

增值税转型后对企业财务报表和财务指标的影响

陕西宏星电器有限责任公司 韩杰 西安思源学院 韩雯

【摘要】 本文就增值税转型对企业财务报表及财务指标的影响进行了分析,指出增值税转型有利于扩大内需,促进企业技术进步。

【关键词】 增值税转型 资产负债表 利润表 现金流量表

一、增值税转型前后资产负债表项目的比较

固定资产是企业的一项重要资产,其价值变动对企业资产结构将产生一定的影响,并引起资产负债表相关项目的变动,如固定资产、应交税费等。下面以表格的形式将转型后资产负债表项目的变化列示如下:

表1

资产项目	转型后	负债和所有者权益项目	转型后
货币资金	不变	应付账款	不变
应收账款	不变	应交税费	减少
存货	不变	短期借款	不变
流动资产合计	不变	长期借款	不变
固定资产	减少	负债合计	减少
其他非流动资产	不变	净资产	增加
资产总计	减少	负债和所有者权益总计	减少

下面举例对转型前后企业资产负债表项目的变化说明如下:

例1:某企业为增值税一般纳税人,2009年1月1日购入一台设备,价款为500万元,增值税税率为17%。按原增值税制度,该设备的增值税进项税额85万元不得抵扣,直接计入固定资产成本。购入设备时:借:固定资产——机器设备585万元;贷:银行存款585万元。若采用平均年限法按5年期计提折旧(假定设备净残值为0),会计分录为:借:制造费用——折旧费117万元;贷:累计折旧117万元。即每年成本收回额为117万元。年末,企业固定资产净值为468万元(585-117)。

实施消费型增值税后,按新增值税制度,设备的增值税进项税额85万元可以抵扣应交增值税额。购入设备时:借:固定资产500万元;借:应交税费——应交增值税(进项税额)85万元;贷:银行存款585万元。

仍然采用平均年限法按5年期计提折旧,会计分录为:借:制造费用——折旧费100万元;贷:累计折旧100万元。即每年成本收回额为100万元。加上可以抵扣的增值税85万元,故企业第一年成本收回额为185万元,比转型前的提前多

收回成本68万元(185-117);年末固定资产净值为400万元(500-100),比转型前固定资产净值减少68万元(468-400)。另外,由于可以抵扣的增值税85万元使企业当期应交增值税额减少,按增值税进项税额85万元的10%计算应交的城市维护建设税和教育费附加也相应减少8.5万元。

由以上分析可知,按照消费型增值税政策,在增值税额可以完全抵扣时,转型后较转型前,资产和负债均减少,而净资产因销售税金及附加的减少相应增加。此时,随着应交税费的减少,货币资金也相应减少,同时造成固定资产价值降低,这在一定程度上提高了流动资产与非流动资产的比例。企业的经营业绩越好、销项税额越多,则得以抵扣的进项税额越多,当期获得的政策优惠就越多。

二、增值税转型前后利润表项目的比较

1. 直接影响:投资当年,新增固定资产的增值税一次性全额抵扣,导致当年利润大幅上升,但以后各年的利润不再受增值税影响。

2. 间接影响:投资当年,由于消费型增值税对投资的刺激力度较大,因此经营收入可能有所增长,但同时固定资产的增加导致折旧费用上升,财务费用也可能由于贷款的增加而上升,从而抵消了部分由于增值税进项税额抵扣所带来的利润上升好处。而以后各年的利润状况则主要取决于新增固定资产的投资回报与折旧费用和财务费用之间的关系,对于投资回收期较长的项目,其利润在投资的最初几年不一定上升。

总的来说,在消费型增值税下,投资当年的利润可能有较大幅度的上升,但如果投资额较大而回收期又较长的话,则次年的利润可能由于折旧费用和财务费用的增加幅度大于当年新增固定资产对经营利润的影响而有所下降。因此,消费型增值税下,企业的利润年度波动较大。

例2:接上例,该固定资产的不含税价格为500万元,增值税税率为17%,采用平均年限法计提折旧,使用年限为5年,预计净残值为0,企业所得税税率为25%。按增值税进项税额85万元的10%计算应交的城市维护建设税和教育费附加。若企业当年实现营业利润100万元,则在购进固定资产当年,转型后企业净利润的变动如下:

(1)转型后年折旧额的变动影响当期营业利润的变动。由于折旧额直接计入制造费用,在当期产品全部销售的情况下,营业成本因当期折旧费用的减少相应降低。转型后年折旧额的变动影响当期营业利润如下:转型前年折旧额=585÷5=117(万元),转型后年折旧额=500÷5=100(万元),转型后因折旧额的变动使当期营业利润增加17万元。

(2)转型后城市维护建设税及教育费附加的减少,也使企业的营业税金及附加减少,相应使企业的营业利润增加8.5万元(85×10%)。

(3)转型后对企业所得税的影响。转型后固定资产折旧额和营业税金及附加对当期企业所得税的影响=(17+8.5)×25%=6.375(万元)。即转型后因固定资产入账价值降低,应交税费减少,当期所得税费用增加6.375万元。

(4)转型后对税后净利润的影响。综合上述三项影响,转型后对当期净利润的影响=17+8.5-6.375=19.125(万元)。即转型后因固定资产入账价值降低,应交税费减少,当期税后净利润增加19.125万元。

例3:接上例,若该新增固定资产的投资回报期为10年,且其资金来源为银行贷款,贷款期5年,年利率10%。若该企业进行技术改造前年平均营业利润100万元,则在购进固定资产当年,企业净利润的变动取决于新增固定资产的投资回报与折旧费用和财务费用之间的关系:当年新增固定资产折旧费用=50(万元),当年新增财务费用=500×10%=50(万元),若当年投资回报大于100万元,则企业营业利润增加,反之则减少。

通过上述分析可得出结论:增值税转型使得固定资产原价降低,折旧费用相应减少,营业利润增加,利润总额增加。尽管会造成应纳税所得额的增加,但是并不影响净利润的绝对上升趋势。

三、增值税转型前后现金流量表项目的比较

1. 直接影响:投资当年,影响主要通过固定资产的投资引起。由于消费型增值税允许大部分新增固定资产的增值税一次性全额抵扣,会使企业节省一大笔现金支出,因此企业现金流量表中“经营活动产生的现金净流量”会有一定幅度的提高,提高程度与当年的固定资产投资规模成正比,但以后各年的现金流量不再受增值税的直接影响。

2. 间接影响:投资当年,经营现金流量除受增值税抵扣影响而大幅上升外,还可能由于新增固定资产的作用而使经营现金流量有所增加,但当年的投资现金支出一般会有所增加,融资现金流量中的利息支付也会有所上升。以后各年的现金流量变化取决于由于新增固定资产的作用而增加经营现金流量与利息支付及债务偿还所支出的融资现金流量之差。转型能够改善企业的现金状况,但并不一定引起当年账面利润的增加。

3. 按照经济活动的性质不同,现金流量表项目分为经营活动、投资活动、筹资活动三类。在生产型增值税政策下,根据《企业会计准则第31号——现金流量表》的规定,购买固定资

产的所有支出均计入投资活动下的“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”项目中,而改按消费型增值税处理方法后,购买设备时支出的现金则需分项列示。其具体列示方法及理由举例说明如下:

例4:续前例,购买设备造成现金流出585万元。采用消费型增值税政策后,上述现金流出中500万元作为固定资产的成本,其余的85万元尽管是伴随固定资产的购置而支出,但是却作为经营活动中增值税税额的抵减部分。根据《企业会计准则第31号——现金流量表》的规定,计入固定资产成本的500万元应作为投资活动的现金流出,列示在“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”项目中,而确认为进项税额的85万元应作为经营活动的现金流出项目(假定该进项税额当期可全额抵扣),同时转型后城市维护建设税及教育费附加减少8.5万元,企业所得税支出增加6.375万元共同使企业经营活动现金流量增加87.125万元(85+8.5-6.375)。若当期经营活动应交税费为100万元,根据前述资料,在购进固定资产确认的进项税额能全部抵扣时,转型后各相关项目的变动对照见表2(不考虑其他现金流量项目):

表2 单位:万元

项 目	转型前	转型后	增减变化
一、经营活动产生的现金流量			
销售商品、提供劳务收到的现金			
经营活动现金流入小计			
购买商品、接受劳务支付的现金			
支付的各项税费	100	12.875	-87.125
经营活动现金流出小计	100	12.875	-87.125
经营活动产生的现金净流量	-100	-12.875	87.125
二、投资活动产生的现金流量			0
投资活动现金流入小计			0
购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金	585	500	-85
支付的其他与投资活动有关的现金			0
投资活动现金流出小计	585	500	-85
投资活动产生的现金净流量	-585	-500	85
三、现金及现金等价物净增加额	-685	-512.875	172.125

由表2可以看出,“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”项目金额在转型后较转型前减少,减少数额为新确认的进项税额,“投资活动现金流出小计”项目金额以同样数额减少,“投资活动产生的现金净流量”项目金额以同样数额增加。与此同时,在新确认进项税额能全部抵扣的情况下,“现金及现金等价物净增加额”项目金额在转型后较转型前增加,增加数额为新确认的进项税额和企业所得税、城市维护建设税、教育费附加的减少数与资产入账价值的减少数之和。

主要参考文献

王国生.增值税转型对企业财务指标分析的影响.中国乡镇企业会计,2009;2