

文章编号:2095-0365(2014)04-0045-04

“营改增”税制改革对高校科研财务管理的影响及对策

李 汝

(石家庄铁道大学 财务处,河北 石家庄 050043)

摘 要:“营改增”税制改革旨在通过税种的转换和税率调整达到避免重复征税、降低税负、促进经济发展的目的。随着“营改增”在全国范围的推行,高校科研开发和转让收入等纳入此次税制改革范围内。“营改增”对高校的纳税人身份确定、高校科研项目管理以及高校整体纳税效果等方面有较大影响。高校要做好“营改增”政策解读和宣传工作,规范科研财务行为,理顺财务关系,寻求科研财务管理的有效方式,使高校科研经费管理在“营改增”税制改革中趋于优化。

关键词:营改增税制改革;高校科研经费;财务管理

中图分类号:G647 **文献标志码:**A **DOI:**10.13319/j.cnki.sjztdxbskb.2014.04.08

一、“营改增”税制改革的出台背景及在高校试点情况

为了避免重复征税,进一步完善财税制度,降低企业税负,优化产业结构调整、促进我国国民经济健康稳定发展,2011年,经国务院批准,财政部、国家税务总局联合下发《营业税改征增值税试点方案》。营业税改征增值税简称“营改增”,就是将原来属于营业税征收范围的一部分行业,改为增值税的征收范围。^[1]2012年1月1日,在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点,形成了“6+1模式”,并于2013年8月1日起在全国推广。国务院总理李克强2013年12月4日主持召开国务院常务会议,决定从2014年1月1日起,将铁路运输和邮政服务业纳入营业税改征增值税试点,至此交通运输业已全部纳入营改增范围。自2014年6月1日起,将电信业纳入营业税改征增值税试点范围。

2012年9月1日,北京市各高校开始“营改增”工作,随后,江苏省安徽省各高校开展“营改

增”工作,接着,闽、粤、津、浙、鄂等省份的高校陆续进入“营改增”工作。2013年8月1日起河北省部分高校纳入“营改增”试点,主要涉及现代服务业中的研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、鉴证咨询服务等。^[2]“营改增”后,对高校科研财务管理产生一定的影响,财务工作人员已切实感受到“营改增”对科研财务管理带来的一系列影响。

二、“营改增”税制改革对高校科研财务管理的影响

(一)“营改增”税制改革对高校增值税纳税人身份的影响

1. “营改增”试点期间,高校可以按照小规模纳税人计税

财政部和国家税务总局发布的《营业税改征增值税试点方案》规定,非企业性单位、不经常提供应税服务的企业和个体工商户可选择按照小规模纳税人纳税。因此,作为事业单位的高等院校,

收稿日期:2014-09-25

作者简介:李 汝(1973-),女,高级会计师,研究方向:财务管理。

可以按照小规模纳税人计税。

2. “营改增”全国推广期间高校仍可选择按简易办法征收增值税

财政部、国家税务总局《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》第一章第三条规定,“不经常提供应税服务的非企业性单位、企业和个体工商户可选择按照小规模纳税人纳税。”同时,河北省国家税务局关于营改增有关政策问题的解答(之二)中也此做了明确说明:“对经中华人民共和国教育部批准设置或备案的高等学校,其应税服务年销售额超过500万元的,可按简易办法征收增值税。”

以现代服务业为主的高校“营改增”项目,试点成效显著,小规模纳税人的税费都相应下降。据《江苏经济报》报道,东南大学2012年10月份应税收入为3000万元,因“营改增”后小规模纳税人受

益,税额减少近80万元。2013年东南大学按年研发经费5亿元计算,可以减税1100万元。

(二)“营改增”税制改革对高校纳税的影响

1. 对高校选择增值税纳税人身份的影响

增值税纳税人按照应税服务年销售额和账务核算健全与否,分为一般纳税人和小规模纳税人。一般纳税人提供应税服务需使用一般计税方法来进行计税。^[3]一般纳税人提供的特定应税服务若符合财政部和国家税务总局规定,则可选择适用简易计税方法计税,一经选择,36个月内不得变更。根据河北省国税局规定应税服务年销售额超过500万元的高校作为一般纳税人,可按简易办法征收增值税。表1分析了不同类别纳税人的情况,各高校可以根据规定合理选择纳税人类别。

表1 不同类别纳税人的情况比较

纳税人类别	税率/征收率	是否允许抵扣	税负	优缺点
一般纳税人 (一般计税方法)	6%	允许进项税额抵扣	$[S \div (1 + 6\%) \times 6\%] - \text{进项税额}$	高校可以开具增值税专用发票;和“营改增”前比较,若进项税额较大,可以降低高校税负;若没去可抵扣的进项税额将增加税负;核算和申报程序复杂。
一般纳税人 (简易计税方法)	3%	不允许进项税额抵扣	$S \div (1 + 3\%) \times 3\%$	高校可以开具增值税专用发票;和“营改增”前比较降低高校税负;核算和申报程序相对简单。
小规模纳税人	3%	不允许进项税额抵扣	$S \div (1 + 3\%) \times 3\%$	高校不能开具增值税发票,必须到税务机关代开;和“营改增”前比较降低高校税负;核算和申报程序相对简单。

注:假定科研服务接受方支付的价款为S。

2. 对高校科研缴纳税费的影响

(1)小规模纳税人和一般纳税人按照简易计税方法计税时,“营改增”前、后缴纳税费的比较。“营改增”前,假定某高校收到科研服务接受方支付的价款为S,按营业税税率5%缴纳营业税为 $S \times 5\%$,同时按规定按营业税的7%、3%和2%分别缴纳城市维护建设税、教育费附加和地方教育费附加,其广义的营业税费 $T_y = 5\%S \times [1 + (7\% + 3\% + 2\%)] = 5.6\%S$ 。

“营改增”后,小规模纳税人增值税税率3%,缴纳增值税为 $S \div (1 + 3\%) \times 3\%$,同时按规定按增值税的7%、3%和2%分别缴纳城市维护建设税、教育费附加和地方教育费附加,其广义的增值税费 $T_z = [S \div (1 + 3\%) \times 3\%] \times [1 + (7\% + 3\% + 2\%)] = 3.26\%S$ 。

实行“营改增”后,高校按照小规模纳税人或一般纳税人简易征收缴纳增值税和缴纳营业税比较,总体税费下降41.79%,即, $(T_z - T_y) \div T_y = (3.26\%S - 5.6\%S) \div 5.6\%S = -41.79\%$ 。以河北某高校含税科研收入(不包括减免税科技研发收入)2000万元计算,营改增后,每年减少税负近50万元。

(2)一般纳税人在“营改增”前、后缴纳税费的比较。“营改增”前,广义的营业税费仍为 $5.6\%S$ 。“营改增”后,高校属于现代服务业,作为一般纳税人(一般计税方法计税)缴纳增值税,适用税率为6%,缴纳增值税为 $S \div (1 + 6\%) \times 6\%$,同时按规定按增值税的7%、3%和2%分别缴纳城市维护建设税、教育费附加和地方教育费附加,其广义的增值税费 $T_z = [S \div (1 + 6\%) \times 6\%] \times$

$[1+(7\%+3\%+2\%)]=6.34\%$ 。

实行“营改增”后,高校按照一般纳税人缴纳增值税和缴纳营业税比较,总体税费上升13.21%,即, $(T_z - T_y) \div T_y = (6.34\%S - 5.6\%S) \div 5.6\%S = 13.21\%$ 。以河北某高校含税科研收入(不包括减免税科技研发收入)2 000万元计算,营改增后,每年增加税负近15万元。但由于一般纳税人按照规定可以抵扣增值税进项税额,如果进项税额达到含税收入的0.74%(6.34% - 5.6%),“营改增”前后应纳税费持平。

3. 对高校科研减免税的影响

根据《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点过渡政策的规定》,高校提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务,免征增值税。其中,提供技术咨询、技术服务业务的,技术咨询、服务的价款与技术转让(或开发)的价款应当开在同一张发票上。当高校申请免税时,须持技术转让、开发的书面合同,到试点纳税人所在地省级科技主管部门进行认定,并持有有关的书面合同和科技主管部门审核意见证明文件报主管国家税务局备查。备案材料要求较为齐全,审批程序较为复杂。

财政部、国家税务总局规定,“原增值税一般纳税人接受试点纳税人提供的应税服务,免征增值税项目的进项税额不得从销项税额中抵扣”。随着纳入“营改增”行业的不断扩大,纳入产业链条进行抵扣的范围越来越广。^[4]作为接受高校服务方为了降低成本,降低税负,不愿意取得无法进项抵扣的发票,高校无法享受减免税优惠政策。以某高校为例,一年科技研发收入3 000万元,按一般纳税人简易计税方法计算,增加增值税税费近100万元,增加高校科研成本。

4. 对高校科研发票使用和管理的影响

高校使用的发票主要是增值税普通发票和增值税专用发票。这两类发票与营业税地税普通发票相比,增值税发票的开具、使用和管理上的各个环节都非常严格,特别是增值税专用发票更加严格,高校必须通过增值税防伪税控系统开具使用增值税专用发票。比如,某高校经税务部门批准的增值税专用发票月用量“万元版25份”,因业务需要,申请增到百万元版后,月用量只批准15份。

自1994年增值税改革以来,我国已经有数百人因为增值税发票问题承担了刑事责任,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,由此引发的法律后果以及需要承担的法律后果,都要比营业税有更详细严肃的法律依据。

5. 对高校科研收入水平的影响

“营改增”前,高校按接受服务方支付的价款金额全部作为高校科研事业收入,营业税税费全部作为科研项目支出核算;“营改增”后,由于增值税为价外税,收入是不含税部分,也就是增值税的销项税额(进项税额)不作为高校科研项目的收支来核算,直接在应缴税费科目核算。这样就导致了高校科研收入的下降,以某高校(一般纳税人简易计税方法计税)为例,“营改增”前每年科研事业收入8 000万元,“营改增”后每年减少科研事业收入233万元,减少2.91%。这样由科研部门按照科研管理办法分配比例分配到学校、课题组的费用相应地减少,因此直接影响高校当年科研事业收入总额、课题负责人的科研到款总额等,同时也会对科研人员申报课题的积极性产生影响。

三、高校应对“营改增”税制改革影响的对策

(一) 树立全局意识,做好“营改增”平稳过渡

在过渡时期,高校财务负责人应对内涉及税改的相关人员做好解释、宣传和培训工作,对外加强与税务部门的联系,及时了解相关政策与实施进度,以解决实际问题为前提促进双方沟通交流,做好“营改增”的平稳过渡。高校财务人员不断加强对税收制度的学习,提升自己的业务水平,积极应对税收政策的新变化。高校财务人员全面掌握“营改增”过程中会计处理规定、发票使用、纳税申报的流程和减免税等相关法规政策要求,切实按税法规定使用和开据增值税发票,尤其是增值税专用发票的使用,避免在核算和纳税过程中出现问题。高校财务人员还要充分利用学校财务网站及各种媒介方式向高校职能部门及科研人员宣传解释“营改增”的意义和效果,做好答疑解惑工作,使其充分了解“营改增”业务。

(二) 注重落实,加强校内税收监督

财务部门对高校领导和相关涉税负责人进行税制改革政策宣讲,促进各部门纳税意识的转变。应逐步做到领导高度重视,重新对财务方面的内

部控制制度进行认真反思和不断改进,应进行定期或不定期的财务检查和财务稽核,及时发现学校涉税业务中存在的一些薄弱环节,及时提出改进建议,最大程度地降低内部风险控制,逐步提高财务监督的时效性和针对性。

(三) 增强成本核算意识,提高财务管理水平

“营改增”后,对认定为一般纳税人的高校,从科目的设置、账务处理、销项税额和进项税额的计算抵扣及会计报表的编报等等都会发生相应变化,和“营改增”前比较更为复杂,高校财务人员要不断提高财务管理水平,适应财税改革的需要。

“营改增”后,高校整体实现增值税核算相对容易,但对按照项目管理的科研经费,每一个科研项目设立销项税与进项税科目,做到对每一个科研项目的应纳增值税款独立的核算比较困难。“营改增”在全国各个行业的推行势在必行,高校

财务人员和科研人员增强对成本核算的意识,并对横向科研的账务处理进一步细化到应纳增值税款按科研项目实行独立核算,做到合理支出,更需要进一步提高高校财务管理水平。

(四) 抓住改革机会,做好纳税筹划

高校财务人员熟练掌握应用“营改增”政策,合理筹划税务业务,提升科研资金使用效率。“营改增”政策具有很强的导向性,即利用税负杠杆降低税负,促进产业升级和科技进步,为高校的科研产业能更加持久地开发创新提供了活力和动力。在目前科研经费进项抵扣比较少的情况下,高校财务人员利用政策争取认定为小规模纳税人或一般纳税人(简易计税)。对认定为一般纳税人(一般计税)的高校,让科研课题组选择和能开具增值税专用发票的单位合作,尽可能通过获得增值税专用发票增加增值税进项抵扣税额,降低税收负担,从而提高资金使用效益。

参考文献:

- [1] 2013年度注册会计师全国统一考试辅导教材-税法(II)[M].北京:中国税务出版社,2013.
[2] 何莉.关于“营改增”对高校财务管理影响的思考[J].甘肃科技,2013(2):100-104.

- [3] 林立研.“营改增”试点对高校科研财务管理的影响[J].会计师,2013(8):76-77.
[4] 李静翠.“营改增”环境下高校横向科研涉税问题思考[J].财会通讯,2013(8):55-56.

Influence of Tax System Reform Named “Replace Business Tax with Value-added Tax” on the Financial Management of Scientific Research in Higher Education and the Corresponding Countermeasure

LI Ru

(Department of Financial Administration, Shijiazhuang Tiedao University, Shijiazhuang 050043, China)

Abstract: With the implement of the tax reform named “to replace business tax with value-added tax (VAT)” in the nation wide, research and development and transfer income in higher education etc. will involved into the range of this tax reform. The background and pilot situation in higher education of this tax reform is analyzed in the paper. It is shown that the new tax policy “to Replace Business Tax with Value-added Tax” has greater impacts on the identification of status of taxpayers, scientific research project management, and the overall tax effect etc. of the university and college. Therefore, the universities and colleges in China should make great effort to unscramble and promote the new tax policy, standardize the financial behavior of scientific research, smooth the financial relationship, find out the effective way for financial management, so as to make scientific research funds management in higher education optimized gradually in the tax system reform named “to Replace Business Tax with Value-added Tax”.

Key words: replace business tax with value-added tax (VAT); tax system reform; scientific research funds in university and college; financial management