

农产品加工行业税收政策问题研究

王建鸿 刘军 黎红 罗平

(财政部驻湖北省财政监察专员办事处 武汉 430070)

【摘要】对农产品进行加工是实现农产品增值的重要途径,农产品加工行业是直接关系民生的重要产业。本文分析了现行农产品加工行业增值税政策存在的问题及其成因,并提出了完善农产品加工行业增值税政策的若干建议。

【关键词】农产品加工 增值税征收 即征即退模式

农产品加工行业的发展不仅有利于农村经济结构的调整,而且是缩小城乡差距,促进农村工业化、城镇化、现代化,提高农民收入水平的必然途径。近年来,我国农产品加工行业有了较快的发展,作为国家宏观经济调控的重要手段,税收政策的倾斜对产业结构的调整能够起到政策引导作用。因此,农产品加工行业的税收优惠政策是引导农产品加工行业健康发展的重要因素。

一、现行农产品加工行业增值税计算方式及税率方面的问题

1. 初级农产品加工行业一般纳税人增值税税负倒挂。我国现行税收政策规定,初级农产品加工行业的一般纳税人收购农业生产者销售的农产品,准予按照买价的13%抵扣进项税额,而销售时按不含税价缴纳13%的销项税。假定企业收购农业生产者销售的农产品价格为10 000元,根据政策按13%的扣除率计算进项税额为1 300元,原材料的库存成本为8 700元,如果当期企业销售收入为10 000元,实现的销项税额为1 300元,当期应缴纳增值税税金为零。由此可见,企业的毛利率必须超过13%以上才能实现增值税税金的缴纳,因此初级农产品加工企业往往进项税额大大超出销项税额,产生增值税税负倒挂现象。企业以买价扣除13%的进项税额后的金额计算采购成本,使生产成本减少,增加了企业的利润,从而增加了所得税的应纳税所得额;企业购进原材料时采购价中已包含了进项税额,这部分由企业支出了现金,随着留抵金额的增加,企业占用的现金也越来越多,但这部分无法抵扣的进项税额却无法为企业带来任何经济效益,长此以往企业为巨额的账面留抵进项税额所拖累,会因缺乏周转资金而出现财务危机,最终导致企业无法继续生存。

2. 农产品深加工企业增值税税负水平高于一般工业企业增值税税负水平。我国《农业产品征税范围注释》对农产品的解释为种植业、养殖业、林业、牧业、水产业生产的各种植物、动物的初级产品。除注释规定范围外的农产品,其余一般农产品均视为工业产品按17%的税率计提销项税额。这项规定使我国农产品深加工企业的增值税税负水平明显高于一般工业企业的增值税税负水平。

农产品深加工企业购进原材料可通过两个途径:一是购进初级农产品;二是购进农业生产者销售的农产品。这两种原材料的适用税率均为13%,只是前者计税基础为不含税价,后者为含税价(经测算若与前者保持一致,计税基础还原为不含税价,其实际税率应为14.94%),而产品的销售按17%的税率计提销项税额,这就使得农产品深加工企业不仅要为产品增值部分缴纳增值税,还要为原材料进项税额与销项税额的差额买单。不难看出,农产品深加工企业增值税税负水平明显高于一般工业企业增值税税负水平。

目前,我国农产品深加工行业发展水平相对落后,2006年我国农产品深加工行业研究报告显示:发达国家农产品加工率为90%左右,而我国只有30%左右;发达国家二次以上的深加工农产品占到八成,而我国只有二成。因此,促进农产品深加工、提高农产品附加值、提升农业产业化水平、扩大农产品出口,是我国农产品加工行业的发展方向,也是解决农村就业问题和农民增收问题的重要途径,但这种高税负状况显然不利于农产品深加工行业的进一步发展。

现行农产品加工行业的税收政策使企业实现了利润却无税可纳有了理论依据。在利益驱使下,某些企业通过虚增农产品收购金额来增加进项税额的抵扣。这样,一方面可以偷逃增值税,另一方面可以通过增加成本、调减利润,达到少缴所得税的目的。大型农产品加工企业则通过调整企业产品结构,以深加工农产品产生的应纳增值税消耗初级加工农产品产生的增值税税负倒挂。因此现行农产品加工行业的税收政策不利于农产品加工企业的健康发展。

二、现行农产品收购凭证方面的问题

为了解决农产品经营及农产品加工行业的增值税一般纳税人向农业生产者收购免税农产品抵扣进项税的问题,我国于1994年出台了增值税一般纳税人购进免税农产品,可开具农产品收购凭证,并按照收购凭证注明的价款和规定的扣除率计算抵扣进项税的政策,使农产品收购凭证具有增值税专用发票和普通发票的双重功能,成为增值税链条中的一个重要环节,它减轻了农产品经营及农产品加工行业增值税一般纳税人税收负担。然而,近年随着农产品收购凭证的广泛使

用,其弊端也日渐凸现。

1. 为企业调节税款和偷税提供可乘之机。农产品收购凭证由企业自行填开,既作付款凭证又作抵扣税款凭证,完全靠企业的自律,缺乏有效的监督机制,一些农产品加工企业往往通过多开农产品收购数量及虚开收购价格来调节税款。这样,它们一方面可以增加进项税额以冲抵销项税额,达到少缴或不缴增值税的目的;另一方面可以增加企业生产成本以调减利润,达到少缴或不缴所得税的目的。

2. 使税务机关难以建立有效的监控机制。由于农产品收购凭证开具的对象是农业生产者,他们来源分散,索要发票的意识较弱,尽管现行的农产品收购凭证要求填开出售人姓名、出售人地址、出售人身份证号码,甚至要求提供身份证复印件以加强对农业生产者身份的确认。但在实际工作中,农产品收购凭证信息填制并不规范,随着法律意识的增强,农业生产者往往也不愿轻易地提供身份证复印件,导致税务机关很难验证农产品收购凭证的真实性。另外,农产品收购多以现金方式交易,税务机关无法通过银行对企业的资金流动情况进行有效监控,从而形成了税收管理漏洞。

3. 影响农产品收购,制约了企业的发展。现行农产品加工行业税收政策是在计划经济体制下制定的,农产品收购由国有企业及集体企业负责,收购价格由国家统一确定,不得跨地区进行收购。随着社会主义市场经济体制的建立,农产品收购实现了多元化。在社会主义市场经济体制下实行计划经济体制背景下制定的税收政策就显得非常滞后,“农产品收购凭证只有在增值税一般纳税人购进农业生产者销售的免税农产品时才能开具并作为抵扣进项税的凭证”的规定,只会制约企业的发展。集约化、规模化的生产需要大量的原材料,从分散的农业生产者手中收购免税农产品已经不能满足大型农产品加工企业的需要。

4. 增加了税收征管成本。农产品收购凭证开具的真实性涉及收购数量及收购单价,为了核实收购数量及收购单价的真实性,税务机关要求对每一户企业、每一笔进货都进行审核监控,对单笔超过5000元以上的大宗收购业务,税管员要到现场核实,此外,还要对各个企业进行现场试验,确定投入产出比,再根据其销售数确定原材料的收购数量。对于收购价格的核实,则是每月定时派税管员到农产品交易市场采集市场交易价格,当地无货源的农产品价格则进行外调或上网查询。同时要求企业规范会计核算,适时进行纳税评估。这样的管理的确能有效堵塞税收管理漏洞,但同时也不可避免地增加了税收征管成本。

三、完善农产品加工行业税收政策的建议

1. 取消农产品收购凭证,改用普通发票作为扣税凭证。农产品加工企业很少从分散的农业生产者手中直接收购农产品。为促进农产品加工行业的健康发展,应取消农产品收购凭证,一律用普通发票作为收购免税农产品的扣税凭证。这不但能有效防止税收流失,还能有效防止农产品加工企业自行填开收购凭证,调节税款。对少数农业生产者偶尔出售免税农产品给一般纳税人的,可持有关证明到税务机关免费代开普通

发票。允许农业生产者自发组成经济实体,集中各自劳动成果、集中销售、集中运输储存,争取自身效益最大化。

2. 对农产品加工企业采用单一税率。农产品深加工行业是我国应该大力扶持的行业,但现行的增值税税收政策使农产品深加工企业的增值税税负水平高于一般工业企业的增值税税负水平,这样的高税负水平不利于农产品深加工企业的发展,也使得我国的农产品深加工产品在国际市场中不具竞争力。因此不论农产品加工企业生产的产品为初级农产品还是深加工农产品,采用统一的税收优惠政策、适用单一的税率是促进农产品加工行业快速发展的需要。

3. 改革农产品增值税征收模式。

(1) 简易征收模式。针对当前农产品加工企业开具收购发票随意性强、征管难的现状,可以按照简税制原则对农产品加工企业增值税实行简易征收。具体办法是:由税务机关按加工农产品的具体类别,对农产品加工企业核定增值税简易征收率,在销售时开具税率为13%的增值税专用发票,仅用于下游企业的抵扣,完税时直接按企业的销售额进行简易征收;农产品收购发票和其他进项税不再进行进项税抵扣。这种模式的优点在于简便易行,能够有效解决农产品加工企业税收监控难的问题。难点在于需要税务机关根据国家扶持农产品加工行业的有关政策,充分结合当前企业经营状况尤其是增值税税负情况,按加工农产品的具体类别,公正、公平地核定合理的增值税简易征收率。

(2) 即征即退模式。目前,农产品加工行业的增值税在全部税收收入中的比重很小,而且征收成本高昂,企业弄虚作假的现象时有发生。为了改变这种状况,可考虑采取企业购进农产品不计进项税额,对销售时征收的增值税进行即征即退处理。这样可弱化企业的作假动机,使申报和缴纳税款回归正常轨道,也为将来恢复征收税款收集重要的相关数据。需要注意的是,即征即退政策可能会降低地方财政的收入,尤其是在农产品加工企业较为集中的地区,其推行必然会遇到阻力。因此要全面统筹,科学、合理地进行设计,采取渐进的方式加以试验,如效果良好则考虑逐步推广。

4. 发挥稽查的威慑作用。农产品收购和农产品加工企业偷税的手段主要是通过虚抬收购数量和收购价格多抵进项税额,仅通过纳税评估来强化管理是不够的,还要加大稽查力度,做到严查重罚,发挥稽查的威慑作用。对通过评估发现有虚开收购发票的、长期纳税申报明显税负异常偏低的、收购价格高于市场平均价格一定比例的、长期发生亏损的企业必须执行稽查程序,对违规虚开农产品收购凭证的纳税人,应依照税收法律法规的规定,从严从重处罚,以增加其违法成本。

主要参考文献

1. 金溯. 农产品加工业在税收上存在的问题及改进意见. 安徽农学通报, 2008; 1
2. 孙志亮. 促进农产品加工业发展的税收政策探析. 税收征纳, 2007; 10
3. 刘倩. 我国农业加工贸易发展的特点及原因分析. 甘肃农业, 2007; 6