

# 预估房地产行业“营改增”的税负变化

宗式华 周松德

(上海中融置业集团有限公司 上海 200120)

自今年8月1日起将交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点在全国范围内推开,同时扩大行业试点,择机将铁路运输和邮电通信等行业纳入“营改增”试点,这标志着当前“营改增”试点正朝着向行业划分在全国范围内有序推进。作为我国第三产业的重要组成部分——房地产业,也应未雨绸缪,早作准备。房地产行业实施“营改增”,其税负率(即:应纳税额=应税收入)会如何变化?“营改增”前,房地产企业销售房产属于营业税“销售不动产”税目,依5%税率计缴营业税。“营改增”后,房地产企业属于增值税一般纳税人,依照一般计税方法计缴增值税。下面分两个步骤,试通过公式演绎,在增值税税率分别为17%和11%的条件下,计算房地产企业增值税税负率。

## 1. 增值税税率为17%。

设应税收入为S,可抵扣成本(物料成本)占应税收入的比例为N,则“营改增”前应纳营业税为5%S(城建税及附加暂不考虑,下同)。“营改增”后:销项税额= $[S/(1+17\%)] \times 17\%$ ;进项税额= $[S/(1+17\%)] \times N \times 17\%$ ;应纳增值税  $A = [S/(1+17\%)] \times 17\% - [S/(1+17\%)] \times N \times 17\% = 0.145S \times (1-N)$ 。

令:应纳营业税=应纳增值税,求出税负率相同时的临界点,即: $5\%S = 0.145S \times (1-N)$ 。得: $N = 0.655$ 。

也就是说,当物料成本占应税收入的比例为65.5%时(临界点),增值税税负率是5%,同营业税税负率一致。

根据下面公式,可进一步计算不同物料成本占应税收入比例所对应的增值税税负率:应纳增值税  $A = 0.145S \times (1-N)$ 。经整理,得: $A/S$ (税负率) $= 0.145 \times (1-N)$ 。

- 当  $N = 10\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.131$ , 即 13.1%;
- 当  $N = 20\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.116$ , 即 11.6%;
- 当  $N = 30\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.102$ , 即 10.2%;
- 当  $N = 40\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.087$ , 即 8.7%;
- 当  $N = 50\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.073$ , 即 7.3%;
- 当  $N = 60\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.058$ , 即 5.8%;
- 当  $N = 70\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.044$ , 即 4.4%;
- 当  $N = 80\%$  时,  $A/S$ (税负率) $= 0.029$ , 即 2.9%。

2. 假设增值税税率为11%,其他条件不变。同理可求出应纳营业税与应纳增值税相等时的临界点,即: $5\%S = 0.099S \times$

$(1-N)$ 。得: $N = 0.495$ 。

根据应纳增值税  $A = 0.099S \times (1-N)$ ;经整理,得: $A/S$ (税负率) $= 0.099 \times (1-N)$ 。

同理,可进一步计算不同物料成本占应税收入比例所对应的增值税税负率,具体数据见下表(计算过程从略)。

根据增值税税率17%和11%计算的税负率

增值税税率为17%的税负率		增值税税率为11%的税负率	
物料成本占收入的比例(N)	税负率(A/S)	物料成本占收入的比例(N)	税负率(A/S)
10%	13.1%	10%	8.9%
20%	11.6%	20%	7.9%
30%	10.2%	30%	6.9%
40%	8.7%	40%	5.9%
50%	7.3%	49.5%(临界点)	5.0%
60%	5.8%	60%	4.0%
65.5%(临界点)	5.0%	70%	3.0%
70%	4.4%	80%	2.0%
80%	2.9%		

从上表可知,增值税适用税率为17%时,在物料成本占收入65.5%的临界点,增值税税负率为5%,同营业税税负率一致。但是,当物料成本占收入比例小于65.5%时,增值税税负率明显高于营业税税负率,甚至达数倍。当物料成本占收入比例高达70%、80%时,增值税税负率才有所下降。

当增值税适用税率为11%时,在物料成本占收入49.5%的临界点,增值税与营业税的税负率都是5%。当物料成本占收入比例小于49.5%时,增值税税负率高于营业税,而当物料成本占收入比例大于49.5%时,增值税税负率下降。

根据上表可知,当物料成本占收入的比例小于临界点,即小于50%时,增值税税负率比营业税税负率上升快。因此实施“营改增”,在扩大增值税征税范围的同时,要优化增值税税率的设计和制定。特别是房地产行业,应注意由于营改增可能带来税负的加重,而加重企业的负担。以笔者管见,在增值税税率设置上,可否考虑按房地产细分行业,实施差别税率,以期达到结构性减税的效果。○