



# 印度商品和服务税 ( GST ) 开征的意义、挑战及未来趋势\*

杨志勇 ( 中国社会科学院财经战略研究院 北京 100028 )

**内容提要：**2017年7月1日印度开始推行的商品和服务税 ( GST ) 改革，可望进一步推动印度经济的增长。这次改革历经多年努力才得以实施，其中一些经验值得注意，如二元 GST 课税模式等。改革也面临一些难题，如税率选择和设计、税收征管等。未来，印度应更加注意突出 GST 税率选择的经济效率，注意加快税收征管的现代化步伐，并加强税制设计理念的现代化，解决具体税制运作的问题，进一步完善税制，让 GST 的作用得到更好的发挥。

**关键词：**商品和服务税 增值税 印度税制改革

**中图分类号：**F810.42 **文献标识码：**B **文章编号：**2095-6126(2017)08-0052-04

2017年7月1日，经过长达十多年的努力，印度商品和服务税 ( 又译为货物劳务税，GST ) 终于启动。印度之前已有增值税，但是各地种类繁多的生产流通环节的税种，严重阻碍了全国统一市场的形成<sup>①</sup>。GST 作为一种现代型的增值税，实现了对商品和服务课税的全覆盖，代表着增值税的方向。GST 的实施，意味着税收收入格局的重塑。联邦 ( 中央 ) 和邦 ( 包括联邦属地，下文直接以“地方”指代邦和联邦属地 ) 收入划分的关系将如何处理以及地方之间的收入分配关系如何协调都是难题。GST 的开征意味着大量间接税的取消，这会直接冲击各地收入。

无论从哪个方面来看，GST 的开征对印度都具有重大意义，这次税制改革甚至被视为印度独立以来最大的一次税制改革，可望进一步推动印度经济的增长。这次改革历经多年努力才得以进行，其中一些经验值

得注意。当然，此次改革也面临一些挑战，如税率选择、税收征管等。印度 GST 刚起步，未来可以针对具体税制运作中的问题，进一步完善税制，让 GST 的作用得到更好的发挥。

## 一、商品和服务税 ( GST ) 的开征可望进一步增强经济活力，提高经济增长率

近年来，印度人口红利得到充分的释放，IT 等行业迅速发展，经济增长已经进入快轨道。根据经济合作和发展组织 ( OECD ) 2017年6月的预测，印度经济增长势头强劲，仍然是 20 国集团中增长最快的，基于市场价格预计，印度 GDP 在 2017 年将增长 7.3%，2018 年将增长 7.7%。其原因主要是：印度公共部门工资和养老金的增加有助于扩大消费，过剩产能的消失会拉动私人投资，GST 改革和其他措施会改善印度的营商环境。<sup>②</sup>

\* 本文是 2017 年中国社会科学院哲学社会科学创新工程项目“‘十三五’时期深化财税改革价格体制改革研究——宏观经济政策选择与财税价格体制改革”的阶段性成果。

① 印度推行 GST 的相关背景材料，可参见杨志勇 ( 2015 ) 和龚辉文 ( 2016 )。

② 参见：OECD.OECD 国家和部分非 OECD 国家发展情况：印度篇 [EB/OL].[2017-07-20].<http://www.oecd.org/eco/outlook/economic-forecast-summary-india-oecd-economic-outlook-june-2017.pdf>.



在印度这样一个开展国内贸易甚至比国际贸易还要难的国家，GST的开征有望改变过去各类税种林立状况。改革之前，印度中央对商品征收中央增值税，各邦对货物（商品）也征收增值税，服务由中央征税。此外，还有许多各类型的消费税、关税、附加税和杂税。生产和流通环节税种繁多，而且负担较重，税收成本很高。这直接导致不少交易转向黑市，促进了低效率的黑色经济（地下经济）的发展。

GST的开征将有利于印度财税制度的完善与升级，印度经济将因此增强活力，经济增长率也有望进一步提高。第一，降低地区间的交易成本，减少地区内部的重复征税，可以促进全国统一市场的形成。无论是地区间的业务，还是地区内部的业务，都会因GST更加顺畅。过去那种在各邦交界处收费站排队缴纳税费，严重影响交易效率的状况有望得到彻底的改变。第二，发挥税收中性，促使企业理性决策，提高企业运行效率。一些企业可能随着全国税制的统一，对生产经营重新布局。原先由于税负因素只在一个地方运作的企业，可以更多从企业自身比较优势出发，在印度各地选择更合适的生产经营地点，从而让GST的中性效率得到更好的发挥。第三，有助于引进外资。印度人口多，有巨大的市场潜力，不少外资有流入印度的意愿，但受制于印度国内复杂的税制而裹足不前。GST全面启动之后，此前大量徘徊的外资就可能进入。第四，统一商品与服务税两套体系。GST开征之前，服务税是中央征收的，这就需要区分商品和服务。由于行业界限的模糊，转让定价操作的方便，使得区分商品和服务来课税的效率很低。GST的开征，将在很大程度上消除商品和服务两套税制分立带来的各种负面影响。第五，可以减少重复征税，有利于企业税收遵从度的提高，有利于税收征管的顺利进行。GST开征带来税制的统一，出口退税制度也有望更加规范，这将有利于印度商品与服务出口。

GST的全面施行，意味着印度税制模式发生了根本性变化。如果进展顺利，那么GST可望促进全国统一市场的形成，有利于出口，有利于投资，势必给印度经济注入新的动力。GST对印度经济增长的影响，多数看法是正面的。印度国内和国际组织就GST的经

济增长效应作了预测，从0.4%到2%左右不等。

## 二、印度开征GST可能面临的挑战

印度GST从酝酿到开征，历经十多年，可谓一波三折。就是在这次立法过程中，也遭遇了本来支持GST的国大党的反对。莫迪政府通过谈判，最终赢得了占有联邦院（上院）多数席位的国大党的支持，从而在政治上扫清了阻力。

印度是世界上少有的采取增值税二元课税模式的国家。这种模式适应联邦制国家的实际情况，联邦政府征收联邦商品和服务税（CGST, Central GST），邦和联邦属地政府分别征收邦商品和服务税（SGST）和联邦属地商品和服务税（UTGST）。地方之间的业务，邦政府就不能直接征税，而是由联邦政府征收综合商品和服务税（IGST, Integrated GST），尔后再按规则分配给地方政府。二元课税模式容易得到地方的支持。联邦政府承诺GST推出之后税收收入可能减少的地方将得到联邦的补偿，赢得了更多地方的支持，并最终促成了2017年7月1日GST的开征。沟通和妥协在GST的立法中发挥了重要作用。GST并非一开征就是完备的制度体系，可以一了百了，要真正让它发挥应有作用，就需要面对可能的挑战，寻找相应的对策。

### （一）税率档次偏多的挑战

印度GST自身还存在问题。税率仍然太多。GST改革方案最初公布的税率包括零税率（适用于包括食品在内的必需品）、5%（适用于日常用品）、12%或18%两档基本税率、28%（适用于原先税率30%~31%的税目）、28%并有附加杂税（适用于奢侈品和有害商品），后来又增加了0.25%和3%两档税率。<sup>①</sup>

与GST开征之前各税种林立相比，如此数量的税率档次已属不小的进步，但按照增值税的要求来看，税率档次越少，越有利于GST经济效率的发挥。根据2017年1月6日通过的《欧盟增值税指令》，欧盟成员国最低基本税率不得低于15%，低税率不超过两档，最低必须为5%或以上。<sup>②</sup>印度的基本税率有两档，此外还设计了两档较高的税率，税率档次偏多，不利于GST中性效率的更好发挥，高税率可能过多地考虑税

① 参见印度商品和服务税（GST）委员会网站：[www.gstcouncil.gov.in](http://www.gstcouncil.gov.in)。

② 资料见：2017 European Union VAT rates[EB/OL].[2017-07-18] <http://www.vatlive.com/vat-rates/european-vat-rates/>。



收收入的需要,也不利于商品和服务的供给和消费。

## (二) 税率设计对不同行业的影响

税率设计对不同行业影响不一样。GST 征收之后,有的行业税率下降,有的商家已经将税负下降转化为商品价格的下调,促进了商品销售量的扩大。例如汽车行业。多个品牌的豪华车制造商宣布降价,降幅不等,低的有 4%,高的接近 10%。降价将带来豪华车印度市场份额的提高。有预测认为,降价可以让豪华车的市场份额从当前的 1%—1.5% 提高到 5%。有的行业税率上调,商家采取观望态度,例如电影行业。泰米尔纳德邦的电影行业除了要支付 28% 的 GST 之外,还要支付 30% 的娱乐税。这直接导致该邦所有影院从 7 月 3 日开始无限期停止放映以表示抗议。<sup>①</sup>从该邦的情况看,GST 和娱乐税税率之和高达 58%,倘若娱乐税问题没有解决,那么恢复放映之后,票价只能上调,但消费者是否有支付的意愿值得怀疑,这可能会影响电影票房,抑制消费。印度在全国范围内对黄金珠宝、银和钻石加工征收 3% 的 GST,对未加工的钻石课税税率为 0.25%。这已经对印度黄金市场产生较大影响,黄金这类奢侈品市场本身具有波动大的特点,增税可能带来更多不确定性,至少在过渡阶段是如此。

此外,空调、洗衣机、电视机、热水器、洗碗机、吸尘器、剃须刀等家电品类均适用 28% 的税率,比原先它们适用的税率略高,这可能会导致相关企业提高售价。印度本地生产的手机只要适用 12% 的税率,比原税率低,将有助于扩大手机消费。从印度 GST 的推动者的初衷来看,GST 取代复杂的间接税制,不再重复征税,将会促进价格下降,从而有助于消费。反利润操纵条款的规定可以提供一个例证。GST 立法包括反利润操纵条款,这出于两种考虑:一是通货膨胀压力,即推行 GST 不带来物价的持续上涨;二是企业因 GST 的受益要转给消费者。从一个社会的发展来看,各类商品的消费,几乎是缺乏弹性的。过渡期之后,我们才能真正判断其影响。

## (三) 税收征管挑战

GST 实施二元课税模式可能会遇到较多挑战。这里不可避免地有纳税地点的争议问题。纳税地的归属直接决定地方的税收收入,在数字经济时代,电子商

务让这个问题变得更加突出。此外,GST 开征之后,各地税收收入下降,联邦税收收入也同步下降,那么联邦能用什么财力去弥补各邦的损失也会是问题,这关系到联邦的承诺是否可以兑现。目前,各邦因实施 GST 所带来的收入损失将由联邦补助 5 年,基年是 2015—2016 年的收入,固定增长率为 14%。

事实上,不论是地方政府,还是联邦政府,GST 征管都要经历多种挑战。征收 GST 需要各种配套条件。GST 必须为社会公众所充分理解。在 2017 年 7 月 1 日之前,GST 虽然从提出到正式实施已有十多年,但是印度民众对 GST 的了解还远远不够。极端的说法是几乎没有人不知道 GST,同时几乎没有人知道 GST 是怎么计算缴纳的。这可视为 GST 开征所面临的一大挑战。

倘若 GST 开征之后,原先承诺取消的中央和地方各税能够真正被取消,同时经济增长可以带来更多的税源,则财政缺口问题可以得到有效补偿。但是,税源能够在多大程度上转化为税收收入,还取决于一个重要因素:税收征管水平。GST 对税收征管的现代化有很高的要求,而印度征管基础设施建设相对滞后。GST 只能采取电子支付的方式,电子支付要求没有计算机的商家就要配备计算机,安装报税软件,并让网络银行成为标配,这对不少小商家来说,不仅意味着不菲的设备支出,还意味着学习成本,挑战确实不小。因此,从技术层面看,印度税收征管现代化的水平将直接决定 GST 开征的成败。

长期以来,印度黑色经济问题较为严重。之前,印度政府废除大额货币流通,在很大程度上就是要遏制地下经济的蔓延。印度逃避税收的问题较为严重,有资料显示,在印度 6400 万家企业中,只有 850 万家在缴税。引入 GST 后,由于税款抵扣,一些本来不缴税的业务就可能陷入困境,因为购买方无从抵扣,这可能迫使更多的未缴税企业缴税,但实际税负的上升对这类企业的业务到底有多大冲击,还需要进一步评估。GST 的开征,一下子让印度税制从传统时代进入最先进的 GST 时代,但对税收征管的考验能不能过关是一个大问题。

## 三、GST 的未来发展趋势

### (一) 税率的选择应更注重效率

<sup>①</sup> 此部分主要根据印度媒体的报道整理。



印度 GST 的开征被寄予了很高的期望。理想的 GST 应该只有一档税率。如考虑一些特殊照顾性质的消费, GST 也只适合一档基本税率和一档低税率的規定。多档税率势必对 GST 的中性作用大打折扣, 影响 GST 效率的发挥。印度 GST 还带有明显的过渡特征。未来要让 GST 真正发挥作用, 减少税率档次是必要的。GST 税率水平的选择还要考虑国际税收竞争环境。目前所选择的基本税率和高税率在亚太地区都是偏高的, 不利于印度和其他国家和地区的竞争。

### (二) 加快税收征管的现代化步伐

印度是一个大国, 人口众多, 各地条件差异很大, 不同的税制要转换为相对统一的税制难度本来就不小。也有评论认为, GST 只是换了税的名称, 并没有从根本上改变税制。这种说法言过其实, 但如果没有税收征管的现代化, 那么 GST 即使再好, 也不一定适合印度。

印度 GST 的开征, 进项税额抵扣的需要会让更多的地下经济浮出水面, 这有助于税收征管。但是, 税收征管覆盖面不够大, 也可能意味着另外一个经济自循环体系的独立存在。这就要求采取更加积极有效的措施, 减少现金交易, 让经济增长所带来的税源显现出来, 并转化为真正的税收收入。GST 的征管要到位, 还需要进一步普及 GST 知识, 让更多的人了解 GST; 并采取措施, 让更多的商家拥有最起码的纳税基础条件, 在技术上达到纳税门槛。

### (三) 注重税制设计理念的现代化

双元 GST 模式, 不可避免地会增加税收的征管成本。这可能是众多国家不选择双元模式的最主要原因。

双元模式是否会持续, 或者中央和地方之间税收征管上如何进行有效合作, 是一个需要解决的问题。这不仅涉及税制本身的设计, 而且涉及中央和地方的财政关系, 需要在央地财政关系构建上寻找出路。地方的 GST 收入的归属, 也需要有合理的能为各方所普遍接受的原则来支持。各地为税收收入所作出的贡献依据什么来判定, 显然不是一个好解决的问题。数字经济的发展以及新业态的出线, 让这一问题变得更加困难。由于不同国家 GST 征管中可能产生类似的问题, 其他国家 GST 的经验教训, 有许多可供参考。马来西亚也是一个选择双元 GST 模式的国家, 一些做法特别值得刚刚引入 GST 的印度学习 (Beh and Shah, 2017)<sup>①</sup>。

总之, 印度的 GST 改革刚起步, 税收征管、央地财政关系、税负平衡等一系列问题都需要在实践中找到相应的答案。需要注意的是, 改革方案不一定是最理想的方案, 能够通过立法的方案往往是折中的结果。这就意味着 GST 制度的选择一开始就有不少问题, 需要在未来寻找合适的机会予以解决。●

### 参考文献:

- [1] 龚辉文. 印度货物劳务税改革及其启示 [J]. 国际税收, 2016, (10).
- [2] 杨小强, 徐志, 薛峰. 马来西亚商品和服务税法法律制度研究 [J]. 国际税收, 2016, (10).
- [3] 杨志勇. 酝酿中的大变革: 印度计划全面实施商品和服务税 [J]. 国际税收, 2015, (1).
- [4] Yvonne Beh&NishantShah GST in India: Learning from the Malaysian Experience[J].International Tax Review, 2017, June 19.

## Signification, Challenge and Tendency of the GST in India

Zhiyong Yang

**Abstract:** The goods and services tax(GST) reform has been implemented since 1 July 2017 in India, which would make a further promotion of Indian economy. It took years to carry out this reform, and relevant experience is noteworthy attention, such as double collection mode of the GST. The reform also faces many difficulties such as the choice and design of tax rates and tax collection. In future, India should focus on the following aspects to make full use of the GST: choosing the tax rates of the GST more effectively, quickening the modernization pace of tax administration, strengthening the modernization of taxation design idea, solving the operation problems of the tax system and improving it accordingly.

**Key words:** Goods and services tax VAT India Tax reform

责任编辑: 高 阳

① 关于马来西亚 GST 的一些基本情况, 可参见杨小强、徐志、薛峰 (2016)。