

从湖北的实践看增值税转型改革

■ 薛 钢

自2007年7月1日开始,湖北的武汉、黄石、襄樊、十堰四个老工业城市进行了扩大增值税抵扣范围的试点改革。从2007年7月—12月为止,湖北省四个地区累计退还增值税接近10亿元,虽然数额不大,但是对于相关产品、产业结构的优化,促进固定资产的投资,以及资源型城市的转型和装备制造业、高新技术企业自主创新能力的提高,具有很重要的意义。当然,在该政策的原理设计与实际操作中也存在着一些问题,从而影响到国家对中部地区老工业基地企业扶持效果。

一、现行政策执行中存在的问题

(一)政策设计层次

1. “增量抵扣”方法没有改进。与2004年的东北增值税改革试点一样,现行的中部地区增值税转型政策仍实行固定资产增量进项税额抵扣方法,即将企业新增固定资产进项税额与其当年新增增值税税额及欠税合计数进行比较后确定退税与否及退税额。从设计原理上看,既不符合“收入型”增值税分期折旧的做法,更不符合“消费型”增值税一次性全额抵扣的标准,充其量属于先征后退,其过渡性痕迹明显。正是其设计原理与三年前没有变化,原先在东北税改中所出现的问题并没有解决,其关键就在于,如果企业当年没有新增税额或

新增税额不足以抵扣新增固定资产进项税额或新增固定资产进项税额不足以抵减欠税时,政策的优惠力度就有限。而且,还派生出两个弊端:一是由于允许抵扣固定资产所含增值税进项税额,使得企业固定资产原值和折旧额也相应减少,但在企业的固定资产进项税额不能退还时,企业不仅不能享受到增值税转型的实惠,反而增加了所得税负担。二是财政后续减收压力增大,企业的留抵税额,会随着时间的推移而形成潜在的将来退税压力。

2. 受益面过于集中。湖北省现有12个省辖市,依据各个城市的历史贡献、发展潜力、存在困难等因素,现行政策中,只选择了四个省辖市进行改革试点,这与东北税改中将整个省份纳入试点范围是有所不同的。这种选择对减轻财政收入压力是有好处的,但相对于这四个地区,湖北的其他地区经济总量偏小,发展速度偏慢,更需国家政策给予重点倾斜与扶持。更为重要的是,税收优惠的地区差异会诱导资本流动的方向。在调查中,有一定数量的规模企业表达了将企业转移致上述受益地区的愿望,可以预计,这样的企业流动对于转出地财政收入的影响是不利的,其结果将会使得有限的投资更加趋向发展基础好的试点城市,从而使先进地区发展更快,落后地区发展更慢,有违区域经济均衡发展的目

标。从目前状况分析,武汉市的增值税增量抵扣退税达到全省退税总额的95%。政策覆盖区域过于集中,使个别地区财政减收的压力凸显,为了确保收入,在政策落实上存在人为操作,对主要企业进行增量抵扣,一般企业退税较难,行业分布调查发现作为钢铁、汽车等重工业是政策的主要受益行业。

(二)政策操作层次

1. 企业身份容易引发矛盾。首先,现行政策规定,纳入增值税转型试点范围的企业事先须经认定,其标准包括行业标准和地区标准两个方面,其中行业标准以符合试点行业要求的产品年销售额超过企业年总销售额半数为原则,地区标准以机构所在地为原则。在一般情形下,按上述标准掌握没有太大问题,但当企业发生合并、分立情形时,是否也要求原合并、分立企业也符合上述标准存在不同的理解。其次,政策中规定,设有统一核算的总分机构,实行由分支机构预缴税款总机构汇算清缴的纳税人,如果总机构设在中部六省老工业基地城市范围内并且由总机构直接采购固定资产,并取得增值税专用发票在总机构核算的,可由总机构抵扣固定资产进项税额。但是,在对该项政策运用时,是否也要求分支机构也在规定城市范围之内,各地税务机关理解也不一致。

2. 抵扣范围容易产生纠纷。现行

政策明文规定其扩大抵扣范围的仅限于固定资产,更明确提出纳税人外购和自制的不动产不属于本办法的扣除范围。目前的争议包括:一是固定资产的确认口径。现行《增值税暂行条例实施细则》规定,固定资产即使用期限超过一年的机器、机械、运输工具以及其他与生产、经营有关的设备、工具、器具以及单位价值在2000元以上、使用年限超过两年的不属于生产、经营主要设备的物品。但是新《会计准则》以及新《企业所得税法》都已经对固定资产的涵义进行了修订,修订后的概念不再要求价值标准而着重其使用寿命要超过一个会计年度。这导致在实际操作中存在不少争议。二是企业购置的无形资产(软件)无法享受政策。三是难以判断某些装置属于不动产还是固定资产。例如石油生产企业的需要土建工程固定的炼化装置,钢铁企业最主要的生产设备——高炉,制造业中目前比较常见的钢结构厂房等等,这些装置属于不动产还是固定资产,实际工作中不便确认和操作。四是某些固定资产的使用性质难以明确。根据现行规定,将固定资产专用于非应税项目、免税项目、集体福利或者个人消费时,不能享受有关抵扣政策。但在实际中,税企双方对于“专用”的界定经常产生不同理解。

3. 监督审核容易形成瓶颈。首先,增加了税务机关对固定资产性质的追踪管理难度。例如现行政策规定,将固定资产供文件所规定的老工业基地城市、行业范围以外的单位和个人使用,其进项税额不得抵扣。但实际上对于企业购进固定资产后的具体使用地区或使用单位,税务机关要完全掌握,存在难度,而且从调查情况看,监督效果很差。其次,增加了税务机关对有关票据的审核管理

难度。一方面,按政策能抵扣的运输费用应是运输固定资产阶段所发生的费用,但是在实际中,一旦企业利用将购进货物和固定资产所发生的运输费用在同一张运输发票上填列,其甄别成本很高。另一方面,企业当期所能够获得的退税额直接依赖于有关发票是否可以及时进行比对,根据目前的按季退税、年底清算方法,退税时效性难以保证。最后,增加了税企双方的税款申报与管理成本。由于目前办理退税需要纳税人申请、填表、计算抵退税额,同时主管税务干部需要进行纳税人辅导、资料受理、凭证审核、调查核实、数据统计等工作,尤其是对当期未办理退税的进项税额还要记录并在相应的抵扣凭证注明,以防止重复退税。同时,当特殊情况出现时,例如可抵扣固定资产与不可抵扣固定资产之间的相互转化,会给税企双方的账务处理业务与管理均带来一定的困难,影响政策执行效率。

二、进一步完善的建议

(一)尽快完善增值税“增量抵扣”制度

从增值税改革的长远考虑,最终目标应是固定资产购进所含进项税金全额抵扣,避免重复征税。因此,增值税转型改革中应按全额抵扣目标所需条件进行完善,如果认为财政减收压力比较大,可以采取分段计算、逐步过渡。这里有两种思路:其一是对所有行业的纳税人设定相应的固定资产进项税额标准,对标准额度以下的固定资产进项税额允许一次性从企业当期销项税额中扣除,而对标准额度以上的固定资产进项税额,则继续采取增量抵扣办法;其二是先选择一到两个行业全额抵扣固定资产进项税额,其余行业可以继续实行增量

退税方式。

(二)增加受益地区范围

在实际操作中,由于受到受益地区的限制性规定,导致企业在地区间出现非正常转移,建议将受益地区扩大到全省范围的普惠政策。就目前而言,随着武汉城市圈被批准为“全国资源节约型和环境友好型社会建设综合配套改革”试验区,其圈内的鄂州、黄冈、孝感、咸宁、仙桃、潜江、天门等7个城市作为扩大受益范围的地区应该是可以实现的。

(三)扩大资产抵扣范围

为了体现增值税中性原则,避免重复征税,建议扩大资产抵扣范围。一是将转型企业购置的征收增值税的无形资产也纳入抵扣范围,只要取得增值税专用发票并经过认证就可以参与抵扣。二是明确外购材料用于生产经营的厂房、生产设施方面的,其进项税额允许抵扣。三是原增值税暂行条例中的固定资产范围是依据旧会计准则制定的,根据新法优于旧法的原则,应该按照新会计准则所认定的固定资产范畴进行明确,以避免不必要的争议。

(四)完善增值税会计核算方法

严格按照有关会计计价要求,对于新购的符合增值税抵扣范围规定的固定资产,应按不含增值税价格记明细账,而对于以往固定资产和不符合增值税抵扣范围规定的固定资产则记入含增值税明细账。为提高企业会计信息的可比性,企业在披露会计信息时,应将由于实行增值税转型对企业资产计价的影响以及由此而产生的利润影响数在报表附注中补充说明,以保证会计信息的全面、客观和真实。尤其当固定资产的使用性质发生改变时,对于相应的变化情况必须进行账户调整,税务机关应对此进行账务辅导与抽查。

增值税扩抵政策 对江西财政经济的影响

■ 江西省财政厅课题组

自2007年7月1日起,国家在中部六省份26个老工业基地城市8个行业中进行扩大增值税抵扣范围试点,江西省南昌、九江、萍乡、景德镇四市包括其中。这对于支持江西省老工业基地振兴和资源城市转型,推进国有经济战略性调整,建设具有自主创新能力的现代装备制造业基地、高新技术产业基地,加快发展新兴产业,实现全省经济可持续发展具有重要的意义。

据统计,2006年南昌、九江、萍乡、景德镇四市共有3722户一般纳税人企业符合增值税扩大抵扣范围条件。其中:南昌市1940户、九江市762户、萍乡市698户、景德镇市322户。八大行业分布分别为:装备制造业1140户、石油化工790户、冶金行业116户、汽车制造业53户、农产品加工业1279户、采掘业241户、

电力业61户、高新技术产业42户。2006年,八大行业共完成销售收入1345.44亿元,应缴增值税额为81.77亿元。按政策对这些企业增值税实施扩抵,对江西省财政收入和宏观经济、企业行为等方面的影响如下。

一、对江西省财政收入的影响

(一)对增值税收入的影响

由于本次增值税转型试点涉及新增固定资产的抵扣,因此与原税制相比,缩小了增值税的税基,在税率不变的情况下,必然引致增值税收入的减少。增值税属于共享税种,本文从中央和地方财政两方面来分析。

在中央财政收入方面,在江西实行试点,短期内财政收入不会出现大幅度的减少(表1)。

由表1可以看出,2002年—2006年江西省增值税收入占全国增值税收入的1.21%、1.27%、1.28%、1.27%、1.30%,比例较小并且在1.27%上下波动。另外,本次税改较为详细地规定了可以抵扣的行业范围和企业的界限标准,而且相关产业的年销售额必须达到总销售额的50%以上,抵扣采取增量抵扣、余额退税、首先抵减欠税的方式实行。从这三条规定可以看出,短期内由于行业、企业界限以及新增抵扣的限制,增值税的抵扣额不会大幅度增加,因而财政收入也不会发生较大波动。

在地方财政收入方面,转型后,短期内必然对江西省地方税收造成一定的影响。首先,试点地区产业均以制造业为主,二产比重较高,增值税分享收入在地方财政收入中所占的比重较大(表2)。

(五)强化税收征管

增值税转型实施不仅需要政策的科学制定,同时需要管理制度和管理方法的有力支撑。应本着简便、规范的原则,建立健全各类规章制度,完善或重新设计管理制度、操作方法和流程,以确保工作的规范化和数据的真实性,减轻税企双方的工作压力。

(六)研究配套机制

一是研究增值税征收范围问题。由于交通运输行业与货物生产密切相关且在社会再生产中不可或缺,应研究将该行业改为征收增值税,防止不法分子利用运输发票偷逃税款。二是研究小规模纳税人税负问题。小规模纳税人因享受不到税款抵扣权利,在实施增值税转型试点后,其与一般纳税人的税负失衡将进一步加剧,建议

适度将小规模纳税人的征收率降低。三是研究改革配套措施,如财政转移支付制度、财政补贴制度和重新调整共享税及其分成比例等,弥补地方财政由于增值税转型造成的减收,从而调动地方推动税制改革的积极性。

(作者单位:中南财经政法大学)

责任编辑 方震海