也由此激化——相对于制造业税负水平的下降，服务业的税负水平趋向于上升。

这种现象，显然同转变经济发展方式、调整经济结构的时代潮流相背离。故而，为了推进服务业的发展进而调整产业结构，在增值税转型改革大致完成之后，特别是在全球经济持续震荡和中国经济不平衡、不协调、不可持续问题更加突出而形成步步紧逼压力的背景下，作为它的后续安排，相机启动与其密切关联的另一项改革——“营改增”，在整个商品和服务流转环节统一征收增值税，便成为一种推进经济结构调整的自然选择而提上了议事日程。

（三）“营改增”关系此轮宏观调控操作成败

同增值税转型改革相似，“营改增”毕竟是在国际金融危机的背景下，基于实施结构性减税的意图而启动的。从一开始，它就被打上了反危机的烙印，与宏观调控操作紧密相连。不仅如此，更值得关注的是，随着时间的推移和形势的变化，“营改增”对于宏观调控的意义日趋凸显。其在当前宏观调控体系中的地位，不仅超越了在此之前启动的增值税转型改革。而且，在某种意义上，它已演化为关系此轮宏观调控成败的一项重要操作。

仔细地审视一下当前国内外经济形势的新变化和中央经济工作会议所确定的我国宏观经济政策的主基调，如下几个互为关联的事实肯定会相继进入视野：

与以往单纯致力于发挥逆周期调节的作用有所不同，当前的宏观经济政策布局，尽管仍以“积极的财政政策”和“稳健的货币政策”冠名，但其功能定位同时指向了逆周期调节和推动结构调整。与此同时，宏观经济政策的目标，也不再仅限于稳增长，而同时添加了调结构、控物价和防风险，以致形成了所谓系列性目标。换言之，当前的宏观调控操作，必须兼具逆周期调节和推动结构调整两个方面的功能，必须兼容稳增长、调结构、控物价

和防风险等多方面的目标。从而，不能不在双重作用、多重目标之间徘徊。此其一。

欧美日等主要发达经济体正在陆续推出的新一轮量化宽松政策，必将带动全球主要货币大量放水，潜在通胀和资产泡沫的压力再度全面加大，其溢出效应必将影响我国；我国财政金融领域存在的风险隐患正在蓄积，随政府换届正在出现新一轮的地方融资平台冲动；以往流动性过剩带来的通胀压力始终未能缓解，包括外部输入和内部新增在内的新一轮通胀压力正在生成，凡此种种，都将极大的牵制或压缩稳健货币政策的作为空间，使其将不得不将其主要精力投入于控物价和防风险。从而，稳增长和调结构的重任将主要落在积极财政政策身上。此其二。

在连续实施了5年的财政扩张性操作之后，相对于以往，以扩大支出为主要内容的扩张性操作药效已经有所下降，其“粗放型”扩张对于结构调整的负作用已经显现。较之于危机之前，不平衡、不协调、不可持续的问题更加突出。故而，扩大支出的操作将不能不有所节制，各级政府不仅要厉行节约，严格控制一般支出，把钱用在刀刃上——非做不可、不干不成的重要事项。而且，即便是必需增加的公共投资支出，也要在增加并引导好民间投资的同时，着眼于打基础、利长远、惠民生、又不会造成重复建设的基础设施领域。这意味着，以往以扩大政府支出为主要载体实施财政扩张的操作，不会再现于当前的宏观调控舞台。与之相反，以往处于“配角”地位、扩张功效逊于扩大支出的减少税收操作，将会异军突起，甚至成为当前积极财政政策的主要载体。此其三。

在当前的中国，每当提及启用财政扩张措施、再度增加公共投资支出规模时，总会有人发出不同声音。每当提及启用货币扩张措施、再度实施天量货币驱动时，也总会有人表达不同意见。然而，一旦提及实施减税，不论是操用结构性减税的概念，还是采用全面性减税的说法，人们的意见便变得出奇地一致。不仅可获得普遍的认同，而且，还会伴有诸如“加快推进”、“加大力度”等方面的一片“促进”之声。可以说，在当下的宏观经济政策抉择中，减税确实是最能赢得国人共识的一个宏观调控操作，也是宏观调控领域的最大经济政

治公约数。此其四。

当前在积极财政政策旗帜下所实施的减税操作,被称之为结构性减税。与全面性减税有所不同,结构性减税的最重要特点在于目标的双重性,一方面要通过减税,适当减轻企业和居民的税收负担水平。另一方面,要通过有增有减的结构性调整,求得整个税收收入结构的优化。也就是说,将减税操作与税制改革的方向相对接,是结构性减税的题中应有之义。正是出于这样的考量,中央经济工作会议采用的是“结合税制改革完善结构性减税政策”的表述。将现行税制体系以及由此决定的税收收入格局与“十二五”税制改革规划相对接,减流转税(间接税)而非直接税,减收入所占份额较大的主要流转税(间接税)而非所占份额微不足道的零星流转税(间接税),无疑是推进结构性减税的重点。此其五。

在现行税收收入体系中,收入所占份额较大、可称为主要流转税(间接税)的,分别是增值税、营业税和消费税。2012年,其所占份额分别为39.8%、15.6%和9.0%。^①鉴于增值税块头儿最大,牵涉它的减税效应可能是最大化的,也鉴于营业税的前途已经锁定为改征增值税,其终归要被增值税“吃掉”的趋势已经不可逆转,亦鉴于消费税的基本征税对象是奢侈品和与能源、资源消耗有关的商品。对于消费税的任何减少,都要牵涉到国家的收入分配政策和节能减排政策安排,历来难以达成共识,不能不格外谨慎,相比之下,只有增值税最适宜作为结构性减税的主要对象。正在上海等地试行的“营改增”方案,本身恰是一项涉及规模最大、影响范围最广的结构性减税举措。此其六。

三、全面深化改革开放视角下的“营改增”

事情并未到此结束。循着“营改增”的前行脚步及其所牵动的因素,还可以看到,它所产生的功效,不仅可以超越宏观经济运行层面而延伸至财税体制改革领域,而且,在新一轮改革大潮扑面而来的特殊背景下,鉴于财税职能、财税体制所具有的不同于其他政府职能和管理体制的特殊品质,这种功效,亦可由此延伸至包括经济建设、政治建设、文化建设、社会建设、生态文明建设和党的建

设在内的全面改革领域,从而在某种意义上具有催生全面深化改革开放的特殊功效。

(一)“营改增”将催生地方主体税种以及地方税体系的重建

作为现时地方政府掌握的几乎唯一的主体税种,营业税收入大致占到地方政府税收收入的一半以上。正在9省(市)^②试行的“营改增”方案,其范围仅涉及交通运输业和6个现代服务业(包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、鉴证咨询服务和有形动产租赁服务),故被简称为“1+6”。由于各相关省(市)之间产业结构的差异,在“1+6”的范围内,“营改增”所牵动的地方政府营业税收入份额,分别在20%~30%之间不等。尽管“营改增”吃掉了地方政府原有营业税收入的一块儿,但尚未动摇营业税的根基。加之在“财力与事权相匹配”的原则下,作为实施“营改增”的配套性临时安排,被“吃掉了”——改征为增值税、转由国家税务局征收——的那块儿营业税收入,还会如数返还给地方政府,故而,对地方主体税种和地方财政收支形成的冲击,尚处于有限的、可控的地步。

然而,随着2013年8月份“1+6”范围内的“营改增”试点扩展至全国所有地区,并且,与此同时,邮电通信、铁路运输和建筑安装等行业也将适时纳入试点范围,“1+6”变身为“2+N”、“3+N”或其他,营业税的根基便可能发生动摇,地方主体税种和地方财政收支所受到的冲击便不再是有限的、可控的。更进一步看,按照“十二五”规划的要求,至迟至2015年,“营改增”将覆盖全国所有地区 and 所有行业。随着营业税被全部纳入增值税框架体系、作为一个独立税种且属于地方政府主要收入来源的营业税不复存在,无论是地方主体税种还是地方财政收支,都将由此面临极大的冲击,甚至演化为难以接受、难以为继的矛盾。

到了这个时候,即便仍可以暂时操用返还被“吃掉了”的收入、以中央转移支付匹配地方政府支出责任的办法来缓和矛盾,但是,“分税制”毕竟不是“分钱制”,配套性临时安排毕竟不能作为长久之计,地方财政终归不能退居为“打酱油财

① 本文数据来源:财政部网站。

② 按照加入试点的先后顺序,包括上海市、北京市、江苏省、安徽省、广东省(含深圳市)、福建省(含厦门市)、天津市、浙江省(含宁波市)、湖北省。

政”——花多少钱，给多少钱。只要“分税制财政体制”的方向不变，地方主体税种的设立和存在就是必须的。只要多级次政府管理的格局不变，一级政府、一级财政的基本财政规律就是不可背离的。在坚持“分税制财政体制”方向和多级次政府管理格局的前提下，具有相对独立的收支管理权和收支平衡权的健全的地方财政体系，当然是不可废弃的。

换言之，面对“营改增”所带来的地方主体税种和地方财政收支的新变化，不能满足于治标，而须着眼于治本——重建地方主体税种以及地方税制体系，以此为基础，重构地方财政收支格局。

（二）“营改增”将催生直接税体系建设的提速

前面说过，在中国现行税收收入体系中，来自增值税收入的份额最大。2012年，它占到全部税收收入的39.8%。与此同时，来自营业税收入的份额为15.6%，系第三大税种。这意味着，在“营改增”到位之后，随着第一大税种、第三大税种合并为一个税种，倘若其他税种不作相应调整，增值税在全部税收收入的占比就会一下子跃升至50%甚至55%以上。增值税“一税独大”格局的进一步加剧，既不利于税收收入体系的均衡布局，更不利于财政风险的控制，甚至会加大既有的财政风险。为此，在实现增值税“扩围”的同时，适当地控制其所占份额，尽可能做到“扩围不增（份）额”，是“营改增”推进过程中不能不面对的一个重要挑战。

着眼于“扩围不增（份）额”，“营改增”的推进肯定会触动两个方面的问题：一方面，“营改增”之后的增值税应着手减低税率。一旦“扩围”与“降率”相伴而行，“扩围”的减税效应与“降率”的减税效应合兵一处，增值税收入本身以及附属于增值税之上的教育费附加、城市维护建设税和地方教育费附加等收入肯定会减少。而且，减少的规模将不会是一个小数。另一方面，历史与现实的考量一再证明，政府的财政支出规模通常只能增不能减。能够有所控制的，仅在于财政支出的增速或增量。一旦财政支出规模不能同步减少，由此而留下的财政收入“短缺”空间，便只能以其他税种或新增税种收入规模及其份额的相应增加来填充。

问题是该填充些什么？又有哪些税种可以作为调增的对象而进入到该填充的序列之中？这涉及现行税制体系和税收收入体系格局的配置和调整。

前面也曾涉及，直接税占比低而间接税占比高，两者间的配置极不均衡，是久已存在于我国税制体系中的“老大难”问题。以2012年的数字为例，在全部税收收入100600.99亿元的盘子中，70%以上来自间接税，只有25%左右的份额来自直接税。而且，在25%左右的直接税份额中，企业所得税和个人所得税各自所占的份额，分别为19.5%和5.8%。鉴于企业所得税系对企业而非个人征收，其税负最终也是可能转嫁的，在我国现实税收收入体系中，可以基本算作完全意义上的、针对居民个人征收的直接税，只有这区区几个百分点的个人所得税。至于位于存量层面、针对居民个人征收的另一种直接税——财产税，则属于“空白”地带。

注意到直接税与间接税之间保持均衡是现代税制体系和现代税收收入体系的基本标志之一，再注意到中国已经成长为世界第二大经济体，理应构建与之相匹配的现代税制体系和现代税收收入体系，更注意到缺乏直接税的现行税制体系和现实税收收入体系格局已经演化为障碍现代税收功能实现、障碍社会主义市场经济体制有效运行的重要因素，加快直接税建设，逐步增加直接税并相应减少间接税在整个税收收入中的比重，显然是我国下一步税制改革必须牢牢把握、全力追求的目标。

并非是巧合，作为中国税制改革的一项新的目标定位，“形成有利于结构优化、社会公平的税收制度”先后被载入中共十八大报告以及国务院批转的《关于深化收入分配制度改革的若干意见》之中。联系到中央经济工作会议关于“结合税制改革完善结构性减税政策”以及与此相关的一系列战略部署，可以认为，随“营改增”进程所可能出现的财政收入“短缺”空间，肯定要由以财产税和个人所得税为代表的直接税加以填充。故而，开征居民个人房产税和实行综合与分类相结合的个人所得税制等涉及直接税建设格局的改革的事项将可能进入实际操作阶段。显而易见，无论是居民个人住房房产税的开征，还是综合与分类相结合的个人所得税制度的建立，所涉及的都是增税。这些可能被增上去的税都属于直接税。

(三)“营改增”将倒逼分税制财政体制的重构

如所周知,我国现行的财政体制,被称作“分税制财政体制”。在“分税制”旗帜下构建的现行财政体制,其最主要的内容,无非是事关两类税种收入的分享比例:增值税收入按75:25在中央与地方财政之间分享,所得税(包括企业所得税和个人所得税)收入按60:40在中央与地方财政之间分享。毋庸赘言,这样的分享比例是建立在既有税种归属关系格局基础上的。一旦由中央税、中央与地方共享税和地方税所构成的既有税种归属关系格局发生变化,特别是发生十分重大的变化,上述的分享比例势必要随之做出重大的调整,甚至整个分税制财政体制都要随之启动重构程序。

也许并不出人意料,在当前的中国,如此的变化已经发生了。上海市首先启动的“营改增”试点也好,其他8省(市)后来跟进的“营改增”也罢,其所带来的,无一不是其所辖区内的交通运输业和6个现代服务业原有营业税收入归属关系格局的变化——作为地方税的部分营业税收入被划入中央与地方共享税收入范围。随着“营改增”扩展至全国所有地区和所有行业,当作为一个独立税种的营业税被全部纳入增值税框架体系之后,被转作中央与地方共享税收入的,将不再是部分的营业税收入,而是全部的营业税收入。随着既有税种归属关系格局的打破,上述的分享比例当然会随之调整。再进一步,现行分税制财政体制的基础也当然会随之动摇,甚至不复存在。

不仅如此,鉴于既有税种归属关系格局同以国、地税机构分设为主要特点的现行税收征管格局密切相连,既有税种归属关系格局的变化亦会带来国、地税两套税务机构各自税收征管范围以及国、地税两套税务机构并行格局的变化,也鉴于目前所推崇的所谓“财力与事权相匹配”原则有后退为“分钱制”之嫌,而且在事实上孕育了中央与地方财政关系的模糊地带,所以,重申和坚守“分税制财政体制”的方向,进而重构分税制财政体制格局,已经势在必行。由此出发,整个中央和地方之间的财政关系以及整个中央和地方之间的行政关系的重新界定并调整,也肯定要随之纳入议事日程。

(四)“营改增”将倒逼新一轮全面改革的启动

与其他方面的政府职能和管理体制有所不同,财税职能和财税体制所具有的一个特殊品质,就在于其最具“综合性”——它的运行范围,能够覆盖所有政府职能、所有政府部门和所有政府活动。发生在这一既十分复杂又牵动全局领域的任何改革事项,都不会止步于财税领域本身,而且可以延伸至整个经济体制改革,甚至可以触动包括经济、社会、政治、文化、生态文明和党的建设在内的所有领域。牵住了财税体制改革这个牛鼻子,就等于抓住了政府改革以至于全面改革的几乎全部内容。

这实际上告诉我们,“营改增”所点燃的新一轮财税体制改革导火索,很可能成为启动和推进全面改革的突破口和主线索。做出这一判断的基本依据和基本逻辑在于如下几条:

第一,如中共十八大报告所说,经济体制改革的核心问题是处理好政府和市场的关系。其中,特别是对于当前的中国而言,政府是矛盾的主要方面。因而,调动各级政府改革的积极性和主动性,以推动政府改革来规范政府和市场的关系,进而带动全面改革,无论从哪个方面看,都是下一步改革的关键环节。

第二,政府改革的核心问题是政府职能做适应市场经济体制的规范化调整。综观当前中国政府所履行的各项职能,尽管项目繁多,表现各异,但从大类分,无非是“事”和“钱”两个方面。前者主要涉及行政体制,后者主要指财税体制。故而,我们实际面临着从“事”入手还是由“钱”入手来转变政府职能两种选择。不过,相对于各级政府之间和各个政府部门之间的权力归属和利益分配关系而言,有关“事”的方面即行政体制的调整,对其的触动是直接的、正面的,有关“钱”的方面即财税体制的调整,对其的触动则是间接的、迂回的。显然,前者实施的难度较大,遇到的阻力因素较多。后者实施的难度和阻力,通常会弱于前者。以财税体制改革为突破口,顺势而上,有助于迂回地逼近政府职能格局的调整目标,进而推动政府改革和全面改革。

第三,事实上,自1978年以来的30多年间,财税体制改革一直是我国全面改革的突破口和主线索。我国的改革是从分配领域入手的。最初确定的

主调,便是“放权让利”。而在当时,政府能够且真正放出的“权”,主要是财税上的管理权。政府能够且真正让出的“利”,主要是财税收入在国民收入分配格局中的所占份额。正是通过财税上的“放权让利”并以此铺路搭桥,才换取了各项改革举措的顺利出台和全面改革的平稳推进。

1992年10月中共十四大正式确立社会主义市场经济体制的改革目标,标志着我国的改革进入“制度创新”阶段。随着1993年11月召开的中共十四届三中全会通过《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》,以建立适应社会主义市场经济的财税体制为突破口和主线索,为整个社会主义市场经济体制奠基,也就成为那一时期的必然选择。于是,便有了以“制度创新”为特点的1994年的财税体制改革。可以说,正是由于打下了1994年的财税体制改革的制度创新基础,才有了后来的社会主义市场经济体制的全面建立和日趋完善。

第四,当前中国经济社会发展中面临的诸多难题的破解,几乎都要以财税体制改革的全面深化为前提。比如,最终走出国际金融危机、使经济步入正常发展轨道,显然不能在现有的经济结构和经济发展方式格局下实现,而必须调整经济结构、转变经济发展方式。无论是调整经济结构,还是转变经济发展方式,都有赖于现行财税体制的深刻变革。再如,缓解或解决收入分配领域矛盾的寄望,在于重建或调整适应市场经济体制的政府收入分配调节机制。一旦论及收入分配机制的重建或调整,无论是初次分配层面,还是再分配层面,都涉及与财税体制的对接,甚至要求财税体制的根本性改革。故而,从总体上看,现行财税体制已经演化为各方面改革深入推进的瓶颈地带和焦点环节。全面深化财税体制改革,也就意味着包括经济、政治、文化、社会、生态文明和党的建设等领域在内的全面改革的启动和推进。

四、启示与结论

关于“营改增”的意义及其效应问题的讨论至此,可以得出如下几点启示和结论:

其一,正在逐步“扩围”并将于“十二五”落幕之时全面完成的“营改增”,绝非一般意义上的税制调整或税制改革举措。它所产生的效应,不仅

可以跨越税制改革领域而延伸至宏观经济运行层面,而且可以跨越宏观经济运行层面而延伸至财税体制改革领域,并通过财税体制改革牵动包括经济建设、政治建设、文化建设、社会建设、生态文明建设和党的建设在内的全面改革。所以,很有必要对“营改增”做全面而系统的评估。

其二,作为一项早已预设且谋划多年旨在完善现行流转税制的基础性举措,“营改增”并非简单的“两税合并”。它不应也不能止步于将营业税简单地纳入增值税体系框架,而须在此基础上跃升一步,实现增值税税制的再造。这是因为,始自1994年的现行增值税税制,毕竟是专门为制造业量身打造的。将原本基于制造业的运行特点而设计的增值税税制“扩围”至服务业,不能不将包括制造业和服务业在内的两个产业相对接,在两者融为一体条件下重启制度安排。就此而论,目前的“营改增”方案,尚属于零敲碎打,终归带有修补性质,至多能够应付试点的短时之需,而难以做长远打算。这意味着,我们已经到了站在覆盖所有制造业和服务业的高度做顶层设计,着眼于增值税税制整体变革的时候。

其三,鉴于这一轮国际金融危机的特殊性,鉴于作为第二大经济体的中国经济已经全面融入世界经济体系,也鉴于人类税收制度变迁的一般规律,更鉴于结构性减税已经演化为这一轮宏观调控的主战场,抓住“营改增”这一难得的契机,通过逐步增加直接税并相应减少间接税的操作,对中国现行税制体系做结构性的重大调整,不仅关系到这一轮宏观调控的成败,而且关系到我们能否实现“形成有利于结构优化、社会公平的税收制度”的目标,能否构建起适应适合社会主义市场经济体制的现代税制体系和现代税收收入体系。应当说,伴随着“营改增”的启动和推进,对于以开征居民个人房产税和实行综合与分类相结合的个人所得税制为主要内容的中国的直接税建设,我们已没有选择和犹疑的余地。

其四,既然“营改增”会带来包括地方主体税种、中央和地方税收征管格局、现行分税制财政体制基础以及中央和地方财政关系在内的一系列重大变化,完全可能成为可能引发或倒逼整个财税体制改革甚至全面改革的导火索,摆在我们面前的恰当选择,就是顺藤摸瓜,循着“营改增”的推进线索,不失时机地启动新一轮财税改革:“营改

增”走到哪儿,触及哪些因素,财税改革便推进到哪儿,改革哪些因素。并且,以此为基础,将财税改革作为突破口和主线索,由此带动并延伸至其他领域的改革,进而不失时机地启动新一轮全面改革。为此,在当前亟待提上议事日程的一项重要工作,就是做好财税体制改革以及全面改革的顶层设计和总体规划。

参考文献

- (1) 高培勇《尽快启动直接税改革——由收入分配问题引发的思考》,《涉外税务》2011年第1期。
- (2) 新华社《中央经济工作会议12月15日至16日在北京举行》,《人民日报》2012年12月16日。
- (3) 楼继伟《中国政府间财政关系再思考》,中国财政经济出版社2013年版。
- (4) 胡怡建《营改增:试点成效显著、扩围应对挑战》,《中国税务报》2013年4月22日。

On Replacing Business Tax with VAT: Purpose, Function and Practice

Gao Peiyong

Abstract: This paper systematically analyzes a variety of real and potential significances and effects for replacing business tax with VAT. On this basis, the paper defines and outlines the function orientation and forward development or replacing business tax with VAT. The paper argues that replacing business tax with VAT is not only the basic measures to improve the existing circulation tax, but also the important means to push forward the economic structural adjustment as well as the important operation to mean the difference between victory and defeat of this round of macro-control from the perspective of macroeconomic operation, and that replacing business tax with VAT can not only create reconstruction of the local main taxes and the local tax system, but also speed up construction of direct tax system, as well as that replacing business tax with VAT can force reconstruction of the tax sharing system, but also force starting of a new round of comprehensive reform, including economic construction, political construction, cultural construction, social construction, ecological civilization construction and the Party building, from the perspective of comprehensively deepening reform and opening up.

Key words: Replacing business tax with VAT; Tax structure; economic structure; Fiscal and tax reform

作者单位: 中国社会科学院财经战略研究院
(责任编辑: 窦清红)

税收 和政府转移支付的

——基于中国经验数据的实证

内容提要: 本文对分税制财政体制中两个最重要的因素(地方自有收入和转移支付收入)进行了经验分析。研究结论显示:分税制财政体制并没有自动稳定经济的功能,但这一矛盾被大量的专项转移支付缓解了。专项转移支付属于相机抉择范畴,使地方的经济发展过度依赖中央。因此,本文认为:在分税制财政体制中安排自动稳定机制应该是改革的方向。

关键词: 分税制财政体制 税收收入
转移支付

一、问题的提出

市场经济体制是个人选择和公共选择相结合的混合经济体制。在这一体制中,分税制财政体制是最核心的制度安排。这是因为经济中需要解决的效率、公平和稳定问题都在政府预算中得到集中反映。理论上说,分税制财政体制是界定政府功能边界的制度安排,通过“分税”和“转移支付”来确保经济的稳定增长。

1994年实行的分税制财政体制在形式上是按照市场经济体制的要求设计的,初衷是以提高财政收入占国内生产总值(GDP)的比例和中央财政收入占全国财政收入比例为重点,没有充分考虑自动稳定经济的机制。

我国的税制结构是双主体的,增值税和企业所得税是税收收入的主要来源。这两个税种的税基都属于经济流量。在发达国家通常作中央(联邦)税处理,但规定一定的比例作为转移支付的基金

* 本文获教育部重大课题“我国公共财政风险评估及其防范对策研究”(项目批准号:10JZD0023)支持。