虚开废旧物资销售发票的动因及对策

厦门大学　王利娜　郭葆春

一、虚开废旧物资销售发票的动因

1.虚开废旧物资销售发票的企业内部因素。

(1)废旧物资回收企业虚开废旧物资销售发票的条件分析。废旧物资回收企业的货物购销交易不同于一般企业。首先,废旧物资回收企业是向自然人收购废品并自行开具“收购发票”,且一般以现金形式支付货款,废品来源的真实性难以得到有效控制。其次,废旧物资回收企业出售废品时开具的“废旧物资销售专用发票”,用废企业可以据之按照10%的扣除率抵扣增值税款,而回收企业却不必为此缴纳增值税。这样,废旧物资回收企业在享受免税政策的同时,又持有上述两种发票,这就为其虚开发票创造了客观条件。

(2)用废企业接受虚开废旧物资销售发票的动机分析。对于以废旧物资为主要原料的用废企业来说,虽然税收政策规定,从回收企业采购废品取得的“废旧物资销售专用发票”可作为抵扣增值税的依据,但扣除率只有10%,而销售产品必须按17%的税率缴纳增值税,因此相对于一般的工业企业来说,用废企业的增值税税负偏高,这就使回收企业产生了虚开销售发票抵扣税款、降低税负的动机。

此外,还有少数用废企业接受虚开的“废旧物资销售专用发票”不是为了降低自己的税负,而是为了进一步虚开增值税发票的需要。因为在现实中,废旧物资销售发票的应用范围有限,只有利用废旧物资进行生产的企业才会需要此种发票,用废企业接受大量回收企业虚开的“废旧物资销售专用发票”后,就获得了可以抵扣的进项税额(即通过回收企业“洗票”),于是再次向其他企业虚开增值税专用发票(称为“二次虚开”),这种行为对增值税的税收秩序破坏极大,应予以严厉打击。

2.虚开废旧物资销售发票的外部环境。

(1)审批项目改革及相关法规的颁布。《行政许可法》于2004年7月1日颁布,它规范了行政审批项目的设立原则、程序及监督,但是同时也取消了一些对开办废旧物资回收企业的限制,管制的放松从客观上催生了一批以虚开发票为目的的回收企业。

(2)金税工程的完善。金税工程的日趋完善,使虚开增值税专用发票、偷逃国家税款的行为在一定程度上得到了有效遏制,但虚开包括废旧物资销售发票在内的“四小票”,进而虚开增值税专用发票的犯罪行为,已经成为增值税链条中的一大隐患。

二、虚开废旧物资销售发票的手法

1.直来直去型。该类型的特点是:①用废企业通过银行转账付款,以取得银行付款凭证,从而得以抵扣税款。②由于用废企业并未真正购买回收企业的废旧物资,回收企业以现金方式收取开票费后,通过银行转账方式将款项又转回用废企业。在回收企业账簿中可能并不记录转回的银行存款,从而形成了银行对账单与银行日记账不符的情况,这给税务稽查留下了追踪的线索。由于可以直接从银行对账单中发现此种空转类型,因此较容易对其进行税务稽查。

2.第三方转回型。此类型的特点是:①用废企业首先通过银行付款得到付款凭证,从而抵扣税款。②回收企业为了掩盖其资金空转的行为,通过第三方账户将款项转回用废企业,即回收企业将资金以借款形式转账到其他关联企业或者个人账户等第三方,第三方又以借款形式转账给用废企业,形成资金空转的一个循环。当款项转出时,回收企业将其作为“其他应收款”处理,用废企业则作为“其他应付款”处理。

3.直销型。这种类型的特点是:①自然人将货物直接送到用废企业,用废企业支付现金给自然人,完成货物交易的全过程。②回收企业将废旧物资销售专用发票开具给用废企业,用废企业通过采取上述两类“资金空转”方式,达到抵扣税款的目的。此类虚开手法中,用废企业与售废自然人之间存在废旧物资的实际收购,但该回收企业和用废企业之间没有实际的货物交易,所以回收企业开具销售发票的行为属于“无货交易”。此种方式往往被“前店后厂”型企业所采用。用废企业和回收企业在实质上是一个利益实体,用废企业可以将货款先交付给回收企业,由回收企业支付给自然人,这样是正常的交易。那么,在此过程中之所以会出现虚开现象,往往是由于用废企业和回收企业对税收政策和法律的了解不够,从而构成了虚开发票的形式要件。

三、应对策略

针对当前虚开废旧物资销售发票泛滥的情况,税务机关必须采取有效手段进行综合治理,即从政策的可执行性、政策的排干扰性、社会环境对政策的认可性及基层税务人员执行政策的不可随意性四方面着手。

1.完善税收政策。税务机关应该积极研究既能鼓励行业发展又能进行有效征管的废旧物资行业优惠政策,从政策层面上遏制虚开废旧物资发票行为的发生。事实上,税务机关一直在进行这种有意义的研究。例如,是否将回收企业征前减免修改为先征后退,是否可以将用废企业的抵扣率提高为13%。

2.避免执法随意性,加强征管。加强征管的根本是避免执法随意性,这一点在废旧物资行业的税收征管上显得尤为重

供需链成本及其均衡和优化

南京理工大学经济管理学院　桂良军　薛恒新

供需链管理(SCM),也称供应链管理,是近年来管理理论界研究最多的课题。供需链管理是用于有效集成供应商、制造商、仓库与商店的一系列方法,目的在于使生产出来的产品能以恰当的数量,在恰当的时间被送到恰当的地点,从而实现在满足不同服务水平要求的同时使系统成本达到最小的目标。因此,供需链管理的范围涵盖了供应商、供应商的供应商、制造商、分销商、零售商、客户以及客户的客户等所有对成本有影响并在满足客户需求的过程中起作用的环节。

供需链管理的目标是提高整个供需链的效率和成本效益,使得供需链上的所有环节(包括运输、配送、原材料的采购、在产品的生产和产成品的库存等)所发生的总成本最小化,实现供需链的全局优化而非各个环节的局部优化。

但是,供需链各个环节的目标是相互冲突的。例如,从成本的视角看,客户希望快速得到物美价廉的产品或服务,这需要零售商有足够的库存来满足客户的这一需求,但高库存会引起高持有成本,使得零售商利润受损;若降低库存,只有增加运输成本才能快速满足客户需求,这同样也会影响利润。

由于供需链上的各个环节存在目标冲突,因此要降低供需链总成本,就必须对供需链中不同环节的成本进行集成和协调,通过利用所获得的信息,对各个环节的成本进行均衡和优化。本文试对供需链成本及其均衡和优化问题作些探讨。

一、供需链成本及其构成

1.供需链成本的概念。供需链是围绕核心企业,通过对信息流、物流、资金流的控制,将供应商、制造商、分销商、零售商直到最终用户连成一个整体的功能网链结构模式。在供需链管理中,成本最小化是首要的。根据供需链协会的调查,好的企业供需链管理成本平均占收入的3%~6%,一般的企业供需链管理成本平均约占收入的11%。

从现有的文献资料来看,供需链成本主要是指后勤成本,但是供需链虽然起源于后勤,却不等于后勤,供需链成本更不等于后勤成本。后勤成本包括在供需链中所有物流引起的成本以及涉及物流的信息流成本。通常认为后勤涉及的是产品从一个地方到另一个地方的流动;而供需链涉及的是从原材料到产品再到客户的所有活动,包括原材料的采购及产品的制造、装配、存储、订货记录、管理、销售、按期交货等,因

要。因此,既要有设置合理的管理流程,也要明确责任,使基层税务人员自觉地规范自身的行为。笔者认为,可从以下几个方面来加强征管:①加强对回收企业免税资格认定的管理,严格按照各项标准进行认定,对不具备免税条件尤其是会计核算不健全的企业,严禁认定其免税资格。同时,利用日常检查和年度审核,及时掌握各免税企业免税条件是否发生变化,对于已不具备免税条件的企业,应立即取消其免税资格。②加强对用废企业的纳税评估工作。税务部门要通过分析其产品的投入产出比、废旧物资占总成本的比例、月产量、销售量和成品率等指标,评估企业的交易是否正常,判断企业是否有取得虚开的废旧物资销售发票、虚增购进产品价格的行为。③加强废旧物资"两票"的管理,要严格按照国家税务总局有关票证管理的各项规定,从源头上遏制虚开发票行为的发生。

3.全国执行税收政策的一致性。前文论述了用废企业由于税负较高而产生了接受虚开的废旧物资销售发票的动机。在理想状态下,如果全国所有地区都对废旧物资行业进行严格监管,由于市场经济具有全国"一盘棋"的特性,因此高税负将转化为用废产品价格的提高,那么废旧物资回收企业自然不会产生虚开动机。但是实际上并非如此,由于地方政府、基层税务机关、上级税务机关、企业形成的四方博弈关系,所以很难形成全国统一的征管水平。由于各地税务机关执行废旧物资政策的尺度不一,在严厉整治地区,企业会迁移到所谓"政策宽松"地区,从而形成一股虚开发票浊流。要从根本上解决虚开发票问题,有关部门就要积极研究对策,以避免陷入更大的窘境中。

4.加强结算支付手段控制。废旧物资回收企业收购废旧物资一般通过现金结算,难以确认收购交易的真实性,从而难以确定其销售业务的真实性。因此,要积极引导购进废旧物资和销售废旧物资的企业通过银行结算,以从资金上遏制虚开发票行为的发生。

同时,税务机关要加强对企业货币资金账户以及银行开户情况的检查,避免企业通过"资金空转"的形式虚构交易及虚开废旧物资销售发票。

5.对虚开发票行为进行严厉打击。对纯粹的"开票公司"和以"二次虚开"为目的的违法企业要进行严厉打击,要同公安部门配合,重拳出击,形成强大的威慑力量。而对于以平衡税负为目的的虚开行为,在进行税务行政处罚的同时要根据不同情况区别对待,以避免因打击面过宽而对整个行业的发展造成不利影响。○