

关于税收优惠管理改革的建议

——基于对化肥、水泥产品税收优惠政策的调查

贵州省税务学会课题组

税收优惠是国家以税式支出方式对企业进行的一种资助。任何资金投入都要讲求成本效益，国家为什么要放弃税收对企业进行资助以及取得了怎样的效益，都需明确。另外，目前社会上“税收万能论”的拥趸众多，认为税收优惠是包治百病的“灵丹妙药”，导致过多过乱的税收优惠，不仅扭曲了税收的公平原则，还极大地削弱了市场配置资源的效率。党的十八届三中全会提出加强税收优惠政策管理，统一清理规范税收优惠政策，税收优惠管理改革成为全面深化财税体制改革的重要内容。在这种背景下，调查税收优惠政策管理执行情况，探讨税收优惠管理改革，显得更为重要。

一、对化肥和水泥产品税收优惠政策的调查和完善建议

税收优惠管理改革包括具体政策完善和管理使用制度构建两个方面。这些都必须建立在对现行税收优惠政策实施效果、利弊得失深度分析的基础之上。对此，我们选择了化肥、水泥产品税收优惠作为样本，进行调查分析，并进一步探索改革思路。

(一)关于完善化肥税收优惠政策的建议

国家对化肥实行税收优惠是想通过免税控制化肥价格上涨过快而惠及农业生产者。但从实际执行效果来看，并没有实现政策的初衷。

贵州省福泉市瓮福集团主要产品磷

瓮福(集团)有限责任公司免税产品磷酸二铵生产经营情况统计表

年度	销量(万吨)	销售均价(元/吨)	单位生产平均成本(元/吨)	年度生产总成本(万元)	销售收入(万元)	毛利率
2007	85	2468	1710	145350	209780	30.71%
2008	55	3918	3498	192390	215500	10.72%
2009	105	2374	1893	198765	249320	20.28%
2010	96	2626	2183	209568	252117	16.88%
2011	87	3156	2608	226896	274562	17.36%
2012	89	3042	2619	233091	270739	13.91%
2013	78	2603	2287	178386	203051	12.15%
合计	595			1384446	1675069	17.35%

注：2007年磷酸二铵征税，2008年1月1日开始免税

酸二铵免税前后价格变化数据表明，税收优惠对化肥价格的影响有限，影响较大的是生产成本和市场条件变化等因素。2007年国家将磷酸二铵产品征税，二铵产品的吨生产成本1710元，吨销售价2468元，2008年开始国家对二铵产品实行免税，但二铵产品价在原材料成本大幅上涨的推动下，吨生产成本由2007年的1710元上涨到3498元，价格也上涨到3918元，上涨的幅度为58.75%。在免税的情况下，2008年价格冲至最高后，2009年大幅回落。这主要是因为2009年以前，国家对化肥采取的是限价政策，无论征税还是免税，农民都可以从化肥限价中得到实惠，但2009年国家开始取消化肥限价，实行市场化改革，化肥生产和流通环节的价格由经营主体自主决定，化肥流通体制也由专营改为多渠道多主体经营。这些中间环节的

免税，因自主定价机制，在生产、运输、批发、零售环节被逐渐“稀释”，绝大部分转化为经营主体的利润。随后，随着生产成本和市场条件的变化等，化肥价格经历2010年、2011年的持续反弹和2012年开始的逐年回落。可见，影响化肥价格的主要是生产成本、市场竞争以及经营管理体制等条件的变化，税收优惠虽然有一定影响，但不是主要因素。因此，建议取消对化肥产品的税收优惠，恢复对化肥产品征税，并通过给予对农业生产者适当补贴来实现降低粮食生产成本、促进粮食生产的政策目标。

(二)关于完善水泥产品税收优惠政策的建议

水泥产品增值税优惠政策的主要问题存在于优惠产品和优惠方式。在产品选择上，目前优惠的主要产品是采用旋窑工艺生产的废渣掺兑比例不低于30%

的32.5号的普通水泥,而高标号水泥(主要是42.5号水泥)尽管掺兑废渣比例可达到20%左右,却不能享受税收优惠。在优惠方式上,现行水泥产品增值税优惠的方式是选择在产品销售环节实行即征即退。这种优惠方式与直接免税方式相比较,其优点是既减轻了企业负担,又保持了增值税管理的链条;同先征后返的优惠方式相比较,其优点是可缩短国家占用企业资金的时间,节约企业资金使用成本,加快优惠作用的传导效应。但即征即退方式在退税当期直接减少地方税收收入,影响当地财政获得上级财政的税收超收返还,反而使企业获得退税的时间延长。详见毕节市水泥产品即征即退情况统计表。

统计表显示,毕节市2013年度水泥产品应退税额为3917.75万元,实际退税额为1771.28万元,应退实退率仅为45%,有55%的税款被推迟退税时间。因此,在完善水泥产品税收优惠政策方面,建议扩大适用范围,对不同掺兑比例的产品规定不同的退税比例;改变优惠方式,改即征即退为先征后返,这样既可以使企业享受了税收优惠,又可以缓解地方财政困难。

二、关于税收优惠管理改革的基本构想

(一)系统构建减免税优惠管理使用制度的价值理念

国家“施惠”,纳税人“受惠”,本身就是价值判断、价值选择和价值博弈过程。因此,应把价值理念作为系统构建减免税优惠管理使用制度的核心理念。

1. 价值目标。减免税优惠的总体目标应当是服务国家经济社会发展的基本战略,基本目标应当是促进经济可持续发展和促进改善保障民生。

2. 价值取向。税收优惠立法上要统一规范,内容上要权责对应,投入上要讲求成本效益,措施上要协调配套。

毕节市水泥产品即征即退情况统计表

企业	2013年应退税额(万元)	2013年实退税额(万元)	累计未退税额(万元)	平均退税率
毕节赛德水泥有限公司	75.64	0.00	75.64	
毕节市水泥厂	169.11	0.00	169.11	
贵州毕节江天水泥有限公司	1,287.98	0.00	1,287.98	
大方永贵建材有限责任公司	1,283.79	1,102.23	181.56	
贵州黔西南水泥有限公司	735.31	412.40	322.92	
贵州纳雍隆庆乌江水泥有限公司	365.91	256.65	109.26	
合计	3,917.75	1,771.28	2,146.47	45%

3. 价值博弈。要处理好公平与效率、有偿性与无偿性、普惠与特惠、法律规定与自主选择的关系。

(二)系统构建税收优惠管理制度的路径选择

1. 优惠税种的选择。在以惠及经营主体为目的税种选择上,应以直接税(主要是所得税)为主。在以通过控制物价惠及民生为目的税种选择上,如果选择中间环节免税,必须有定价手段的配合。

2. 税收优惠方式选择。货物劳务税的减免应尽量采取间接免税的方式,因为直接减免会人为割裂增值税管理的链条,还可能引发大量的虚开发票问题。在间接免税方式上,因为即征即退的税款在退税当期直接减少地方税收收入,会影响当地财政获得上级财政的税收超收返还,反而使企业获得退税的时间延长。因此,间接免税应尽量选择先征后返的优惠方式。这样,既可以使企业享受征收优惠,又可以缓解地方财政困难,还有利实现财政收支两条线管理。

3. 税式支出与财政支出方式选择。以财政性减免为目的税收优惠,如对财政拨款单位房屋土地征税,为节约征收和财政管理成本,应选择税式支出方式;以控制物价惠民惠农为目的的税收优惠,如国家能有效控制消费价格,可采取税式支出方式,否则应采取财政直接补贴方式。

(三)系统构建税收优惠管理制度的顶层设计

建立规范科学的税收优惠管理制度,是发挥税收优惠政策效应的重要保证。其框架结构和主要内容应是:

1. 全面的税收优惠预算管理统计制度。全面的税收优惠预算管理统计制度,是税收优惠管理使用制度的基础。主要包括:全面的统计制度(包括企业如实申报制度、税务部门日常统计制度和财政部门定期汇总、报告、发布制度)、重点项目的分类统计制度、专项税收优惠的预算管理制度。

2. 科学的税收优惠效果评价制度。科学的评价制度是税收优惠管理使用制度的核心环节。科学的评价制度从环节上应包括事先、事中和事后评价;从内容上应包括对政策执行情况评价和政策自身的评价;从方法上应包括定性评价与定量评价。

3. 适时适当的税收优惠政策调整制度。通过科学评价,及时调整税收优惠政策,体现税收优惠管理使用制度的内在价值。

4. 严格的税收优惠监督管理制度。严格的税收优惠监督管理制度是发挥税收优惠政策效应的重要保证。其主要内容应当是强化三个责任,即税务机关的日常监管责任、资格认定部门的专业监管责任、纳税人如实提供资料的法律责任,以防范税收优惠的法律风险。

(课题组成员:王东山、

申蔓飞、杜津宇)

责任编辑 张蕊