

我国增值税转型改革存在的问题及解决对策

聂新田

(中南民族大学工商学院 武汉 430065)

【摘要】 增值税转型改革能直接刺激企业投资,有效改善企业的财务状况,增强企业的偿债能力,降低财务风险。本文分析了增值税转型改革过程中存在的问题,并提出了解决对策。

【关键词】 增值税转型改革 消费型增值税 生产型增值税

1994年我国开始全面推行增值税,实际上征收的是生产型增值税。2008年12月19日,财政部和国家税务总局联合发布《关于全国实施增值税改革若干问题的通知》,并正式宣布自2009年1月1日起,在全国实施增值税转型改革。这标志着我国增值税从生产型向消费型的正式转变。

一、增值税转型改革存在的问题

1. 固定资产税款抵扣存在的问题。

(1) 存量固定资产的税款不能抵扣。这次增值税转型改革,只允许抵扣新增机器设备(固定资产)所含税款,对存量固定资产的税款则不准扣除。这是因为我国固定资产存量相当大,如果所有已购置固定资产所含税款都允许抵扣,有可能使财政收入缺口过大,从而危及经济的正常运行。存量固定资产的税款不予抵扣,将在一定程度上造成政策扭曲和逆向调节,造成企业之间不平等。经营好的企业在同等条件下宁愿购买新的固定资产而不愿实施兼并,从而不利于企业进行资产重组,诱发盲目投资和重复建设。

(2) 房屋建筑物的税款不能抵扣。由于我国建造房屋建筑物所购各项材料需缴纳的增值税额不允许抵扣,然而房屋建筑物在固定资产中占较大的比重,因此这无形地中断了增值税征收链条,甚至有可能造成重复征收的问题。

2. 有损小规模纳税人的利益。

(1) 小规模纳税人不享有同等税款抵扣的权利。相对于一般纳税人,小规模纳税人不得抵扣进项税额。这就使小规模纳税人销售货物或者提供应税劳务时实际上承担了“双重税收”,税收负担重。

(2) 小规模纳税人不享有同等开具增值税专用发票的权利。在经济交易中小规模纳税人的销售对象不少是一般纳税人,由于不能给购买方开具增值税专用发票,购买方不能据以抵扣税款,这使小规模纳税人的生产经营受到双重影响:①购进货物的进项税额不能抵扣,使其税收成本增加;②销售货物不能提供增值税专用发票,使其在激烈的市场竞争中处于极为不利的地位。

3. 增值税税基过窄。如果增值税转型改革后,纳税人的固定资产存量出现新的递增高峰,可能会出现销项税额不足

以抵扣进项税额的情况,某些地区将难以承受这种突如其来的重压。

二、解决对策

1. 存量固定资产的税款视财政税收状况分期抵扣。存量固定资产投入到生产和流通领域长期使用,其价值尚未完全转移到产品成本中去。从公平角度讲,其所含增值税应与增量固定资产的增值税一并抵扣,并彻底解决出口商品的增值税退税问题。但由于存量固定资产的价值在生产经营活动中不断转移,各地各企业确认其转移的价值标准即计提固定资产折旧的方法、预计净残值、清理费用等各不相同,要获取存量固定资产抵扣税额相当于进行一次全国范围内的固定资产清产核资。如果进行彻底的存量固定资产清理,要投入巨大的人力、物力和财力,并花较长时间来从事此项工作;如果清理过程中管理从宽,这可能会形成巨大的税收黑洞,将直接对财政收入形成冲击。

为了保证增值税转型改革的顺利进行,存量固定资产的增值税可采取两种处理方案:第一种方案是将存量固定资产的原值扣除截止到2009年的折旧额得到净值,按照净值计算出来的进项税额进行分期抵扣;第二种方案是将存量固定资产的增值税分离出来,作为待扣税款先挂在账上,根据增值税转型改革后的财政状况再分期消化。我们可以视财政状况来选择处理方案,如果财政状况不太好,则采用第一种方案;反之,则采用第二种方案。这既不影响增值税的彻底转型,又不会形成转型初期对财政的过渡冲击。

2. 房屋建筑物的税款允许分步抵扣。房屋建筑物在企业固定资产中占较大比重,若对建筑业由营业税改征增值税,企业新增房屋建筑物的增值税予以抵扣能彻底解决增值税链条中断和重复征税等问题,但增值税转型改革一步到位会对财政形成巨大冲击,容易形成危机。如果只允许生产用房屋建筑物的增值税或生产用房屋建筑物耗用的钢材、水泥等物耗部分所含税款予以抵扣,虽能减轻财政压力,但对于企业而言难以严格划分生产用和非生产用房屋建筑物。即使能够明确划分,当企业同时建造生产用和非生产用房屋建筑物时,由于抵扣利益的驱使,会使企业对其物耗和非物耗进行人为转移,从

而征管成本加大。因此,笔者建议采用分步实施办法,增值税转型改革时先对房屋建筑物的税额不予抵扣,待条件成熟时再做调整。

3. 加强对小规模纳税人的税收征收管理。在不增加小规模纳税人税负的前提下,改革小规模纳税人的税收征收管理制度,加强小规模纳税人专用发票的管理,充分利用现行的防伪税控系统,逐步将小规模纳税企业纳入防伪税控系统管理。同时,加强小规模企业的建账建制工作,通过规范小规模企业的建账建制,一方面可以从财务制度上规范企业的行为,使其向一般纳税人的核算要求靠拢;另一方面还可以改变核定征收征收办法的随意性,增加税收执法的透明度。

4. 彻底取消小规模纳税人制度。由于增值税转型改革后逐步扩大了进项税额的抵扣范围,因而增值税一般纳税人实际税负将有所减轻。但是这一税负减轻不会惠及按征收率计算、实行简易征收的小规模纳税人。随着市场经济的进一步成熟,小企业的存在和发展与其技术创新能力息息相关,中小企业也成为社会技术创新的主力。从表面上看,小规模纳税人使用了较低的税率,但由于小规模纳税人对购入的任何原材料及工具等都不能抵扣其进项税额,违背了增值税公平原则,如果此次增值税转型改革只针对原有的一般纳税人,将使中小企业在市场竞争中进一步处于劣势地位。

笔者建议,彻底取消小规模纳税人制度,原小规模纳税人一律免征增值税。这是一个最理想的状态,会对税收带来比较大的影响。换句话说应该是,以建立一个真正意义上的增值税制度为目标,以“保证税收、方便征收管理”为原则,以会计核算制度是否健全为标准,对现有的小规模纳税人体系进行合理调整,彻底取消小规模纳税人制度。

5. 适度扩大增值税征收范围。扩大增值税征收范围,不仅有利于完善增值税的抵扣链条,也增加了税收。从本质上讲,增值税征收范围越宽,越能发挥增值税的中性功能。在具体扩大税基过程中,应本着税率统一、公平税负的原则,应涉及到所有创造和实现增值税的领域,逐步将营业税并入增值税的范畴,拓宽税基,缓解增值税转型带来的税收减少。

我国应该借鉴欧洲国家的经验,结合我国国情,把那些与货物交易密切相关的服务业如交通运输业、建筑业、代理业、仓储业、租赁业等划入增值税征收范围,对那些与货物交易关系不密切的服务业如金融、保险、咨询业等继续征收营业税。这样,调整后的征收范围既保持了营业税简便易行的课征方法,又可以保证增值税征管“链条”的完整性,有利于抑制利用增值税偷逃税款行为的发生,还可以减小增值税转型改革中因税基减小而给财政造成的负面影响。或者,适当降低增值税税率,提高营业税的税率,有利于流转税改革的平稳过渡,也有助于形成“宽税基、低税率”的理想税制,并且从制度上抑制了纳税人因为税率差异扭曲生产经营活动的行为。比如,对建筑业用于建造固定资产的水泥、沙石缴纳增值税,可用于进项税额的抵扣,等到工程完工收到全部工程款时视同将建筑工程销售,月底再根据销售额计算出应缴纳的增值税。这样,将建筑业划入增值税征收范围就指日可待了。同样的道理,处理交通运输业的税费时,将交通运输部门所耗费的燃料、油料在购进时缴纳增值税,同样用于进项税额的抵扣,等到运输部门收到运输款项的收入时,再视同销售处理。

主要参考文献

1. 成记林. 增值税转型改革所面临的问题及应对措施. 山西科技, 2008; 5
2. 侯攻. 对于增值税和营业税征管矛盾的几点思考. 消费导刊, 2008; 4
3. 徐强. 增值税转型过程中存在的问题及对策. 现代商业, 2009; 3
4. 赵文红. 增值税转型改革的必要性和谨慎性. 商场现代化, 2007; 4
5. 国务院. 中华人民共和国营业税暂行条例. 中国工会财会, 2009; 1
6. 荣霞. 增值税转型改革过程中对小规模纳税人的管理. 时代经贸, 2006; 7
7. 王向坤. 警惕增值税转型改革的潜在风险. 空间程序, 2008; 12