

试析“营改增”扩容对广东经济的影响

叶治斌

(惠州经济职业技术学院 广东惠州 516057)

【摘要】 本文从“营改增”扩容增围的背景出发,对广东省拟于2012年11月1日开始实行“营改增”试点政策进行解读,深入分析了其对试点行业企业税收负担与财务管理、广东税收收入与经济发展以及税收征管方面的影响,进而提出不同层面的应对措施。

【关键词】 营改增 交通运输业 现代服务业 税收负担

自2012年1月1日起,营业税改征增值税(简称“营改增”)在上海市交通运输业以及部分现代服务业开始试点,至今已逾半年。大量的数据表明,“营改增”在上海试点的各项政策措施运行态势总体良好,绝大部分企业特别是小微企业税负明显降低。鉴于此,财政部、国家税务总局发出《关于在北京等8省市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的通知》,将交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点范围由上海分批扩围至包括广东省(含深圳市)在内的8个省、直辖市。根据该规定部署,广东省拟于2012年11月1日开始实行“营改增”试点,试点内容与首个试点区域上海适用同样的方案、行业以及政策安排。

分类,不同类别的节能减排项目适用不同的所得税优惠政策。节能减排项目的所得税优惠政策仅限于项目收入所得减免税也不利于企业节能减排项目的立项和建设,企业自建节能减排项目应视同购买行为,就其付出的项目建设成本和合理利润享受三免三减半的税收优惠政策。

3. 鼓励节能减排技术研发投入。节能减排效果很大程度上依赖于节能减排产品、设备以及项目的质量、技术和价格,鼓励节能减排产品、设备和项目的技术研发投入是根本措施。如果企业的研发投入属于高技术、新工艺,未来的产品是高技术产品,那么无论企业是否是高新技术企业,都应该得到鼓励,借鉴高新技术企业研发费用加计扣除的做法实施税收优惠政策。另外,也可引导符合条件的节能减排产品、设备以及节能减排项目服务供给企业进行国家高新技术企业的认证,使其进一步享受高新技术企业的所得税优惠政策。

4. 加强税收优惠基础工作。以上的政策建议在实施中需要大量的基础工作铺垫,进一步完善节能减排产品目录、节能减排设备目录、节能减排项目目录,进一步明确标准,完善计量手段,使认证常态化,监管法制化。只有夯实基础工作,才能保证税收优惠的落实效果,而这些基础工作需要不同部门的合作才能完成,因此现阶段统筹各部门加强税收优惠基础工作是极为迫切的工作。

一、广东省“营改增”主要政策相关规定

1. 试点行业方面,规定交通运输业和部分现代服务业为试点行业,即“1+6”模式:“1个大行业”指交通运输业,包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输;“6个小行业”指部分现代服务业,包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、有形动产租赁服务和鉴证咨询服务。

2. 纳税身份认定方面,试点纳税人年应税营业额超过500万元的,除另有规定外,应向主管税务机关申请认定为一般纳税人。试点纳税人年(或连续12个月)应税营业额未超过500万元的和新开业的试点纳税人,可申请成为一般纳税人。

3. 适用税率方面,在现行增值税17%标准税率和13%低

五、小结

节能减排是我国的一项基本国策,实行企业所得税优惠政策可以鼓励节能减排产品、设备以及节能减排项目供给企业加大投入,生产高效、高质的产品,提供优良的设备和优质的项目服务。

完善企业所得税优惠政策应突出以下几个方面:借鉴高新技术企业研发费用加计扣除的政策模式,鼓励企业进行研发投入;扩展并细化所得税优惠鼓励项目;实施节能减排设备加速折旧政策;鼓励企业自建节能减排项目的行为。

【注】 本文得到水利部水发展中心项目资助。

主要参考文献

- 汪春竹.税收优惠政策促进节能减排的现状分析.中国外资,2011;3
- 张新.我国节能减排税收政策的改革策略与实施途径.南京审计学院学报,2009;10
- 左建兵,刘昌明,郑红星.北京市电力行业用水分析与节水对策.给水排水,2008;6
- 凌荣安,林崇谦.高技术产业的税收优惠政策导向分析.广西商业高等专科学校学报,2005;12
- 麦宝洪.关于火力发电厂海水淡化项目的税务筹划.价值工程,2010;25

税率基础上,新增 11%和 6%两档低税率。其中有形动产租赁服务业适用 17%、交通运输业适用 11%、现代服务业适用 6%、财政部和国家税务总局规定的应税服务适用零税率。

4. 税收优惠政策方面,广东省“营改增”的起征点和现行增值税起征点一致。按期纳税的,为月应税销售额 20 000 元(含成本数额);按次纳税的,为每次(日)销售额 500 元(含成本数额)。原营业税优惠政策可以延续,但对于通过改革能够解决重复征税问题的,予以取消。

5. 纳税地点方面,试点纳税人以机构所在地作为增值税纳税地点,其在异地缴纳的营业税,允许在计算缴纳增值税时抵扣。非试点纳税人在试点地区从事经营活动的,继续按照现行营业税有关规定申报缴纳营业税。税款抵扣方面,现有增值税以及“营改增”后一般纳税人向试点纳税人购买服务取得的增值税专用发票,可按现行规定抵扣进项税额。

6. 税收分配方面,试点期间现行财政体制维持不变,原归属广东省的营业税收入,改征增值税后收入仍归广东省,税款分别入库。因试点产生的财政减收,按现行财政体制由中央和广东省财政分别负担。

二、“营改增”扩容对试点企业及税收征管的影响

1. 对试点行业企业税负的影响。“营改增”后,试点行业的企业由营业税纳税人转变为增值税纳税人。增值税纳税人分为一般纳税人与小规模纳税人。一般纳税人采用税款抵扣制计征,其进项税额凭完税凭证可从销项税额中抵扣,即应纳税额=销项税额-进项税额;小规模纳税人采用简易征收的办法计征,进项税额不得抵扣,即应纳税额=不含税销售额×征收率(3%)。因此,“营改增”后对企业税负的影响应从两个方面进行分析。

(1)对小规模纳税人税负的影响。“营改增”后,小规模纳税人税负的增减取决于增值税征收率与原适用营业税税率的比较。假设试点前后现代服务业、交通运输业营业额(销售额)分别为 A 与 B(后同)。从表 1 来看,无论是交通运输业还是现代服务业,其税负都有不同程度的下降,即年应税营业额低于 500 万元的原营业税纳税人税负均轻于试点前。

表 1 小规模纳税人“营改增”前后税负对比

行业	现代服务业	交通运输业
试点前税率	5%	3%
试点后征收率	3%	3%
试点前应纳税额	5%×A	3%×B
试点后应纳税额	$A \div (1+3\%) \times 3\% = 2.91\%A$	$B \div (1+3\%) \times 3\% = 2.91\%B$
试点前后税额差额	$2.91\%A - 5\%A = -2.09\%A$	$2.91\%B - 3\%B = -0.09\%B$
试点前后税额变化率	$-2.09\%A \div 5\%A = -41.8\%$	$-0.09\%B \div 3\%B = -3\%$

(2)对一般纳税人税负的影响。“营改增”后,在进项税率不变的前提下,一般纳税人税负的增减取决于其购进金额占其同期销售金额比重的大小。当其比重达到一定水平时,“营改增”前后企业的税负相当,这一比重可以视为“营改增”后企业税负临界点。高于临界点,企业税负开始下降,且比重越高,税负越轻。

试点前现代服务业与交通运输业缴纳的营业税分别为

5% A 以及 3% B ;试点后缴纳的增值税(假设没有任何可抵扣的进项税额)分别为 $A \div (1+6\%) \times 6\% = 5.66\%A$ 和 $B \div (1+11\%) \times 11\% = 9.91\%B$,试点前后企业税负差额分别为 0.66% A 和 6.91% B 。鉴于目前企业进项税额实际抵扣率存在 6%、11%、13%和 17%四档税率,因此,对于税负临界点的确定需要结合多种抵扣税率进行分析,详见表 2。

表 2 “营改增”后一般纳税人税负临界点

行业	现代服务业	交通运输业	
进项税额=购进金额÷(1+实际抵扣税率)×实际抵扣税率	6%	5.66% A_1	5.66% B_1
	11%	9.91% A_1	9.91% B_1
	13%	11.5% A_1	11.5% B_1
	17%	14.53% A_1	14.53% B_1
税负临界点(购进金额÷销售金额)	6%	11.66%	122.08%
	11%	6.66%	69.73%
	13%	5.74%	60.09%
	17%	4.54%	47.56%

以实际抵扣税率 11%为例,当现代服务业和交通运输业“营改增”后税负临界点分别达到 6.66%与 69.73%时,其试点前后税负持平,超过这一比重时,税负递减,而且比重越高,税负越轻。目前,广东省工业企业一般纳税人增值税平均税负率为 3.5%左右,以 17%的税率折算成增值额占销售额的比重约为 21%,即购进金额约占销售额的 79%。虽然现代服务业、交通运输业与工业相比成本结构存在较大差异,但现代服务企业购进金额占其销售额的比重达到或超过最低 4.54%、最高 11.66%的水平较为容易。交通运输企业在短期内由于运输工具折旧年限较长导致购进项目较少以及未纳入抵扣范围的人工成本、路桥费占比较大,其购进金额占销售额的比重要达到最低 47.56%可能有一定困难,但从长期来看,未来交通运输业的营业成本可抵扣项目占比将逐渐提高,税负进一步降低完全有可能。

2. 对纳税企业财务管理的影响。“营改增”对纳税企业财务管理上的影响主要体现在会计核算制度、发票有效管理、税务风险评估控制等方面提出的更高要求。这是因为核算的业务更为复杂:一方面,“营改增”后,试点企业由营业税纳税人转变为增值税纳税人,特别是一般纳税人外购现行规定的项目予以抵扣进项税额,另一方面,作为原营业税纳税人供应商的增值税小规模纳税人,由于其无法开具增值税专用发票,但为了促成交易而不得不申请转为一般纳税人,可见这些企业的税收核算和会计处理都会更为复杂。

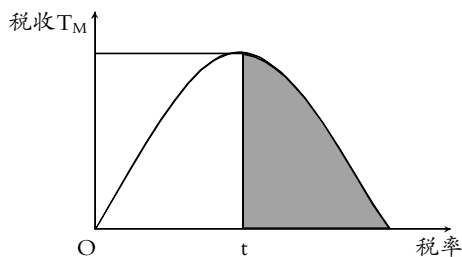
3. 对税收征管的影响。“营改增”后,广东省国税系统负责征管的增值税纳税户数将明显增加,与之对应,企业所得税征管划解归口国税部门,一线征管人员不足问题凸显。同时,试点改革对广东省税收征管的影响还体现在混合销售行为与兼营行为两种特殊情况的税务处理上:“营改增”后,试点行业不需再区分增值税混合销售行为与营业税混合销售行为、兼营非增值税行为与兼营非营业税行为,统一缴纳增值税,这将大大简化税务部门与纳税人双方征纳工作流程,提高税务部门工作效率。

三、“营改增”对广东地方税收收入的影响

1. “营改增”后,广东省征收的增值税的增加额会比征收的营业税的减少额要少,即总的税收额减少。这是因为,增值税的计税依据为企业的增值额,而营业税的计税依据为企业的全部营业额。“营改增”实际上是在减少重复征税的基础上进一步减税。因此,从静态角度看,由于税负整体下降,广东省税收收入将相应减少。根据广东省国家税务局对广东试点行业的45家企业(涉及交通运输业13家,现代服务业32家)2011年的数据进行测算,23家企业税负下降,22家企业税负上升,总体税负下降,共计税收减收0.94亿元,占2011年缴纳营业税收入的4%。2011年广东省试点行业共实现营业收入150亿元,按此比例类推,“营改增”后地税减收6亿元(小规模纳税人减收额未纳入统计口径)。

2. “营改增”后,由于一般纳税人开具的增值税专用发票予以抵扣,带动其他开票企业增值税负担减少,由此减少了增值税收入。假设试点行业的增值税专用发票全部由广东省增值税一般纳税人取得并认证抵扣,以2011年广东省试点行业实现的营业收入测算,增值税收入可减收163亿元。按目前增值税中央与地方3:1的分配体制,据此广东省地税收入要减少40.75亿元。

以2011年广东省数据做静态测算,“营改增”后广东省试点企业总体税负减少180多亿元,其中中央税减收约130亿元,广东省地税减收52亿元左右,减少额约占当期广东省财政收入的0.38%。根据拉弗曲线原理(见下图),取得同样多的税收,可以采取两种不同的税率。适度的低税率,从当前看可能减少收入,但从长远看可以促进生产,扩大税基,反而有利于税收收入的增长。同理,从动态发展来看,在经济形势下行的背景下,广东省“营改增”减税措施在支撑企业特别是小微企业总体发展后劲与产业升级换代的同时,也涵养了税源。再者,广东省“营改增”区域性优惠政策而形成“税收洼地效应”会带来资金的流入与产业的聚集,这必将进一步扩大税源。



拉弗曲线原理示意图

四、“营改增”对广东省经济发展的影响

消费方面:“营改增”后,原本受到抑制的交通运输业以及部分现代服务业转型升级,活力得到释放,服务性价比得到提升。同时,由于服务价格“价内税成本”已不复存在,消费者购买服务所支付的税额将整体下降。因此,消费者的边际消费倾向提高,进而带来提振消费的效应。在目前消费物价指数回落,抑通胀让位保增长之时,提振消费对于广东省而言意义重大,即可以避免形成过高的储蓄率,更多的通过消费市场潜力来支撑经济持续增长,同时减少经济外向依存度。

投资方面:“营改增”后,试点行业特别是现代服务业的税负总体下降,突破了制约第三产业发展的税制瓶颈。一方面,“营改增”后税负减轻会使企业成本降低、市场竞争力得到增强;另一方面,“营改增”区域性优惠政策形成了“税收洼地效应”,会吸引各地的投资者前来投资经营,从而带来资金的大量流入与产业的聚集发展。同时,由于购进的固定资产、部分费用项目进项税额予以抵扣,又能吸引其他非试点地区的企业前来进行买卖交易,提高“广东创造”的市场份额。而对试点企业特别是增值税一般纳税人也必将扩大投资与再生产的规模,加速“1+6”行业的发展,进而促进二、三产业的深度融合,推动广东省经济结构的转型与产业升级。经验证明,劳动密集型程度较高的企业往往是落后产能的代表,因为人工成本不能抵扣增值额,故税负较重,而优胜劣汰的经济规律将促使其产业的升级换代和产品的转型。

可见,“营改增”对经济结构调整与经济发展杠杆带动作用显著。据国税总局测算,若在全国推行“营改增”,全国税收净减收1000亿元,由此可带动GDP增长0.5%左右,拉动出口增长0.7%,第三产业与生产性服务业增加值占比将分别提高0.3%和0.2%,高能耗行业增加值占比将降低0.4%,同时新增就业岗位约70万个。

五、应对“营改增”扩容的措施

1. “营改增”扩容的推进不仅落实了减税措施,而且进一步深化了国税地税税收分权改革。“营改增”后权利由地税部门转向国税部门,两个税务部门面临协调的新问题,这就要求广东省国税部门主动且密切地与地税部门加强联系,在提供征管数据名单、导入业户信息等多方面积极争取支持,认真学习其工作经验。

2. 广东省国税系统应全面加强征管人员与企业“营改增”政策的学习和业务操作培训,鼓励会计师事务所等社会机构利用人员专业优势开展培训,促进企业与新政策无缝对接。

3. 设立专项补贴基金,对由于新旧税制更替而造成税负增加的试点企业,采取过渡性财政扶持政策,实施超额税收返还。在返还的过程中,相关部门应坚持从严把关而简化程序的原则,切实减轻企业税收负担。

4. 企业应积极参加税务部门和其他社会机构组织的“营改增”政策衔接、业务操作培训,测算比较试点前后税负情况,深入分析由此带来的成本、现金流等方面的财务影响,提前做好与试点相关的业务流程、商务合同、产品定价与谈判策略、纳税筹划及财务管理等工作。

主要参考文献

1. 叶治斌,黄爱明.新编税法.广州:华南理工大学出版社,2011
2. 陈洁.“营改增”政策对企业的影响研究.经济视野,2012;7
3. 邹国金.北京:地区和行业“营改征”向两个纵横方向扩围影响深远.中国税务报,2012-08-08
4. 郑焕坚.广州:11月1日广东正式“营改增”.南方都市报,2012-08-18