

再议营改增对企业税负的影响

耿贵珍(博士)¹ 李善星² 陈灏杰¹ 郭燕¹ 陈思颖¹

(1. 防灾科技学院 河北廊坊 101601 2. 中国人民大学财政金融学院 北京 100872)

关于营改增后试点企业税负是否减轻,人们的研究结论不尽相同。《财会月刊》2012年第4期刊登了冷琳的《改征增值税后交通运输业会计处理及税负变化》,该文认为营改增后,营业税纳税企业变成了增值税纳税义务人,只需承担增值税,税负在一定程度上得到了减轻,营改增消除了重复征税,减税效果非常明显。《财会月刊》2012年第25期刊登了檀贺礼的《营改增后交通运输业税负变化的再分析》,该文认为这次营业税改征增值税试点虽在很大程度上消除了原来的重复征税问题,但实际上纳税人的税负却增加了不少。而本文认为,营改增后,企业税负(本文讨论的税负均为绝对数)增减与否不是一成不变的,与诸多影响因素有关,并以实例分析了营改增对企业税负的影响。

一、营改增对企业税负的影响

1. 营改增之后,不再计提营业税,所以营业税金及附加大幅减少,导致利润总额增加,所得税增加。此外,在确认营业收入及营业成本时,需要扣除销项税和进项税,影响到收入和成本的确认,进而影响到利润总额和所得税金额。

2. 营改增后减少了营业税,但是增加了增值税。由于企业增值税税率固定,销项税一般易于预计,所以应纳增值税金额在很大程度上取决于可抵扣的进项税范围及对应税率。

3. 取消营业税、改征增税,流转税税额必然发生变化,以流转税税额为计税依据的城建税和教育费附加也必然会发生变化,进而也会影响企业税负。

营改增后对企业税负的直接影响体现在:营业税减少、增值税和所得税增加、城建税和教育费附加增减均有可能,三个因素的综合结果才是决定企业税负增减的根本。

二、以交通运输业为实例的数据分析

本文以某交通运输公司的简化会计报表为例,分析了营改增前后的税负变化。根据营业税改征增值税试点,交通运输业增值税税率11%,本文按11%计提增值税销项税;为了简化计算可抵扣进项税金额,本文设定了综合可抵扣进项税比例这一指标,用以代表可抵扣进项税占营业成本的比例,当然在每个企业甚至每个会计期间这一比率都是变化的,但是不影响对税负影响的分析。为了更直观地比较营改增对企业税负的影响,本文模拟了综合可抵扣进项税比例分别为9%和8%时的模拟报表及税负情况,详见右上表。

某交通运输公司营改增前后税负变化情况

单位:元

项目	营改增之前	营改增之后	
		9%	8%
一、营业总收入	47 826 274.77	43 086 734.03	43 086 734.03
二、营业总成本	43 453 442.79	38 419 604.92	38 715 628.25
其中:营业成本	31 679 879.34	29 064 109.49	29 333 221.61
营业税金及附加	2 630 445.11	212 377.09	239 288.30
期间费用	9 143 118.34	9 143 118.34	9 143 118.34
三、营业利润	4 372 831.98	4 667 129.11	4 371 105.77
加:营业外收入	1 366 224.84	1 366 224.84	1 366 224.84
减:营业外支出	1 215 352.30	1 215 352.30	1 215 352.30
四、利润总额	4 523 704.52	4 818 001.65	4 521 978.31
减:所得税费用	1 130 926.13	1 204 500.41	1 130 494.58
五、净利润	3 392 778.39	3 613 501.24	3 391 483.74
税负情况			
营业税	2 391 313.74	-	-
增值税	-	2 123 770.89	2 392 883.01
营业税金及附加(扣营业税)	239 131.37	212 377.09	239 288.30
所得税	1 130 926.13	1 204 500.41	1 130 494.58
累计纳税(税负)	3 761 371.24	3 540 648.39	3 762 665.89

该公司营改增前税负为3 761 371.24元,营改增后当综合可抵扣进项税比例分别为9%和8%时税负分别为3 540 648.39元(税负减轻)、3 762 665.89元(税负加重)。通过进一步分析可知,综合可抵扣进项税比例与税负成线性反向变化,利用内插法可知,当这一比例为8.01%时,营改增前后的税负一致,当高于这一比例时税负减轻,反之,税负加重。

综上所述,营改增后企业税负是增还是减,并非固定不变的,主要取决于当期可以抵扣的进项税额。可以抵扣的进项范围大、税率高,则会减轻企业税负,反之,会增加企业负担。营改增自2012年1月1日起在上海开始试点,初期由于各项工作的不成熟、不完善,部分企业的税负会有所上升,部分企业的税负会有所下降。我们深信,随着营改增试点的增加、可抵扣范围的扩大、改革经验的成熟,营改增后重复征税问题会进一步消除,企业也会从税制改革中得到真正的实惠。○