

“营改增”后高校经营收入核算中存在的问题及对策

贾博森

摘要：营业税改征增值税给高校的经营收入带来了重要影响，然而国家的配套政策却较为滞后。本文针对实际工作中经营收入存在的一些突出问题，提出了相应的对策，以期为高校的经营收入建立更加合理的运行机制提供些许借鉴。

关键词：“营改增”；高校；经营收入

根据财政部、教育部修订的《高等学校财务制度》(财教[2012] 488号，以下简称《制度》)中的规定，高校经营收入是指高等学校在教学、科研及其辅助活动之外，开展非独立核算经营活动取得的收入。从定义可以看出，《制度》明确了经营收入属于应税收入。近年来，高等学校的经营收入增速迅猛，呈现出多元化发展趋势，一定程度上缓解了高校办学经费紧张的问题。但“营改增”的全面深化，也对高校经营收入的收费项目、票据使用等环节提出了全新挑战，而在国家管理层面上，目前仍缺乏具体明确的制度依据。经营收入涉税种类的多重性和部分制度的滞后性导致实务工作中出现的问题日益凸显。

一、“营改增”后高校经营收入核算中存在的问题

(一) 纳税人身份选择的困境

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》的规定，高校作为事业单位，可以选择成为一般纳税人或者小规模纳税人。由于小规模纳税人对降低税负的作用比较明显，目前全国大部分高校都申请认定为小规模纳税人。但是对于票据的接受方，增值税专用发票能够进行税额抵扣，降低企业成本，因此实务中，许多企业都拒绝接受普通发票，甚至出现了“不开专票不给钱”的僵局。这种现象在校企合作中较为常见，且金额越高越严重。

虽然上述问题可以通过当地国税局代开增值税专用发票予以解决。但是，过于频繁地开具专用发票会导致税务部门对高校纳税人身份的重新认定，高校提供知识资本的特殊性使其很少能够取得增值税进项税额予以抵扣，而一旦认定为一般纳税人，税负有可能高于“营改增”之前。企业对于增值

税专用发票的需求，给作为小规模纳税人的高校带来了压力，但是选择成为一般纳税人又会加大高校的成本，这使得高校在纳税人身份的选择上处于两难境地。

(二) 票据种类产生的难题

高校使用票据的种类较多，仅财政票据就有非税收入票据、结算类票据以及其他财政票据三大类，每类又分数种发票。增值税价外税的特点导致了入账收入小于发票金额，继而给非财务人士造成一种“营改增”后收入减少的错觉。因此，某些高校的收费单位常常以无法开具增值税发票为由拒开增值税专票，代之以财政票据，而多样的票据种类就恰好为其提供了钻空的机会。

实际工作中，许多企业常因避税等目的要求高校为应税业务开具“非税”发票，其中较为典型的当属企业的赞助活动。企业通过中途修改协议、制订“阴阳合同”等方式，以捐赠的名义掩盖经营活动的事实，换取公益事业捐赠统一票据。尤其当赞助活动的对象属于“科教文卫”，与公益事业捐赠支出范围的界定相吻合时(财税[2008] 160号)，就更加具有隐蔽性，进一步加大了财务人员的判断难度。同时，许多企业又常以财政票据无法报销等理由要求高校对非应税收入提供税务发票，这些都是高校票据种类过多所带来的隐患。

(三) 开票内容产生的问题

“营改增”之前，营业税发票的开具使用的是地税网络在线发票管理系统，在面对某项业务时，可以针对具体的行业类别、项目进行选择。“营改增”之后，国税网络普通发票管理系统纳税端只需在“货物或应税劳务名称”填写开票内容即可。开票内容的简化，给高校带来适度弹性的同时，也增添了财务人员职业判断的难度。由于高校部门众多，收入种类

多样,业务的繁杂有时更甚于企业。就连高校经营收入中最常见的版面费业务,不同地区、高校开票的内容都不一致,有的开具“审稿费”,也有的开具“技术服务费”。

(四) 经营收入管理的缺陷

虽然《中华人民共和国发票管理办法实施细则》中规定:“填开发票的单位和个人必须在发生经营业务确认营业收入时开具发票。未发生经营业务一律不准开具发票。”但是实际工作中很少有高校能够满足上述要求。面对企业“先开票后付款”的诉求,高校的科研经费大多采取“预借”发票方式,并辅以缴纳税款、限制借票数量等措施予以控制。而经营收入由于缺乏监督和控制,有些高校甚至出现了经营收入多年无法收回,税款都需“自掏腰包”的情形,最终成为坏账。

实务中许多高校对经营收入的界定都采取了“排除法”,将难以判断、不符合科研收入条件的应税项目全部放在了经营收入中。然而,经营收入的管理却大多缺乏细则,这给科研经费提供了新的规避渠道,许多本质上属于科研收入的业务,通过修改合同、调整资金来源等方式避开了机械化、流程化的归口管理,以经营收入项目入账,既规避了国家和高校相关部门的审查,又扩大了其资金的使用范围。

二、对策

(一) 统一纳税人身份,采用“即征即退”政策

随着“营改增”进程的全面推进,建议税务部门从高校的实际出发,参照软件企业的增值税优惠政策(财税[2011]100号),将高校的纳税人身份统一认定为一般纳税人,按照6%的税率征收增值税后,对实际税负超过3%的部分实行即征即退政策。

这种做法对于小规模纳税人的高校而言,实际税负没有发生改变,依旧保持了其原有3%的实际征收率,而对于一般纳税人的高校,则起到了降低税负的作用。同时,在不提高高校成本的基础上解决了增值税普通发票方面存在的难题。

(二) 整合票据类型,完善收入制度细则

尽管国家陆续取消了部分收费项目,停用了部分票据,但总体而言,高校目前在用的票据种类仍然偏多,这不仅加大了财务人员职业判断的难度,还给不规范的票据行为提供了可能性。事实上,高校的收费票据类型就是两种:财政收费票据和税务票据,建议相关管理部门能够针对高校的特点,减少手工票据,合并票据类型,整合收费规范,这样不仅利于上级部门的监管,也便于高校内部的操作管理。

此外,票据类型的整合需要完善的收入制度作为保证,否则就会出现难以确定开票种类的窘境。根据《制度》的规定,高校的培训费属于教育事业收入,执行政府非税收入的

管理办法,开具财政收费票据。但是各地物价局根据文件精神(教材[2006]2号),大多将其列为服务性收费项目,使用税务票据。这就需要国家从宏观层面协调管理部门,针对不同的收入类别分别制定完善的细则办法,实现票据类型与收入制度的统一对接。

(三) 细化开票内容,健全票据稽核制度

“营改增”之后,高校应该健全票据使用的稽核制度,专门设置票据稽核岗位,定期与不定期相结合地对票据使用、开票内容等情况进行检查监督,避免开票人员为满足企业不合理的开票要求随意变更经济事项,开具违规的发票内容。面对实务中经营收入开票内容方面产生的问题,建议国家尽快针对高校制定出相关细则,在开票的范围、内容等方面更加细化,引导高校在票据的使用方面有法可依,有章可循。

(四) 加强票据管理,严格实行以票管控

增值税专用发票可以进行税额抵扣,往往成了“营改增”后违规操作的高发区域。高校应该把票据作为收入业务发生唯一的会计凭证,对票据的使用严格执行专人负责,规范经营收入中发票的领用、开具、稽核、销毁等环节。此外,高校应尽快推行增值税发票系统升级版,实现对发票实时、全面、动态的监控,实现增值税专用发票和普通发票的全覆盖,简化报税手续,从根本上压缩虚假发票的空间。

(五) 完善业务流程,引入信息化管理手段

对于经营收入,高校应参照科研经费的管理办法,严格执行借票缴税,数量控制等原则,并根据高校自身特点,制定出合适的业务流程,切实做到“收费按流程,开票依规定”。

此外,高校应该充分利用校园网的资源优势 and 既有的校园卡管理系统,与高校的会计电算化进行对接,将信息化的管理手段引入到票据管理,从票据的领用、分配、使用、核销等逐个环节进行细节管控。特别是校内能够提供各种经营项目的单位,应该统一安装校园卡服务终端,既可以减少现金流,又有利于财务核算监督,也能有效杜绝经营收入账外资金的问题。

(六) 强化财务监管,加强内部审计

高校财务部门在提供服务的同时,还有履行监督的义务。同时,财务、审计、监察等部门还要定期、不定期的检查二级部门、经营单位的收支情况,严格执行“收支两条线”,严肃处理私设“小金库”的行为,将经营收入全部纳入高校财务部门的统筹核算中,促进高校各项经营收入合理、正常地运行和发展。■

(作者单位:西安交通大学财务处)

责任编辑 王雅涵