

办法(试行)的通知》(国税发[2005]129号)的相关规定,纳税人在申请享受减免税后,并非可以随便放弃这种权利,必须是相关条件发生了变化,并自发生变化之日起15个工作日内向税务机关报告,经税务机关审核后,方可停止其减免税,这也是税法的严肃性所在。然而对纳税人来讲,免税权并非在任何情况下都是一块美味的“蛋糕”。在前文所述的几种现象下,纳税人放弃免税权反而有可能会获得更多的经济利益或在市场竞争中占据优势地位。然而,由于这些现象并非减免税的相关条件发生变化而引起的,这时根据国税发[2005]129号文是不能获准放弃免税权的。但由前述分析可知,企业放弃免税反而比免税获益更大,是由于增值税征收机制不同于其他税种的特殊性造成的。而财税[2007]127号文正是基于增值税征收机制的这种特殊性,赋予了增值税纳税人可以选择放弃免税权的权利,但同时也提出了若干的要求。纳税人在行使这一权利时,必须注意以下问题:

(一)纳税人放弃免税权,必须注意申请的时机

根据该文规定,生产和销售免征增值税货物或劳务的纳税人要求放弃免税权,应当以书面形式提交放弃免税权声明,报主管税务机关备案,并自提交备案资料的次月起,按照现行有关规定计算缴纳增值税。实务中有纳税人出于营销

战略的需要,采取赊销或者分期收款方式销售货物,根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》,纳税义务人采取赊销或者分期收款方式销售货物的,增值税纳税义务发生时间为合同约定的收款日期当天。如果赊销或分期收款销售合同确定的收款日期在纳税人提交放弃免税权备案资料的次月,则其所收款项必须要按照规定计提销项税额,同时由于相关的原材料等是在免税期内购进的,根据《国家税务总局关于增值税若干征管问题的通知》(国税发[1996]155号),免税货物恢复征税后,其免税期间外购的货物,一律不得作为当期进项税额抵扣,恢复征税后收到的该项货物免税期间的增值税专用发票,应当从当期进项税额中剔除。财税[2007]127号文也强调,纳税人在免税期内购进用于免税项目的货物或者应税劳务所取得的增值税扣税凭证,一律不得抵扣。因此,如果纳税人选择放弃免税权的时机不恰当,可能会使部分产品承担相当高的增值税税负。

(二)纳税人放弃免税权应当从长计议、综合考虑、全面平衡

根据该文规定,纳税人自税务机关受理其放弃免税权声明的次月起12个月内不得再申请免税,这就要求纳税人对于放弃免税权必须从长计议,而不能只计一时之得失。

该文规定,纳税人一经放弃免税权,

其生产销售的全部增值税应税货物或劳务均应按照适用税率征税,不得选择某一免税项目放弃免税权,也不得根据不同的销售对象选择部分货物或劳务放弃免税权。因此,放弃免税权的企业不可能存在兼营免税项目,而对于有多种产品享受免税的企业,未必所有免税产品放弃免税权都有利,因此纳税人必须全面、综合地考虑各种产品放弃免税权后利益此消彼长的得与失。

(三)纳税人放弃免税权后应当及时申请认定为一般纳税人

纳税人放弃免税权后,其免税产品就变为应税产品,根据《国家税务总局关于加强增值税专用发票管理有关问题的通知》(国税发[2005]150号),凡年应税销售额超过小规模纳税人标准的,税务机关应当按规定认定其一般纳税人资格。对符合一般纳税人条件而不申请办理一般纳税人认定手续的纳税人,应按销售额依照增值税税率计算应纳税额,不得抵扣进项税额,也不得使用或开具增值税专用发票,如需开具也只能向税务机关申请代开税率为6%或4%的专用发票。因此纳税人放弃免税权后如果符合一般纳税人条件,应当及时按规定申请认定为一般纳税人,以免遭受不必要的损失和处罚。

(作者单位:江苏连云港市科学技术协会)

责任编辑 张智广

● 简讯

“第二届全国法务(司法)会计研讨会”在杭州召开

2007年11月17日—18日,由浙江财经学院与浙江省检察司法会计中心共同主办的“第二届全国法务(司法)会计研讨会”在杭州召开。本次研讨会共征集到论文60余篇。来自司法部、中国注册会计师协会及部分省、市的高等院校、检察院系统、会计师事务所和律师事务所的专家学者近百人参加了会议,围绕会计司法鉴定的管理体制、鉴定技术与职业道德纪律、人才培养、理论与实务等问题进行了深入探讨。

(本刊记者)