

支持新农村建设的税收政策设计

纪茂利

(沈阳农业大学经济管理学院 沈阳 110161)

【摘要】 本文以辽宁省为例,围绕发展现代农业、建设社会主义新农村这一主线,设计了农村税收政策总体框架和五项具体原则,并介绍了适合农村的税收征管方式,以期对我国新农村建设实践有所裨益。

【关键词】 新农村建设 税收政策 设计原则

党中央2006年第1号文件提出了建设社会主义新农村的重大历史任务,为“三农”(农业、农村、农民)工作指明了方向。税收政策是宏观调控的重要手段,利用税收政策支持新农村建设,是摆在我们面前的一项重要任务。本文以辽宁省为例,提出农村税收政策的总体框架和具体原则,以为我国新农村建设的税收政策改革提供参考。

一、农村税收政策设计原则

1. 与振兴老工业基地相配合的原则。为振兴辽宁老工业基地,国家给了很多优惠的政策,我们在利用这些政策发展工业的同时,应保持农业的协调发展,以工业的发展带动农业的发展,形成工业和农业协调发展的合理经济结构。

2. 弱化收入功能,发挥宏观调控功能。目前我国农业不够发达,形成财政收入的能力较低,因此在进行农业税收政策设计时,应强调其调控功能,发挥政策的引导作用。

3. 确立“建设农村、发展农业”的治税原则。在设计税收政策时,应充分考虑农民收入偏低、负税能力差的特点。应根据“按能负担”原则设计一种较为合理、轻税的税收政策:一方面不违背权利与义务对等原则;另一方面,体现国家对弱势群体的照顾,使农民能够享受到纳税的好处。

4. 系统性、稳定性原则。农村税收政策应有系统性,不宜零碎、分散,同时应保持一定的稳定性。

5. 成本效益原则。制定农村税收政策时应充分考虑到我国农户量大、农户生产经营规模小且农民居住分散的特点,征税的成本和收益要合理。

二、农村税收政策设计方案

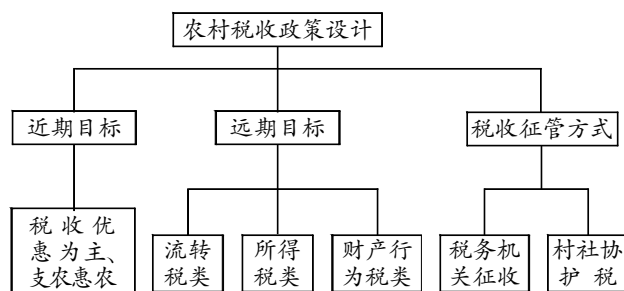
农村税收政策设计框架如右上图所示。

(一)近期目标

以税收优惠为主,发挥税收政策的导向作用,形成农村政策洼地,使人才、资金等要素少流出或不流出农村,最好形成人才、资金等要素“回流”机制,逐渐缩小城乡差距,消除二元结构现象,实现城乡统一。

1. 流转税设计。

(1)增值税。在农业生产领域,力求使农产品的生产不包含任何增值税。目前主要有以下两种方式可供选择:一是向国



农村税收政策设计框架图

家税务总局提出申请,对进入农业生产领域的生产资料尤其是农业养殖业所使用的生产资料免征增值税;二是对农民购入的生产资料包含的进项税额予以退税,其基本做法应与工业企业缴纳增值税相类似。

比较两种方式,第一种方式操作性较强。因为它和我国现行的税收政策相衔接,便于对农业生产资料的监管;而第二种方式和我国现实不相符,因为农民生产的农产品商品化率很低,第二种方式只有在产品销售时方能退增值税,农民自己生产、自己消费的农产品则包含着增值税进项税额,这种“自产自消”方式自然不便退税,故不利于农民增收。

鉴于农业生产资料主要包括种子、化肥、农药、农用薄膜、农业机具、饲料及饲料添加剂、兽药、农用能源等,按照第一种减免增值税方式,应要求:①在生产环节免税,即生产农业生产资料企业购进的用于生产农资的原料予以退税,保证生产原料不包含增值税;②批发和零售环节免征增值税;③将免征增值税和价格控制相结合,避免免征的好处因为生产资料的价格上涨而被生产、批发、零售的企业所截留;④税务部门应会同财政部门等其他相关部门对这些生产资料的增值税税收优惠政策进行梳理,以一种具体规定形式发布,使优惠政策形成系统,稳定下来,体现支农惠农的思想。

至于在农产品加工环节,可对农产品加工实行13%的低税率;同时,为鼓励农产品加工企业的发展,可对其已纳增值税给予50%退还的优惠。另外,对农产品加工企业实行彻底的消费型增值税,购置固定资产的增值税进项税额可在当年全

部予以抵扣,不加任何限制。

(2)营业税。营业税的征收范围包括交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业,以及转让无形资产和销售不动产的单位和个人。为支援“三农”,在营业税方面也应有所优惠:

首先,对农村科技推广免税。凡从事农村科技研发、农村技术培训、农村技术实验、农村技术推广、农村科研技术转让等取得的收入,一律免征营业税。

其次,为促进农村物流业发展,对交通运输业、仓储保鲜业等服务业,暂免征收营业税。如锦州市常兴店葡萄的存储,可使葡萄的价格翻倍增长,旅游业也是当地的主要产业,采取低税率政策可促进其更好地发展。

再次,金融机构对农村贷款利息收入免征营业税。

最后,对农村服务业合作组织实施免税和轻税政策。农村合作组织可将松散的农民组织起来,对增强农民在市场经济中的力量具有重要作用。对农村代理、租赁、洗涤、打包、咨询等日常服务,应暂免征税。

2. 所得税设计。

(1)个人所得税。我国目前的个人所得税实行的是分类征收原则。从建设新农村角度出发,在个人所得税征收问题上,应实行以下两条优惠政策:①对农民取得的工资性收入,免征个人所得税;②对农村中个体工商户生产经营所得、劳务报酬所得、财产租赁所得、财产转让所得给予免税。

(2)企业所得税。主要从三个方面来考虑税收优惠:

第一,对农村中小企业(包括乡镇企业)实行税收优惠,打造有规模的产业集群。农村中小企业主要以乡镇企业为主,这些中小企业在吸收农村剩余劳动力、增加农民收入等方面发挥着重要的作用。同时,发展中小企业能够有力地支援农业生产和村容建设。中小企业的发展应结合县域工业园区建设来进行,形成有规模的产业集群。在促使各类企业和农村劳动力向工业园区集中方面,税收政策应发挥导向作用:①向积极争取进入乡镇工业园区的企业实行“两免三减半”的所得税优惠政策。②减免期满后,继续执行乡镇企业按应缴所得税额减征10%的优惠,用于补助乡村社会性开支。③雇用农村劳动力支出给予加计扣除的优惠政策。雇用农村劳动力的支出,在计算应纳税所得额时,可以加计一倍作为费用扣除。有此优惠政策,可促使企业进入工业园区,形成规模经济效应。

第二,支持发展农村金融业。目前,农村的筹资渠道比较狭窄,应大力鼓励农村信用社、农村金融合作社拓展金融业务。在税收上以优惠政策支持农村金融业的发展,可对农村金融机构、组织的农贷收入免征营业税,同时对其所获利润实施“两免三减半”优惠。而对刚刚兴起的新型农村金融合作社,应实行完全免税的政策作为对农村资金缺乏的一种补偿,同时也可阻止地下钱庄等地下金融组织在农村的蔓延。

第三,其他助农企业的税收优惠。农村、农业的发展离不开城市和第二、三产业的带动。为鼓励企业投资现代农业的建设,应实施如下优惠政策:企业对农村的捐款和无偿投资建设农村公益设施,其支出可在税前全部扣除;在农村投资建设农

业特色园区和农业产业化基地,投资收益免税,如江苏无锡曾实施“一村一企”工程,即以企业集团为投资主体建设一个村,实现了企业发展和农民增收的双赢;企业和科研院所合作投资进行农业技术开发的支出、新技术在农业基地推广的费用可在税前加计扣除。

3. 财产行为税设计。在农村,财产行为税有契税、车船税、车辆购置税、印花税、耕地占用税。为促进农村运输、物流企业的发展,对农村的车船税应暂时减半或免于征收;对农村进行水、电、路建设,园、厨、厕改造,通讯、电视、网络投资等涉及的相关征税事宜,属基本建设范畴的,适当减免所得税、印花税等税收,契税亦应实施低税率政策。

(二)远期目标

建立城乡统一税收政策体系。从国际范围看,发达国家和多数发展中国家对农村都没有专门的税收安排,而是将农村和城市结合在一起实行统一的税收体系。城乡统一的税收政策体系是建立在城乡一元的经济结构基础之上的。目前我国城乡居民收入水平、文化程度,城乡的商品化程度还存在着很大的差别,同时由于农业经营的非规模性以及农民组织化程度低等因素制约着我国统一税收政策的实施,因而建立城乡统一税收政策体系只能是一个远期目标。

1. 所得税设计。

(1)个人所得税。对农民工资性收入、农村个体工商户所得征税,家庭经营净收入、财产性收入、转移性收入等其他收入免税。目前,我国总人口有13亿多,农村人口占全国总人口的比例为57%。农村家庭有2亿多户。如果将来我国农村人口占全国人口比例降为10%,到那时总人口数保守估计为15亿,则农村人口为1.5亿,农村家庭户数仍有5 000万之多,对家庭净收入征税的成本依然很高。另外,家庭经营收入占农民家庭总收入比重越来越小,而工资性收入比重将逐渐提高,对农民家庭净收入在城乡统一税制时也应予以免税。

如果我国将来实行的是综合个人所得税制,则可在税目中设置“农业收益”,包括生产经营所得、土地转租收入、农资设备和建筑物出租收入、偶然所得等,加上其他收入,规定农村人均统一费用扣除标准,按家庭供养人数扣除,以村社为单位,对农村按家庭征收个人所得税。

(2)企业所得税。通过土地流转,实现土地规模经营是我国农村的必然发展趋势。因此对土地规模经营的企业化农场征收企业所得税,税率为15%,同时给予一定的优惠政策。

目前,阻碍土地流转的因素很多,但是最主要的原因是土地对于农民的社会保障功能。我国社会保障体系没有覆盖农村,农民病、残、老后主要依靠的就是土地,所以,尽管土地的收益较少,农民也不愿将土地转让。但是情况也在悄悄地发生着变化。据了解,一些在城市里打工、做生意的年轻的新型农民,购买了商业保险,感觉老有所养,便将农村的承包地转租出去若干年。在农村,也有一些农民专门从事运输、商品流通等行业而将土地转租出去。如在辽宁省农村出现了承包土地上千亩的农场主。我国的社会保障体系正在逐渐向农村覆盖,一旦农民老有所养、病有所靠,预计多种形式的土地流转会大

现行会计准则下增值税结转及上缴的账务处理

吴坚真

(广东技术师范学院 广州 510665)

【摘要】 现行会计准则体系对企业会计科目的设置以及相关账务处理作了较大的调整,尤其是有关增值税的月末结转及上缴的账务处理变动更大。本文拟对此作一探讨。

【关键词】 增值税结转 增值税上缴 账务处理

现行会计准则对企业增值税的月末结转及上缴的账务处理作了较大范围的调整,主要是对增值税会计核算所使用的账户在原有账户的基础上进行了简化。税法规定,增值税的纳税期限分为按月纳税和按日纳税。按月纳税适用于为数众多的中小型企业,按日纳税适用于特大型企业、大型企业及部分中型企业。下面举例加以说明。

一、企业月末转账后“销项税额”余额大于“进项税额”余额的账务处理

例:某企业2008年5月末有关增值税明细账记录如下(单位:元),根据该企业月末累计余额进行增值税结转及上缴的账务处理。为便于区分,下列明细账记录中的黑体数据为月末结出累计余额后的转账记录。

规模地进行,土地规模经营便成为可能。

考虑到农业的弱质性和其在国民经济中的基础性地位,对农业应采取相应的优惠措施。如对购买机器设备的支出,可以从当年的经营收入中全部扣除;允许采用“现金记账法”,即农业生产者只需要在收到销售款后才进行申报纳税,费用可在发生当期全部扣除;允许采用平均收益纳税等。

2. 流转税设计。

(1)增值税。实行消费型增值税,将农产品纳入增值税体系,使增值税覆盖整个商品流通环节。具体做法是:①对进入农村的生产资料不再予以免税;②对农产品生产、加工企业的销售征收增值税,但应给予一定比例的退税优惠;③对其他农产品流通领域实行正常的低税率(13%)。

(2)营业税。继续对为农业产前、产中、产后提供服务实行免税。对于其他应税行为按照税法统一规定征税。

(3)消费税。对部分珍贵、稀缺的农产品征收消费税,取消烟叶特产税,将其纳入消费税征收范围。

3. 财产行为税设计。我国农村土地所有权归属于集体,农业生产者只有使用权,这种情况在未来相当长一个时期也不会改变,所以我国没有对土地征收财产税的问题。

(1)房产税。其征收范围可覆盖农村,对农村居住用房产可免税。农村中企业、农场的房产减半征收房产税。

表1 应交税费——应交增值税(销项税额)

日期	凭证字号	摘要	借方	贷方	借或贷	余额
5月1日	略	承前月			贷	0
		贷
5月31日		累计		贷	580 000
5月31日		根据第(2)笔分录	100 000		贷	480 000
5月31日		根据第(3)笔分录	280 000		贷	200 000
5月31日		根据第(4)笔分录	60 000		贷	140 000

记入“应交税费——应交增值税(进项税额)”账户的金额均为税务部门准予扣除的金额。

期末,结出各明细账的余额后,做下述转账:

(2)土地使用税。土地使用税征收范围应覆盖农村,但对于从事农业的,可免征;对于从事其他行业的,应正常征收。

其他财产行为类税种,城乡征收一致。

(三)税收征管方式

以税务机关征收为主,村社组织协税护税为辅。要调整农村税收征收方式,将过去由财政机关对农村征税的方式变为由税务机关以税法为依据,规范地对农村征税的方式,税收实现城乡统一征管方式。针对农村税源分散、点多面广,而税务征管人员少的特点,利用村社协税护税是必要的。具体做法是:在每村(社)挑选一名素质好、文化层次高的人做税收协管员,对其进行统一培训,配备电脑,利用网络与税务机关链接。村社居民直接到协管员处申报纳税,然后由协管员统一利用网络向税务机关申报,在就近银行缴纳税款。此办法既可方便纳税人,又可节约征税成本,可谓一举两得。

【注】 本文系辽宁省财政厅项目“建设辽宁社会主义新农村税收政策设计”(项目编号:06C012)的阶段性成果。

主要参考文献

1. 张富良. 改革开放前中国共产党农业税政策的历史考察. 中共党史研究, 2006; 4

2. 赵云旗. 中国当代农民负担问题研究. 中国经济史研究, 2006; 4