

第三篇 增值税的优点

· 严 涛 ·

增值税在产生后的20多年中,能形成一个国际性税种,这说明它是有自身的优点的。虽然资本主义国家运用它的出发点是为其统治阶级的根本利益服务,但是这并不妨碍我们把增值税作为一种税收的特定形式来研究。增值税与营业税、货物税、所得税一样,都是特定的税收形式。资本主义国家可以运用增值税为其经济服务,社会主义国家同样也可以用这种税收形式来为国民经济服务。我们既不能因增值税是资本主义的产物而一概加以排斥;又不能因研究增值税的优点,而模糊对资本主义国家实行增值税的阶级本质的认识。

讲增值税的优点,还必须明确这种优点是与其的前身——按“全值”征税相比较而言的。同时,由于各国的增值税,都是在其原税制的基础上改进而成的,各有其特殊性,因此,讲增值税的优点,只能从个性中找出共性的东西来。

那么,增值税的优点有哪一些呢?

一、增值税比原来按“全值”征税的一个最突出的优点,就是对经济发展的适应性较强。这表现在:

(一) 就一个企业来说,增值税的税负,不受产品构成中协作件所占比重的增加而加重。例如某企业生产的产品,销售额为100元,税率为10%,原来外购协作件部分的价值为20元,自产部件部分的价值为80元,按增值税征收办法征税,其税负为8元,外购协作件已由生产协作件厂交税2元。假定该企业将外购协作件部分扩大为50元,自产件部分相应地降为50元,其税负则为5元,外购协作件已由生产协作件厂交税5元。这说明企业在生产中,自行生产零部件,或改为与其它厂协作生产零部件,税收负担都不会增加。这样就改变了原“全值”征税税负因产品构成的变化而变化,协作件越多,税负越重的现象,给企业扩大协作生产创造了有利条件。

(二) 就一个产品而言,增值税的总体税负,不受生产结构变化的影响,始终保持平衡。关于这方面的例子,在第一篇中,已经说过了,这里不再重复。这就从根本上避免了原来按“全值”征税税负因生产结构的变化

而变化,全能性生产厂的税负轻、专业化生产厂的税负重,大企业、联合企业的税负轻、中小企业的税负重的现象。使税收既有利于促进工业实行专业化生产,又不妨碍工业在专业化基础上实行联合生产。它为大中小企业全面发展创造了有利条件。

(三) 就商品流通来说,增值税的税负,不受商品流转环节变化的影响,始终保持平衡。在国际上,不少国家把由生产领域实行的增值税,延伸到了流通领域,促进商品迅速实现消费。增值税由于不存在重叠征税因素,不论经过几个流通环节,产品的总体税负相同,不会像按“全值”征税那样,税负因流转环节的增多而增多,因而对促进商品交流,实现深购远销,扩大销售市场,加速商品实现消费有着积极的作用。

二、增值税比原来按“全值”征税的另一个突出的优点,就是有利于“奖出限入”,为国家外贸政策服务,为维护国家经济权益和保护国内生产服务。这表现在:

(一) 增值税比之按“全值”征税,在实行出口退税政策上更具有彻底性。由于出口商品进入国际市场后,必须由销售此产品的所在国承担税收。为了避免出口商品在本国征一次税,到外国再征一次税,导致双重征税,而降低出口商品在国际市场上的竞争能力,一般国家对出口商品较普遍地实行了退税政策。由于增值税在税率既定的情况下其税收负担一般是与销售总值一致的,由于增值税的已征税额在产品销售发票中是明确列出的,因此,它可以在出口环节一次把生产商品过程中已征的全部税款如数退还给企业,使该项出口商品以不含税的价格进入国际市场。这正是按“全值”征税所做不到的。因此,从奖励出口的观点来说,增值税比按“全值”征税优越得多。

(二) 增值税比之按“全值”征税,更有利于维护国家经济权益和保护国内产品的生产。为了说明这个问题,这里先把按增值征税和按“全值”征税,在税率设计上有什么差别作一个比较:

如果同一种产品,按相同的税负水平来设计税率,以销售额“全值”作为征税依据的,由于“全值”基数大,所设计的税率相对就低一些;以销售额中增值部分为征税依据的,由于增值部分比“全值”基数小,要拿回与“全值”一样多的税款,所设计的税率就要高一些。举例来说:假定某种产品销售总值为100万元,按征税5万元来设计税率,以销售额全值为征税依据的,其税率为5%;以增值为征税依据的,假定增值总值为销售总值的一半,即50万元,那么,同样要征5万元的税,其税率则为10%。这就是说,在某一产品上的税负是

划分资本支出与费用支出 确立资产折旧和摊销制度

——外国企业所得税法施行细则浅析之三

王选汇

在确定了损益计算程序和有关费用列支范围之后，要准确地、合理地计算应纳税的所得额，还需要明确划分资本支出与费用支出。这是因为，资本支出是一种资产转换为另一种资产，表现为固定资产或无形资产的增加，而费用支出则是为取得收益而发生的一种费用，表现为营业费用的增加。如果将资本支出列为费用支出，势必减少资产而增加开支，因而少计当期盈利。反之，如果将费用支出列为资本支出，又必然会虚增资产而减少开支，多计当期盈利。因此，资本支出与费用支出的划分，对应纳税所得额的计算和企业财务都有密切关系。

细则以我国的实践经验为基础，参照一些国家的作法，在条文规定中，贯串了以下划分原则：

1. 增加资产的支出为资本支出。明确规定“机器设备、建筑设施等固定资产的购置、建造支出”和“购进各项无形资产的支出”不得列为费用。

2. 购置物的使用期限在一年以上的为资本支出。细则规定“外国企业的固定资产，是指使用年限在一年

以上的房屋、建筑物、机器、机械、运输工具和其它生产设备等”，凡是在用的，而不是闲置的，都应按期计算折旧。

3. 为取得资产而付出的费用为资本支出。细则规定“购进的固定资产，以进价加运费、安装费和使用前所发生的有关费用作为原价”计算折旧。

4. 增加原有资产的价值和效能的支出为资本支出。这就是细则所规定的“固定资产在使用过程中，因扩充、更换、翻修和技术改造而增加的价值，并延长了使用年限所发生的支出，应当作为资本支出，不得列为费用”。

5. 能为以后多年增加获利能力或减少开支的支出为资本支出。如企业在筹办期间所发生的费用，开采海洋石油资源的勘探费以及取得各项无形资产的支出，都应按细则的有关规定，作为资本支出，分期摊销。

在明确了资本支出与费用支出的划分之后，还要明确固定资产的折旧和无形资产的摊销问题。这是一个

相同的情况下，按“全值”征税所定的税率要比按增值所定的税率要低得多。正因为这样，进口国实行增值税，所征收的税款，比按“全值”征税，要多得多，而且，不会产生进口产品税负低于国内同种产品税负的问题，更有利于维护国家的经济利益。

三、增值税的第三个优点，就是它作为一种财政手段，不仅具有及时性和合理性，而且具有普遍性和稳定性。这主要是：

(一) 增值税的普遍性，是建立在征收的合理性基础上的。这种普遍性可以从两个方面来看：从横的关系讲，它具有广泛性，凡是生产经营单位，只要其经营中产生增值都应相应地交纳税金；从纵的关系讲，它具有连续性，一个商品不论在生产经营中经历多少个环节，每一道环节都应按其增值额大小分别纳税。这就是说，增值税比按“全值”征税，既解决了重复征税的问题，又保持了普遍征税的优点。

(二) 增值税的及时性，就在于它虽然以增值额为征税依据，但在征收上却是随销售额的实现而征收的，保持了原税种及时征收的优点。

(三) 增值税的稳定性，表现在两个方面，一是增值税的课税依据是增值额，而增值额大体相当于企业所创造的国民收入。这种直接与企业创造国民收入相联系的课税法，其税率一经确定，就把国家从国民收入中收取的比例稳定下来了，在国民收入上升的时候，税收也会相应上升。二是增值税不受经济结构变化的影响而保持财政收入的稳定，它既不会因生产由集中走向分散而增加企业负担，又不会因生产由分散走向集中而减少国家税收，使税收能够始终保持平衡。

增值税有许多优点，但毕竟是一个新的税收形式，要把它用之于实践，由于各国原有税收形式的基础不同，国情不同，有许多问题都必须慎重考虑，加上增值税在征收上比原按销售额全值征税更复杂一些，因此，更应认真加以研究。