

“营改增”对建筑业的影响

张泽华(博士)

(重庆重邮信科通信技术有限公司 重庆 400065 重庆邮电大学财务部 重庆 400065)

【摘要】“营改增”是我国结构性减税的先发政策,将对建筑业产生重大影响。本文基于宏观统计数据,测算“营改增”背景下建筑业的税负及盈利变化情况,分析其对建筑业发展趋势的影响,并给出企业对策与政府决策的建议。

【关键词】营改增 建筑业 税负 盈利

“营改增”的直接目的在于,以减少重复征税、结构性降低企业税负的方式,促进产业的升级与专业化分工,发展现代服务业。但结构性减税并不意味着所有行业、所有企业的税负降低。此外,税务因素的变化将改变行业及企业的盈利水平,引发上下游企业间新一轮的价格博弈,进而在长期内改变行业的供求关系,并对行业的竞争格局带来深远影响。

一、税负计算基本公式

建筑业属生产性服务业,因而试点方案明确建筑业企业试用11%的税率,相对于之前的税率3%有较大幅度的提高。但营业税和增值税的征收方式迥然不同:营业税为价内税,以营业额为计税依据,税负程度与成本、费用无关;增值税为价外税,存在税额抵扣,在不考虑其累退性质的理想状况下,更加接近税收中性。

建筑业企业在营业税和增值税征收方式下的税负分别为:

营业税负担=营业税税率(3%)

应纳营业税=营业额×3%

增值税负担=应纳增值税/营业收入

应纳增值税=营业收入×增值税销项税率(11%)-原材料进项税额-增量折旧进项税额

二、测算的基本假设与统计数据来源

假设1:根据《中国建筑统计年鉴2011》,建筑业毛利率约为11%。

假设2:根据《中国投入产出表2007》,制造业对建筑业的中间投入系数为60.87%,因而,建筑业业务成本可实现进项税抵扣的比例为68.39% $[60.87\%/(1-11\%)]$ 。

假设3:根据《中国建筑统计年鉴2011》,建筑业2011年新购设备固定资产占销售收入的比例约为1.23%。

假设4:假设折旧率为10%。

假设5:建筑业企业A企业在原营业税征收方式下的营业额为1000万元,其业务成本、毛利率、固定资产投入等财务指标均为行业平均水平,因而其业务成本为890万元 $[1000 \times (1-11\%)]$ 。

三、税负变化方向的测算与分析

“营改增”后,建筑业企业将面临是否将增值税转嫁到下游客户的选择。以下分别考虑增值税全部转嫁和完全不转嫁的情况,分析A企业的增值税负担情况。

1. 增值税全部转嫁给下游客户。A企业应纳增值税=1000×11%-(890×68.39%)×17%/(1+17%)-(1000×1.23%×10%)×17%/(1+17%)=21.38(万元)。

A企业增值税负担=21.38/1000×100%=2.14%

2. 增值税无法转嫁给下游客户。A企业应纳增值税=1000×11%/(1+11%)-(890×68.39%)×17%/(1+17%)-(1000×1.23%×10%)×17%/(1+17%)=10.48(万元)。

A企业增值税负担=10.48/1000×100%=1.05%

3. 敏感性分析。针对不同的业务成本可实现进项税抵扣比例以及新增固定资产占销售收入的比例,按增值税能否转嫁给下游客户,分别做敏感性分析,如表1、表2所示:

表1 增值税全部转嫁下游时的建筑业企业增值税负担

新增固定资产 销售收入	业务成本中可抵扣进项税比例				
	40%	50%	60%	62%	70%
1.00%	5.81%	4.52%	3.23%	2.97%	1.93%
1.50%	5.81%	4.51%	3.22%	2.96%	1.93%
2%	5.80%	4.51%	3.21%	2.95%	1.92%

表2 增值税无法转嫁下游时的建筑业企业增值税负担

新增固定资产 销售收入	业务成本中可抵扣进项税比例				
	40%	50%	53%	60%	70%
1.00%	4.72%	3.43%	3.04%	2.14%	0.84%
1.50%	4.72%	3.42%	3.03%	2.13%	0.84%
2%	4.71%	3.42%	3.03%	2.12%	0.83%

4. 结果分析。根据行业统计数据的测算结果,无论是否向下游客户转嫁增值税,代表行业平均水平的A企业的税负将显著降低,由原来的3%下降至1.06%~2.15%的水平。这似乎意味着,“营改增”对建筑行业有着较为明显的减税效应。

但就具体企业而言,能否实际实现税负的降低,其业务成本中含进项税的材料成本比例是一个关键的影响因素。敏感性分析的结果显示,当增值税全部转嫁给下游客户时,只要该比例高于 62%,就可实现减税;而当增值税无法转嫁给下游客户时,只要该比例高于 53%,就可基本实现减税。

虽然统计数据显示,该比例的行业平均水平在 68.39%,远高于实现减税所需的比例水平,但对于很多管理粗放的建筑企业而言,其财务管理、经营模式、市场行为等都不够规范,取得进项税发票的比例可能远低于 53%的水平,因而其税负可能不降反增。与之相对应的是大型、规范的建筑企业,如对中国建筑等建筑类上市公司的年报分析显示,虽然也有少量进项材料没有取得正规发票,但占比极小,而最重要的水泥、钢材等进项材料,均能取得正规发票,因而这类企业将更为实实在在地享受到可能的减税收益。这同时意味着,“营改增”可能给建筑业带来明显的“马太效应”,行业面临新的洗牌。企业如果不能及时完善运营机制、提高管理水平,尤其是针对进项材料的规范管理,可能面临更大的市场淘汰压力。

此外,从敏感性分析也可以看到一个似乎有些奇怪的现象:当增值税全部转嫁时,要实现企业减税目的需要较高的约为 62%的可抵扣比例;而增值税无法转嫁时,所需的可抵扣比例反而较低,只需约 53%即可。这是由增值税价外税的性质决定的:当增值税全部转嫁时,企业以原营业额作为税基,因而税负较重,但可预计享有更高的利润水平;当增值税无法转嫁时,企业的原营业额同时包含税基和税负,因而税负较低,但同样可以预计,其利润水平面临一定幅度的下降。从这个角度来看,在考虑“营改增”对建筑业的影响时,仅仅分析其对企业税负的直接影响具有一定的局限性,还需考察其对企业盈利变化的间接影响。

四、盈利变化情况的测算与分析

当对建筑业企业征收营业税时,其购买的原材料以及设备的折旧都以含税价格计入业务成本,因而税负会影响企业的毛利;而在征收增值税时,其购买的原材料及新购设备的折旧将以不含税价的形式在利润表中反映,从而降低其经营成本,增加其营业利润。由于增值税是价外税,若建筑企业维持原服务价格不变,则其列入利润表的营业收入将大幅降低,继而降低其营业利润,因而能否将增值税转嫁将成为影响建筑业企业营业利润的重要因素。

1. 营业税征收方式下 A 企业的盈利。

毛利₁=营业额-原材料含税成本-原有固定资产含税折旧-新增设备固定资产含税折旧=1 000-890×68.39%-含税原有固定资产折旧-1 000×1.23%×10%=110(万元)

2. 增值税全部转嫁给下游客户时 A 企业的盈利。

毛利₂=营业额-原材料不含税成本-原有固定资产含税折旧-新增设备固定资产不含税折旧=1 000-890×68.39%/(1+17%)-原有固定资产含税折旧-1 000×1.23%×10%/(1+17%)

毛利增长₁=毛利₂-毛利₁=890×68.39%×[1-1/(1+17%)]+1 000×1.23%×10%×[1-1/(1+17%)]=88.62(万元)

毛利增幅₁=88.62/110×100%=80.56%

3. 增值税无法转嫁给下游客户时 A 企业的盈利。

毛利₃=1 000/(1+11%)-890×68.39%/(1+17%)-原有固定资产含税折旧-1 000×1.23%×10%/(1+17%)

毛利增长₂=毛利₃-毛利₁=890×68.39%×[1-1/(1+17%)]+1 000×1.23%×10%×[1-1/(1+17%)]-99.1=-10.48(万元)

毛利降幅₂=10.48/110×100%=9.53%

就短期而言,由于建筑业是一个集中度较低的充分竞争行业,为保证客户稳定、确保服务价格的市场竞争力,建筑业企业可能保持定价不变。定价不变意味着企业无法转嫁增值税,其盈利水平将明显下降。目前的行业利润率已是长期充分竞争的结果,因而就长期而言,建筑业企业不可能长期单方承担盈利水平下降的结果,否则必然减少供给,供求关系的调节终将促使行业利润率合理回归。而这意味着建筑业企业必然提价。提价幅度取决于上下游企业在增值税转嫁幅度上的新一轮博弈,最终价格将在增值税完全无转嫁与全部转嫁之间取得。而一旦企业提价,则看似税负减轻,但随着缴税基数的增加,企业实际承担税负的绝对额未必减少。此外,产业定价水平的整体提高将降低对产业的需求,而市场蛋糕的缩小意味着更加激烈的企业竞争,产业的长期演化将更多地呈现出优胜劣汰、两极分化的特征。

五、政策建议

结构性减税的政策背景决定了“营改增”的目标应是涵养税源、休养生息,从而刺激供给、促进经济增长。然而根据以上测算,如果建筑业企业维持定价不变,则会利润下降,从而降低供给意愿。而提价会使企业承担税负的 actual 增减情况面临不确定性,并且还会减少需求、降低经济活跃度。

假设代表建筑业行业平均水平的 A 企业维持服务价格不变,则其毛利率增幅受增值税税率的影响如表 3 所示。可以看出,建筑业企业维持目前利润水平的增值税税率的临界点约为 9.7%,目前 11%的税率显然偏高,比较而言,10%或 9%的税率可能更为合适。

表 3 价格不变时不同税率下建筑业企业的毛利增幅

销项税率	11%	10%	9.7%	9%	8%
毛利增幅	-9.53%	-2.08%	0.18%	5.50%	13.22%

由此可见,政府有必要采取有效措施,或者降低建筑业的名义税率,或者通过税收返还、税收减免等措施,降低建筑业的实际税率至合理水平,以促进建筑行业平稳、有序、健康发展。

主要参考文献

平新乔,张海洋,梁爽等.增值税与营业税的税负.财政与金融,2010;3