

“营改增”后企业整体税负不减反增怎么办

龚 辉

(辽宁大学经济学院 沈阳 110136)

“营改增”正在全国铺开,然而通过在上海等地区的试点发现,有不少企业改革后税负不减反增。针对这一现象,本文首先测算“营改增”前后企业税负相等时的临界值。我们假设:①假定企业在税制改革后成为一般纳税人。②假设税制改革前后企业的收入和成本不变,且收入均为含税收入,用字母I表示。③可抵扣成本为企业改征增值税后按规定可抵扣进项税的成本,指符合进项税抵扣范围,且能够取得相关完税凭证的成本。

一、计算企业的税负临界点

根据企业税制改革前后企业的整体税负相等,可以得出:

$$[I / (1 - r_1)] \times r_1 \times (1 + r_3 + r_4 - r_5) = [I \times (1 - P) / (1 + r_2)] \times r_2 \times (1 + r_3 + r_4)$$

其中:P为税负临界点; r_1 为企业原营业税税率; r_2 为改革后增值税税率; r_3 为城建税税率(本文只取7%和5%); r_4 为教育费附加征收率(本文为3%); r_5 为企业所得税税率(本文为25%)。

由上式可知,等式两边的I可以去掉,即企业税负临界点的计算与企业的收入无关,只与相关的税率有关。

不同情况下,企业的税负临界点如下:

表1 市区内企业税负临界点(城建税税率为7%)

r_1	3%			5%		
r_2	17%	11%	6%	17%	11%	6%
P	83.55%	75.88%	57.78%	72.01%	58.96%	28.15%

表2 县镇级企业税负临界点(城建税税率为5%)

r_1	3%			5%		
r_2	17%	11%	6%	17%	11%	6%
P	83.64%	76.02%	58.01%	72.16%	59.18%	28.54%

如果企业在税制改革后作为小规模纳税人,则不存在进项税抵扣,也不存在税负临界点,我们只需要比较改革前后企业的税负变化情况。

表3 小规模纳税人的税负变化

城建税税率	营业税税率	“营改增”前	“营改增”后
7%	3%	0.026×I	0.032×I
	5%	0.045×I	0.032×I
5%	3%	0.026×I	0.031×I
	5%	0.044×I	0.031×I

二、“营改增”难以减税的原因分析

由上面的计算可以看到,税负临界点(可抵扣成本占应税收入的比例)的差距悬殊。就目前来看,要获得较高比重的可抵扣成本,减轻企业整体税负,存在以下困难:

1. 可抵扣成本少。交通运输业和服务业的成本主要为劳务成本,外购商品极少,难以享受到进项税抵扣的优惠,这也是原营业税纳税人的特点,因此可以想见,未来将营业税全面改革为增值税后,这将成为建筑业、邮电通信业、金融业、文化体育业等企业面临的主要困难。

2. 在交通运输业中,固定资产占有相当大的比重,虽然目前税制规定购入固定资产的进项税可以抵扣,但均在购入时一次性抵扣,因此该政策仅适用于新购入的固定资产,也就是说,现有的固定资产早已过了抵扣期,而固定资产更新周期长,所以固定资产的进项税起到的减税作用有限。

3. “营改增”之前由于营业税的费用化,减轻了企业所得税的负担,而“营改增”后,增值税的“不可费用化”使企业在增加流转税的同时,又增加了企业所得税,导致企业整体税负加重。若企业在改革前为亏损企业,由于营业税的税前扣除作用减弱,“营改增”将虚增企业的利润,甚至使原本亏损的企业承担所得税负担。因此增值税的“不可费用化”是这次税制改革导致企业税负不减反增的另一主要原因,并且这一影响具有持续性和累积性。

三、几点建议

1. 改变以往只有外购材料或商品才能抵扣进项税的政策,将劳务成本纳入进项税的抵扣范围,经企业申请,由税务部门协助开具可抵扣票据,这不仅有利于目前交通运输业减轻税负,也为日后将建筑业等其他行业纳入“营改增”的范围扫除了障碍,能彻底为企业减轻税负。

2. 对于企业现存的增值税转型前购入的固定资产,通过评估其现值,计算包含的进项税,并允许将该部分进项税予以抵扣。此种做法不仅能在改革初期减轻企业税收负担,更有利于企业在转型前后的过渡。同时企业要及时做好进项税的认证工作,为大额资产的进项税抵扣延长期限。

3. 如前所述,“营改增”增加了企业的流转税和企业所得税,因此建议适当降低这部分企业的增值税税率,减轻“营改增”对企业整体税负的影响。○