



上海交通大学本科毕业论文

我国增值税体制改革浅析

--家家乐超市实例分析

学 生:

学 号:

专 业: 会计学

导 师:

学校代码:

上海交通大学继续教育学院

二〇一二年三月

毕业论文声明

本人郑重声明：

1、此毕业论文是本人在指导教师指导下独立进行研究取得的成果。除了特别加以标注和致谢的地方外，本文不包含其他人或其它机构已经发表或撰写过的研究成果。对本文研究做出重要贡献的个人与集体均已在文中作了明确标明。本人完全意识到本声明的法律结果由本人承担。

2、本人完全了解学校、学院有关保留、使用学位论文的规定，同意学校与学院保留并向国家有关部门或机构送交此论文的复印件和电子版，允许此文被查阅和借阅。本人授权上海交通大学网络教育学院可以将此文的全部或部分内容编入有关数据库进行检索，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存和汇编本文。

3、若在上海交通大学网络教育学院毕业论文审查小组复审中，发现本文有抄袭，一切后果均由本人承担（包括接受毕业论文成绩不及格、缴纳毕业论文重新学习费、不能按时获得毕业证书等），与毕业论文指导老师无关。

作者签名：

日期：

我国增值税体制改革浅析

--家家乐超市实例分析

摘 要

在全球经济状况日趋不稳，欧美经济形式不容乐观的今天，全世界的投资目光集聚中国，除了有劳动力市场充足、良好的人文地理环境等有利条件外，中国政府日益健全的各种税收制度亦是鼓励投资、支持开发、促进国际贸易合作必不可少的先决条件。由中国经济发展来带动世界经济发展已经是箭在弦上，不可不发的趋势。

本文首先结合中国 2012 年增值税体制改革的实际情况，从分析我国税制现状以及此次改革涉及的行业出发，来分析改革的依据和归结改革的目的。

其次，理论结合实际，通过案例，用对比的方式从企业和政府两个方面来分析增值税改革带来的利益与存在的问题。此次改革消除了双重营业税征收，鼓励了第三产业发展，鼓励市场竞争机制。但由于试点的方案有硬性条件的局限性，势必带来纳税人对改革制度的误解，实施不当，推行不利等问题。

最后，针对此次改革所选择的行业及城市，引导出改革在其他领域和其他城市施行可能带来的相关矛盾和利益冲突，并建设性的提出解决问题的方法，如：政府与地方税款分配比率调整，完善配套改革，积极调整和提升硬件设施等。并提出由改革可以进行的税务筹划作为合理展望来结束本篇论文。

关键词：增值税、体制改革、利益与问题、对策与筹划

Abstract

Due to the growing instability of global economic situation, neither U.S. nor European economies are optimistic, moreover, all of the investment is focus on China. Apart from an adequate labor market, good human environment and favorable environmental conditions, the increasing variety of tax system issued by Chinese government is also an important way to encourage investment flow, support the development, and promote the international trade cooperation. China is ready to be the leader of the world economic development.

The purpose of this dissertation in first place is that of is giving an analysis of the current situation of the 2012 VAT reform, starting from a general prospective on the Chinese tax system and the industrial sectors involved in such a reform, to proceed analyzing the basis of the reform and conclude by summing up its purposes.

Secondly, in order to integrate theory with practice, a comparative method will be applied in a case- study, which will give an overview on the benefits and the issues involved by the VAT reform, giving an analysis of its entrepreneurial and governmental aspects. Thanks to the reform, double taxation system has been eliminated, along with the encouragement of the development of the tertiary sector and enhancing of the market competition mechanism. However, limits introduced by the strict terms will certainly lead to the misunderstandings in the interpretation of the tax reform, inappropriate implementation and other effects of the adverse practice.

To conclude, a method will be provided on how to deal in a constructive way with the potential contradictions and conflicts which might rise as a result of implementation of the reform in the target cities, areas and industries ; e.g. governmental and local allocation ratio adjustment, supporting reforms, an active improvement and adjustment of the hardware facilities etc. as well as advice on reasonable tax planning in order to carry out the reform.

Key words: VAT Tax Structural Reform Benefits and issues

Solution and advise

我国增值税体制改革浅析

--家家乐超市实例分析

目 录

声明.....	1
摘要.....	2
Abstract.....	3
1、绪言.....	6
1.1 研究背景.....	6
1.2 研究意义.....	6
2、增值税体制改革的现状及原因分析.....	7
2.1 增值税体制改革现状.....	7
2.2 增值税改革原因分析.....	8
3、新旧体制下税收的变化分析.....	8
3.1 营业税改征增值税.....	8
3.2 运输类服务业利润增加税负降低.....	8
3.3 现代服务业利润增加税负降低.....	8
4、案例解析.....	9
4.1 税改前企业遵循营业税制.....	9
4.2 新税制下企业实现税负转嫁.....	9
5、我国增值税体制改革存在的问题.....	10
5.1 对增值税改革制度及目的的误解.....	10
5.2 增值税改革硬性条件的局限性.....	10
5.2.1 试点地点局限性.....	10
5.2.2 试点行业局限性.....	10
5.3 增值税扣税法与新增税率的负面影响.....	10
5.4 地方与政府税收分配问题.....	10
5.5 相关辅助软件不能与新税制匹配.....	10
6、对策建议.....	11

6.1 正确理解增值税改革制度.....	11
6.2 扩大征收地点、行业、减少税率的复杂性.....	11
6.3 严格执行新税制改革，完善税收优惠政策.....	12
6.4 推出财政体制的配套改革，调节税收分配问题.....	12
6.5 积极鼓励使用电子发票.....	12
7、税务筹划.....	12
结论.....	13
参考文献.....	14
致谢.....	15

我国增值税体制改革浅析

——家家乐超市实例分析

1、绪言

税收一直以来都是我国财政收入的主要来源，是国家对纳税人合法经营的有利监管，也是纳税人承担社会责任的一种表现。国家秉承公平、公正、公开原则对经营不同业务的纳税人收缴不同的税种，其中营业税和增值税便是针对经营不同业务的纳税人所实施的两项重要的税收政策。2011年10月26日国务院宣布将在上海开展增值税改革试点。财政部、国家税务总局于同年11月16日联合发布了增值税改革试点方案的实施细则。此次税收改革主要针对交通运输业和部分现代服务业，有很多人都会问：为什么要将征收营业税的行业改增值税？意义何在？实施过程中会出现那些问题？如何解决？

1.1 研究背景

首先，简单阐述增值税的来由及在我国的发展进程。增值税自1954年由法国开征，因其有效地解决了传统销售税重复征税的问题，而迅速被世界其他国家采用，时至今日，已有170多个国家和地区开征了增值税，征税范围大多覆盖所有货物和劳务。我国自1979年引入增值税，自最初的仅在襄樊、上海、柳州等城市对机器机械等5类货物试行开始，至1984年国务院发布增值税条例（草案），在全国范围内对机械、汽车、钢材等12类货物征收增值税，及1994年征税范围扩大到所有货物和加工修理修配劳务，对其他劳务、无形资产和不动产征收营业税，直至2009年，为鼓励投资，促进技术进步，在地区试点的基础上，全面实施增值税转型改革，将机器设备纳入增值税抵扣范围，历经三十年的不断完善，创新和改革。

1.2 研究意义

其次，来概述将营业税改征增值税的现实意义：由近三十多年的实践经验并结合我国为加快转变经济发展方式，大力发展第三产业的目标来看，将营业税改征增值税，有利于完善税制，消除重复征税；有利于社会专业化分工，促进三次产业融合；有利于降低企业税收成本，增强企业发展能力；有利于优化投资、消费和出口结构，促进国民经济健康协调发展。

2、增值税体制改革现状及原因分析

2.1 增值税体制改革现状

针对改革方案,根据国务院同意的《营业税改征增值税试点方案的通知》(财税 [2011]110号),财政部和国家税务总局印发了:

- 《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》,明确了对交通运输业和部分现代服务业征收增值税的基本规定,包括纳税人、应税服务、税率、应纳税额、纳税时间和地点等各项税制要素;

- 《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》,主要是明确试点地区与非试点地区、试点纳税人与非试点纳税人、试点行业与非试点行业适用税种的协调和政策衔接问题;

- 《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》,主要是明确试点纳税人改征增值税后,原营业税优惠政策的过渡办法和解决个别行业税负可能增加的政策措施。

以上简称一个办法和两个规定。需要说明的是,由于现行财税体制中,增值税属于中央和地方共享税,营业税属于地方税。试点期间,为维持现行财政体制的基本稳定,营业税改征增值税后的收入仍归属试点地区。

同时,此次增值税改革试点方案更有另一大亮点—新增了 11%和 6%两档税率。这也是根据试点行业营业税实际税负测算而得的参照结果。由于陆路运输、水路运输、航空运输等交通运输业从营业税转换的增值税税率水平基本在 11%—15%之间;而研发和技术服务、信息技术、文化创意、物流辅助、鉴证咨询服务等现代服务业的转化税率水平基本在 6%—10%之间。为使试点行业总体税负不增加,改革试点新增了这两档税率,分别适用于交通运输业和部分现代服务业。届时,上海增值税体制试点下的税率将有如下四档:

- 一、提供有形动产租赁服务,税率为 17%。
- 二、提供交通运输业服务,税率为 11%。
- 三、提供现代服务业服务(有形动产租赁服务除外),税率为 6%。
- 四、财政部和国家税务总局规定的应税服务,税率为零。

增值税一般纳税人认定标准也从原来适用于生产型企业的 80 万元和贸易型企业的 50 万元调整为年应税服务销售额 500 万元的认定标准。更多纳税人将被作为小规模纳税人管理,从而适用增值税简易征收办法(3%的征收率),在税率降低的同时简化其税务遵从成本。这是一种必要的过渡性安排,既贯彻了谨慎性原则又充分体现出国家对纳税人的理解和支持,更加诠释了税收取之于民,用之于民的理念。

2.2 增值税体制改革的原因分析

此次改革方案的试点重点是以交通运输业和部分现代服务业来展开的，为何要选择该项行业，原因和意义何在呢？

首先，交通运输业与生产流通联系紧密，产品流通主要靠交通运输予以实现；且交通运输业在生产性服务业中占有重要地位。运输费用属于现代增值税进项税额，运费发票早已纳入增值税管理体系，运行相当的时间，有很好的实践经验，同时配备了相关的业务人员和财务专属人员来进行管理，硬件设施也开发完善，改革的基础较好；

其次，现代服务业是衡量一个国家经济社会发达程度的重要标志之一，通过改革支持使其发展更有利于国家综合实力的提升；同时，部分现代服务业与制造业的关系密切，它们相辅相成，扬长避短，通过改革可以减少产业分工细化存在的重复征税因素，既能促进现代服务业的发展，也有利于制造业产业升级和技术进步，为国家积累技术财富创造条件。

3、新旧体制下税收的变化分析

税制改革消除了运输业和现代服务业的双重营业税征收，鼓励了第三产业发展。

3.1 营业税改征增值税

表 3.1 营业税改征增值税税收总体变化（假设增值税进项税额为零）

		服务提供 1	服务提供 2	设备
增值税改革性试点	服务费用	200	600	/
	应交增值税（6%）	12	24	/
	净销售收入	/	/	1000
	应交增值税（17%）	/	/	146
	税收总计		182	
营业税体制下	服务费用	200	600	/
	应交营业税（5%）	10	30	/
	净销售收入	/	/	1000
	应交增值税（17%）	/	/	170
	应交税金总额		210	

3.2 运输类服务业利润增加税负下降

表 3.2 运输类服务税收变化（运输类流转税税负对营业税税制和小规模纳税人税率相同 3%）：

上海服务提供商	营业税纳税人	增值税一般纳税人	小规模纳税人
销售收入总额	1000		
流转税-营业税/增值税销项税	(30.0)	(99.1)	(29.1)
销售收入净额	1,000.0	900.9	970.9
采购成本（假定 60%）	(600.0)		
采购成本入帐价值	(600.0)	(512.8)	(600.0)
采购成本进项税额抵扣（17%）	-	(87.2)	-
人工成本（假定 30%）	(300.0)		
预计利润	70.0	88.1	70.9
应交流转税金	(30.0)	(11.9)	(29.1)
服务接受方（若为境内）	营业税纳税人	增值税一般纳税人	小规模纳税人
计提成本	930.0	900.9	930.0
进项税额抵扣（营业税体制下和小规模纳税人运费按 7%的进项计算）	70.0	99.1	70.0

通过以上表解可以得出，上海地区的试点纳税人向上海地区以外的企业提供运输类应税服务，上海地区的试点纳税人适用于增值税，

若为增值税一般纳税人，应交增值税销项 = 服务费用总额 / (1 + 11%) × 11%

若为增值税小规模纳税人，应交增值税销项 = 服务费用总额 / (1+3%) × 3%

3.3 现代服务业利润增加税负下降

表 3.3 现代服务业税收变化（服务类营业税税率 5%，小规模纳税人税率 3%）

上海服务提供方	营业税纳税人	增值税一般纳税人	小规模纳税人
服务费用总额	1000		
流转税-营业税/ 增值税销项税	(50.0)	(56.6)	(29.1)
收入净额	1,000.0	943.4	970.9
采购成本（假定 30%）	(300.0)		

采购成本入账价值	(600.0)	(283.0)	(600.0)
采购成本进项税额抵扣 (6%)	-	(17.0)	-
人工成本 (假定 60%)	(600.0)		
预计利润	50.0	60.4	70.9
应交流转税金	(50.0)	(39.6)	(29.1)
服务接受方	营业税纳税人	增值税一般纳税人	小规模纳税人
计提成本	1000	943.4	1000
进项税额抵扣	-	56.6	-

通过以上表解可以得出，上海地区的试点纳税人向上海地区以外的企业提供现代服务类应税服务，上海地区的试点纳税人适用于增值税，

若为增值税一般纳税人，应交增值税销项 = 服务费用总额 / (1 + 6%) × 6%

若为增值税小规模纳税人，应交增值税销项 = 服务费用总额 / (1+3%) × 3%

改革后，对于增值税一般纳税人的税收得利。且对于增值税一般纳税人提供方：因可开具增值税发票，相比同类营业税纳税人和小规模纳税人更有市场价格竞争力；增值税进项税额予以抵扣；利润率提高。

对于增值税一般纳税人接受方：因获取增值税进项发票予以抵扣，可择优选取增值税一般纳税人作为提供方，从而降低成本，获得更高的利润。

4、案例解析

为更好地展现试点地区一般纳税人由此改革将历经的税收变化，现将连锁零售企业日常经营一家家乐超市支付广告费，作为案例来作进一步的分析与阐述。

例：家家乐是在上海注册的大型超市，按照总公司要求，该企业需要支付北京白马广告公司服务费用 100 万元。家家乐为一般增值纳税人。假定广告服务费用总额不能更改，并在企业所得税允许扣除的限额内（不考虑流转税附加）。

4.1 税改前企业遵循营业税制

解答：增值税体制改革前，即 2012 年 1 月 1 日前，超市支付给北京白马广告公司广告费用 100 万元，可以全部在企业所得税前扣除。北京白马广告公司需要缴纳 5% 的营业税金，营业税金可以在企业所得税前扣除；

4.2 新税制下企业实现税负转嫁

增值税体制改革后，即 2012 年 1 月 1 日后，根据“一个办法两个基本点规定”中的税种协调原则归纳如下表：

表 4.2 税种协调原则

提供服务企业机构所在地	应税劳务发生地	缴纳税种
上海	上海	增值税
上海	非上海	营业税，在计算增值税时抵减
非上海	上海	营业税
非上海	非上海	营业税

如果超市广告采购模式不变，试点改革后，超市和北京白马广告公司的税负与原来一致；如果超市选择本地上海广告公司蓝马公司的广告，

A、如果蓝马公司为一般纳税人，适用增值税税率为 6%。则超市支付的广告费用为 94.34 万元，取得的进项增值税金为 5.66 万元（ $100/1.06\% \times 6\%$ ）。由于超市为增值税一般纳税人，取得的进项税额可以进行抵扣，增值税税负最终转移出去。同样道理，蓝马公司的增值税税负也实现转嫁。

B、如果蓝马公司为小规模纳税人，适用增值税税率为 3%。则超市支付的广告费用为 97.09 万元，增值税金为 2.91 万元（ $100/1.03\% \times 3\%$ ），由于蓝马公司不能开具用于抵扣的增值税

专用发票，超市将 2.91 万元直接计入成本费用中。但对于蓝马公司来说，由于处于试点地区，3%的增值税征收率或 2.91%的实际负担率均小于试点地区外的 5%营业税，从而可以达到降低其税负的目的。

如上述税改之后，试点地区一般纳税人连锁零售企业的税务影响主要取决于购销环节的完成地点。如果购销环节全部在上海完成，则增值税链条完整，可将企业的税负转移，优化税负。但如果购销环节涉及到上海之外的其他内陆地区和境外时：

在采购环节，如从大陆其他地区采购，虽然最终的营业税由销售方支付，但销售方可能会通过提高价格来弥补其营业税金支出（尤其需到特殊地点采购稀缺物资时），所以需要测算营业税和增值税税率的影响；从境外采购，在进口环节缴纳的增值税可以抵扣。

在销售环节，在改革前后，向其他内陆地区提供服务的税负均无变化；而向境外提供相关的服务，适用增值税零税率或免税政策，有利于减低整体税负。但如果是基于出口免税豁免增值税金，还需要测算免税服务对应进项税额不能抵扣带来的税务影响。

5、我国增值税体制改革存在的问题

上述分析可以明显囊括此次改革带来的大利。但是，所有的实践都证明，改革是一把“双刃剑”，利弊是双行的。由于增值税与营业税制度的差异，加上本次改革试点仅在个别地区的部分行业实施，必然有误区和弊端。

5.1 对增值税改革制度及目的的误解

普遍认定增值税改革就是政府减税行为，由营业税改征增值税后，地方政府的税收收入会大幅度降低，并认为此次改革就是为企业减负，为纳税人减少税收支出。理所当然的认为纳税人的税收少了，生产与制造成本就会降低，单价就会下调，从而促使市场价格竞争，抑制物价上涨，老百姓得利。将税制改革与物价下跌直接挂钩，抱有其功于一役的侥幸心理。

5.2 增值税改革制度硬性条件的局限性

5.2.1 试点地点的局限性

增值税改革试点地区并不带有普遍性，仅选择上海。而上海城市本身就是衔接境内外、国内外货物买卖、运输等各项应税服务的介质。增值税一般纳税人的标准调整为 500 万元，使很多企业不能使用增值税专用发票，不能抵扣税款，加大了企业成本，阻碍了企业发展。而且上海的财政体制和其他各省份不尽相同，国税地税一家，调整税制对地方财力并无大碍。但在其他城市，国地税分家，如果将营业税纳入增值税体制，对地方税收将是一个不小的冲击。其产业结构和财政体制并不具有推行增值税改革的便利，因此要在全国范围推广还会遇到更多现实的障碍。需要更多的辅助政策进行保护和过渡。

5.2.2 试点行业的局限性

增值税改革试点行业的范围没有将建筑安装业和邮电通讯业归纳在内。上海乃至全国都在不断的进行城市建设，建筑业是重头，而且建筑业亦可以带动其他二、三线城市的基础建设。由于外购商品劳务占成本比较大的行业是重复征税现象最为严重的，建筑安装业的问题尤为集中，仍继续征收营业税，致使增值税抵扣链条中断，内在制约机制的作用明显削弱，增值税的优越性难以发挥。邮电通讯产业是连接国内外客户非常重要的沟通工具，每一单交易的最终达成，其辅助的沟通成本占的比例也很大，良好的沟通环境对业务的发展有百利而无一害。特别是在目前国外众多邮电通讯产业与国内品牌同处一室，竞争激烈的环境下，如有增值税体制的适当调整，会更积极的良性影响价格竞争。

5.3 增值税抵扣法与新增税率的负面影响

增值税和营业税对有些行为征收的政策界限一直存在难以准确划分的问题，特别是混合销售行为和兼营销售行为等。我国现行的增值税是购进扣税法，使其在抵扣的实际操作方面存在着少扣或者多扣两种现象。税款抵扣不实主要表现在：征收率和抵扣率不一致，导致增值税多扣和少扣；增值税纳税人在抵扣政策上不同；其他抵扣凭证不够规范统一。这些税款抵扣不实的现象不仅违反了增值税原理，而且在实践中产生了诸多弊端，不利于扩大产品出口，更加阻碍企业参与国际市场竞争，增值税抵扣项目审核比较困难，也为不法分子用扣税差异偷逃国家税收提供了方便。

增值税改革的税率新设计为四档。增值税是以税率统一来确保税收的中性，即不应由税率因素扭曲市场对资源的自发配置。现有增值税已经有三档税率（17%、13%、0），此次又增加两档低税率（11%、6%），使得本应采用单一税率的间接税带有直接税的累进税率的特征。这当然是一种过渡性做法，但是长期来看，多而复杂的税率肯定会对经济产生消极影响，不利于增值税本身的效率发挥。

5.4 地方与政府税收分配问题

营业税属于地方税，是地方税的主体税种，企业上缴的税款全部归地方政府支配。如果营业税推出历史舞台，那又有什么税种来弥补地方政府的主要收入？而增值税属于中央和地方共享税，地方只有 25% 的分享比例。税制改革后必然造成由税款流入中央而地方不济的状况。地方政府针对营业税纳税大户的优惠政策会作相应地调整，由此必然导致纳税人对新税制的抗拒心理。且根据增值税的主体税种地位，25% 的增值税对地方财政来讲也是一笔不小的财政收入。尤其当地方财政出现困难时，会出现地方政府为调配资金而干扰国税部门正常执法现象，破坏增值税制度的严肃性。

5.5 相关辅助软件不能与新税制匹配

改革必然带动与增值税相关的各项辅助软件的完善。如：服务系统、人员配置与培训、征管方式、专用发票管理办法等。而在实际操作中，营业税的征管则相对落后，绝大多数地区甚至还停留在定额征收的原始阶段。此次改革必然要求原来营业税的纳税人提高会计核算水平，完善账务资料，加强信息化建设，因此对地税局的征管方式提出了更高要求。上海作为中国经济最发达、征管水平最高的城市或许可以承担起这次改革的重任，但广大内地地税部门短期内恐怕很难适应增值税改革的挑战。

6、对策建议

为更好的推动新税制试点的顺利开展，并为今后新税制在全国范围内的大力推行，建议采取如下措施来规避和弥补出现的问题：

6.1 正确理解增值税改革制度

此次改革并非同等意义上的减税。只是对相关行业征收营业税存在的重复征税的弊端，改征增值税可以减少重复征税环节，为企业减负。但是企业减负与政府减税是两个完全不同的概念，而改征增值税后未必导致政府收入减少。因此应该客观地定位此次增值税改革尤为重要。增值税改革能够降低企业生产成本，进而降低商品或服务价格。但这与抑制物价上涨是不同的概念。物价上涨、通货膨胀从宏观上分析是市场供需不平衡、劳动力供应不足，更有全球经济不稳、环境条件恶化等多方面因素造成。不可以将税制改革与物价下跌直接挂钩，抱有其功于一役的侥幸心理。

6.2 扩大征收地点、行业、减少税率的复杂性

针对我国政治体制改革及尚未到位而分税制财政体制改革正在试行阶段，地方政府的财政支出刚性需求还是强。因此可采取逐步到位的方式，边总结、边试行、边推广，将现行营业税征收的税目慢慢纳入增值税征收范围，并逐步将范围扩展到所有创造和实现增值额的领域，使增值税不重复征税的优势得以彻底发挥。尽快选择将建筑业、邮电通讯业等纳入增值税征收范围。取消增值税的低税率，对所有企业按照同一个税率征税，如果要对某些行业和某些纳税人优惠，可采取即征即退、先征后返，或者由财政直接给以财政补贴的方式进行。同时，取消小规模纳税人，适当调整增值税一般纳税人标准。使大部分企业可以享受增值税税额抵扣优惠，完善增值税扣税链条。这在一定程度上可以抵制恶性竞争，建立良性的市场竞争机制。

6.3 严格执行新税制改革，完善税收优惠政策

一定要严格执行新税制改革。每次颁布新税收体制时，纳税人都有从一开始拒绝到接受的过程，因为已经适应了原来的运行系统，突然植入新的体制时，难免会产生抗拒心理。尤其当企业大，部门多，财务人员配备缺失时，更持有侥幸心理，常常以不变或拖延政策来应对改革。如果每一家企业都用不积极的态度来应对，那么此次试点将难以顺利展开，给国家乃至地方政府的改革实施带来很大的阻碍。没有投入，就没有发展。要想使新税制改革有利于企业及各相关部门，每个纳税人都必须采取明朗的积极态度，配合税务及各级政府机关，开展新的税收体制，并及时反馈实施过程中所遇到的困难和阻力。这将对税制改革有重大的参考价值。实践出真知，没有实践的理论是空想。

完善增值税税收优惠政策。现行增值税设置了许多优惠政策，主要有低税率、免征、即征即退、先征后返等四种形式。这四种优惠方式的政策效应是有差别的，后两种优惠方式不会影响增值税的扣税链条，前二种优惠方式却会使增值税的扣税链条断裂，无法发挥增值税的中性和不重复征税，无论产品的生产经过多少环节，其最终增值税税负应相同。增值税的低税率和免征都会带来严重的“高征低扣、高扣低征”现象，不但破坏了增值税扣税链条，还使得优惠政策的设计意图无法实现。

6.4 推出财政体制配套改革，调节税收分配问题

完善与财政体制的配套改革。扩大增值税地方分享比例。结合机制配套，树立以量力而行、量入为出和量出为入相结合的积极理财思想。由营业税改制成增值税引起的中央政府与地方政府税收分配问题，可以通过测算，按一定的计算公式，由中央财政转移支付方式及时返还给地方财政或者调整增值税中央与地方分成比例。或可通过中央财政安排或者调整增值税中央与地方分成比例来解决。由于改革采取小步走，且分步进行的做法，在现行体制下，无论是中央政府还是地方政府所涉及到的问题，都属于局部利益调整问题。从财政体制上说，由于不涉及到整体利益的重大变化，中央财政与地方财政之间的协调或调整也较易进行。

6.5 积极鼓励使用电子发票

在全国范围内大力推行电子发票。由于纳税人因增值税产生的相关成本较高，包括时间、金钱成本（购买黑匣子硬件、软件、通用计算机设备、定期到国税办税厅提交 IC 卡以及提供书面材料所需要的时间）和管理成本。使很多纳税人申请并实行纸质专用发票，但对其纸质专用发票的真实性和可靠性、准确性一无所知。此外，增值税一般纳税人还需要负担超过 90 天的专用发票不能申报抵扣，以及纳税人违规开具发票所处以的罚款及滞纳金等成本，而且还导致数据采集指标不全面，给犯罪分子有机可乘。他们对专用发票上未予采集的汉字部分进行涂改，使用不能抵扣或不属于抵扣范围的增值税专用发票进行抵扣。正是由于数据采集指标的不全面，使增值税专用发票的管理存在漏洞。建议取消增值税专用发票，用电子发票取代增值税专用发票。由国家税务总局建立一个覆盖面广泛的、功能强大的网络体系，无论是企业的销货开票，还是税务局对发票的审核、认证、税款的计算征收，都能通过该网络体系进行。实现银行、税务、企业计算机网络联网。运用现代化信息管理手段，依靠银行、企业的大力协作配合，形成银行、企业、财政、税务一体化的庞大数据库，充分实现数据共享，同时严格现金管理制度，广泛推行银行信用证结算制度，有效减少现金交易行为发生，真正做到依法治税、应收尽收。

7、税务筹划

增值税改革其实是一项重要的结构性减税措施，详细解析其利弊后，企业可充分来进行合理的税务筹划。如：

一、即将成为增值税纳税人的原营业税纳税人，可在不影响企业生产任务及工作进度的基础上将固定资产的采购计划延至 2012 年 1 月 1 日以后，用以抵扣相应的进项税金。

二、主要经营业务在境内的服务企业，应尽量积极在 2012 年 1 月 1 日前进行结算，以避免由于合同采用固定收费方式而不能向客户收取新增的税款（如 5%的营业税和 6%的增值税之间存在的税率差）。这也有助于降低以实际缴纳的增值税或营业税为计税依据的附加税费。而主要经营业务在境外的服务企业，其实际操作则相反。

三、由境外企业向境内提供的服务，假如服务接受方完全无法抵扣进项税，则应考虑结算时点差异对税负的影响，在 2012 年 1 月 1 日前结算的将适用 5%的营业税；而此后纳税人可能适用 6%的增值税。

四、境内关联企业之间支付服务费（尤其是试点项目的服务费），应根据增值税改革试点的相关规定调整收费方案，以便最大限度地确保增值税应税服务的收入得以合理确认。

五、对于那些未在上海设立经营机构但在试点地区服务业务较多的企业，应考虑在上海设立经营机构。同时，将可能受试点影响的业务部门向上海集中，加快业务重整的步伐以便充分利用此次增值税改革试点带来的商业机遇。

六、若企业纳入试点范围但其业务适用不同的增值税税率，或者同时提供营业税和增值税的应税服务，应考虑对业务安排进行重整，例如明确划分用于提供增值税应税服务的固定资产，以便最大化地受惠于本次试点政策。

结论

综上所述，营业税改征增值税是一项利国益于民的举措，具有划时代的重要意义。中国的经济在历经全球金融危机后还能稳中有进，并逐渐攀登世界主导地位，与其因地制宜、不断改革的方针政策是密不可分的。每一位纳税人都应充分理解并积极贯彻实施此项改革，未纳入此次试点的地区和企业更要起到良好的辅助作用，为试点城市和企业提供更好的支援。只有改革顺利，税收才会稳定并起到积极的经济杠杆调节作用；只有经济好转了，人民的生活才会稳定，整个社会才会安定团结，繁荣昌盛。

参考文献

- 1、《营业税改征增值税试点方案的通知》（财税〔2011〕110号）
- 2、《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》
- 3、《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》
- 4、《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》

致谢

借论文阐述的机会，感谢在交大两年多的学习过程中各位任课老师对我的悉心培育和教导。交大网络教育给我提供了可以继续学习的平台，不但帮我实现了深造的理想，更完整了我的人生价值观念。我想引用王国维在《人间词话》中对读书三个境界的描绘来表达我对交大的感恩之情：

一、“昨夜西风凋碧树，独上高楼，望尽天涯路”——“知”之境界。

二、“衣带渐宽终不悔，为伊消得人憔悴”——“行”之境界。

三、“众里寻他千百度，蓦然回首，那人却在灯火阑珊处”——“得”之境界。

来交大是读书，但不是读“死书”，以上“知”、“行”、“得”便是交大带给我读书乃至人生哲学的三个境界，寓远而意赅。

学海无涯，网络无限。感谢交大！