

农产品收购发票管理中的问题与对策

李慧 李小健(博士)

(西北农林科技大学经济管理学院 陕西杨凌 712100)

【摘要】农产品收购发票的出台使用对农民和企业都是有利的,但是随着农产品收购发票使用规模的扩大,也出现了一些问题。本文在分析问题成因的基础上,就如何加强农产品收购发票的管理提出了建议。

【关键词】农产品收购发票 管理 纳税

农产品收购发票是一般纳税人向农业生产者收购其自产农产品时由一般纳税人自行开具的业务证明凭证。对农业生产者而言,农产品收购发票可以解决其在出售自产农产品时因为没有票据所带来的出售困难问题,提高了农业生产者在价格谈判方面的能力,对于调动农民的生产积极性,提高农民收入是一项非常有益的举措;对企业而言,一般纳税人可以按照农产品收购发票注明收购金额的13%计算可抵扣进项税额,这对减轻企业负担,鼓励企业增加对农产品的加工是极为有效的促进措施。虽然国家出台农产品收购发票的初衷是好的,但在实践中还存在很多问题需要我们去研究和解决。

一、农产品收购发票使用中存在的问题

1. 农产品收购发票的格式和管理缺乏全国统一标准。农产品收购发票的格式在全国甚至在同一省市没有统一标准,管理政策也是各省市、各地区各自为政,这会限制跨地区、跨省市的交易活动。例如,山东省国家税务局为规范和加强农产品收购管理,堵塞税收漏洞,于2010年下发《关于加强农产品收购发票使用管理的意见》,规定收购发票只能在本县(市、区)范围内开具,企业在跨县(市、区)收购农产品的,根据文件规定,可向销售方索取普通发票,或向主管国税机关申请开具“外出经营活动税收管理证明”后,向收购地国税机关申请领购收购发票。相比之前的规定显然已经进步了,但是农产品收购发票的管理权依然没有统一,农产品收购企业的收购活动依然受到阻碍。

2. 农产品收购发票上的内容存在信息失真问题。农产品收购发票上包括开票日期、出售人及出售人地址、品名、等级、计量单位、数量、单价、金额、收购单位名称、验货员、填票人、付款人、收款人等信息,这些信息常常存在失真。

(1)出售人信息失真。企业开具农产品收购发票除用于作为成本单据入账以外,还有一项重要用途就是增加可抵扣进项税额。根据现行政策,企业可根据农产品收购发票收购金额的13%计算可抵扣进项税额;另外,国家税务局规定,只有当农业生产者销售自产农产品时,企业才可以开具农产品收购发票,其中农业生产者包括从事农业生产的单位和个人。因此,当出售人为小规模纳税人或一般纳税人时,企业为通过随

意开具品名、价格和日期来调节当期应纳税额,不向对方索取普通发票或增值税专用发票,而自己开具发票,这无疑也给销售方的偷逃税创造了机会。而且,由于收购发票和专用发票进项税额抵扣销项税额的税基不一致,导致企业更倾向于自己开具收购发票。在进行跨地区收购时,由于对跨地区农产品收购发票的开具具有限制,因此企业选择用本地的发票虚拟出售人的信息开具发票。

(2)农产品的数量和价格信息失真。农产品收购发票是由企业自行开具的,为了达到多计进项税额、多计成本的目的,企业可以根据自己的需要在可行范围内多开数量和价格。

(3)农产品收购发票的日期失真。企业为达到调整当期应纳税额的目的,在自己需要的时间开具发票,而不是根据业务发生的时间来开具发票。例如,企业5月份购进玉米100吨,价格为1.8元/千克,应开具收购发票180000元,同时抵扣进项税额23400元。若无该笔业务,该企业5月份应纳增值税额与以前各期保持平衡,企业就会考虑在以后业务较少的月份开具发票,以平衡各期纳税金额。

3. 企业利用农产品收购发票偷税漏税。企业主要采取多开发票或发票金额的方式来达到少缴或不缴增值税的目的。同时,虚开发票意味着成本增加,从而利润减少,进而可减少企业所得税。

例如,A企业是一家农产品加工企业,为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为13%,企业所得税税率为25%。2011年4月25日,A企业向农业生产者购进一批农产品,需要自己开具农产品收购发票。假如该批农产品的价值为80000元,那么该企业可抵扣的进项税额为10400元。在开具发票时,该企业为达到偷漏税的目的,开具发票的金额为100000元,那么该企业可抵扣的进项税额为13000元,比实际可抵扣金额多2600元,从而少缴增值税2600元。由于其成本多计20000元,从而使利润减少20000元,少缴企业所得税5000元。该企业购进本批农产品共偷漏税7600元。

二、农产品收购发票使用存在问题的原因

1. 企业相关税收法规知识缺乏和纳税意识淡薄。根据现行《增值税暂行条例》,购进免税农业产品,按照买价13%的扣

除率计算进项税额。这里的“免税农业产品”仅指免征增值稅的农业产品。有些企业并不了解相关的规定和政策,在收购农产品过程中,不管该农产品是否是免征增值稅的农产品,都一律开具农产品收购发票,给农产品收购发票的使用造成混乱。

为了追求利润,合理避稅甚至偷稅漏稅在企业经营当中都是普遍存在的现象。只有加强对纳税人納稅意识的培养,使其明白应该承担的社会责任,才能从根本上解决这一难题。

2. 税务机关在农产品收购发票的监管上存在困难。无论从工作强度还是从工作时间来说,税务机关都没有能力对所有农产品收购企业逐一进行排查,而只能进行有选择的抽查或定期大检查,这对企业来说意味着其违法所承担的风险大大降低。

三、农产品收购发票使用问题的稅收影响

在“以票管稅”的稅收征管模式下,“票”存在问题无疑会给“稅”带来直接的冲击。企业在农产品收购发票上做文章,虚构农产品收购发票或金额,最终会对国家稅收产生影响,造成国家稅收的流失。

1. 企业多计算进项稅额,少繳增值稅。农产品收购发票可抵扣的进项稅额是根据买价的13%计算的,企业可以虚构或夸大农产品收购发票的金额,多抵扣稅额,少繳增值稅。有些企业为了多开金额,将运费、保险费、装卸费等费用也计入买价中开列在收购发票上;有的企业则夸大购进的数量或单价;还有的企业虚构农产品购进交易,虚开农产品收购发票。无论是哪种形式,企业都可以达到少繳增值稅的目的。

2. 企业利用发票平衡各期稅额。有些企业将农产品收购发票当做调整各期稅额的“调节器”,为使每期納稅金额保持平衡,人为地将发生在本期的业务放入以后月份入账,或者将一笔业务分开几张不同会计期间的农产品收购发票,调节納稅金额。

3. 企业少繳或不繳企业所得税。企业将成本做大无疑会大大减少利润,从而所计算的企业所得税也将缩水。企业虚构或夸大农产品收购发票的金额,就可以达到减少利润、少繳或不繳企业所得税的目的。

四、农产品收购发票管理建议

1. 国家税务总局应出台相应的政策对整个农产品收购发票市场进行规范。国家税务总局应对农产品收购发票的管理政策进行统一,对发票的格式及跨地区的流动进行统一规定,这对规范整个农产品收购发票市场,解决农产品跨省、跨地区的流通具有指导性的意义。

2. 省级税务机关可对农产品收购价格进行监控。税务机关可对农产品的收购价格信息进行收集,对一定时期内(一个月或一个季度)某种或某类农产品的收购价格进行加权平均,得到该种或该类农产品在该时期的平均价格。在对企业的农产品收购发票进行检查时,可抽查其某种、某类或几种几类农产品的收购价格,与平均价格进行比较。若其价格在平均价格上下浮动,则視信息真实;若其价格与平均价格相差太多,且无特别情况,可視信息失真。

3. 各级主管稅务部门加大執法力度,增强企业自身对农

产品收购发票规范合理使用的意识。对企业领购农产品收购发票实行“高门槛进,低门槛出”的办法。所谓“高门槛进”,就是在企业领购农产品收购发票时对其资质、信用、业务量、会计账簿等进行检查,如果该企业资质好、信用好、业务量大并且会计核算制度健全,可核定其领购发票。在发票使用过程中,稅务部门应进行监管,发现一次违规行为就将其资格予以取消,增强其风险意识,规范其行为。

4. 采用“倒推法”,根据该行业的相对稳定指标倒推该企业的产能、进销項稅额等情况。将农产品加工企业按行业分类,分别测算该行业农产品加工企业的某类相对稳定指标,对该指标进行统计和监控,并利用这些指标倒推该企业的产能、进項稅额和销項稅额等情况,进而与企业所提供的报表进行对比,以确定企业的购销信息是否属实。

例如,河南省漯河市就对本市的面粉加工企业采用“倒推法”进行监管。稅务机关经过分析,认为面粉加工业电耗和面粉、麸皮投入产出率均相对稳定,决定根据电耗监控产能,以投入产出率分析进销項稅额,制定出《面粉加工行业增值稅管理办法》。据此,稅收管理员可利用加工小麦单位电耗定额,测算某一时期的实际产能,并根据分析期内产能和实际监控确定的投入产出率,测算分析期面粉产量,结合面粉库存、销量、售价,测算面粉实际产销量和收入,与企业申报信息进行对比,分析信息是否属实。例如,加工小麦电耗每百公斤5.12千瓦时,本月生产耗电量为552985千瓦时,可计算出加工小麦10800吨,根据期初库存数量和期末库存数量,就可以计算本期购买数量,进而进行对比,就可以发现农产品收购发票是否存在虚开等问题。

5. 改变农产品收购发票进項稅额的计算基础。现行政策允许企业按照票面金额的13%进行进項稅额抵扣,这与销項稅额计算基础是不同的。例如,企业在向农业生产者开具农产品收购发票时,发票的票面金额为10000元,可抵扣进項稅额1300元;企业向一般纳税人购进农产品,收到发票的票面金额为10000元,可抵扣的进項稅额为1150元 $[10000/(1+0.13) \times 13\%]$ 。这样,该企业即使知道对方是一般纳税人也不会向对方索取发票,而是自己根据虚假销售方信息开具收购发票。在本例中,该企业可偷漏增值稅150元,销售方可偷漏增值稅1150元。只有将进項稅额和销項稅额的稅基统一,才能消除企业自己开具收购发票的动机。

主要参考文献

- 董春艳.浅谈“农产品收购发票的稅收漏洞”.理论界,2007;11
- 白春雪,姜晖.农产品收购发票抵扣时存在的问题及解决建议.中国商界(下半月),2008;3
- 路奎建.浅谈农产品收购增值稅进項稅额抵扣的管理.稅务研究,2003;7
- 李欢欢.浅析我国增值稅稅款抵扣和发票管理.管理观察,2009;4
- 毛学锋.改进农产品收购发票管理的几点建议.财政监督,2008;23