

东北地区增值税转型改革

水流

为了积极稳妥地推进增值税转型改革，在中共中央、国务院《关于实施东北地区等老工业基地振兴战略的若干意见》文件精神战略安排下，经国务院批准，自2004年7月1日起，在东北地区实行增值税转型试点，规定了在东北地区特定行业范围内，在保持增值税税率不变的情况下，允许新购入的机器设备等固定资产所含进项税金予以抵扣。这项工作既是中央为振兴东北老工业基地采取的重大措

施，也是为今后全国实施增值税转型改革积累经验。

(一) 试点的时间界限和行业范围
试点是以2004年7月1日为时间界限的，即允许抵扣的机器设备进项税额是指纳税人自2004年7月1日起实际发生并取得2004年7月1日(含)以后开具的增值税专用发票、交通运输发票以及海关进口增值税缴款书合法扣税凭证的进项税额。试点的行业范围为东北三省的装备制造业、石油

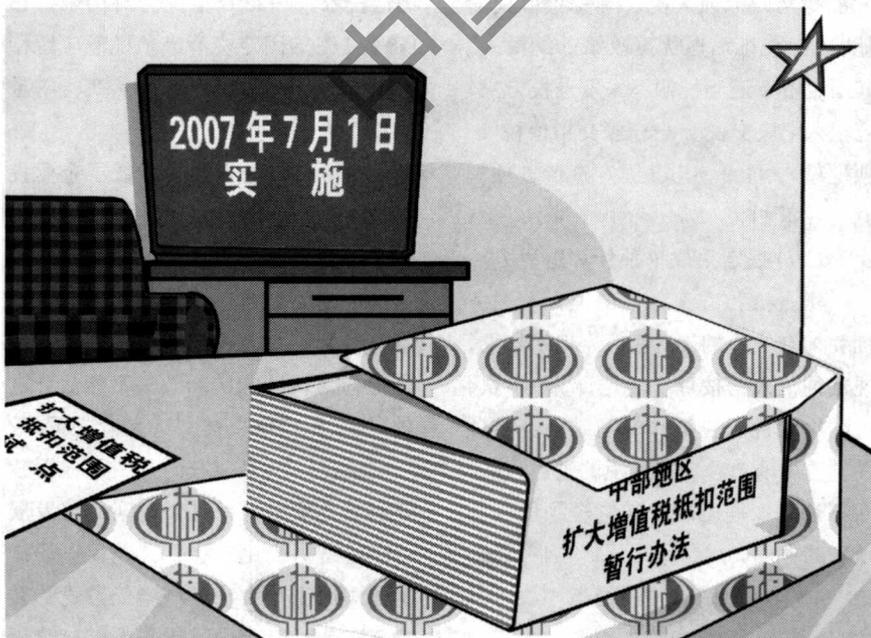
化工业、冶金工业、船舶制造业、汽车制造业、高新技术产业、军品工业和农产品加工业等八个行业。同时，为防止个别行业过热投资，配合国家的宏观调控政策，明确电解铝、焦炭和一定规模以下的钢铁企业、铁合金企业不纳入试点范围。

(二) 准予抵扣和不予抵扣的机器设备范围

准予抵扣的机器设备主要有四项：购进(包括接受捐赠和实物投资，下同)固定资产(指与生产经营有关的机器、机械、运输工具、工器具，但属于消费税征收范围的小汽车和纳税人外购和自制的不动产除外)；用于自制(含改扩建、安装，下同)固定资产的购进货物或应税劳务；通过融资租赁方式取得的固定资产，凡出租方按照国家税务总局《关于融资租赁业务征收流转税问题的通知》的规定缴纳增值税的；为固定资产所支付的运输费用。

不得抵扣的进项税额范围主要有五项：将固定资产专用于非应税项目(不含通知规定所称固定资产的在建工程，下同)；将固定资产专用于免税项目；将固定资产专用于集体福利或者个人消费；固定资产为应征消费税的汽车、摩托车；将固定资产供纳入转型范围外的机构使用。

已抵扣或已记入待抵扣进项税额的固定资产发生上述情形的，纳税人



自2007年7月1日起，国家将在中部地区六省份的26个老工业基地城市的8个行业中进行扩大增值税抵扣范围的试点。继2004年东北地区老工业基地实行增值税转型试点改革之后，中部六省成为第二批实行该项改革试点的地区。

应在当月按下列公式计算不得抵扣的进项税额：不得抵扣的进项税额 = 固定资产净值 × 适用税率。不得抵扣的进项税额可先抵减待抵扣进项税额余额，无余额的，再从当期进项税额中转出。

系、改变企业名称的，应以原企业上一年应交增值税为基数计算新增增值税税额。

4. 抵减欠税。纳税人有欠交增值税的，应先抵减欠税。2005年起，抵减欠税和对享受优惠政策企业的处理

进项税额抵扣权放弃的纳税人应向主管税务机关提出书面声明，并自提出声明的所属月份起将固定资产进项税额计入固定资产原值，不得再计入进项税额抵扣。对纳税人已放弃固定资产进项税额抵扣权又改变放弃做法，提出享受抵扣权请求的，须自放弃抵扣权执行月份起满12个月后，经主管税务机关核准，方可恢复其固定资产进项税额抵扣权。

(六) 2004年底和2005年底进行过短暂的全额抵扣试验

根据试点工作进展和对财政收入的影响等情况，在东北增值税转型试点中，分别在2004年底和2005年底允许企业进行全额抵扣。主要规定是：对纳税人在2004年7月1日至2005年11月30日期间发生的固定资产进项税额抵减欠税后仍有余额的，商三省一市财政厅(局)同意后，可不再按照在新增增值税额内计算退税的办法计算退税，允许在纳税人当年实现并入库的增值税收入中计算退税。对仍未抵扣(退税)完的固定资产进项税额应留待下年抵扣。从2006年起仍然实行增量抵扣办法。

增值税转型客观上降低了企业投资的成本，有利于企业购入机器设备和进行技术更新和改造，但由于企业的投资还要受到存量资金规模、市场环境和企业发展规划等多方面因素影响，因此，转型的实际效果不能估计过高。从东北增值税转型试点情况看，效果反映在以下三个方面：一是在财政可承受范围内，促进了地区经济发展和产业结构优化升级；二是促进了产业结构优化升级和经济增长方式的转变；三是对财政增收的长效机制建设起到了积极作用。同时，试点中也反映出一些具体的操作性问题亟待解决。

■ 链接

东北地区增值税收入及退税情况

单位：亿元

年度	增值入库数	抵退税额	占入库数%
2003年	706	0	/
2004年	829	12.76	1.54
2005年	955	32.49	3.40
2006年	1085	45.37	4.18
合计	3575	90.62	

资料来源：财政部税政司

(三) 规定采用增量抵扣、先抵减欠税的办法

1. 增量抵扣。纳税人当年准予抵扣的机器设备进项税额不得超过当年新增增值税税额(即当年新增增值税税额是指当年实现应交增值税超过上一年应交增值税部分)，当年没有新增增值税税额或新增增值税额不足抵扣的，未抵扣的进项税额应留待下年抵扣。2005年进一步规定了环比增量。小规模纳税人符合增值税一般纳税人条件，认定为一般纳税人后，应当以其在小规模纳税人期间实现的应缴增值税作为计算新增增值税税额的基数。

2. 按月或按季计算。2004年为了保证年度内扣税的均衡性，实际操作时，采用逐期计算新增增值税税额，按月抵扣，年底清算的办法。2005年规定按季退税。

3. 确定基数。凡现有企业合并、分立、改制、改组、扩建、搬迁、转产以及吸收新成员、改变领导(或隶属)关

全体适用(不仅仅适用于有增值税增量的企业)。纳税人用固定资产进项税额抵减增值税欠税问题，仍按财政部的有关规定执行，即有无增量应交增值税都允许抵顶欠税。享受增值税即征即退、先征后退优惠政策的纳税人，其固定资产进项税额不采取退税方式，应记入“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目，与非固定资产进项税额一并抵扣。

(四) 规定采取单独计算退税办法
增量抵扣方案对于纳税人和税务机关都有较大的工作量，为简便起见，规定纳税人仍按现行规定计算、申报、缴纳增值税，应抵扣的固定资产进项税额暂采取单独计算退税的过渡方法，而不是采取规范的与其它进项税一同抵扣的办法。

(五) 固定资产进项税抵扣权可以放弃

2005年起，纳税人可放弃固定资产进项税额的抵扣权。选择固定资产

1. 行业范围限制了政策效果。转型试点规定了“八大行业”范围，使政策效果受到一定限制。同时，按产业实施容易导致抵扣链条的复杂和混乱，降低市场配置资源效率，还会滋生各种形式的避税行为，增加税收征管难度。

2. 增量抵扣办法存在局限性。一是限制了政策受益面，特别是老企业和大型企业受益程度低。有些地方反映，由于能源、原材料等基础行业产品价格上涨，“八大行业”中的相当一部分企业今年实现的增值税没有增量，其中老企业、大型企业长期以来低积累、高贡献，欠税较多，难于形成增量。而新办企业、小企业由于税基小，多处于成长期，反而容易形成增量。二是政策操作复杂，影响政策效果。受按季退税、增量抵扣、先比对后抵扣等三个因素的限制，政策落实相对滞后，加上年终视收入完成情况确定是否放开增量退税，又增加了政策的不确定性。这使得基层税务机关办理抵退税具体操作过于复杂和繁琐，工作量很大，企业也对能否取得退税心存疑虑。三是“增量抵扣”办法容易引发一些问题。由于“增量抵扣”与预期政策有落差，享受优惠的时间被拖后，致使部分企业有意放缓投资步伐，持币待购心理比较明显。

3. 退税方式导致增加工作难度和复杂性，也影响到企业资金周转。采取先征收、后退税的办法，虽然可使财税部门随时掌握政策运行和对收入的影响情况，但在一定程度上增加了税务机关的工作难度和复杂性，操作也不规范。同时，有些地方反映，主管国税机关对企业申请的退税审批进行核准后，由于个别县（区）国库资金不足，部分企业未能及时得到退税款，影响

■ 链接

全国增值税收入情况 单位：亿元

年度	增值税收入
2003年	7236.54
2004年	9017.94
2005年	10792.11
2006年	12894.60

资料来源：《中国财政年鉴》

了企业资金周转。

4. 先抵减欠税方式降低了转型的直接政策效果。目前“先抵欠税”的规定使企业没有形成现金流入，对企业当期的经营状况没有任何影响，特别是国家对原有大中型国有企业国家政策调整形成的欠税不予考虑，使企业投资改造的积极性受到了较大的影响。同时，这一办法在实际运行中出现个别没有增量或增量不足的企业先有意欠税，然后在欠税中抵减固定资产进项税额以逃避增量抵扣限制的问题。

5. 试点过程中，还发现一些具体的操作问题。如小规模纳税人优惠问题、生产用汽车所含进项税金的开票和抵扣问题等。

根据东北增值税试点情况，为了更好地积累转型经验，为全国推开夯实基础，我们建议下一步应从以下三个方面推进试点工作：

一是将转型试点适时扩展到所有行业。目前要求实行增值税转型或者将其纳入转型试点范围的企业很多，呼声也很强烈。据东北试点情况，按“八大行业”确定实施范围，除了政策效果受到一定限制以外，也容易导致增值税抵扣链条的混乱和滋生各种形式的避税行为，选择部分区域实施也

容易产生类似的问题。因此，为了能够全面了解增值税转型对财政收入和地区经济的影响，可考虑在全行业进行试点。

二是适时将“增量抵扣”调整为“全额抵扣”。目前，从试点的实际情况看，转型改革减收规模不大，即使从新增机器设备进项税金的整体规模来看，也都在在地方财力的承受范围之内。从实践经验看，2004年和2005年两次允许进行全额抵扣，对地方财力的影响也不是很大。因此，可以考虑适时将增量抵扣调整为全额抵扣。

三是将先征收、后退税办法转变为直接抵扣办法。试点初期，考虑到税务征管软件升级、方便随时掌握政策运行和转型对财政收入影响情况等问题，转型试点采取先征收、后退税的方式。但这种方式不规范，程序复杂，不便于纳税人及时、有效的享受转型政策，影响了转型政策的实施效果。目前，据了解，试点地区税务征管软件已经升级，采用直接抵扣方式已不具有技术障碍。因此，转型试点应改为直接抵扣方式，既可方便纳税人，也能为今后全面规范地推开增值税转型做好试点工作。●

责任编辑 方震海