

祝燕萍. “营改增”的税制比较及其对农业科研事业单位财务管理的影响[J]. 江苏农业科学, 2013, 41(11): 443-444.

# “营改增”的税制比较及其对农业科研事业单位财务管理的影响

祝燕萍

(江苏省农业科学院会计中心, 江苏南京 210014)

**摘要:**就营业税改增值税的税制进行了比较,发现两者在征收范围、计税依据、税目和税率、与所得税的关系、征收管理机构都是不同的。营业税改增值税后,对农业科研单位的影响表现为:原营业税优惠政策延用;计税方式、适用税率有了改变;对财务核算和分析产生了影响;对发票使用、管理产生了影响。

**关键词:**营业税;增值税;农业科研单位;影响

**中图分类号:** F275      **文献标志码:** A      **文章编号:** 1002-1302(2013)11-0443-02

随着我国经济的发展,对征营业税的弊端日益凸显。2012 年 1 月 1 日起,在上海市交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税(以下简称“营改增”)试点,拉开“营改增”试点的历史性帷幕。同年 9 月起至年底,“营改增”试点分批扩大至 11 个省市。为了进一步打通和延伸增值税抵扣链条,解决重复征税问题,2013 年 8 月 1 日起营业税改增值税试点在全国范围内推开,行业由原来的“1+6”个行业,扩大为“1+7”个行业,未来还将择机扩大试点行业范围。按照规划,最快有望在“十二五”期间完成“营改增”改革。随着“营改增”在更多行业及更大地域范围内试行,中国将结束增值税与营业税并存局面,逐步消灭营业税,缴纳增值税。财税[2011]111 号文第一条,在中华人民共和国境内提供交通运输业和部分现代服务业服务(以下称应税服务)的单位和个人,为增值税纳税人。纳税人提供应税服务,应当按照本办法缴纳增值税,不再缴纳营业税。单位,是指企业、行政单位、事

业单位、军事单位、社会团体及其他单位。农业科研事业单位需要审核自身的经营业务是否属于应税服务的范围,进而进一步判断此次改革对农业科研事业单位可能造成的影响。

## 1 营业税改增值税流转税法规差异比较

### 1.1 征收范围不同

营业税是对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产、销售不动产的单位和个人,就其所取得的营业额征收的一种税。增值税是对我国境内销售货物、提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人,就其取得的增值额征收的一种税。营业税和增值税是 2 个对立而不交叉的税种。

### 1.2 计税依据不同

营业税纳税人除国家规定可以按营业收入差额计税外,基本上按照其提供营业税应税劳务取得的营业额、转让额、销售额为收取的全部价款和价外费用,依照该营业税应税劳务适用的税率,计算缴纳营业税。具有“道道征收、全额征税”的特点,其最大的制度缺陷就是“重复征税”。而增值税是以纳税人生产经营活动产生的增值额为征税对象,在实际操作中采取的是环环征收、道道抵扣的征收方式,纳税人购买增值税应税项目时缴纳的增值税可以在销售应税项目时全额抵

收稿日期:2013-09-16

作者简介:祝燕萍(1964—),女,江西铅山人,会计师,主要从事非营利性研究所财务审核及企业财务核算工作。E-mail: zhuyp0810@163.com。

[2]张永青. 发展休闲农业 推进农业转型升级[R]. 南京:南京市农业委员会,2012.

[3]崔伟. 我国发展战略高技术产业的 SWOT 分析[J]. 科技与法律,2001(4):65.

[4]王婉飞,王敏娟,周丹. 中国观光农业发展态势[J]. 经济地理,2006,26(5):854-856.

[5]梁明珠. 观光农园旅游开发问题探讨[J]. 暨南学报:哲学社会科学,1999,21(6):113-118.

[6]成升魁,徐增让,李琛,等. 休闲农业研究进展及其若干理论问题[J]. 旅游学刊,2005,20(5):26-30.

[7]伍冠锁. 我国休闲农业现状与发展对策探讨[J]. 现代农业科技,2008(14):268-270.

[8]王云才. 乡村景观旅游规划设计的理论和实践[M]. 北京:科学出版社,2003.

[9]农业部发布休闲农业发展“十二五”规划[J]. 农村财政与财务,

2011(10):5.

[10]曾玉荣,刘荣章. 台湾休闲农业发展现状与功能[J]. 台湾农业探索,1999(1):15-17.

[11]陈念东,陈励颖,谢志忠. 观光休闲农业开发规划与模式选择探讨[J]. 内蒙古农业大学学报:社会科学版,2007,9(6):49-50.

[12]谢晓萍,刘恩财,沙黎明. 大连市休闲农业发展问题与对策建议[J]. 广东农业科学,2012,39(5):155-157.

[13]孙兆慧. 台湾休闲农业发展经验及对北京的启示[J]. 国际经济合作,2012(1):81-85.

[14]何彪. 我国休闲农业发展探讨[J]. 农村经济与科技,2011(8):39-41.

[15]关海玲,陈建. 成都市农业理论发展与实证研究[M]. 北京:知识产权出版社,2010.

[16]尚雪梅,刘文静,逯宝峰. 河北省环京津休闲旅游形象定位与宣传[J]. 中国商贸,2010(23):170-171.

扣,只需对本环节的增加值缴纳增值税,即计算增值税的收入应当为不含税的收入,贯彻公平税负的优势。

### 1.3 税目和税率不同

营业税的税率根据不同的行业经营项目,设置适用税目税率,税率在 3%~20% 不等。建筑业、交通运输业、邮电通信业、文化体育业 3%;金融保险业、服务业、转让无形资产、销售不动产 5%;娱乐业 20%。现行增值税一般纳税人增值税 17% 标准税率和 13% 低税率基础上,新增 11% 和 6% 两档低税率。租赁有形动产等适用 17% 税率;交通运输业、建筑业等适用 11% 税率;其他部分现代服务业适用 6% 税率;财政部和国家税务总局规定的应税服务适用税率为零。采用简易计税方法的一般纳税人和小规模纳税人的增值税征收率为 3%。

### 1.4 与所得税的关系不同

营业税是价内税,允许在所得税前扣除;而增值税是价外税,不允许在所得税前扣除。

### 1.5 征收管理机构不同

营业税归地方税局负责征管,增值税归国家税局负责征管。

## 2 “营改增”对农业科研事业单位财务管理的影响

### 2.1 原营业税优惠政策适用

农业科研事业单位一般是国家设置的带有一定的公益性质的机构。随着事业单位机构体制的改革,出现差额拨款准公益性事业单位和自收自支的经营性事业单位,加上近年来对“三公”经费管理的严格控制的影响,经费来源主要依靠为社会提供技术和信息等公益性服务,又要提供农资和农产品等经营性服务来补偿并获取利润。从近几年财务预算管理来看,自筹经费在预算经费收入中所占的比例有逐年上升趋势。农业科研事业单位原来营业税所享受的税收优惠政策,改征增值税之后还将延续。对从事技术转让、技术开发业务和与之相关的技术咨询技术服务业务取得的收入,“营改增”后免征增值税,所提供资料、认证备案机构、备案流程有所变化,需要办理科技厅等相关职能部门认定的免税技贸合同。但并不是所有的营业税改征增值税免税,比如单纯性收取技术咨询和技术服务不免增值税。

### 2.2 对计税方式、适用税率的变化

“营改增”前,营业税是按营业收入乘以适用税率来计算的,不能扣除进项成本。如咨询服务在现行税制下归属于服务业纳税主体,即按营业收入的 5% 计提缴纳营业税。在“营改增”后,一般纳税人采用现代服务业 6% 的增值税率,小规模纳税人采用 3% 的征收率。而增值税一般纳税人适用一般计税方法,即销项税额扣减进项税额的计税方法,应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额,其计算公式为:应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额。当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时,其不足部分可以结转下期继续抵扣。销项税额 = 不含税销售额 × 适用税率;不含税销售额 =

含税销售额 ÷ (1 + 适用税率)。目前,增值税一般纳税人可以扣除进项税额的项目,主要是与应税服务相关购进原材料、燃料、辅助材料等存货成本,采购的机器设备、汽车等固定资产,以及接受的应税劳务和应税服务。小规模纳税人适用简易计算方法,即提供应税服务的,可按照销售额和征收率计算应纳税额,同时不得抵扣进项税额,其应纳税额计算公式为:应纳增值税额 = 不含税销售额 × 3% 征收率;不含税销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 3% 征收率)<sup>[1]</sup>。

### 2.3 对财务核算和分析的影响

在原会计准则下,营业收入核算的金额是含营业税的“含税收入额”,而“营改增”后营业收入核算应按规定换算为不含税销售额,即减去增值税后的税后收入额。由于增值税是价外税,收入和税金分别核算,增值税在会计核算上通过应交税费——应交增值税(销项税额、进项税额)、未交增值税等科目核算。增值税只是纳税单位代收代付性质,它会影响其发生遵从成本。现有的增值税纳税人由于增加了抵扣项目,购买增值税应税项目时缴纳的增值税可以在销售应税项目时全额抵扣,即只要不是用于财税[2013]37 号及以后再颁布的文件中没有规定不得抵扣的禁止情形,无论是在生产中,还是经营活动中取得有效增值税扣税凭证上注明或计算的进项税款均可抵扣。“营改增”之后,对于应税服务单位会计核算制度改变,计税基础发生变化,营业收入、成本费用的减少,应税所得额相应增加,在账务处理上与原营业税的记账方法不同,会影响财务报表的数据结构及其信息,其价值变动会对总资产的内部产生重大影响,并且会引起资产负债表、收入支出表表内如固定资产原值、累计折旧、在建工程、应缴税费、事业收入、经营收入等科目产生影响,从而影响农业科研事业单位的财务分析数据。

### 2.4 对发票使用、管理的影响

营业税使用地税普通发票,改征增值税后使用国税增值税专用发票。增值税专用发票分增值税普通发票和增值税专用发票。增值税发票的获得、真伪、鉴别、开具、管理、保管、传递和作废都有别于普通发票。从发票种类看,增值税专用发票和普通发票印刷要求、使用主体、票面项目、票面金额、发票联次、作用、遗失管理都不同。对于增值税专用发票,税务部门管理和稽查更加严格,因为其直接影响企业对外提供服务产生的销项税额和企业日常采购商品、接受服务环节产生的进项税额,进而直接影响企业增值税的缴纳金额。因此增值税发票的开具、使用和管理上各个环节都非常严格,我国《刑法》对增值税专用发票的虚开、伪造和非法出售与违规使用增值税发票行为的处罚措施都做了专门的规定<sup>[2]</sup>。

### 参考文献:

- [1] 上海营业税改增值税试点政策解读[J]. 华东科技, 2011(12): 22-23.
- [2] 高 驰. 论营业税改征增值税对财务管理的影响[J]. 商, 2012(16): 79.