

# 营改增对企业利税的影响与对策

闫秀丽

(中国财政杂志社 北京 100036)

**【摘要】** 营业税改征增值税后,纳税人首先关心的是自身税负的增减变化。本文从劳务供需双方的角度,分析营改增后纳税人税负及税后利润的变化,并探讨了如何调整价格才能使税后利润不因改革而减少。

**【关键词】** 营改增 税后利润 调整

营业税改征增值税后,纳税人首先关心的问题,可能就是自己的税负到底是加重了还是减轻了。纳税人关心税负变化的原因,是关心税改对税后利润的影响,毕竟投资是为了获利。如果税负加重、利润下降,纳税人就可能进一步关心价格提高多少,才能保证税后利润不因改革而降低。提高价格,难免需要与劳务接受方讨价还价,这就需要弄清楚税改对劳务接受方的影响。因此,本文从劳务供需双方的角度,分析营改增后纳税人税负及税后利润的变化情况,并探讨如何调整价格才能使税后利润不因改革而减少。

营业税改征增值税的税后利润及税负变化分析,分为两个方面:一是交通运输业,二是其他服务业。之所以做这种区分,是因为增值税纳税人支付的运费可以抵扣,支付的其他服务费不能抵扣。这对服务提供方、接受方的影响是不同的。另外,本文只是提供一个分析方法,具体影响还需根据改革的实际措施和客户的具体情况进行分析。

## 一、营改增后纳税人税负变化的总体分析

分析营改增对税负的影响,应综合考虑营业税、增值税及因税前扣除和营业收入变化对企业所得税的影响。

在改征增值税前,营业税纳税人负担的流转税包括:因购进货物而承担的进项税额(如交通运输企业购进运输工具、燃料而负担的增值税),直接缴纳的营业税,此外还应考虑因进项税计入成本,营业税在税前扣除而少缴的企业所得税。

改征增值税后,纳税人负担的流转税只有增值税,但是税改对税负的影响不能简单比较营业税税额和增值税税额的大小,还应考虑进项税不再抵扣、营业税被取消等对企业所得税的影响。

劳务接受方负担的流转税,如果支付的是运费,则可以按照规定的比例计算允许扣除的进项税,相当于支付了部分进项税。如果支付的是其他劳务费,则含有提供方应缴纳的营业税。这部分营业税作为接受劳务支出的组成部分,可以在税前扣除。税改后,劳务接受方支付的运费需要重新计算进项税,其他劳务费也可按照规定的税率计算可以抵扣的进项税,可以税前扣除的金额相应减少,税后利润会相应增加。

目前的营业税是价内税,改征增值税后将变为价外税。为

保持可比性,假定在目前价内税不变的情况下,分析改革对劳务供求双方税后利润及税负的影响,并探讨含税价如何变化才能使税后利润保持不变。

## 二、营改增对交通运输业劳务提供方税后利润及税负的影响

假定改革前的情况如下:交通运输劳务提供方甲公司当月因购进燃料承担的进项税是10元,当月提供运输劳务的营业收入是400元,当月缴纳的营业税是12元,其他可税前扣除的成本、费用是78元。交通运输劳务接受方乙公司是增值税一般纳税人,当月支付的运费是400元,抵扣进项税28元。假定改革后,交通运输业适用11%的税率,含税的运费仍是400元。

改革前,甲公司的税后利润及税负情况:

应纳税所得=400-10-12-78=300(元)

应纳所得税=300×25%=75(元)

税后利润=300-75=225(元)

因为进项税计入成本,营业税在所得税前抵扣,故可以少交所得税5.5元[(10+12)×25%],承担的流转税及因流转税影响的所得税的总额为16.5元(10+12-5.5),税负率为4.13%(16.5/400×100%)。

改革后,甲公司的税后利润及税负情况:

如果含税价仍是400元,改革后适用11%的税率,则甲公司税后利润的变化情况是:

应纳增值税=400/(1+11%)×11%-10=29.64(元)

应纳税所得=400/(1+11%)-78=282.36(元)

应纳所得税=282.36×25%=70.59(元)

税后利润=282.36-70.59=211.77(元)

税后利润下降=225-211.77=13.23(元)

税负的变化情况是:进项税10元不能计入成本,多交所得税2.5元(10×25%),因原缴纳的营业税12元不再扣除。多缴所得税3元(12×25%),因营业收入减少39.64元(400-360.36),少缴所得税9.91元(39.64×25%)。总税额为25.23元(29.64+2.5+3-9.91),税负率为6.31%(25.23/400×100%)。总税额增加8.73元(25.23-16.5),税负率增加2.18个百分点,税后利润下降13.23元。

所以,如果交通运输劳务含营业税的价格不变,改征增值税后,劳务提供方的税负可能会加重,税后利润可能下降。当然,如果劳务提供方存在大量的进项税,改征增值税后,也许在一段时间内不用缴纳增值税,税负可能暂时下降。

那么,甲公司如何才能维持税后利润不变呢?

甲公司在成本不变的情况下,为了抵消改革带来的不利影响,可以通过涨价的方式保持税后利润不变。那么,涨价多少,才能保持税后利润不变呢?

假设应涨价X元,即价格达到400+X元后,税后利润保持不变。

$$\text{不含税价}=(400+X)/(1+11\%)$$

$$\text{应纳税所得}=(400+X)/(1+11\%)-78$$

$$\text{应纳税所得}=[(400+X)/(1+11\%)-78]\times 25\%$$

$$\text{税后利润}=[(400+X)/(1+11\%)-78]\times 75\%$$

$$[(400+X)/(1+11\%)-78]\times 75\%=225$$

$$X=19.58(\text{元})$$

也就是说,甲公司将含税价格上涨到419.58元,就可以保持与改革前相同的税后利润水平。那么,劳务接受方能接受涨价吗?这就需要计算税改对劳务接收方的影响。

### 三、营改增对交通运输业劳务接受方税后利润及税负的影响

改革前,乙公司的税后利润及税负情况:

乙公司支付400元运费,可以抵扣进项税28元,少缴增值税28元,所得税税前扣除为372元。

改革后,乙公司的税后利润及税负情况:

如果改征增值税,则其进项税为39.64元 $[400/(1+11\%)\times 11\%]$ ,在销项税不变的情况下,可以少交增值税11.64元 $(39.64-28)$ ,可以税前扣除的金额为360.36元,与改革前比,少扣除11.64元,因此多缴所得税2.91元 $(11.64\times 25\%)$ ,税后利润也相应增加8.73元。

所以,在含税价不变的情况下,改征增值税后,交通运输业劳务接受方的税后利润是增加的,税负是下降的。

乙公司税后利润不变时,可以接受的涨价程度是多少呢?

假定价格上涨X元,乙公司的税后利润不变。在不考虑乙公司销售收入的情况下,乙公司税后利润不变,也就是说,乙公司可以税前扣除的运费不变,仍是372元。

$$(400+X)-(400+X)/(1+11\%)\times 11\%=372$$

$$X=12.92(\text{元})$$

即运费上涨到412.92元时,乙公司的税后利润可以保持不变。

### 四、营改增对其他行业税后利润及税负的影响

假定劳务提供方甲公司当月劳务费收入是1000元,相应的进项税是5元,当月缴纳的营业税是50元,其他可以税前扣除的成本、费用是145元。劳务接受方乙公司劳务费支出是1000元,可以全部在所得税前扣除。改征增值税后,甲公司适用的税率假定是6%。

改革前,甲公司的税后利润及税负情况:

$$\text{应纳税所得}=1000-5-50-145=800(\text{元})$$

$$\text{应纳所得税额}=800\times 25\%=200(\text{元})$$

$$\text{税后利润}=800-200=600(\text{元})$$

因为进项税和营业税可以在税前扣除,可以少缴所得税13.75元 $[(5+50)\times 25\%]$ ,总税额为41.25元 $(55-13.75)$ ,税负率为4.1% $(41.25/1000\times 100\%)$ 。

改革后,甲公司的税后利润及税负情况:

假定含税劳务费仍是1000元,则甲公司应纳增值税51.6元 $[1000/(1+6\%)\times 6\%-5]$ ,因进项税不得抵扣,营业税不再缴纳,故多缴所得税13.75元 $[(5+50)\times 25\%]$ ,因为营业收入下降,少缴所得税14.15元 $\{[1000-1000/(1+6\%)]\times 25\%$ ,税负率为5.1% $[(51.6+13.75-14.15)/1000\times 100\%]$ ,应纳税所得额为798.4元 $[1000/(1+6\%)-145]$ ,应纳税所得为199.6元 $(798.4\times 25\%)$ ,税后利润为598.8元 $(798.4-199.6)$ 。

改革后,甲公司的税后利润下降1.2元,税负增加1个百分点。

那么,甲公司如何维持税后利润不变呢?

在成本不变的情况下,甲公司可以通过涨价的方式,维持税后利润不变。假定应涨价X元。

$$\text{不含税价}=(1000+X)/(1+6\%)$$

$$\text{应纳税所得}=(1000+X)/(1+6\%)-145$$

$$\text{应纳税所得}=[(1000+X)/(1+6\%)-145]\times 25\%$$

$$\text{税后利润}=[(1000+X)/(1+6\%)-145]\times 75\%$$

$$[(1000+X)/(1+6\%)-145]\times 75\%=600$$

$$X=1.7(\text{元})$$

也就是说,甲公司涨价1.7元,即可维持税后利润不变。

乙公司的税后利润及税负变化:

改革前,乙公司支付的1000元劳务费可以在税前扣除。改革后,乙公司支付的1000元劳务费中包含进项税56.6元,可以少缴增值税56.6元,可以税前扣除的金额也减少56.6元,应纳税所得相应增加56.6元,税后利润增加42.75元。

那么,乙公司承受涨价的程度是多大呢?也就是说,运费涨价多少,可以保持税后利润水平呢?接受涨价的程度是指可以税前扣除的运费不变,即仍是1000元。

假定可以接受涨价X元:

$$(1000+X)-(1000+X)/(1+6\%)\times 6\%=1000$$

$$X=60(\text{元})$$

劳务提供方可以基于接受方接受劳务涨价的程度确定上涨幅度,以分享税改给劳务接受方带来的好处。

需要说明的是,这个例子举的有点极端,一般情况下,如果适用税率是6%,劳务提供方和劳务接受方的负担都可能下降,税后利润都可能增加。

### 主要参考文献

1. 财政部,国家税务总局.关于印发《营业税改征增值税试点方案》的通知.财税[2011]110号,2011-11-16
2. 国务院.中华人民共和国营业税暂行条例.国务院令540号,2008-11-10
3. 国务院.中华人民共和国增值税暂行条例.国务院令538号,2008-11-10