

中国全面实施营改增试点一周年 评估报告

上海财经大学公共政策与治理研究院

2017.7.26

说明

自 2016 年 5 月 1 日以来，中国全面实施营改增试点已一周年，取得了巨大成效，对中国经济、社会改革和发展产生了重要影响。为全面、客观评估营改增成效、经验，上海财经大学公共政策与治理研究院胡怡建教授团队在前期大量资料积累准备和跟踪分析基础上，先后五次组织召开企业座谈会、国内国外专家咨询会、专题论坛，听取社会各界意见和建议，集中力量研究完成了《中国全面实施营改增试点一周年评估报告》。本评估报告分为全面实施营改增试点的重要意义、全面实施营改增试点的减税效果、全面实施营改增试点的经济效应和全面实施营改增试点的完善建议四部分，力求客观评估、综合反映营改增成效、经验，并对完善营改增试点提出建设性建议，为全面深化改革发挥智库应有作用。

课题执笔：

胡怡建：上海财经大学公共政策与治理研究院院长、教授

田志伟：上海财经大学公共政策与治理研究院院长助理、博士

课题研讨：

许 生：中国宏观经济研究院经济研究所财税室主任、研究员

范子英：上海财经大学中国财政研究院副院长、教授

刘志阔：上海财经大学中国财政研究院副教授

官映华：上海财经大学公共政策与治理研究院讲师

孔 晏：上海财经大学公共经济与管理学院讲师

戴 悦：上海财经大学法学院博士

目录

评估报告要点	1
一、全面实施营改增意义深远，是构建中国现代税制体系，助力供给侧改革，全面提升税收治理能力，具有里程碑意义的重大制度变革。.....	6
（一）全面实施改革、综合配套推进、平稳有序运行.....	6
（二）统一税法体系、合理税制结构、理顺税收体制.....	7
（三）顺应新常态要求、助力供给侧改革、激发市场化活力.....	8
（四）增强治理能力、营造诚信环境、提供中国样本.....	9
二、全面实施营改增减负成效显著，一年为企业减税 7000 亿元，对非试点行业带来巨大外溢效应。.....	11
（一）减税面扩大、减税额增多、减负率提高，减税成效显著.....	11
（二）减税外溢效应突出、行业和地区差异较大、产业链减税更为明显.....	12
（三）企业税负率降低、影响企业税负变动因素较多、个别企业税负上升... ..	14
三、全面实施营改增经济影响广泛，宏观上促进经济增长、投资就业，中观上有利于产业结构优化、新旧动能转换，微观上促进企业“双创”活力释放、多元发展。.....	18
（一）宏观经济增长效应：促进经济可持续增长，利于增加投资就业.....	18
（二）中观产业转型效应：促进经济结构优化、利于新旧动能转换.....	23
（三）微观企业发展效应：促进“双创”活力释放，利于企业多元发展.....	25
四、全面实施营改增深化改革任重道远，未来改革重点是推进税制、体制和法制三大制度建设，全面提升中国税收治理能力和国际竞争力。.....	27
（一）全面深化税制改革.....	27
（二）着力推进体制改革.....	29
（三）加快税收法制建设.....	31
（四）提升税收治理能力.....	32
（五）提升税收国际竞争力.....	33

评估报告要点

全面实施营改增试点一年，在完善税收制度、减轻企业税负、提升税收治理能力和促进经济转型发展等方面已取得令世人瞩目的成效，对构建中国现代税制体系具有重要里程碑意义，对推进供给侧结构性改革发挥了重大积极作用。未来全面深化改革还需以全面提升税收治理能力和国际竞争力为目标，在推进税制、法制和体制改革上有所作为。

一、全面实施营改增作为大国、大税、大改，综合配套推进、平稳有序运行，充分显示中国政府快速高效战略决策力、政策执行力和挑战应对力。

2016 年，中央审时度势，及时作出全面实施营改增试点，确保所有行业税负只减不增的战略抉择，在制度上缜密设计，在行动上果断推进。不但完成了建筑业、房地产业、金融业和生活服务业四个行业共 1011 余万户纳税人，2 万亿税收的制度转换，实现了增值税在工商业和服务业全覆盖，消除了服务企业生产经营过程中以及产业交往中的双向重复征税。

同时，体制上将增值税统一纳入中央和地方共享范围，在中央与地方之间五五分享，统一由国家税务总局征收管理。构建起有利于形成统一税法、公平税负、平等竞争的现代增值税基本制度，实施了新旧税制、国税与地税征收管理、中央与地方财政体制转换。

全面实施营改增作为大国、大税、大改，从制度上把金融业纳入增值税体系，政策上对出口服务实施免税和零税率，征管上利用金税工程、推进电子发票，用好大数据提升治理能力三个方面对世界增值税改革进行了探索性突破。是一项改在当下，利在长远，对中国构建现代税收制度体系具有里程碑意义的重要制度变革，为全面深化改革起到了积极推动作用，也充分显示出中国政府快速高效战略决策力、政策执行力和挑战应对力。

二、全面实施营改增随着改革全面推进，政策落实，减税面扩大、减税额增多、减负率提高，成为实施减轻税费负担最为重要政策措施。

全面实施营改增通过行业、企业内部减税和上下游环节税收抵扣机制，2016 年 5 月至 2017 年 4 月减税 7000 亿元，完成了全面实施营改增预期目标。随着营改增深入推进，减税额逐步增加，改革红利持续释放。

1. 减税额增加。2016 年 5 月至 2017 年 4 月，营改增累计减税 6993 亿元，考虑到银行等金融机构和小规模纳税人实行按季申报纳税 4 月应缴税未纳入统计，如按权责发生制计算实际减税应超 7000 亿元。相比较 2012—2016 各年度减税分别为 426 亿元、1402 亿元、1918 亿元、2666 亿元和 5736 亿元，减税额随

改革推进逐步放大。其中，试点企业减税 4581 亿元，占 65.5%；原增值税纳税人抵扣减税 2412 亿元，占 34.5%。形成试点企业和下游企业产业链双向减税减负效应。

2. 减税面扩大。从企业减税户看：从 2016 年 5 月至 2017 年 4 月底，四大行业中减税或者税收持平企业占 98.7%，税负增加企业占比下降到 1.3%。

3. 减负率提高。从年度减负变化看：全面推开营改增后企业减负率在一次性较大幅度上升后呈继续和逐步提升趋势。2016 年 5 月至 2017 年 4 月一年时间与 2016 年 5 月至 6 月比较，营改增累计减负率由 19.71% 上升至 22.85%，减税效果呈持续扩大趋势。从行业减负率看：全面推开营改增后，原 3+7 行业和新纳入的四大行业实现了全面减税，试点行业直接减税合计 4581 亿元，减负率高达 22.85%。

4. 外溢率突出。全面实施营改增不但消除了试点企业重复征税，直接减轻了试点企业税收负担；更为重要的是消除了试点企业与下游企业之间的重复征税，减轻了产业链税收负担。2016 年 5 月至 2017 年 4 月，试点行业直接减税 4581 亿元，为下游行业增加进项税额抵扣而减税 2412 亿元，试点行业减税效应外溢率为 0.53。

三、全面实施营改增顺应新常态要求、助力供给侧改革，促进经济可持续增长、产业结构优化、新旧动能转换，企业“双创”活力释放，综合经济效应明显。

全面实施营改增所释放的减税红利，有效降低实体经济成本，激发市场活力，引导企业脱虚向实，契合了供给侧结构性改革去产能、去库存、去杠杆、降成本、补短板迫切要求。为供给者提供了较大的发展空间，也对刺激消费、促进消费升级产生积极影响，是促进税收政策制度顺应新常态要求、助力供给侧改革、激发市场化活力、催生经济新动能的重要改革举措。

1. 宏观经济上促进经济可持续增长、利于增加投资就业。本评估报告通过构建中国营改增 CGE 模型，测算得出以下分析结论：

(1) 促进经济增长。全面实施营改增第一年对经济增长净影响为 0.892%，第二年为 0.306%，第三年为 0.079%，全面实施营改增对中国 GDP 的带动作用逐年降低。综合来看，若全面实施营改增的作用完全发挥，总体上会使 GDP 增长 3.42%。

(2) 稳定物价水平。若全面实施营改增的作用完全发挥，会使中国物价总水平下降 2.75%。

(3) 刺激投资需求。全面实施营改增后所购不动产投资可作为进项税抵扣政策，对不动产投资产生较大激励，将使中国投资需求增长 6.92%。

(4) 增加劳动就业。全面实施营改增对经济的带动作用可以促进居民就业的增长,促进产业结构调整有利于增加吸纳劳动就业,同时考虑投资综合效应为净增长效应,使中国就业增长 0.74%。

(5) 合理收入分配。全面实施营改增使城镇居民平均收入水平增长 1.50%,农村居民平均收入水平增长 2.03%,并改善了城镇居民与农村居民内部收入分配状况,可以使得农村居民基尼系数下降 0.596%,城镇居民基尼系数下降 0.079%,营改增对农村居民收入分配状况改善程度要大于城镇居民。

2. 中观产业上促进经济结构优化,利于新旧动能转换。全面实施营改增消除商品和服务流通中的重复征税、完善增值税抵扣链条,在引导产业合理分工与协作基础上,促进结构优化、产业升级和经济转型。

(1) 促进经济结构优化。全面实施营改增可以使中国服务业增长 4.2%,工业增长 4.16%,农业增长 2.67%,提高服务业占国民经济比重。统计数据也显示,全面实施营改增后,2016 年第三产业 GDP 增长 7.8%,高出 GDP 平均增速 1.1 个百分点,2017 年 1 季度,第三产业同比增长 7.7%,高出 GDP 平均增速 0.8 个百分点。

(2) 利于新旧动能转换。

首先,促进新兴业态成长的产业链拉长。全面实施营改增消除了服务业与服务业、服务业与工商业之间业务往来中的税收障碍,使服务业纵向延伸、横向拓展、跨界融合、协同发展,适应共享经济、平台经济、IP 经济、微经济等服务业新产业、新业态、新模式要求,有利于拉长产业链,助推制造业供给侧改革和服务业转型发展。

其次,推进新旧动能转换的产业层次提升。全面实施营改增抵扣范围扩大,鼓励和促进企业加快设备更新和提高科技信息化的应用水平,形成良好的产业导向,是推动中国第三产业尤其是现代服务业蓬勃发展,特别是互联网、软件和信息技术服务业持续快速增长的重要制度支撑。根据可计算一般均衡模型测算得出,全面实施营改增使得“综合技术服务业”总产出增长 3.68%，“研究与试验发展业”产出增长 2.66%，研发服务促进作用明显。

3. 微观企业上促进“双创”活力释放,多元发展。全面实施营改增的微观经济效应主要在于激发市场活力,促进企业创新、创业,鼓励企业多元发展。

(1) 促进“双创”活力释放。

首先,激励创新。全面实施营改增进项税抵扣制度既有效降低创新服务企业研发成本,又降低购置创新企业服务项目成本,鼓励企业加大研究投入;同时全面实施营改增抵扣制度又有利于多部门协作协同的现代研发服务,从而增强企业创新内生动力。

其次，助推创业。创业具有前期投入大，后期支出少，前期支出更多用于不动产和设备购置、办公用房租特点。全面实施营改增的不动产、设备和租金抵扣，可降低投资成本，减少现金流支出，减轻企业税负，助推创业发展。尤其对平台经济、电子商务等新兴行业、产业创业更为有利。

根据《2016 中国创新创业报告》列出已融资额度最多的 50 家创业公司，属于营改增行业，同时符合具有企业销售额、应纳税额和减税额三个指标的 27 家公司，2016 年 5 月至 2017 年 4 月全面实施营改增后减税情况分析，24 家减税企业中 9 家为零缴税，平均减税率 49.78%(加权平均)和 64.71%(算术平均)，减税率远高于 3+7 行业 44.64%、四大行业 15.91%和全部行业 22.85%水平，反映营改增对经济创新创业企业具有较一般行业更大支持和激励作用。

(2) 鼓励企业多元发展。首先，消除了服务业为工商业提供服务税收障碍，减轻了服务外包税负，促进外包服务发展。其次，由于服务业和制造业之间的抵扣链条打通，推动企业主辅分离发展。最后，服务贸易出口免税和退税，有利于服务贸易发展。

四、全面深化增值税改革任重道远，未来改革重点应是推进税制、体制和法制三大制度建设，全面提升中国税收治理能力和国际竞争力。

一年来，全面实施营改增试点已取得改制、减税、促进经济转型发展和税收治理能力提升等多方面成效，但现行处于过渡期增值税仍存在诸多有待破解的难点和需要克服的制度缺陷。全面深化改革要在进一步推进税制、体制和法制等制度性改革和建设上有所作为，通过制度建设来全面提升税收治理能力和税收国际竞争力。

1. 着力推进税制、体制和法制三大制度建设。全面深化增值税改革，建立一个更加公正、简明、高效的增值税制度，关键在于着力推进税制、体制和法制三大制度建设，以及三大制度配套改革。

(1) 着力推进税制建设

一是简化税率结构。中国增值税简并税率已是未来改革基本趋势和主要抓手：一种方式是依照现代增值税模式，将三档基本税率向二档税率甚至单一基本税率简并，同时设有辅助调节税率，绝大部分商品服务适用基本税率，少数需要调节或照顾商品和服务适用高税率或低税率。但问题关键是基本税率设定，提高基本税率还是降低基本税率需要同时考虑财政承受力和社会承受力。

二是规范税收制度。未来深化改革应全面清理过渡性减税、免税优惠政策措施，尽可能减少增值税减税免税政策安排。对于确有必要的一些产业政策，可通过所得税等税种和财政支出等政策工具来实现。即使要实施特定的增值税优惠政策，也应当更多集中在终端消费品领域，如对生活必需的商品和服务实行免税等

优惠政策，以利于提高增值税中性特征。

（2）着力推进体制建设。全面实施营改增尽管形成了增值税中央与地方五五分享方案，但只是过渡性措施，全面深化体制改革需从根本上建立有利于规范市场运行秩序，激发创新创业活力，促进中国经济结构进一步优化，能充分调动中央与地方两个积极性，法制化、规范化的中央与地方财政分享制度。在进一步厘清事权与财力划分基础上，加快建设地方税制体系。积极探索和选择作为支柱性税种增值税的中央与地方分享方式。第一，保持现行中央地方五五分享体制，通过优化税率结构来优化财政体制。第二，探索增值税分享方式，主要有以下三种路径：一是将增值税由现行按收入分成逐步向按税率分享；二是按各地区消费额分配地方增值税收入；三是降低增值税税率，增值税收入全部归中央，同时进一步完善地方税体系。

（3）着力推进法制建设。中国增值税扩围改革已经完成，增值税步入深化攻坚期，税率简并和立法将是下一步改革重点。为此，应加快增值税立法，协调改革与立法之间新关系，要在对现行增值税暂行条例作进一步修改完善的基础上，适时将其上升为法律。要考虑增值税深化改革的需要，在立法过程中注意为继续推进增值税改革留有空间。可将税率调整权仍由人大立法行使，而将诸如优惠政策调整等继续授权国务院执行，努力使其既有利于加快推进立法，又有利于加快深化改革。

2. 全面提升税收治理能力和国际竞争力。全面实施营改增试点，建立现代消费型增值税制度，为构建全国统一规范增值税管理体系，打下了坚实税收制度基础。而完善增值税制度又必须大力推进征管创新，以全面提升税收治理能力为目标，来促进企业治理、税收治理、财政治理、经济社会治理，实现国家治理体系和治理能力现代化。

（1）提升税收治理能力。全面实施营改增倒逼税务系统推进机构改革、改进征管方式、创新纳税服务、提高办税效率，来全面提升中国税收管理与服务水平，提升税收治理能力。

（2）提升税收国际竞争力。应尽快实现出口货物、服务的彻底退税，为中国服务贸易健康发展，全面提升中国税收国际竞争力提供良好税制环境。一是逐渐剥离出口退税的宏观调控职能。二是逐步扩大服务贸易出口零税率的适用范围。把全面深化增值税改革，切实减轻企业税负，构建现代增值税制度体系和征管体系，作为增强中国国际税收竞争力的一项重要战略。

中国全面实施营改增一周年评估报告

2016年3月5日，国务院总理李克强宣布全面推开营改增试点。从5月1日起，试点范围扩大到建筑业、房地产业、金融业和生活服务业，实现货物和服务行业全覆盖，打通税收抵扣链条，支持现代服务业发展和制造业升级。^①一年来，全面实施营改增根据中央决策部署有序推进，并已取得了改制、减税预期目标和显著成效。这项涉及近1600万户企业纳税人、1000万自然人纳税人和超过2万亿元税收收入，^②改在当下，利在长远，对中国构建现代税收制度体系具有里程碑意义的重要制度变革，正在对中国经济供给侧结构性改革、可持续发展、产业转型升级、结构调整优化以及社会诚信体系建设产生着越来越深刻影响，对推进国家治理能力和治理体系现代化，发挥越来越显著的积极作用。

一、全面实施营改增意义深远，是构建中国现代税制体系，助力供给侧改革，全面提升税收治理能力，具有里程碑意义的重大制度变革。

全面实施营改增作为自1994年分税制改革以来最为重要税制改革，是构建中国现代税制体系，全面提升国家治理能力，具有里程碑意义的重大制度变革。一年来，全面实施改革、综合配套推进、平稳有序运行，取得了统一税法体系、合理税制结构、理顺税收体制制度成效，同时取得顺应新常态要求、助力供给侧改革、激发市场化活力的显著成效，实现了增强治理能力、营造诚信环境、提供中国样本预期改革目标。

（一）全面实施改革、综合配套推进、平稳有序运行

2016年，受国际经济持续低迷冲击，以及国内结构调整和动力转换的影响，中国新常态下的经济形势依然严峻。减税稳增长，改制谋发展，应对国际国内严峻经济挑战，中央审时度势，及时作出全面实施营改增，确保所有行业税负只减不增的战略抉择。在制度上缜密设计，在行动上果断推进，克服诸多障碍的破冰之举得以全面实施、平稳运行。综观中国自2016年5月1日以来实施的营改增制度变革和管理实践，充分反映和体现出改革具有全面实施、综合配套、全面推进、有序对接、高效推进和平稳运行的特点。

1. 全面实施改革

作为全面实施营改增的制度性改革，最为重要的举措是实现增值税制度全覆盖。继2012年以来，先后在交通运输、邮政、电信和现代服务业实施营改增试点后，2016年又在建筑、不动产、金融和生活服务业全面实施营改增试点。从而不但增值税已覆盖服务业各个行业，而且服务业全面实施增值税反过来又可为工商业和其他行业作进项税抵扣，为增值税全面消除重复征税，降低整体税负提供了重要制度基础和保障。全面实施营改增是由营业税旧制度

^①国务院：李克强主持召开国务院常务会议，中国政府网 2016.03.18.

^②国家税务总局：营改增一周年预计减税6800亿，大众网：2017.04.14.

向增值税新制度转换，为使新旧税制有序对接转换、平稳过渡，并保证所有行业税负只减不增，财税部门在政策设计时周密稳健，既按照现代增值税要求进行整体制度设计，又安排一系列过渡性政策，并在改革进程中不断补充完善政策安排和征管服务措施，从而成功实施了新旧税制对接转换。

2. 综合配套推进

全面实施营改增不仅对服务业全面实施增值税，并相应调整中央与地方财政体制和税收征管体制。在财政体制方面，将增值税统一纳入中央和地方共享范围，在中央与地方之间 50：50 分享，并以 2014 年为基数核定中央返还和地方上缴基数，在确保地方财力前提下，中央集中的收入增量通过均衡性转移支付分配给地方，主要用于加大对中西部地区的支持力度。在征收管理方面，将全面实施营改增后增值税统一由国家税务总局征收和管理。从而实施了新旧税制、国税与地税征收管理、中央与地方财政体制对接，在税制、体制和管制三大领域综合配套推进。

3. 平稳有序运行

全面实施营改增从国务院推出改革方案到正式实施，只有短短 55 天准备时间，需要完成建筑业、房地产业、金融业和生活服务业四个行业共 1011 余万户纳税人税制转换。^①四大行业中金融和房地产是世界各国增值税改革难题，而建筑业和生活服务业又是管理难度较大行业。纳税人众多，业态十分复杂，又要在四大行业 26 个细分行业全面实现税负只减不增，是一项时间紧、强度大、难度高改革竞赛。然而，财政、税务营改增实施管理部门精心规划，统筹安排，制定了全面实施营改增任务书、时间表、路线图和责任状，国税和地税部门齐心协力，将各项工作落实到位，使牵一发而动全身营改增实施方案平稳落地、高效推进，抢得先机，为全面深化改革起到了积极推动作用。^②全面实施营改增的平稳运行也充分显示中国政府的战略决策力、政策执行力和挑战应对力。

（二）统一税法体系、合理税制结构、理顺税收体制

全面实施营改增后，增值税已成为占中国总税收近 50% 的第一大税种，覆盖着社会再生产各个环节和各个领域，对经济社会发展产生着日益深远影响。而统一税法体系、优化税制结构、理顺税收体制的营改增，是作为一个大国对最大税种进行的重大改革，是一项改在当下，利在长远，对中国构建现代税收制度体系具有里程碑意义的重要制度变革。

1. 统一税法体系

2016 年服务业全面实施营改增试点，其意义在于通过对工商业、服务业和房地产业统一征收增值税，完成了将工商业和服务业区别对待的二元税制改为统一税法的一元税制，从而构建起有利于形成统一税法、公平税负、平等竞争的税收环境。中国是一个幅员辽阔、地区和行业发展极不平衡、经济并不发达又处于转型变革进程中的发展中国家，营改增后的增值税又是中国最大税种，几乎占总税收 50%，全面实施营改增不仅是税收制度重大变革，

^①郭瑞轩. 2016·税收改革攻坚这一年：增底气，全面实施营改增助力经济发展. 中国税务报 2016. 12. 21.

^②国家税务总局办公厅：完善现代增值税制度助推经济全球化发展. 2017.4.14.

更是牵一发而动全身，对全面深化中国财税制度改革具有重要引领作用改革。如果我们从大国对大税进行大改这一视角出发，通过全面实施营改增来实现统一税法确实意义深远。

2.优化税制结构

全面实施营改增优化税制：一是扩大增值税征税范围，由交通运输、邮政电信和部分现代服务业扩大到建筑业、房地产业、金融业和生活服务业等各服务业领域，实现征收范围全覆盖；二是实现消费型增值税转型，增值税征税和抵扣扩大到不动产领域，使固定资产抵扣也从动产扩大到不动产，从而实现了真正意义上消费型增值税转型；三是双向消除重复征税，包括消除服务企业生产经营过程中重复征税，以及产业交往中重复征税，双向消除重复征税为全面减税提供了制度保障；四是优化税制结构，全面实施营改增通过统一税法、合理税制、减轻税负来优化税制。自 2012 年服务业营改增试点以来，由增值税和营业税合计间接税占总税收比重分别为 42.28%、41.91%、41.66%、40.81%、40.36%和 40.06%，呈逐年下降趋势，而企业所得税和个人所得税合计直接税占总税收比重分别为 25.43%、25.32%、26.20%、26.87%、28.62%和 29.87%，呈逐年上升趋势，中国税制结构趋于优化。

3.理顺财税体制

全面实施营改增后，在增值税收入划分上由服务业营业税全部归地方、工商业增值税在中央与地方之间按 75：25 比例分享，改为全部按 50：50 在中央与地方之间分享；由增值税和营业税并存下的二税两种体制，到营改增后的一税两种体制，再到全面实施营改增后的一税一种体制改革，有利于平衡中央与地方，以及发达地区与落后地区之间财政利益。全面实施营改增后在征收管理上由工商业增值税由国家税务局征收管理，服务业营业税由地方税务局征收管理，改为统一由国家税务局征收管理，有利于合理国税与地税分工，理顺国税与地税征收管理体制，提高税收征收管理效率。

（三）顺应新常态要求、助力供给侧改革、激发市场化活力

全面实施营改增所释放的减税红利，有效降低企业成本，激发市场活力，契合了供给侧结构性改革的紧迫要求，为供给者提供了较大的发展空间，也对刺激消费、鼓励投资、促进产业升级产生积极影响，是促进税收政策制度顺应新常态要求、助力供给侧改革、激发市场化活力，催生经济新动能的重要改革举措。

1.顺应新常态要求

全面实施营改增不但是消除重复征税，实施减负的重要税制变革，更为重要的是增值税相对于营业税在经济下行中自动减负，发挥税收自动稳定功能，更能顺应经济新常态发展内在要求。这是因为在经济新常态下，企业营业收入增长放慢，成本占收入比上升，利润率整体下行，与营业税相比增值税可在一定程度上降低企业税负，缓解经济下行税负压力。在经济下行条件下降低企业税负刺激经济，而在经济增长过快时抑制经济过热的效果，具有自动调节经济的功能，起到反周期作用。中国经济正进入由高增长向中高增长的新常态，以 GDP 为代表的经济增长率的下行态势，2011 年至 2016 年，GDP 增长率分别为 9.5%、7.9%、7.8%、7.3%、6.9%和 6.7%，税收增长率分别为 22.6%、12.12%、9.86%、7.82%、4.8%和 4.4%。税

收增长下行速率大于经济增长下行速率，而增值税和营业税两税增长下行速率又大于税收增长下行速率，说明税收下行既有经济下行原因，也有全面实施营改增减税因素作用。

2. 助推供给侧改革

全面实施营改增，作为助力供给侧结构性改革的重要举措，担负着企业“降成本”改革的任務。税收作为企业生产经营成本重要组成部分，与企业成本呈正相关，而与企业利润呈负相关。全面实施营改增对于企业降低成本、增加利润，应对经济下行提供了较好的税收政策支持，助推了降成本的供给侧改革。而全面实施营改增在对企业实现全面减税的同时，起到了刺激企业投资需求的作用，促进了过剩的制造业产能向服务业特别是生产性服务业转型，服务业企业的规模扩大，以及现代服务业的发展，促进了优结构的供给侧改革。规模以上工业企业每百元主营业务收入中的成本 85.52 元，2016 年同比减少 0.1 元，今年 1—2 月同比减少 0.28 元。规模以上工业企业实现利润总额 2016 年 68803 亿元，同比增长 8.5%，实现由负转正，今年 1—2 月同比增长 31.5%，增速比上年全年快 23 个百分点，规模以上服务业企业营业利润增长 37.1%。确保所有行业总体税负只减不增已有效降低了实体经济企业的税费成本，引导企业脱虚向实，成为中国去产能、去库存、去杠杆、降成本、补短板供给侧改革最为实在有效的重要举措。

3. 激发市场化活力

全面推开营改增由于消除了营业税的重复征税，形成了完整的税收抵扣链，最为直接的影响和效果是国家减税、企业减负，有效降低企业成本，激发市场活力，增加有效供给。对营改增试点行业本身来说，除税负变化之外，营改增还会带来企业管理模式、成本结构以及定价方式的变化。对营改增上游企业来说，其开具的增值税专用发票在试点企业可以抵扣进项税额，因此上游企业获得与试点企业重新议价的机会，可能获得利润的上升。而对试点行业的下游产业来说，由于营改增之后试点行业可以开具增值税专用发票，下游企业可抵扣进项税增多，伴随的是税负降低与利润增加。2017 年 1 季度企业景气指数 123.4、企业家景气指数 123.7，分别较去年同期提高 16.3 个点和 15.8 个点，提升幅度分别为 15.2%和 14.6%。全面实施营改增后，市场活力明显增强。营改增全面降低企业税负，支持创新、创业以及小微企业发展，从更深远的意义来看，有助于倒逼企业改制、转型和升级。对于发展新经济、培育新动能，为经济保持中高速增长、迈向中高端水平打下坚实基础。

（四）增强治理能力、营造诚信环境、提供中国样本

全面实施现代增值税制度，通过抵扣机制形成的约束和激励机制，对购销双方当事人的守信奖励和失信惩罚，来营造诚信纳税环境，增强税收治理能力，为国际社会提供了中国改革样本。

1. 增强治理能力

税收作为国家筹集财政收入、调节收入分配、调控经济运行的重要手段，在国家治理中起着基础性、支柱性和保障性作用。全面实施营改增后：一方面增值税已成为占总税收近 50%第一大税种，覆盖着社会再生产各个环节和各个领域，营改增使企业普遍改进经营模式，

开展集中采购，制定各种内控制度和考核指标，积极取得进项抵扣，内部运营管理规范化程度和控制水平显著提升；另一方面出于增值税管理需要，与中国全面实施营改增同步推进的中国金税系统工程，利用覆盖全国税务机关的计算机网络形成了对增值税专用发票和企业增值税纳税状况进行严密监控的系统工程。全面实施增值税制度形成了完整的发票链，以及随着电子发票逐步引入，税收征收能力大幅提升。数据和分析正在日益成为 21 世纪税务管理的重要工具，而随着全面实施营改增而大力推进的现代信息工程和大数据库建设，既形成了覆盖所有经济活动且最为强大即时商业数据系统，又使以科学决策为依据的社会治理能力大幅提升。

2.营造诚信环境

全面实施营改增后，企业出于增值税抵扣机制需要，在业务往来中更加注重向上下游企业索取增值税发票，同增值税诚信纳税企业进行业务交往，从而形成以增值税发票来对企业经济行为进行纳税约束机制。而增值税和营业税由国税、地税分别征收管理改为增值税由国税统一征收管理，可减少地方税务在执法和征收上的自由仲量权，使实施税法制度的征收和管理更加统一规范。增值税发票抵扣的严密征收管理制度不但可减少税收流失，又利于促进市场运行机制和秩序的规范，并进一步营造褒扬诚信、惩戒失信的社会诚信体系和诚信环境。北京某装饰工程股份有限公司反映，营改增后，建筑商在选择材料供应商时，会充分考虑是否可以获得能够有效抵扣的增值税专用发票，建材供应市场重新洗牌和转型升级，打造一个完整的信用链条和抵扣链条，促进了上下游企业一起进步发展。

3.提供中国样本

中国全面实施营改增探索将银行、保险、证券等金融业务全面纳入增值税体系，对出口服务区分不同情况分别予以免税和零税率，以及果断决策、高效实施、平稳运行，为国际增值税改革和发展提供了中国实践样本，引起了国际社会高度关注，得到了国际组织和国际同行高度评价。经合组织对中国营改增效应进行第三方评估后认为，中国营改增成功实施，展示了中国深化经济改革的战略执行力，不仅对中国经济增长有促进作用，而且为全球经济增长注入活力，是近年来世界税制改革的样本。^①维也纳经济大学全球税收政策研究中心主任杰弗里·欧文斯表示，现阶段中国增值税改革不仅适应中国经济发展的阶段性要求，还通过彻底打通增值税抵扣链条，减轻企业负担，建成在世界范围内具有先导意义的现代增值税制度，中国营改增经验对世界各国的税制改革都具有十分重要的借鉴意义。^②美国《华尔街日报》把营改增称为近 30 年来中国最宏大的税收改革，中国营改增对于全球增值税改革也具有开创意义。

^①李克强力推哪项改革获得国际社会齐声赞誉？人民网：2017.04.25

^②国际机构点赞中国增值税改革.人民日报海外版：2017.05.06

二、全面实施营改增减负成效显著，一年为企业减税 7000 亿元，对非试点行业带来巨大外溢效应。

2016 年 3 月 18 日，李克强主持召开国务院常务会议部署全面实施营改增，在之前已将企业购进机器设备所含增值税纳入抵扣范围的基础上，允许将新增不动产纳入抵扣范围，增加进项抵扣，加大企业减负力度，促进扩大有效投资。同时，新增试点行业的原有营业税优惠政策原则上延续，对特定行业采取过渡性措施，对服务出口实行零税率或免税政策，确保所有行业税负只减不增，预计 2016 年营改增将减轻企业税负 5000 多亿元。从全面实施营改增一年实践看，通过行业、企业内部减税和上下游环节税收抵扣机制，2016 年实现包括试点企业减税和下游企业取得增值税发票增加抵扣减税，合计减税 5736 亿元，2016 年 5 月至 2017 年 4 月减税更是达 7000 亿元，完成了全面实施营改增预期目标。

（一）减税面扩大、减税额增多、减负率提高，减税成效显著

全面实施营改增一年来，随着改革全面实施和平稳有序推进，呈现出减税企业覆盖面扩大，减税额逐季增加，以减税额与纳税额相比较的减负率有所上升，实现了各个行业全面减税，成效十分显著。

1. 减税额持续增加

全面实施营改增，首先获益的是建筑、房地产、金融和生活服务业四大行业，以及所属 26 个细分行业。其次，2012 年起先后实施营改增的 3+7 行业，由于营改增全覆盖从而实现了全抵扣，增加了建筑、不动产等进项抵扣加大了减税幅度。三是原实施增值税的工商业在 3+7 行业实施营改增增加进项抵扣后，进一步增加四大行业进项抵扣，从而更加大了抵扣减税力度。2016 年 5 月至 2017 年 4 月，中国营改增累计减税 6993 亿元，考虑到银行等金融机构和小规模纳税人实行按季申报纳税 4 月应缴税未纳入统计，如按权责发生制计算实际减税应达 7000 亿元。相比较 2012—2016 各年度减税分别为 426 亿元、1402 亿元、1918 亿元、2666 亿元和 5736 亿元，减税规模随政策推进逐步扩大。从试点行业内部减税和行业外部抵扣减税看，试点企业减税 4581 亿元，占 65.5%；原增值税纳税人抵扣减税 2412 亿元，占 34.5%。形成试点企业和下游企业产业链双向减税减负效应。随着营改增深入推进，减税额逐步增加，改革红利持续释放。

表 1：2012.1—2017.4 营改增减税汇总单位：亿元、%

	合计减税		试点企业减税		非试点企业增加抵扣减税	
	减税规模	减税增长%	减税规模	年度占比	减税规模	年度占比
2012 年	426	-	189	44.37	237	55.63
2013 年	1402	229.11	600	42.80	802	57.20
2014 年	1918	36.80	898	46.82	1020	53.18
2015 年	2666	39.00	1446	54.24	1220	45.76
2016 年	5736	115.15	3674	64.05	2062	35.95
2016.5—2017.4	6993	21.91	4581	65.50	2412	34.50

2. 减税面逐步扩大

从企业减税户看：从 2016 年 5 月至 2017 年 4 月底，四大行业中减税或者税收持平企业占 98.7%，税负增加企业占比下降到 1.3%。各行业减税或持平企业占比从高到低依次为：

生活服务业 99.25%，房地产业 98.86%，现代服务业 98.66%，电信服务业 97.01%，交通运输业 96.80%，建筑业 96.62%，金融业 93.12%，邮政服务业 87.57%。

从行业减负率看：全面推开营改增后，原 3+7 行业和新纳入的四大行业实现了全面减税，试点行业直接减税合计 4581 亿元，减负率高达 22.85%。其中：四大行业减税额 2419 亿元，占比 52.80%。各行业减负率由高到低依次为：电信服务业 73.51%，邮政服务业 62.95%，现代服务业 46.33%，生活服务业 30.66%，交通运输业 21.46%，金融业 19.10%，房地产业 7.72%，建筑业 3.50%。3+7 行业平均减负率 44.64%，四大行业平均减负率 15.91%，3+7 行业平均减负高于四大行业。

3. 减负率不断提高

从年度减负变化看：全面推开营改增后企业减负率在一次性较大幅度上升后呈继续和逐步提升趋势。2016 年 5 月至 2017 年 4 月一周年与 2016 年 5 月至 6 月 2 季度比较，营改增累计减负率由 19.71%上升至 22.85%，减税效果呈持续扩大趋势。从季度减负变化看：去年 2 季度至 4 季度，减负率逐季上升，分别为 19.71%、21.48%、23.28%，今年前 4 个月减负率与去年基本持平，略有下降，由 23.28%略降为 22.85%，这既有年度经济运行前低后高特点原因，也有税改制度性减税一次性释放后会逐渐趋于平稳因素。

从行业减负变化看：交通运输业由 11.75%提高至 21.46%，减税幅度上升 82.66%；邮政服务业由 59.07%提高至 62.95%；电信服务业由 61.36%提高至 73.51%，减税幅度上升 19.81%；现代服务业由 43.72%提高至 46.33%；建筑业由 7.02%降为 3.50%；房地产业由 6.81%提高至 7.72%；金融业由 9.88%提高 19.1%，减税幅度上升 93.41%，金融业中资本市场和保险业减税幅度更是上升了 100%以上；生活服务业由 24.35%提高至 30.66%，减税幅度上升 25.93%。住宿和餐饮是减税幅度最大，减税幅度上升最高的两个行业，分别上升了 122.74%和 59.45%。

（二）减税外溢效应突出、行业和地区差异较大、产业链减税更为明显

全面实施营改增不但试点企业减税效果明显，试点企业为原增值税纳税企业开具增值税发票，使原增值税企业分享了试点企业减税的外溢效应。全面实施营改增改在服务业，减税利益惠及工商业，产业链减税更为明显，但行业和地区差异较大。这也拓展了我们对营改增减税成效认识，从试点服务业拓展到整个产业链，有一个更为全面、深入、客观把握。

1. 减税外溢效应突出

全面实施营改增不但消除了试点企业重复征税，直接减轻了试点企业税收负担；更为重要的是消除了试点企业与下游企业之间的重复征税，减轻了产业链税收负担。营改增具有改在服务业、减税利益外溢至工商业特点，减税外溢效应明显。2016 年 5 月至 2017 年 4 月，3+7 行业和四大行业营改增带来的减税合计 6993 亿元。其中，试点行业直接减税 4581 亿元，为下游行业间接减税 2412 亿元，试点行业减税效应外溢率为 0.53。其中最高的建筑业 4.29，而最低的金融业仅为 0.07。3+7 行业直接减税 2162 亿元，为下游行业进项抵扣税额 1242 亿元，减税效应外溢率为 0.57。四大行业直接减税 2419 亿元，而为下游行业抵扣税额 1170 亿元，减税效应外溢率为 0.48。减税效应外溢系数由高到低分别为：建筑业 4.29；交通运输

业 1.90；现代服务业 0.53；生活服务业 0.48；邮政服务业 0.43；房地产业 0.12；电信服务业 0.11；金融业 0.07。行业间减税外溢效应差异较大。

2. 行业减税差异明显

实施营改增从制度上确保了每个行业普遍减税，但落实到各行业减税效应差异明显，减税后的税负率差异也十分显著。3+7 行业税负率高于四大行业，减负率也高于四大行业，减负率最高的增值电信业 75.8%。

（1）行业差异分析。2016 年 5 月至 2017 年 4 月：3+7 细分行业减负率由高到低排列分别为增值电信业（75.80%）、航空运输业（70.83%）、基础电信业（69.01%）、邮政服务业（62.95%）和广播影视服务（54.11%）；四大行业减负率最高的行业分别为餐饮业（54.58%）、娱乐业（43.39%）、旅游业（43.28%）、住宿业（43.12%）和代理业（41.85%）。

（2）行业差异原因。全面实施营改增，在新纳入试点的建筑、房地产、金融和生活服务业中，生活服务业不但减负占比高，占全部减税额 23.95%，而且幅度大，达 30.66%，减负效果尤为显著。主要是由于生活服务业中小规模企业占比较高，从营业税税率 5%降到增值税征收率 3%，减税幅度达 40%以上。而一般纳税人虽然适用 6%增值税率，名义税率提高了 1 个百分点，但房屋租金、装修、设备、日常用品等可抵扣进项占比高，抵扣减税远大于税率提高增税。由于生活服务业与居民生活关系密切，减负利于降低生活服务成本，稳定生活服务价格，减轻居民税收负担。金融行业减负低于生活服务业，但高于建筑业和房地产业，减税额占全部减税额 21.24%，减负率为 19.10%。这是因为金融业虽然名义税率由 5%提高至 6%，但其进项抵扣减税大于名义税率提高增税使其总体减税，而金融业中货币金融服务减负 20.59%、资本市场服务减负 16.36%，高于保险 13.37%。但保险业可开具增值税专用发票，而银行贷款和证券交易不能开具增值税专用发票，所以从产业链分析，保险业综合减税高于货币金融服务和资本市场。

全面实施营改增，在新纳入试点的建筑、房地产、金融和生活服务业中，建筑业减负率 3.50%、房地产业减负率 7.72%，减税幅度远低于生活服务业和金融业。从数据上来看，建筑业和房地产业整体减税幅度小于金融业和生活服务业，既有建筑业和房地产行业适用过渡期政策的老项目简易计税方法，分别适用增值税征收率为 3%和 5%，基本维持原营业税税负；也有产业链的因素，因为建筑业和房地产业允许试点企业开具增值税专用发票作为下游企业抵扣减税。数据显示建筑业试点企业减税 128.80 亿元，而下游企业增加抵扣减税 552.17 亿元，外溢系数高达 4.29，即下游企业减税是试点企业 4.29 倍，减税更多体现和反映在产业链。

3. 减税地区差异显著

受制于经济发展水平、产业结构、企业规模等因素作用，各地区全面实施营改增所产生的影响和效果也存在明显差异。从现有各省市数据比较分析，纳税和减税地区集中度十分明显，减负率和税负率地区差异较大，与经济发达程度相关性较强。

（1）减税地区集中度明显。2016 年 5 月至 2017 年 4 月，全国营改增试点行业合计减税额 6993 亿元，其中试点行业直接减税 4580.88 亿元，非试点行业间接减税 2411.93 亿元。其中直接减税前 5 大省市北京、上海、江苏、广东和浙江，直接减税合计 2600.94 亿元，占全国直接减税 56.78%。间接减税前 5 大省市上海、山东、广东、北京和浙江，间接减税合

计 1001.76 亿元，占全国间接减税 41.53%。减税率名列前 5 位的省市分别为北京（37.78%）、上海（28.48%）、深圳（27.19%）、吉林（24.73%）和山西（23.17%）。税负率最低的 5 个省市分别为深圳（0.68%）、吉林（0.73%）、北京（1.19%）、厦门（1.37%）和福建（1.31%）。外溢系数前 5 大省市分别为宁夏（2.133）、山东（1.566）、内蒙（1.468）、新疆（1.352）和山西（1.193）。

（2）减负相关性因素显著。本评估报告在研究方法上使用了稳健方差的 OLS，数据上使用 WIND 数据终端获得了 2016 年中国 31 个省市的 GDP 以及第三产业 GDP 的数据，并结合 2016 年中国不同省份营改增的直接减税、间接减税、综合减税以及营改增行业的销售额等数据，分析了影响中国地区营改增减税程度的几个关键因素。

第一，地区第三产业 GDP 占总 GDP 比重是影响该地区营改增直接减税效果的重要因素。根据回归结果可知，某一地区第三产业 GDP 每增长 1 个百分点，可以使得该地区直接减税额增长 2.466 个百分点。而某一地区第三产业 GDP 占该地区总 GDP 比重每增长 1 个百分点，可以使得该地区直接减税额增长 2.53 个百分点。即一个地区的第三产业 GDP 占该地区总 GDP 的比重越高，则该地区的营改增直接减税效果越明显。

第二，地区间接减税额主要取决于该地区第三产业 GDP 水平，而与该地区第三产业 GDP 占总 GDP 的比重关系不大。回归结果显示，某一地区第三产业 GDP 水平每提高 1 个百分点，该地区的间接减税额就会提高 1.612 个百分点。

第三，地区综合减税额既取决于该地区第三产业 GDP 水平，又取决于该地区第三产业 GDP 占该地区总 GDP 比重。某一地区第三产业 GDP 越大，第三产业 GDP 占该地区总 GDP 比重越高，则该地区的综合减税额越大。

除了绝对指标之外，本评估报告还研究了营改增几个相对减税指标的影响因素，分别为减税率，外溢系数与综合减税率。其中减税率等于一个地区直接减税额比上该地区的增值税应纳税额与直接减税额之和，外溢系数等于一个地区的间接减税额与直接减税额之比，综合减税率等于一个地区的综合减税额与该地区营改增行业的销售收入之比。根据回归结果可以看出，营改增的减税率受地区第三产业 GDP 占该地区总 GDP 的比重影响较大，而外溢系数和综合减税率则与第三产业 GDP 占比关系不显著。

（三）企业税负率降低、影响企业税负变动因素较多、个别企业税负上升

全面实施营改增减税使企业税负普遍下降，而且随着改革实施平稳有序推进，企业税负率趋于进一步下降，但也有个别企业实施营改增后税负变化较为复杂，主要集中在金融业和建筑业，为此也需要客观分析，理性应对。

1. 营改增企业税负降低分析

全面实施营改增减税使增值税税负呈进一步下降趋势。2016 年 5 月全面实施营改增后，新推行的建筑、房地产、金融和生活服务业因直接减税，以及先行试点的交通运输、邮政、电信和部分现代服务业因进项抵扣增加间接减税，使税负率一次性大幅下降，同时随着营改增全面实施推进，各行业税负率总体平稳并有继续下降趋势。2016 年 5 月至 2017 年 4 月累计税负率：交通运输业由 2.71%降为 2.15%，下降幅度 20.45%；邮政服务业由 0.24%到 0.24%平衡；电信服务业由 1.30%降为 0.86%，下降幅度 33.91%；房地产业由 4.6%降为 4.5%；现

代服务业由 2.41%降为 2.37%；金融业由 1.08%降为 0.86%，下降幅度 20.62%；生活服务业由 2.34%降为 2.16%。但建筑业受新老项目分别执行不同税率政策影响，项目先预缴再结算和清算的特点，以及简易计税改为一般计税的项目增多，累计税负率略有提高，由 2.56%上升至 2.65%。

2.金融和建筑业税负分析

在全面实施营改增四大行业中，金融和建筑两个行业更为引人注目。金融业存在法定减负和实际减负两个不同减税统计口径，而建筑业则存在试点行业和产业链的减税反差。

（1）金融业减税成效分析。从统计分析：全面实施营改增后金融业实现了减税，2016 年 5 月至 2017 年 4 月累计减税 972.85 亿元，减负率达 19.10%；减税幅度逐步提高，从 2016 年 5 至 6 月的 9.88%提高到全年的 19.1%。但也有金融机构反映，跟以前营业税相比，减税没有像统计上显示那样明显，有的税负还有所上升。通过调研发现，部分金融企业反映的上述问题主要是由于计算和统计口径差异所致。

全面实施营改增前，金融企业在缴纳营业税时由于各种原因享受了一些并不符合税法法定意义上的减免优惠，金融企业实际缴税低于法定缴税。全面实施营改增后虽然法定优惠政策平移，但有些实施中不符合法定意义优惠取消。因此，在统计分析金融业营改增后是否减税及减税多少时，涉及增值税与法定应缴营业税还是实际缴纳营业税比。如果与法定应缴营业税比较减税额 972.85 亿元，减税幅度高达 19.1%；但与营业税实际缴税比较，减税额降为 250.63 亿元，减负率也降为 5.74%。有些原先享受非法定税收优惠较多企业可能还会由减税转为增税。

从金融业全面实施营改增实践看，对有些在营业税时征免边界不很明晰的新兴金融衍生业务，营改增后作出了明晰征免界定，在一定程度上调整了税基，有利于规范管理。然而，金融业确实是一个业务形态复杂、创新速度极快的行业，如何合理制度，有效征收和管理还需根据金融业务实际，在改革试点进程中不断完善。如对于企业反映的集团公司资金池资金拆借利息如何征税值得探讨。集团公司资金池系指集团公司将所属单位资金统一汇总在一个资金池内，统一调度集团内部的资金使用，并向上划资金的下属单位支付利息，同时向使用资金的下属单位收取利息的业务行为。虽然根据原营业税和现行营改增后增值税政策规定，均应作贷款服务取得利息收入征收增值税。但由于作为金融机构同业拆借利息实施免税，而非金融机构的集团公司资金池拆借却征税，两者都有同业往来资金拆借相近特征却实施不同政策，反映了对金融机构和非金融机构相同性质特点业务在增值税处理上的不一致性。有必要根据集团公司资金池业务特点，研究提出妥善的解决方式，以更好发挥集团公司资金池的融通资金功能和作用。

（2）建筑业减税成效分析。在全面实施营改增的四大行业中，建筑业与其他行业减税比较，由于涉及新老项目、清包工和包工包料、分包和转包等业务，以及直接减税和间接减税差异等情况较为复杂。

第一，如何看建筑业减税成效。根据统计，建筑业在此次全面实施营改增的 2016 年 5

月至 2017 年 4 月，直接减税额 128.8 亿元，减负率仅为 3.5%，远低于四大行业平均减负率 15.91%和全部行业 22.85%水平。建筑业直接减负率低的主要原因：一是除了建筑业拥有大量小规模企业实施简易征税外，对于清包工、甲供材料，以及处于新老交替中的旧项目，建筑施工方可以选择简易征税。由于营改增后 3%简易征收率按不含税价计算的适用征收率 2.91%，与营改增前营业税适用税率 3%比较，减负率不到 3%，与建筑业总体减负水平比较接近；二是建筑业增值税一般纳税人可为下游增值税一般纳税人开具增值税专用发票作进项税抵扣，由于建筑业一般纳税人增值税适用税率为 11%，按不含税价换算税率为 9.91%，使下游企业因增加抵扣而大幅减税。数据显示建筑业试点企业直接减税 128.80 亿元，而下游企业增加抵扣间接减税 552.17 亿元，外溢系数高达 4.29。建筑业下游增值税一般纳税人最大减税可达建筑业试点企业应纳税额 3 倍以上。如一家建筑施工企业取得营业收入 100 万元，应缴营业税=100 万元×3%=3 万元，在进项可抵扣增值税 6.91 万元情况下，应纳增值税=100 万元÷（1+11%）×11%-6.91 万元=3 万元，与营业税持平。但该建筑施工企业可最高开具 9.91 万元增值税专用发票，下游企业为增值税一般纳税人时可抵扣进项税 9.91 万元，下游企业间接减税是试点企业应纳税额 3.3 倍=9.91÷3，减税更多体现在产业链。

第二，如何合理建筑业税收负担。在对建筑业调研中企业也反映一些有待完善和改进的政策问题，主要是简易征税和预收款征税。

合理平衡甲供材料税收负担。按现行增值税政策制度规定，采用甲供材料从事建筑施工符合一般纳税人条件企业，既可采用一般纳税人正常纳税，也可选择简易征税，但现实情况是选择权往往不在建筑企业。一些建筑企业反映在承接甲供材料项目时，甲方如为增值税一般纳税人，往往强制要求建筑企业采用一般纳税人按 11%开具增值税专用发票，从而导致建筑企业因较少进项税抵扣税负较大幅度上升。本评估报告认为虽然营改增后甲供材料业务开具 11%增值税发票使建筑方税负增加，但甲方为增值税一般纳税人时，建筑企业乙方开具的增值税专用发票可在甲方作进项税抵扣，产业链税负并没有增加。但考虑到在建筑企业乙方按 11%开具增值税专用发票时由于缺乏材料进项税抵扣，可能会导致建筑企业乙方税负加重，引发甲方和乙方税负不平衡的矛盾。有必要对甲供材料开具 11%增值税专用发票实施限制，如可对矛盾较为突出的建筑企业为房地产开发企业提供房屋框架结构建筑服务，先行实施只能选择 3%简易征税而不能开具 11%增值税专用发票，从政策上保护建筑企业税收利益。调整预收款的纳税义务发生时间。现行增值税政策制度规定，对建筑业预收款要征收增值税。其中：对于增值税小规模纳税人或实施简易征税办法纳税人征收率为 3%，而增值税一般纳税人纳税人在收到预收款时即确认纳税义务发生，按 11%适用税率征税。对于增值税一般纳税人预收款按 11%适用税率征税相比较营业税按 3%适用税率征税，使建筑企业在取得预收款时纳税多，而进入施工期后纳税少，不但使月度之间纳税额和企业税负出现较大幅度波动，而且占用了企业部分现金流而加重企业负担。从平衡月度之间税收，合理企业税负，减轻企业现金流压力考虑，有必要改进预收款预征方式。可考虑调整预收款的纳税义务发生时间，在收到预收款时不确认发生纳税义务，只对其按 3%预征。

3.影响企业税负变动因素分析

全面实施营改增企业减税减负成效明显，但不同行业、企业实际减税差异较大，另外也有少数企业出现不同程度的税负上升。实际上企业税负增减变动不但受政策制度影响，同时也受制于经济、管理和财务等多方面因素影响。

（1）经济性因素。2016年，中国全面实施营改增是在经济下行，进入新常态背景下推出的。一方面虽然全面实施营改增的制度性减税，以及增值税相对于营业税的抵扣制度，有利于经济下行企业减轻税负，是对企业实质性减负；但另一方面随着经济下行企业普遍出现销售增长减缓、实体经济企业成本上升，经营利润下滑、经营困难增大。而企业利润下滑导致依据销售额或增值额征收的增值税相对利润负担水平上升，从而抵销或冲淡了营改增的减税效果。同时，企业在人工、环境、土地、融资等方面相对成本上升也影响到对减税效果的感受。

（2）政策性因素。全面实施营改增对企业减税影响，既有试点企业对直接减税的感受，又有试点企业开具增值税发票增加下游企业抵扣间接减税。有些行业直接减税幅度较大，间接减税幅度较小，如金融业；而有些行业直接减税幅度小，间接减税幅度大，如建筑业。如果只看试点企业减税，而不是同时看产业链减税，就会低估营改增减税效果。因此，只有综合分析试点企业减税和产业减税，才能客观、完整、全面评估营改增减税效果。

（3）制度性因素。由于增值税特殊的抵扣机制，受投资周期、资本构成、管理情况、盈利能力等因素影响，纳税人的税负水平在不同时点存在一定波动，减税企业并非在每一时点均出现税负下降。尤其是不动产、设备抵扣制度，使企业税负在不同月份或年份出现较大波动。从前期营改增实际运行情况看，企业在运行初期往往难以适应税制转换的变化，加之抵扣机制和政策把握不够到位，增值税和营业税税率差带来的征抵不一致等诸多因素会引起企业税负波动也属正常，随着时间推移会回归常态，减税效果会逐步得以体现。

（4）管理性因素。一是企业采购过程中由于供应商来源复杂，无法全额取得增值税专用发票用于进项抵扣而影响减税效果。二是企业未对营改增的影响有足够的预判与前期准备，从而导致未能及时提出改变供货商和定价策略等应对措施的企业，在与客户以及供应商的价格谈判中处于弱势，未能足额获得改革红利分享。为此，需加强管理来分享减税成果。某知名餐饮企业表示，营改增全面推开之前，在采购环节取得的发票中就已经有45%左右的增值税专用发票。在营改增推开后，通过短期准备，这一比例就已上升至85%。仅此一项，或将为企业节约上千万元的税收成本。

4. 企业增税与增利关系分析

本报告在上述分析中多方面研究了营改增后影响企业税负变化的主要因素。但同时需要指出的是，营改增之后企业的税负增加并不一定减少企业利润，需从多视角来看营改增之后企业增税与增利之间关系。

一般认为企业利润与税收呈反向变化关系，税多则利少。但营改增之后这一关系可能会发生改变，即出现企业利润与税负同升或者同降的利润与税负呈同向变化现象。产生这一现象的原因是增值税与营业税计税方式不同，企业营业税等于其营业收入乘以营业税税率，而增值税等于销项税额减进项税额。若营改增时要保证企业税负只降不升，则意味着：

$$\text{营业收入} \times \text{营业税税率} \geq \text{增值税销项税额} - \text{增值税进项税额}$$

其中，增值税销项税额又等于企业营业收入乘以其增值税税率。通过这一公式可以看出，即使营改增通过制度设计在短期内保证企业税负只降不升，但从长期看，若营改增企业由于营业收入大幅上涨，而使得销项税额大幅上升，且其增值税进项税额保持不变或变动幅度小于其销项税额，就有可能使得企业增值税应纳税额大于其营业税应纳税额，而出现税负上升。但值得注意的是企业营业收入大幅上涨不仅会带来企业税负上升，而且会带来利润上升。所以，这种因素所导致的企业税负上升可能反而有利于企业增加利润。

导致企业销项税额增长大于进项税额的因素主要有两种：首先，若营改增企业利用其开具的增值税发票可以大幅抵扣进项税额的优势，与其下游企业重新协议定价，并提高其销售价格，则其增值税销项税额也必然随之上升；其次，经济形势转好或者由于营改增企业可以开具增值税专用发票使得其销售量增加，都有可能使得企业销项税额增长快于进项税额。说明营改增后企业税负增加对企业并不一定产生负面影响，应该从利润与税负两个角度评估营改增对企业税负影响。

为此，本评估报告使用分行业分月份的增税户数、企业留存户数、营业收入等数据结合 OLS 与固定效应模型，验证了企业增税与增利之间并不冲突，营改增之后确有可能出现企业税负与利润同时上升，企业不但没有受损，反而受益现象。

三、全面实施营改增经济影响广泛，宏观上促进经济增长、投资就业，中观上有利于产业结构优化、新旧动能转换，微观上促进企业“双创”活力释放、多元发展。

全面推开营改增试点除了直接减税效应之外，还带来了包括诸如促进经济可持续增长、就业增加，产业结构优化、层次提升、新旧动能转换，企业创新创业、资产重组，催生新技术、新产业、新业态、新商业模式等多重积极效应。本评估报告从宏观经济增长、劳动就业，中观产业结构优化、转型升级和微观企业创新创业、改制重组多层次、多视角综合分析全面实施营改增经济效应。

（一）宏观经济增长效应：促进经济可持续增长，利于增加投资就业

本评估报告为分析营改增宏观经济效应，构建了中国营改增 CGE 模型，用于分析营改增对中国有效资源配置、公平收入分配、激励投资就业和促进经济增长等主要宏观经济方面可能产生的影响和效果。

1. 促进经济可持续增长

营改增对经济增长促进作用可以分为三大方面：首先，营改增全面减税通过税收乘数来促进经济增长；其次，营改增消除营业税重复征税弊端促进资源更有效配置，进一步促进经济增长；最后，营改增之后服务业机器设备等固定资产投资可以抵扣进项税额，降低企业投资成本，同时建筑业与房地产业营改增之后，企业的不动产投资成本大大降低，进一步促进企业的投资行为，从而有利于促进经济增长。但与此同时，营改增减税也会通过降低政府支出能力而对经济增长起到部分抑制作用。营改增在第一年中对经济的带动作用基本包括：资

源配置的优化，对投资的拉动，减税的刺激等。在第二年以及以后年份，营改增对经济的带动作用主要包括：对投资的拉动，税基扩大带来的税收收入增加所引起的政府购买的回升等。

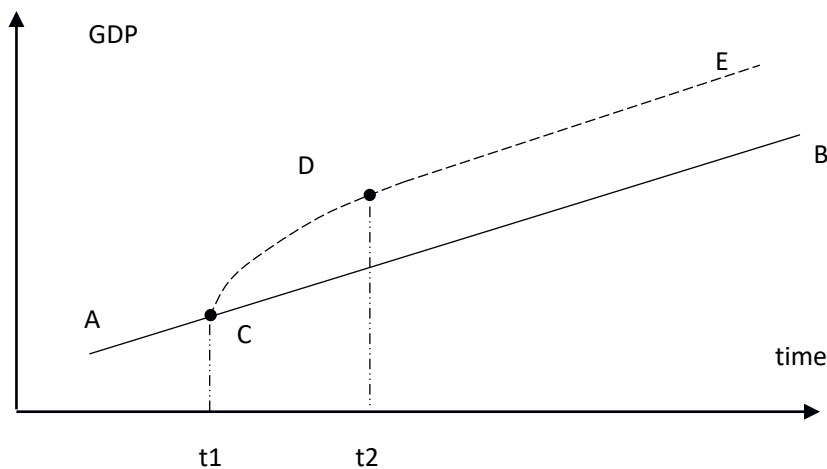


图1: “营改增”对GDP影响示意图

图 1 展示了“营改增”对中国 GDP 影响的示意图。其中，AB 为未“营改增”之前 GDP 的增长路径，根据索洛增长理论，GDP 的平衡增长速度等于人口及技术的增长速度之和，AB 的斜率表示 GDP 的增长速度。在 t1 时刻进行“营改增”之后，GDP 的增长路径由 AB 变为 ACDE。在“营改增”之初，由于投资增加、资源配置优化，经济实现了短时期内的快速增长，因此，CD 段的斜率要大于 AB 的斜率；在长期中，根据索洛增长理论，经济增长速度又重新收敛于人口及技术的增长速度之和，因此，若不考虑“营改增”对人口增长以及技术进步的影响，DE 与 AB 平行。由此可以看出，“营改增”能够在短期内增加经济的增长速度，长期中增加经济总量。

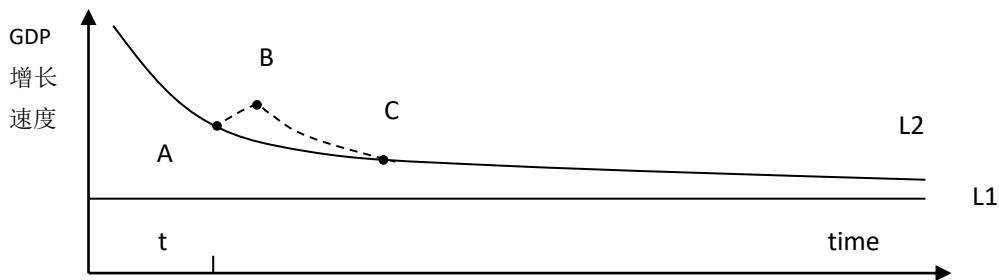


图 2: “营改增”对 GDP 增长速度影响示意图

为了方便理解，我们在图 1 中假设中国经济正处在平衡增长路径之中，因此 AB 斜率恒定。为进一步说明营改增对经济增长速度影响，在图 2 中我们进一步假定中国经济正处于新常态下增速放缓路径之中。其中，L1 表示中国经济处在平衡增长路径之中时 GDP 的增长速度，L2 表示中国新常态下实际经济增长速度。在 t 时刻实施营改增之后，GDP 增长速度由 A 点开始增大，但是由于政策时滞，在 B 点处 GDP 的增长速度达到最大，之后经济增长速

度又重新放缓，并最终在 C 点重新回归到 L2。由此可以看出营改增只在一段时期对经济的增长速度有贡献，而对经济总量的贡献是长期的。营改增对中国经济具有“水平效应”^①，但不具有“增长效应”^②。即在短期内增加了经济的增长速度，在长期中增加不同时点经济总量。

表 2：全面实施营改增在不同时段对 GDP 的净影响

第 1 年	第 2 年	第 3 年	第 4 年	第 5 年	第 6 年	第 7 年	第 8 年	前 20 年累计	影响合计
0.892%	0.306%	0.079%	0.062%	0.061%	0.060%	0.058%	0.057%	2.439%	3.420%

上表为使用 CGE 模型测算得出营改增对不同时间段 GDP 的净影响，这里所指的净影响是指图 2 中曲线 ABC 与 L2 之间的垂直距离，可以看出全面实施营改增第 1 年对经济增长净影响为 0.892%，第二年为 0.306%，第三年为 0.079%，全面实施营改增对中国 GDP 的带动作用逐年降低。综合来看，若全面实施营改增的作用完全发挥，总体上会使 GDP 增长 3.42%。

图 3 给出了全面营改增对 GDP 增长速度的净影响，即为图 2 给出的曲线 ABC 与曲线 L2 之间的垂直距离。可以看出，由于存在政策时滞，投资调整成本等因素，全面实施营改增对经济的带动作用需要在一个相当长的时间内慢慢发挥作用。需要指出的是，中国现阶段经济增长正处于新常态时期，面临着突破中等收入陷阱的重大任务，在这一时期全面实施营改增改革对助力中国经济突破中等收入陷阱具有重要意义。

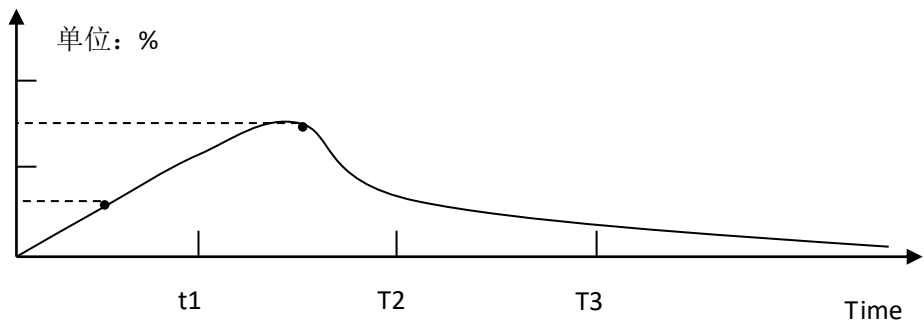


图 3:全面营改增对 GDP 增长速度的净影响

2. 利于增加投资就业

全面实施营改增由于合理资源配置，在宏观经济方面除了拉动经济增长，对降低物价水平、刺激投资需求和增加劳动就业等方面也会产生重要影响。

表 3：全面实施营改增对中国物价、投资和就业的影响

项目	影响合计
物价水平	-2.75%

^①“水平效应”即对经济总量的影响。

^②“增长效应”即对经济长期增长速度的影响。

投资需求	6.92%
就业	0.74%

(1) 稳定物价水平。全面实施营改增是中国近年来最重要的结构性减税措施之一，这会在一定程度上影响中国总体物价水平。根据评估报告测算，若全面实施营改增的作用完全发挥，会使中国物价总水平下降 2.75%。

(2) 刺激投资需求。全面实施营改增，房地产、建筑、金融以及生活服务业纳入了营改增的范围之后，不但上述四大行业在全面实施营改增之后购置的固定资产可以抵扣进项税额，由于这些行业在国民经济中所占的比重比较高，因此对投资具有巨大的促进作用，更为重要的是全面实施营改增之后，包括工业、商业在内的所有行业增值税一般纳税人所购进的不动产投资都由不可抵扣变为可以抵扣，从而对不动产投资具有更大的促进作用。根据评估报告测算，全面实施营改增将使中国投资需求增长 6.92%。

统计显示，2016 年江苏共申报固定资产进项税 407.7 亿元，同比增长 7.8%。其中，第三产业申报固定资产进项税 65.4 亿元，增长 55.5%。2016 年 5 月扩大试点以来，江苏四大行业已累计申报固定资产进项税 148.62 亿元，换算成投资额达 1022.86 亿元。

(3) 增加劳动就业。全面实施营改增对劳动就业影响相对复杂。首先，全面实施营改增对经济的带动作用可以促进居民就业的增长；其次，全面实施营改增促进产业结构调整，有利于增加吸纳劳动就业第三产业发展。同时考虑投资，从综合因素结果来看，全面实施营改增对劳动就业产生净增长效应，使中国就业增长 0.74%。

从中国现实经济来看，全面实施营改增也激发了投资者兴办服务产业的热情，对第三产业尤其是服务业的发展壮大产生了巨大的推动作用，直接形成了大量新的劳动力需求，而服务业的发展也带来了更多的就业岗位，创造了新的社会就业机会，促进了劳动力资源由第一产业和第二产业向第三产业有序转移。同时，营改增对部分小微企业暂免征收增值税，也能起到促进中小企业发展，创造更多就业岗位作用。数据显示，2017 年 4 月营改增试点行业注册企业 1846.95 万户，较 2016 年 5 月全面实施营改增当月 1631.97 万户，增加 114.98 万户，增长达 13.17%。各行业增长率依次为：电信服务业 37.84%；建筑业 20.27%；部分现代服务业 13.56%；生活服务业 12.09%；金融业 11.63%；邮政服务业 9.42%；交通运输业 8.74%；房地产业 7.36%。安徽省根据税收征管信息系统统计，2012 年 10 月以来，营改增企业已为本省新增就业岗位逾 45 万个。

(4) 合理收入分配。由于存在边际消费倾向递减规律，随着居民收入水平提高，居民消费支出占居民可支配收入比重不断降低，因此，一般认为单一税率的间接税具有累退性。全面实施营改增是中国近年来最重要的减税政策之一，会降低中国的间接税税负水平，理论上这会减轻中国间接税对收入分配的恶化作用。但事实上，中国营改增政策是在服务业进行的改革，而且营改增还会通过增加制造业进项税额的方式来降低制造业的税负水平，所以，营改增政策对不同行业税负的影响差异很大。因此，营改增政策对中国居民收入分配差距的影响具有不确定性，其能否改善中国居民的收入分配状况取决于营改增对不同商品价格的影响。

响与居民的消费结构。

表 4：营改增对居民收入分配状况的影响

	项目	综合影响
城镇 居民	平均	1.50%
	困难户	1.81%
	最低收入户	1.73%
	低收入户	1.54%
	中等偏下户	1.53%
	中等收入户	1.52%
	中等偏上户	1.49%
	高收入户	1.50%
	最高收入户	1.44%
	基尼系数变化	-0.079%
农村 居民	平均	2.03%
	低收入户	3.53%
	中低收入户	2.38%
	中等收入户	2.07%
	中高收入户	1.88%
	高收入户	1.72%
	基尼系数变化	-0.596%

全面实施营改增作为中国最为重要的减税，降低了中国间接税税负水平，通过降低商品和服务价格、调整居民消费结构，促进了服务业发展，增加了社会就业和居民实际收入，一定程度上改善了居民收入分配状况。根据本评估报告测算，营改增会提高城乡居民平均收入水平，使城镇居民平均收入水平增长 1.50%，农村居民平均收入水平增长 2.03%。由于随居民收入水平提高而营改增对其收入再分配效应也会减弱，因此全面营改增也改善了城镇居民与农村居民内部收入分配状况，可以使得农村居民基尼系数下降 0.596%，城镇居民基尼系数下降 0.079%，营改增对农村居民收入分配状况改善程度要大于城镇居民。本评估报告认为，这主要是由于农村居民的收入水平相对城镇居民要低，使得农村居民的消费支出占其可支配收入的比重大。

（二）中观产业转型效应：促进经济结构优化、利于新旧动能转换

全面实施营改增主要是以消除商品和服务流通中的重复征税、完善增值税抵扣链条，在引导产业合理分工与协作基础上，促进结构优化、产业升级和经济转型。推动经济发展方式转变和产业结构调整，实现经济可持续健康发展。

1.促进经济结构优化

全面实施营改增虽然是服务业领域改革，但增值税特点决定了这项改革必定会惠及到整个经济的各个产业。全面实施营改增的结构优化效应主要通过以下两方面途径实现：一方面全面实施营改增的抵扣制度使第二和第三产业之间，以及第三产业内部形成的增值税完整抵扣链，减少了税收对资源配置的扭曲，使资源在行业、产业之间的配置更趋合理，有利于第

三产业的要素整合，提高其资源配置效率，引导资源更多地配置到第三产业；另一方面全面实施营改增的减税效应降低了第二产业与第三产业总体税负，无论是制造业、服务业，还是商贸业，其税负都有所降低，有利于社会资源更多地配置到这两个产业，但相对于第二产业，全面实施营改增对第三产业的税负降低效应更大，从而对第三产业的推进也更大。

本评估报告测算了中国全面营改增对三次产业的影响。数据显示：全面实施营改增对中国服务业促进作用最大，可以使得中国服务业增长 4.2%；对工业促进作用次之，使得工业增长 4.16%；对农业促进作用最弱，仅可以带动农业增长 2.67%。即营改增可以提高服务业占国民经济比重。

表 5：营改增对农业、工业以及服务业产业结构影响

项目	影响合计
农业	2.67%
工业	4.16%
服务业	4.20%

统计也显示，全面实施营改增以来，在经济增速整体放缓的情况下，第三产业保持了相对较快增长。2016 年第三产业 GDP 增长 7.8%，高出 GDP 平均增速 1.1 个百分点，占 GDP 比重为 51.6%，同比提高 1.4 个百分点，高于第二产业 11.8 个百分点。^①2017 年 1 季度，第三产业同比增长 7.7%，高出 GDP 平均增速 0.8 个百分点，增速较上年提升 0.1 个百分点，高出第二产业 1.3 个百分点。服务业增加值占 GDP 比重为 56.5%，比第二产业高出 17.8 个百分点。服务业增长对国民经济增长的贡献率达到 61.7%，比第二产业高出 25.6 个百分点。^②2016 年，中国新登记市场主体同比增长 11.6%，而第三产业同比增长 24.7%，2017 年 1 季度同比增长 14.2%。^③上海 2016 年与 2011 年实施营改增前比较，第三产业占比由 58%提高为 70.5%，出现逐年上升的情况。以信息技术、现代物流为代表的服务业企业快速发展，为上海带来了强劲的税收增长。华为、腾讯等明星企业不仅成为上海第三产业中强大的增长引擎，也为上海全球科创中心建设提供了重要支撑。

2. 利于新旧动能转换

中国经济增长方式正在发生重要转变，一方面服务业增长快于制造业促进了产业结构优化，另一方面传统服务业和制造业向现代服务业和制造业转型升级，促进新业态成长的产业链拉长，推进新旧动能转换的产业层次提升。

（1）促进新业态成长的产业链拉长。以生产性服务业为主的现代服务业与以生活性服务业为主的传统服务业比较，具有分工精细化、产业融合化、业态新型化和业务国际化特征。分工越细，行业门类越多，就会使服务提供商在提供服务时外购比重加大、中间投入增多，增值比例降低。企业的多种经营融合、产品的多种项目融合必然导致产业的多种业态融合。服务业态新型化，新兴服务产业、新兴服务产品和新兴服务企业的出现，使新产品、新

^①李晓超.2016 年统计公报：GDP 增 6.7% 第三产业增加值占 51.6%。国家统计局网站：2017.02.28

^②2017 年一季度中国服务业运行情况分析：新兴服务业蓬勃发展. 中商情报网：2017.04.19

^③税制改革“齐头并进”改革效应逐步显现. 新华网：2017.03.06

技术、新工艺的领域和范畴有了新延伸和新拓展，而服务国际化使服务由国内转向国际，有利于中国企业参与国际合作和分工，促进中国外向型经济发展。

全面实施营改增消除了服务业与服务业、服务业与工商业之间业务往来中的税收障碍，使服务业纵向延伸、横向拓展、跨界融合、协同发展。由于打通了二三产业抵扣链条，制造业企业外购服务、不动产等支付的增值税都可以抵扣，在拉动服务业发展的同时，也促进了制造业转型升级，实现了服务业与制造业有机结合、互促共进，尤其会助力高端制造业、现代服务业等快速成长。适应共享经济、平台经济、IP 经济、微经济等服务业新产业、新业态、新模式的营改增，有利于拉长产业链，助推制造业供给侧改革和服务业转型发展。

2017 年 1 季度，中国互联网平台电子商务交易额预计达到 6 万亿，其中商品服务类电子商务交易额预计约 4.5 万亿，同比增长 22.2%。信息传输、软件和信息技术服务业，租赁和商务服务增加值同比分别增长 19.1%和 10.2%。1—2 月规模以上服务业企业中互联网和服务企业、软件和信息服务企业营业收入同比分别增长 35.8%和 24.6%，远高于全部规模以上服务企业营业收入增速。战略性新兴服务业、高技术服务业、科技服务业营业收入同比分别增长 14.8%、8.9%和 12.2%。^①

（2）推进新旧动能转换的产业层次提升。全面实施营改增抵扣范围扩大，鼓励和促进企业加快设备更新和提高科技信息化的应用水平，形成良好的产业导向，是推动中国第三产业尤其是现代服务业蓬勃发展，特别是互联网、软件和信息技术服务业持续快速增长的重要制度支撑。全面实施营改增打通了不同企业之间、不同环节的增值税，在内部研发、设计、营销、生产和各种共享服务等不同产业链条上避免了重复征税，促进了企业分工细化和技术进步，有力推动现代服务业与制造业等实体经济对接。并鼓励服务业和制造业产业升级，促进现代服务业发展。

研发服务是一个国家科技进步、经济发展的重要推动力量，而研发服务又是一个需要较多投入、较多分工协作的产业。但在营业税时期，由于营业税是对营业额征税，研发服务的每一道分工都面临着重复征税现象，这就在税收层面上抑制了研发服务发展。而营改增在很大程度上扫清了研发过程中的税收障碍，刺激了研发服务的发展，同时也促进了产业升级发展。本评估报告以“研究与试验发展业”、“综合技术服务业”为例，使用可计算一般均衡模型研究了营改增对研发服务的促进作用。根据可计算一般均衡模型测算得出，本次全面实施营改增使得“综合技术服务业”总产出增长 3.68%，“研究与试验发展业”产出增长 2.66%。全面实施营改增对研发服务促进作用明显。

表 6：营改增对研发的促进作用

项目	影响合计
研究与试验发展业	2.66%
综合技术服务业	3.68%

营改增后全链条抵扣的实现增强了企业更新设备、引进先进技术服务的积极性，推动了

^①国家统计局 4 位司长撰文解读一季度中国经济年报. 中国经济网 2017. 04. 18.

技术进步与创新。

（三）微观企业发展效应：促进“双创”活力释放，利于企业多元发展

企业发展效应主要是从企业微观层面分析全面实施营改增激发市场活力，对促进创新、创业发展，鼓励企业并购重组的影响和效果。

1.促进“双创”活力释放

全面实施营改增由于消除重复征税，减轻税收负担，创造公平竞争环境、推动经济结构优化转型、生成新的经济增长点，为中国在经济新常态背景下提出的大众创新、万众创业提供了重要税收政策支持。

（1）全面实施营改增激励创新。在全面实施营改增前，无论是研发服务创新企业提供服务，还是生产经营企业购买创新服务企业服务都征收营业税，作为创新服务企业在创新服务过程中外购设备、材料和服务发生的营业税或增值税均不能抵扣。而生产经营企业购买创新服务企业提供的服务缴纳的营业税也不能抵扣。生产经营企业内部研发创新部门如果从生产经营部门分离独立，再为原生产经营企业提供创新服务由内部服务不征税将变为外部服务征税。而全面实施营改增后，对于研发服务创新激励主要反映在以下几个方面：

一是无论资本密集型还是技术密集型企业，都可抵扣研发过程中发生的包括固定资产在内的进项税，从而有效降低了创新服务企业从事研发外购项目成本。而对于其他企业外购创新企业服务项目发生的增值税可作进项抵扣，从而降低购置创新企业服务项目成本。鼓励企业更多地进行科技创新，将更多的资源投入科技创新的研发中来，有利于企业加大自身科技创新力度。

二是现代研发服务大都是多部门协作协同共同完成提供，全面实施营改增后，技术研发的中间投入，均能纳入增值税抵扣范围，增值税服务部门之间业务往来中的相互抵扣有利于创新服务多部门研发协作，有利于增强企业创新的内生动力。

三是全面实施营改增对资本密集和劳务密集创新企业影响会有差异，由于与资本支出相关的不动产购买或租赁、设备、材料、外购技术服务发生的增值税可以抵扣，而与劳动相关的人力资源成本不能抵扣，从而全面实施营改增更有利于资本密集创新服务。

（2）全面实施营改增助推创业。无论是从事第二产业的制造业创业，还是从事第三产业商业和服务业创业，其共同特点是创业企业具有前期投入大，后期支出少，前期支出更多用于不动产和设备购置、办公用房租赁特点。在服务业实施营业税时，从事第三产业服务业创业，其前期投资发生的上述用于不动产和设备购置、办公用房租赁支出都不能抵扣。从事第二产业制造业创业和第三产业商业创业尽管前期购置设备可抵扣，但不动产购置和租赁支出不能抵扣。而全面实施营改增后，无论是从事第二产业的制造业创业，还是从事第三产业商业和服务业创业，其创业初期发生的上述不动产和设备支出都可抵扣，可降低投资成本，减少现金流支出，减轻企业税负，从而使全面实施营改增更有利于助推创业发展。尤其平台经济、电子商务等新兴经济行业、产业创业，更有前期投入大，增值率低，而随着平台

平稳运行后期投入减少特点，而全面实施营改增正好契合当前经济转型升级时期，新经济创新和创业要求。

(3) 全面实施营改增的“双创”成效。为分析全面实施营改增对创新创业发展效应，根据由优客工场、标准排名主办的“全球 INS 大会 2016 中国众创空间行业峰会”发布，腾讯研究院等多家国内权威机构提供大数据支持的《2016 中国创新创业报告》，列出的已融资额度最多的 50 家创业公司名单。本评估报告根据 50 家公司名单中属于营改增行业，同时符合具有企业销售额、应纳税额和减税额三个指标的 27 家公司。这此公司主要为信息技术服务和软件开发和技术服务，以及鉴证咨询、广告和居民生活。统计分析其 2016 年 5 月至 2017 年 4 月，全面实施营改增后减税情况。减税 24 家企业中，有 9 家为零缴税，减税率 100%，平均减税率 49.78%(加权平均)和 64.71%（算术平均）。税负率最高的 5.66%，最低的为零，平均税负率 1.86%。这些创新创业企业减负率远高于 3+7 行业 44.64%、四大行业 15.91%和全部行业 22.85%水平，反映营改增对创新创业企业具有较一般企业更大支持和激励作用。

上述这些创新创业企业在产业链上大部分都具有很强的依附性，是一种高新技术与传统产业相结合产生的一种新型业态，这种很强的依附性契合了营改增的取消重复征税的关键特点。同时，在其创新创业初期，由于处于投入阶段，经营规模庞大、所需设备规模较大，获得了较多进项抵扣。又向生产厂商、下一链条经营者、消费者提供服务，也增加了下一链条经营者进项抵扣，促进了高研发投入、高自主知识产权的系统集成类以及服务类创新创业公司成长。因此，营改增消除重复征税的意义不仅仅在于减轻试点企业和产业链税负，更重要的是，营改增对打通高新技术产业与传统产业之间的联系，促进新兴业态发展，拉长产业链具有重要作用。

2. 利于企业多元发展

现代服务业与传统服务业的最大差异在于分工的精细化和协作的融合化，全面实施营改增由于彻底避免了对服务业的重复征税，所形成的下游企业增值税进项税抵扣与企业本身进项税抵扣的双重抵扣效应，对企业改制重组政策支持效应明显。

(1) 鼓励企业服务外包。目前，在信息服务、物流、服务外包等行业，企业将部分辅助性、非核心业务外包已是发展潮流。然而，服务业营改增前，外包服务税负大于内部提供，从而影响和制约了外包服务发展。服务业营改增后，无论是内部提供服务还是外部提供服务均不影响企业税负。由于营改增消除了服务业为工商业提供服务的税收障碍，减轻了服务外包税负，有利于降低服务外包企业业务成本，促进了生产制造与服务专业分工、协作和融合，促进了外包服务发展。

(2) 鼓励企业主辅分离。在企业发展到一定阶段，为了更加集中精力和资源把主业做大做强，同时辅业在市场需求推动下注重专业化，希望实施辅业剥离。但营业税和增值税两税并存和营业税的重复征税，不利于制造业和服务业的分离与融合发展。全面实施营改增试点后，由于服务业和制造业之间的抵扣链条打通，对加快专业化分工，推动企业主辅分离，增强二、三产业融合发展起到了积极促进作用。目前，青岛市已有近 500 家规模以上企业完

成主辅分离，分离出上千家现代服务型企业，为企业带来了新的利润增长点，成为供给侧结构性改革的有效抓手。

（3）鼓励服务贸易发展。营改增之前，境内纳税人向境外提供服务，一般不享受减免税待遇，也不存在出口退税，出口型服务贸易业务不能享受到零税率，削弱了中国服务贸易的国际竞争力。全面实施营改增使服务出口企业享受出口免税和退税，有利于降低出口服务贸易成本，提升出口服务贸易国际竞争力。2016年5月至2017年4月，青岛市已有3741户企业实现出口服务享受免抵退税额4301万元，366户企业享受跨境服务免税，免税销售额达36.69亿元。

四、全面实施营改增深化改革任重道远，未来改革重点是推进税制、体制和法制三大制度建设，全面提升中国税收治理能力和国际竞争力。

一年来，全面实施营改增试点已取得改制、减税和促进经济转型发展等多方面成效，但现行处于过渡期增值税仍存在诸多有待破解的难点和需要克服的制度缺陷。全面深化改革要在进一步推进税制、体制和法制等制度性改革和建设上有所作为，通过制度建设来全面提升税收治理能力和税收国际竞争力。

（一）全面深化税制改革

全面深化中国增值税制度改革目标是建立一个更加公正、简明、高效的增值税制度。即通过宽税基、广覆盖、简税率、少优惠、低成本改革，使增值税筹集财政收入功能进一步增强，对市场资源配置影响更显中性，征管效率更为提升，征纳成本更加低廉，更具税收竞争力。

1. 简化税率结构

中国全面实施营改增后，对于增值税一般纳税人，作为过渡性安排，在原有的13%和17%两档税率的基础上，增加了6%、11%两档税率，今年7月1日起将取消13%，把13%税率简并到11%税率中。对于小规模纳税人，统一按照3%征收率采取简易计税方法征税。

（1）多档税率形成原因。现行增值税多档税率格局是由多方面因素共同作用结果：一是为推进增值税改革顺利铺开而对税率作出调整；二是考虑当前产业发展需求而对税率作出特殊安排；三是将经济发展的阶段性诉求与税收制度改革相结合。多档税率在经济和社会发展的特定阶段有其积极意义。但多档税率长期并存，既不利于发挥增值税中性原则优势，也会增加纳税人遵从成本和税务机关征管成本，加大企业经营压力和国家税收流失风险。从实践看，产业融合和新兴业态发展使一些具体业务在适用何种税率认定上变得困难。京东集团反映，快递业务，包裹的收取和派送属于收派服务按6%征税，包裹由一个城市集散中心运送到另一个城市集散中心属于运输服务按11%征税，快递公司对收取的快递费应按11%还是6%，以及如何划分金额难以把握。而具有共享经济特征的摩拜和OFO共享单车，消费者用车付费也涉及是归属于有形动产租赁17%、交通运输业11%、还是社会服务6%。对既涉及货物又涉及服务的混业经营行为，实践中是按货物还是服务征税也会引发争议。

（2）简并税率改革方式。根据各国增值税制度的特点，国际上将增值税划分为传统增

值税模式和现代增值税模式。前者以欧盟为代表采用多档税率以及多种免税优惠；后者以澳大利亚（10%）和新西兰（15%）为代表，主要采用一档税率并严控免税优惠。目前采用单一税率和多档税率国家（地区）大致各占 50%，但新实施增值税国家更多采用单一税率。中国增值税简并税率已是未来改革基本趋势和主要抓手：一种方式是依照现代增值税模式，将三档基本税率向二档税率甚至单一基本税率简并，同时设有两档调节税率，绝大部分商品服务适用基本税率，少数需要调节或照顾商品和服务适用高税率或低税率。但问题关键是基本税率设定，提高基本税率还是降低基本税率需要同时考虑财政承受力和社会承受力。其中，提高基本税率主要取决于社会承受力，而降低基本税率则主要取决于财政承受力。

（3）简并税率改革测算。简并增值税税率关键是要解决增值税效率与税收收入之间的矛盾，须谨慎测算每一档增值税税率变动对财政收入影响。本评估报告根据 OECD（2012）和 Reckon LLP（2009）增值税税基测算方法，从国民核算基本账户入手，采用自上而下方法，以最终消费支出数据为基础对其进行相应调整，如扣除增值税收入换算成不含税金额、扣除虚拟收入等，使数据最大程度接近于潜在增值税税基。测算出不同增值税率所对应税收收入占比，如下表所示。

表 7：增值税税率变动对增值税收入影响

增值税税率	增值税收入占%	对增值税收入影响（相对值）	对增值税收入影响（亿元）
17%	54.91%	3.23%	1687
11%	15.03%	1.37%	713
6%	30.06%	5.01%	2616

上表呈现了中国现阶段不同的增值税税率可能形成的税收收入占整个增值税税收收入比重。目前，17%适用税率所对应增值税占整个增值税收入 54.91%，11%适用税率所对应增值税占整个增值税收入 15.03%，6%适用税率所对应增值税占整个增值税收入 30.06%。中国 2016 年增值税收入 40712 亿元，营业税收入 11502 亿元，据此可以推算出中国不同档次增值税税率每变动 1 个百分点，会在多大程度上影响中国的税收收入。测算结果表明：中国 17%档增值税税率每变动一个百分点，则中国增值税收入将变动 3.23%，大约相当于 1687 亿元；而 11%档增值税税率每变动一个百分点，则中国增值税收入将变动 1.37%，大约相当于 713 亿元；6%档增值税税率每变动一个百分点，则中国增值税收入将变动 5.01%，大约相当于 2616 亿元。由此可见，未来增值税简并税率改革在考虑财政承受力时可在降低高档税率、提高低档税率政策组合上进行制度设计选择。

2.规范税收制度

为了减轻企业负担，确保所有行业税负只减不增，在制定全面推行试点方案时，对四大行业原税收优惠政策平移至增值税，原则上予以延续。对老合同、老项目实行政策平移，对特定行业采取过渡性优惠措施，适用简易计税办法的应税项目进一步增多，同时对融资租赁、联合运输、广告服务等有关项目实行按差额征税。中国在全面实施营改增时，增值税的优惠政策在不同程度上实现了政策目标，对经济的发展起到了一定的积极作用，但由于增值税本身的特性和机制，增值税优惠政策过多带来的问题也逐渐凸显。从理论上讲，增值税并不

适合减免税政策，因为如果减免税政策不在最终环节，增值税抵扣链条上一道环节减免税，意味着下一道环节增税。

从增值税制度比较成熟的国家情况看，对商品的免税，除挪威、瑞典免税范围较宽外，德国、比利时、法国的免税范围都较窄，奥地利甚至没有对任何商品给予免税待遇，新西兰对商品和服务的免税范围是最小的，仅对金融服务和住宅便利设备免税。而免税项目少和实行单一税率，正是新西兰成为增值税运作最成功的范例之一的基本原因。从对增值税免税的国际比较，不难得出免税应该控制在最小范围，而且尽量杜绝中间环节免税结论。为减少增值税对市场经济行为的扭曲，降低征纳成本，应取消所有优惠政策措施。因此，未来深化改革应全面清理过渡性减税、免税优惠政策措施，尽可能减少增值税减税免税政策安排。对于确有必要的一些产业政策，可通过所得税等税种和财政支出等政策工具来实现。即使要实施特定的增值税优惠政策，也应当更多集中在终端消费品领域，如对生活必需的商品和服务实行免税等优惠政策，以利于提高增值税中性特征。

（二）着力推进体制改革

自 1994 年实施新一轮财税体制改革以来，分税制在规范中国中央与地方财政关系方面发挥着基础性作用，决定了中央与地方财政关系的基本格局。伴随着 20 多年来经济快速发展和分税制的不断调整，现阶段中央与地方财政体制已由上世纪 90 年代以来的分税制逐步向分成制演化和复归。全面实施营改增后，营业税作为地方财力支柱税源全面退出历史舞台，动摇了以税种收入划分为基础的分税制财政体制，将倒逼旧体制，催生新体制。

1. 现行财政体制分析

全面实施营改增后，在中央与地方财政体制划分上主要是提高工商业增值税地方分享比例，降低服务业和房地产业增值税地方分享比例，同时适当提高中央收入占比，以增强对地区之间税收平衡和调剂权。政策调整对地方财政经济影响主要体现在以下方面：一是对工商业增值税中央与地方分享比例由 75%：25%改为中央与地方五五分享，而服务业营改增后增值税由地方 100%降为 50%，从而会提升地方政府发展工商业积极性，而减弱地方政府发展服务业积极性；二是全面实施营改增后，对于以工商业为主要产业的相对欠发达地区财政分享比例会有所提高，而以服务业为主要产业的相对发达地区财政分享比例会有所降低，有利于平衡地区之间财力。

但现行中央与地方增值税划分方式是按税收缴纳地划分，增值税的主要税基是生产产品或服务的企业，其税基具有高度的跨地区流动性，从而激励地方政府为能获得更多增值税收入，加大招商引资，扶持企业生产、经营，而不是激励地方政府引导消费、改善民生、加强环境保护。从受益看，增值税作为一种货物劳务税，尽管其法定纳税人是企业，但是其主要税收归宿落在消费者身上。大多数货物劳务是跨省份销售，如果增值税是按照纳税地分成，会出现增值税税负归宿地和增值税分享地之间脱节，出现纳税和受益之间的不匹配、不公平。

2. 深化财政体制改革

全面实施营改增再一次倒逼中央与地方财政体制改革，尽管形成了增值税中央与地方五

五分享方案，但只是过渡性措施，全面深化财政体制改革需从根本上建立有利于规范市场运行秩序，激发创新创业活力，促进中国经济结构进一步优化，能充分调动中央与地方两个积极性，法制化、规范化的中央与地方财政分享制度。在进一步厘清事权与财力划分基础上，加快建设地方税制体系，同时积极探索作为支柱性税种增值税的中央与地方分享方式。

（1）保持现行中央地方五五分享体制，通过优化税率结构来优化财政体制。本评估报告通过构建一个包含一系列同质性家庭部门，两类企业部门，以及中央政府和地方政府的DSGE模型，研究了税收分享体制与地方政府行为的关系，提出将能够使得中央政府与地方政府目标一致化的税收分享体制称为最优的税收分享体制。研究显示，最优的增值税税收分享体制与增值税税率关系密切，合理设置增值税税收收入的分享比例能够保证地方政府的行为不扭曲经济效率。若增值税实行单一税率，则现有所有行业增值税税收收入在中央与地方之间的分享比例保持一致是最有效的。若增值税实行差别税率，则应该使得适用不同增值税税率行业的增值税税收收入在中央与地方之间的分享比例保持差异化，使得相对低税率的行业增值税税收收入中地方政府所占的比例高于高税率行业增值税税收收入中地方政府所占的比例。本评估报告认为，现阶段增值税税收收入按照五五分成的比例在中央与地方之间进行分配会产生一定效率损失。但随着未来我国增值税简并税率改革的推进，如果我国增值税实行单一税率，则增值税在中央和地方之间按照五五分成能够保证地方政府的目标与中央政府目标一致，从而使得增值税五五分成成为最优的增值税分享方案。

（2）探索增值税分享方式。现行增值税是按收入五五在中央与地方间分享，对于如何合理分享方式，本报告认为有以下几种探索路径：

第一，增值税由现行按收入分成逐步向按税率分享。由于现行在中央与地方之间的收入分成是由行政决定，可以根据行政需要随时调整，如果把按收入分享改成按税率分享，在增值税立法后，税收法定的重要内含是税率法定，中央与地方税率分享一般在依法设定后原则上不再变动，这对于保障中央与地方各自权益，实现中央与地方财政分配关系依法、规范、稳定具有重要意义。

第二，改革中央与地方增值税分享方式，由收入分享改为按各地区消费额分配地方增值税收入。在维持增值税中央与地方总分享比例为50：50的前提下，地方部分不再按照生产地划分，而是改为按照各地消费额划分。如要据各地消费额或人口数量来划分。可在一定程度上扭转地方政府重生产轻民生，重企业轻个人的发展方式，促进政府职能转变和经济发展方式。

第三，通过降低增值税税率，增值税收入全部归中央，同时开征零售消费税，收入全部归地方。这一改革主要是激励地方政府更加重视民生、重视消费。但也存在减增值税易，增消费税难的推行阻力，以及增加税收征管成本，导致各地区之间过度税收竞争等缺陷。

（三）加快税收法制建设

全面实施营改增是由国务院作出重要决策，财政部、国家税务总局以及各级政府部门联合推进的重要制度变革。就其改革立法而言分为三个层次：第一层次是由国务院制定发布有关“关于做好全面推开营改增试点工作的通知（国发明电〔2016〕1号）”和“全面推开营

改增试点后调整中央与地方增值税收入划分过渡方案的通知（国发〔2016〕26号）”，通知共有2项，规定了全面实施营改增税制和体制改革方案；第二层次是由国务院所属财政部、国家税务总局根据国务院税制改革方案，制定发布有关营改增后增值税政策制度文件共20项，其中18项由财政部和国家税务总局联合发布；第三层次是国家税务总局根据国务院税制改革方案、财政部和国家税务总局联合制定营改增后增值税政策制度，制定发布有关营改增后增值税征收管理办法48项，分别采用令、公告、通告和函四种方式发布。上述三个层次行政性文件构成了全面实施营改增政策、法律体系。

从全面实施营改增实践和效果来看，中国税收法律体系具有三个基本特征：一是由人大授权国务院及其所属财政部和税务总局，制定全面实施营改增所需增值税行政性法规和部门规章，而不是由立法部门人大或人大常委会直接立法；二是在全面实施营改增推进过程中，根据发现、存在的问题和细化、完善制度和规范管理需要，及时提出细化、修正和补充性文件，使改革更具适应性、有效性和可操作性；三是随着制度细化和完善，在外部条件逐步成熟，适当时把由国务院及国务院所属财政、税务部门行政法规通过人大立法上升为增值税法，使其更具稳定性、法定性和公正性。中国现行全面实施营改增由国务院及国务院所属财政、税务部门等行政部门先制定行政法规，条件成熟时再上升为立法部门法律，与立法部门直接立法方式比较，其优势在于：一是决策程序快，根据经济社会发展需要，由最高行政部门直接制定行政法规，让各级政府部门来贯彻执行；二是执行效率高，财政、税务以及各级地方政府执行部门，根据决策部门制定的政策法规，精心规划，统筹安排，制定全面实施营改增任务书、时间表、路线图和责任状，国税和地税部门齐心协力，将各项工作落实到位；三是适应性好，不但在政策制度设计时为使新旧税制有序对接转换、平稳过渡，可安排一系列过渡性政策，并在改革进程中不断补充完善政策安排和征管服务措施，使政策制度更具适应性。

中国税改程序与美国国会立法程序不同。美国税改程序复杂且周期长：所有的联邦税法条款必须由国会起草、投票，总统签署后国会再统筹编撰于《国内税收法典》，条款内容的修改也必须经国会投票完成。继而，联邦财政部在召开听证会后撰写《联邦税收管理规定》以解释《国内税收法典》文本中没有具体阐述的内容，确保社会理解的准确。从国会起草税收法案到议员讨论、投票可能需要几年甚至几十年时间。当纳税人对政府征收的税额或依据的税法有疑议时，可向税务法院提起诉讼请求，由法院判定政府所征之税是否合理。最后，如果国会认为最高法院的判例不妥，国会可启动立法修改或制定新的法条。美国制定《国内税收法典》与《联邦税收管理规定》的程序虽严谨，但此制度下的法律相对固化，缺乏灵活度，不利于体现社会的即时变化对税制改革要求。中国这种由政策先行的税改方式由于不存在此类法律固化问题，在实践中能够及时发现漏洞，解决问题，执行过程灵活且高效，这种差异正好体现了中国税改在决策和执行上的高效，并能适应经济社会大变革对税制改革要求。

虽然行政决策具有高效特点，但在全面实施营改增后，增值税已成为中国第一大主体税种，对经济社会生活的影响更加广泛和深远，而且通过不断补充、修正，制度也趋于规范和成熟，加快增值税立法步伐、增强税制刚性显得重要和紧迫。增值税立法是构建税收

法律制度体系的重中之重，也是深化增值税税制改革的过程，需要充分遵循中性、公平和效率原则，将征税范围、税基、税率、减免税政策等税收要素以法律形式固定下来，维护税收法律的稳定性、严肃性和权威性，实现税收分配的规范性、明确性和可预测性。当前，中国增值税扩围改革已经完成，增值税步入深化攻坚期，税率简并和立法将是下一步改革重点。为此，应加快增值税立法，协调改革与立法之间新关系，要在对现行增值税暂行条例作进一步修改完善的基础上，适时将其上升为法律。要考虑增值税深化改革的需要，在立法过程中注意为继续推进增值税改革留有空间。可将税率调整权仍由人大立法行使，而将诸如优惠政策调整等继续授权国务院执行，努力使其既有利于加快推进立法，又有利于加快深化改革。

（四）提升税收治理能力

税收制度和税收征管密不可分。全面实施营改增试点，建立现代消费型增值税制度，为构建全国统一规范增值税管理体系，打下了坚实税收制度基础。而完善增值税制度又必须大力推进征管创新，通过建立科学严密的增值税征管体系，为增值税制度的进一步完善创造先决条件。税收征管应以全面提升税收治理能力为目标，来促进企业治理、税收治理、财政治理、经济社会治理，实现国家治理体系和治理能力现代化。

1.全面提升税收治理面临挑战

全面实施营改增的制度变革既对税收征管具有提升作用，在管理上由纸质发票向电子发票转变，并与金税三期及大数据建设共同构建现代增值税管理体系，使税务系统功能变得更为有效，全面实施营改增从政策、制度和管理上的创新突破，被誉为是一项复杂程度高、制度设计稳、组织实施细、信息管税严、减税力度大改革。但也对税收征管体制形成巨大挑战。一是制度更为复杂，增值税相对于营业税由营业税时仅依据销售额和适用税率计算征税改为在依据销售额和适用税率计算销项税基础上，需进一步计算进项税复杂抵扣，再加上营业税向增值税转换过渡期内营业税的政策和制度优惠平衡，使税收制度更为复杂。二是征管成本上升。一方面无论是企业还是税务要将营业税改为增值税，都有一个逐步适应的改制成本；另一方面增值税相对营业税制度更为复杂，也会阶段性增加征管成本。三是监管难度加大，增值税相对于营业税由于制度更为复杂，监管难度也必然加大。同时，随着经济社会发展和改革全面深化，经济总量和税收规模不断扩大，尤其是云计算、工业互联网、社交网络等数字产品正改变着传统的服务业，新业务、新业态、新模式层出不穷，平台经济、共享经济、混业经营使税收征管外部环境发生了深刻变化，监管难度加大。

2.全面提升税收治理应对措施

全面实施营改增倒逼税务系统推进机构改革、改进征管方式、创新纳税服务，来降低征纳成本、提高办税效率，来全面提升中国税收管理与服务水平，提升税收治理能力。

（1）转变征管方式。随着纳税人特别是自然人数量不断增加和企业经营多元化、跨区域、国际化的新趋势，传统税收征管方式针对性、有效性不强问题逐步显现，转变税收征管方式刻不容缓。一是由更多地注重税务机关单向对纳税人实施管理与监督，向管理监督与服

务并重、纳税人自觉申报纳税的双向互动管理模式转变；从大量依赖事前的税务行政审批的税收管理，向注重事中、事后监管转变；从较多依赖运动式的税收整治、税务检查的粗放式税收管理，向按照统一的规范化流程实施常态化管理转变。二是由“以票控税”管理模式，引导“以票控税”逐步向“以信息控税”转变，由重点管“票”为重点管票面“信息”，建立票账结合、增值课税管理制度。三是加快建立与大数据、云计算和物联网等现代信息技术相适应的税收征管体系，使税收征管从凭经验管理向依靠大数据分析转变，进一步发挥信息化、大数据优势。积极推进集团公司以销项税额同一纳税主体在不同地区通过税控一体化设备实现开具发票及数据的归集，进项税金通过网络认证方式实现集团跨地区经营中的不同分支机构在抵扣事项上的自动汇总的跨地区经营税控一体化管理方式。

（2）创新纳税服务。一是进一步简化申报流程，不断推进国内增值税和进出口增值税，以及增值税与企业所得税协同管理，强化对企业实施层面的管理和指导。顺应商业模式创新和跨境服务创新要求，有效应对数字经济时代冲击。以明确政策口径、简化办税流程和优化纳税服务为抓手，来全面提升税收征管水平和治理能力。二是有效实施和推进税务放、管、服措施，进一步推动简政放权和税务行政审批制度改革，切实向自身权力开刀，以权力“减法”换取市场活力“乘法”。切实有效开展便民办税服务活动，涉税服务实现“非接触、无纸化、地区通、网上办”，推行财税库银联网缴税、多元化申报缴税方式，达到纳税人足不出户就办税的效率，方便纳税人不受地域限制就近办税。三是积极运用“互联网+”技术，借力“金税三期工程”上线，把纸质发票征收和管理成本较高劣势，借助先进的电子发票具有信息化、大数据、自动处理优势，降低税收遵从成本，降低制度性交易成本。强化对营改增申报涉及的金税系统、CTAIS 系统、税库银系统、网上办税厅、电子税务局等诸多操作系统的推广，提高纳税人自主申报的能力，全面提升征管效率。

（五）提升税收国际竞争力

对出口货物、服务退税既是增值税制度内在要求，也是避免全球范围内国际贸易税收扭曲的必然选择。增值税作为中性税收在国际贸易中应遵循的消费地原则，具体实现方式就是出口退税和进口征税，对于货物、服务应遵循相同准则。

1. 跨境服务面临挑战

从国际对跨境服务的政策制度看，OECD 于 2015 年 11 月公布的《国际增值税/货物劳务税指南》提出了中性原则和目的地原则。中性原则，即增值税/货物劳务税只对最终消费者征税，对于企业的影响呈中性。目的地原则，即跨境交易的服务和无形资产只在消费国征税。并具体区分 B2B 和 B2C 不同情形：在 B2C 情形下通过预测并确定服务和无形资产的最终消费地；在 B2B 情形下利用分段征收机制，通过税负转递，确保只有最终消费者承担税收。也就是 B2B 的情形下，确定征税国的原则是避免重复征税和双重不征税。

中国在全面实施营改增前，对出口服务和货物采取了区别对待税收政策。也就是出口货物依据进口征税，出口免税或退税政策；而出口服务则依据境内征税，境外免税。对于境内机构为境外提供服务，或境外机构为境内提供服务均均视为境内不享受免税或退税待遇。全

面实施营改增之后，增值税已实现对货物、服务的全覆盖，实行彻底退税的基本条件已经具备。但目前中国仅对国际运输、航天运输、研发服务、设计服务等 12 项服务出口实行零税率，而对其他大多数服务出口采取免税政策，还没有完全解决国内外双重征税问题。随着经济全球化、数字化，跨境服务和无形资产交易爆发式增长，跨境服务贸易双重征税矛盾和问题也会进一步突现。

2. 提升国际税收竞争力

应尽快实现出口货物、服务的彻底退税，为中国服务贸易健康发展，全面提升中国税收国际竞争力提供良好税制环境。

一是逐渐剥离出口退税的宏观调控职能。改变现行根据经济形势变化频繁调整出口退税政策做法，淡化增值税出口退税政策的调控作用，最终实现彻底的出口退税，恢复出口退税的税制本意，以增强增值税中性特征，把出口退税作制度保障，来提升中国国际贸易竞争力。

二是逐步扩大服务贸易出口零税率的适用范围。实施营改增对生产性服务业征收增值税，从而使服务实现出口环节的免税和退税，促进中国生产性服务业的进一步国际化；而且出口货物中所含服务（如交通运输）的进项税额可以退税，出口退税效应深化，提高产品和服务在国际市场中的竞争力。对服务贸易与货物贸易一样全面实施出口零税率，但服务贸易与货物贸易相比由于其无形性特点，在服务领域实施零税率退税政策，面临着比货物领域大得多的骗税风险。另外，国际上对于服务领域实施目的地原则也缺乏统一的、被多数国家所认可的处理途径，更放大了这种风险。为此，政策制定部门应注重积累管理经验，稳步扩大服务贸易零税率覆盖范围。各国增值税体系之间的互动加强，双重征税或者双重不征税的风险加大，增值税征税权的国际协调变得十分迫切。

在全球新一轮国际税收竞争大背景下，更加凸显加快深化中国增值税改革的紧迫性。全面深化增值税改革，切实减轻企业税负，构建现代增值税制度体系和征管体系，应成为增强中国国际税收竞争力的一项重要战略。