

“营改增”对科研单位的影响及应对

华 焱

(广西壮族自治区汽车拖拉机研究所 广西柳州 545006)

【摘要】 文章在阐明“营改增”政策变化内容的基础上,结合科研单位财务支出构成分析了“营改增”对科研单位税负以及盈利能力的影响。文章指出“营改增”在减少科研单位总体税负的同时,也给科研单位发票管理带来一定的风险。科研单位财务部门应完善财务制度、加强人员能力培养。

【关键词】 营改增 科研单位 税负

一、“营改增”政策的背景及主要内容

当前,我国正处于加快转变经济发展方式的攻坚时期,大力发展第三产业,尤其是现代服务业,对推进经济结构调整和提高国家综合实力具有重要意义。在这种情况下,2013年4月10日国务院总理李克强主持召开国务院常务会议,决定进一步扩大营业税改征增值税试点。自2013年8月1日起,将交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点在全国范围内推开。通过实行“营改增”,激发企业活力,形成新的经济增长点,促进经济持续健康发展。本次“营改增”政策的相关变化主要有如下两个方面:

1. “营改增”的征税范围发生了变化。“营改增”政策实施后,过去征收营业税的交通运输业(陆路运输、水路运输、航空运输和管道运输)和部分现代服务业(研发和技术、信息技术、文化创意、物流辅助、有形动产租赁、鉴证咨询和广播影视服务)改征增值税不再缴纳营业税。

2. “营改增”征税税率和计税方式发生了变化。在现行增值税17%标准税率和13%低税率的基础上,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。在计税方式方面,交通运输、现代服务业和建筑业等原则上适用增值税一般计税方法;金融保险业和生活性服务业,原则上适用增值税简易计税方法。

二、“营改增”对科研单位税负的影响

科研单位是现代高技术服务业的重要组成部分,具有技术含量高、附加值高的特点,属于“营改增”改革范围。相较于之前的5%的营业税税率,“营改增”后的6%的增值税税率提高了1%,但由于增值税的进项税额是可以抵扣的,因此应纳税额相比之前是降低还是提高,还需结合科研单位的自身特点进行综合分析判断。

以A科研单位2013年有关财税数据进行对比测算可以较为明晰地看出其中的变化。该单位2013年收入包括:试验研究收入610.7万元,技术服务收入290.2万元;费用主要包括:员工工资130.4万元,试验用油77.3万元,固定资产折旧224.3万元,业务招待费9.4万元,仪器检定费2.27万元,专用材料费9.51万元,设备采购费53.7万元,培训费2.1万元,技术咨询费62.5万元。

1. “营改增”之前的税负情况。A单位收入中的试验研究收入、技术服务收入按照5%的税率征收营业税。虽然设备采购成本可以取得17%税率抵扣进项税额,但由于该单位无须缴纳增值税,因此无法抵扣。

应交增值税=0(万元)。应交营业税=(610.7+290.2)×5%=45.05(万元)。应交城建税及教育费附加=45.05×(7%+3%)=4.5(万元)。营业利润=900.9-508.87-45.05-4.5=342.48(万元)。应交企业所得税=342.48×25%=85.62(万元)。企业应纳税额=45.05+4.5+85.62=135.17(万元)。净利润=342.48-85.62=256.86(万元)。

2. “营改增”之后的税负情况。假设A单位被主管税务机关认定为一般纳税人,按照6%的税率征收增值税。根据相关规定,A单位收入中的试验研究收入和技术服务收入属于“营改增”项目改为征收增值税。其中设备购买采购成本、试验用燃油费、专用材料费可以按照17%的税率抵扣进项税额。另外培训费和技术咨询费在取得增值税专用发票后可以按照6%的税率抵扣进项税额。

应交增值税=(610.7+290.2)/(1+0.06)×6%-(77.3+9.4+53.7)/(1+0.17)×17%-(2.1+53.7)/(1+0.06)×6%=27.44(万元)。应交营业税=0(万元)。应交城建税及教育费附加=27.44×10%=2.74(万元)。营业利润=900.9-508.87-2.74=389.29(万元)。应交企业所得税=389.29×25%=97.32(万元)。企业应纳税额=27.44+2.74+97.32=127.5(万元)。

净利润=389.29-97.32=291.96(万元)。

3. “营改增”前后税负情况对比分析情况。如下表所示。

对比分析结果		金额单位:万元		
	“营改增”前	“营改增”后	税负变化	变动比例
应交增值税	0	27.44	27.44	-
应交营业税	45.05	0	-45.05	-
应交城建税及教育费附加	4.5	2.74	-1.76	-39.1%
营业利润	342.48	389.29	46.81	13.7%
企业所得税	85.62	97.32	11.7	13.7%
应纳税额	135.17	127.5	-7.67	-5.7%
净利润	256.86	291.96	35.1	13.7%

由表可见,“营改增”后A单位的纳税类型由原来的营业税转变为增值税,纳税总额降低接近6%,而营业利润上升了13.7%。这主要是由于“营改增”后,该单位支出中的燃油费用、设备采购费可以抵扣进项税引起的。为了使科研单位在“营改增”政策下获益更多,一方面在今后的日常采购、维护时应尽量寻找规范的供货商获得更多的增值税发票进而抵扣更多的金额;另一方面应细化分工,通过业务外包服务等措施获得更多的抵扣项。

三、“营改增”给科研单位带来的问题

1. 会计核算方面。“营改增”不仅仅是变更两个税种,更改变了科研单位会计核算的计税依据。营业税是价内税,其核算直接用营业额全额乘以相应税率计算,而增值税是价外税、计税基础是不含税的销售额,因此收入等于实际支出减去进项税额后的余额,当期的应纳税额等于当期销项税额与进项税额的差额。企业缴纳营业税时只需要在计提和缴纳环节中进行会计核算,在“应交税费”科目下进行设置“应交营业税”。改征增值税后,还需要对采购环节进行增值税的会计核算。另外,科研单位科研项目众多,若分为单个项目申报科研项目税款,则工作量巨大;若合并申报,则存在不同项目增值税交叉抵扣的问题,不能真实反映项目核算的内容。如何解决两者之间的矛盾也是科研单位财务管理需要面对的挑战。

2. 发票使用和管理方面。“营改增”后,科研单位科研类业务改为开具增值税普通发票或增值税专用发票。与营业税发票管理不同,增值税是按“票控税”管理,税控系统更为完善和严格,科研单位在增值税专用发票管理、纳税申报等方面的工作量也会增加,同时增值税专用发票带来的行政及刑事风险也需要引起高度重视。

在实际业务操作方面,跟营业税发票相比较,增值税发票在获得、开具、保管、传递和作废等方面的手续都有别于普通发票。对于增值税发票,税务部门稽查和管理更加严格。因为增值税的进项税额可以抵扣,而抵扣额的多少直接影响着增值税金额的缴纳。这在一定程度上增加

了财务部门发票管理的成本,因此财务部门面临着如何合理配置资源来达到发票管理最优化的问题。

3. 财务人员技能方面。“营改增”政策实施后,对科研单位规范财务制度和财务人员的业务能力提出了更高的要求。“营改增”从表面上看只是税种的变化,但其本质上却涉及整个会计核算体系的变化。在税制改变的过程中,极易出现会计核算不正确以及税收优惠政策利用不充分从而对企业造成损失的现象。尤其对中小型科研单位而言,企业会计核算多采用一人多岗、兼职会计或聘请记账人员等方式进行;“营改增”后,科研单位因自身会计核算制度不健全和人员能力不足可能出现偷税漏税情况,从而引发主管部门处罚,甚至引起刑事风险。

四、“营改增”下科研单位的应对策略

1. “营改增”后,由于相应的会计核算科目发生了很大的变动,科研单位财务部门应该根据“营改增”会计核算需要及时建立增值税明细账,准确记录各项收入和各类税金。在日常核算中应注意确认收入的时间不同、核算收入和成本费用的方式不同、计算应交税费方法的不同等方面。这样一方面便于全面真实地反映各类经济活动的全过程;另一方面也可以避免由于账务核算不清造成的税务风险。

2. 增值税专用发票由于可以进行进项抵扣,使其往往成为纳税经济犯罪的高发领域。因此,对增值税专用发票的管理相较于营业税发票而言要严格很多,由于科研单位财务人员大多缺乏增值税专用发票使用和管理经验,而增值税专用发票严禁委托除税务机关以外的单位代开,且不能进行税务外包,必须自己进行管理,所以科研单位需要高度重视增值税专用发票的管理,实行专人负责制,制定开具、销毁等关于增值税发票的制度和规范流程。同时对于取得的增值税专用发票要认真核对相关信息,保证取得合法凭证能够予以抵扣,从而降低税负。

3. 针对“营改增”后增值税核算的专业性,科研单位应该设立税务专员,并组织财务人员参加外部培训,学习增值税纳税申报实务及税收优惠政策,以提高专员素质和业务水平。同时科研单位应加强同税务机关的联系,及时获取有关政策和业务新动向,并在单位内部开展培训。内部培训过程中,尤其要对科研技术人员,普及财务基础知识以及专用增值税发票常识,以便其更好地配合财务人员完成有关税金的抵扣工作。

主要参考文献

1. 财政部,国家税务总局.关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点税收政策的通知.财税[2013]37号,2013-05-24

2. 高驰.论营业税改征增值税对财务管理的影响.商,2012;16