

# 浅谈增值税转型改革对各类企业的影响

梁文涛

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

**【摘要】** 增值税由生产型转变为消费型的改革是我国税制改革的又一重大举措。本文用实例说明实行消费型增值税制度以后对我国不同行业企业的影响。

**【关键词】** 增值税 改革内容 企业税负

我国今年起开始实施的增值税转型改革的“转型”，是指转变增值税的类型，总的来说，增值税由生产型转变为消费型企业是一大利好。本文结合实例做些具体阐释。

## 一、增值税转型改革的具体内容

这次增值税转型改革方案的主要内容是：自2009年1月1日起，在维持现行增值税税率不变的前提下，允许全国范围内（不分地区和行业）的所有增值税一般纳税人抵扣其新购进设备所含的进项税额，未抵扣完的进项税额结转下期继续抵扣。同时，作为转型改革的配套措施，将相应取消进口设备增值税免税政策和外商投资企业采购国产设备增值税退税政策，将矿产品增值税税率从13%恢复至17%，将小规模纳税人增值税税率统一调低至3%。

为保证方案落实到位，在修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》中对一些具体问题给予了明确：一是明确除专门用于非应税项目、免税项目等的机器设备进项税额不得抵扣外，包括混用的机器设备在内的其他机器设备进项税额均可抵扣；二是明确不动产在建工程不允许抵扣进项税额，并对其概念进行了界定；三是根据上位法授权，明确规定纳税人不能抵扣进项税额的自用消费品具体为应征消费税的游艇、汽车和摩托车。

## 二、增值税转型改革对企业的影响

根据测算，2009年1月1日起实施的增值税转型改革，将减少国家当年增值税税收收入约1200亿元、城市维护建设税收入约60亿元、教育费附加收入约36亿元，增加企业所得税约63亿元，增减相抵后将减轻企业税负共约1233亿元。与此同时，通过折旧的减少会相应增加企业的税后利润。除此以外，企业的流动资金状况也会得到明显改善，因为消费型增值税下，固定资产投资的进项税额可以从销项税额中抵扣，从而可减少企业的流动资金占用，减少企业的资金成本，企业的利润会因此得到进一步提高。这次增值税转型改革对于不同行业企业的影响不一，现具体分析如下：

1. 对资本密集型行业的影响。增值税转型改革后，新购置设备较多的资本密集型行业将获利最多。具体来说，装备、设备制造业等将首先受益。因为这将刺激企业购买、更新生产

设备，从而带动设备供货商的发展。同时，电力、钢铁、石化等行业每年的固定资产投资在各行业中均居于前列，增值税转型后也将受益。此外，煤炭开采、有色金属冶炼等行业固定资产投资净增加额较多，也将因改革而受益。

例1：甲钢铁企业购买不含税固定资产10000万元，假定该企业每年未扣除折旧且未扣除与增值税相关的城建税和教育费附加前的利润总额为10000万元，且没有纳税调整项目；每年增值税销项税额为3000万元，固定资产以外的可抵扣的进项税额为1000万元；固定资产折旧年限为10年，净残值为0，采用直线法计提折旧。要求分析新旧增值税政策对企业税负和利润的影响。

旧政策下：①企业需要将1700万元的增值税进项税额计入固定资产成本，每年应交增值税=3000-1000=2000（万元）；②每年应交城建税和教育费附加=2000×（7%+3%）=200（万元）；③固定资产成本=10000+1700=11700（万元），每年的折旧额=11700×10%=1170（万元）；④企业每年应交所得税=（10000-1170-200）×25%=2157.5（万元），每年税后利润=10000-1170-200-2157.5=6472.5（万元）。

新政策下：①企业1700万元的增值税进项税额可以抵扣，每年应交增值税=3000-1000-1700=300（万元）；②每年应交城建税和教育费附加=300×（7%+3%）=30（万元）；③固定资产成本共计10000万元，每年的折旧额=10000×10%=1000（万元）；④企业每年应交所得税=（10000-1000-30）×25%=2242.5（万元），每年税后利润=10000-1000-30-2242.5=6727.5（万元）。

可见，增值税转型改革后，甲钢铁企业每年增值税税负减轻1700万元（2000-300），城建税和教育费附加减轻170万元（200-30），企业所得税增加85万元（2242.5-2157.5），税后利润增加255万元（6727.5-6472.5）。总体税负显著减轻，税后利润明显增加，对企业来说实在是一大利好。

2. 对固定资产投资份额较少的企业及出口型企业的影响。相对而言，增值税转型改革后，固定资产投资份额较少的企业受益不大，出口型企业受益也不大。因为出口产品尤其是装备制造业产品目前一般享有出口退税政策，本来就没有缴

纳多少增值税,所以船舶、集装箱等出口占总销售收入很大比例的企业并不能因增值税转型而增加很多的收益。

3. 对建筑安装、交通运输、金融保险等行业的影响。对于建筑安装、交通运输、金融保险等行业来说,由于它们目前属于营业税的征税范围,并不征收增值税,因而增值税转型改革对这些行业没有什么影响。

4. 对矿山企业的影响。增值税转型改革对矿山企业的影响主要表现在:①矿山企业外购设备纳入进项税额的抵扣范围,整体税负会有所下降。②金属矿、非金属矿采选产品的增值税税率提高到17%,因下个环节可抵扣的进项税额相应增加,最终产品所含的增值税在总量上并不会增加或减少,只是税负在上下环节之间会发生一定转移,在总量上财务并不会因此增加或减少收入。矿山企业从总体上看增加了税负,但以矿产品为主要原料的加工企业会因此而受益。③克服了原先矿产品生产、加工企业要对这类适用低税率的货物与其他货物划分开来而导致纳税成本高的缺陷。

例2:甲企业销售给乙企业矿产品不含税价格为100万元,乙企业以此为原料进一步加工生产产品以200万元的价格对外销售,甲企业可抵扣进项税额为5万元。要求分析新旧增值税政策对这两个企业税负的影响。

旧政策下:

甲企业:增值税销项税额=100×13%=13(万元);应交增值税=13-5=8(万元)。

乙企业:增值税销项税额=200×17%=34(万元);应交增值税=34-13=21(万元)。

甲企业和乙企业共交增值税29万元(8+21)。

新政策下:

甲企业:增值税销项税额=100×17%=17(万元);应交增值税=17-5=12(万元)。

乙企业:增值税销项税额=200×17%=34(万元);应交增值税=34-17=17(万元)。

甲企业和乙企业共交增值税29万元(12+17)。

可见,在总量上国家税收收入不变,但对于生产矿产品的甲企业来说,多交了增值税4万元(12-8);而对于以矿产品为原料最终加工产品对外销售的企业来说,则少交了增值税4万元(21-17)。

5. 对小规模纳税人的影响。旧政策规定,小规模纳税人按工业和商业两类分别适用6%和4%的征收率,新政策将小规模纳税人的征收率统一降低至3%。小规模纳税人征收率水平的大幅下调,将减轻中小型企业税收负担,为中小型企业提供了一个更加有利的发展环境。

另外,在修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》中又对增值税小规模纳税人标准和相关的规定进行了调整,主要包括两个方面:一是将现行工业和商业小规模纳税人销售额标准分别从100万元和180万元降为50万元和80万元。二是将现行年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人、非企业性单位、不经常发生应税行为的企业由统一按小规模纳税人纳税调整为:年应税销售额超过小规模纳税人标准

的其他个人(自然人)继续按小规模纳税人纳税;而非企业性单位和不经常发生应税行为的企业可以自行选择是否按小规模纳税人纳税。这些新规定使得原来部分小规模企业可以转变为一般纳税人,享受购买原材料以及固定资产可以抵扣进项税额的优惠。

例3:甲企业为小规模纳税人,年含税销售额为40万元。要求分析新旧增值税政策对企业税负的影响。

旧政策下:应交增值税=40×6%=2.4(万元)。

新政策下:应交增值税=40×3%=1.2(万元)。

可见,新政策下,甲企业少交增值税1.2万元(2.4-1.2)。

6. 对从事混合销售行为和兼营行为企业的影响。修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》继续维持对混合销售行为处理的一般原则,即按照纳税人的主营业务统一征收增值税或者营业税。但鉴于销售自产货物并同时提供建筑业劳务的混合销售行为较为特殊,因此对其实行分别核算、分别征收增值税和营业税的办法。

旧政策规定,纳税人兼营销售货物、增值税应税劳务和营业税应税劳务应分别核算销售额和营业额,不分别核算或不能准确核算的,应一并征收增值税。但在执行中,对于此种情形容易出现增值税和营业税重复征收的问题,给纳税人带来额外负担。修订后的《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》将这一规定改为:未分别核算的由主管国家税务局、地方税务局分别核定货物、增值税应税劳务的销售额和营业税应税劳务的营业额。这样就解决了原先因不能分别核算而导致企业重复纳税的问题,减轻了企业的税负。

例4:某商厦是增值税一般纳税人,某年共销售商品50万元(含增值税),本年与销售商品相关的可抵扣进项税额为5.1万元,同时经营餐饮收入为20万元,与餐饮服务相关的进货金额为5.85万元(含增值税)。该商厦对两种业务未分别核算。要求分析新旧增值税政策对该商厦税负的影响。

旧政策下:兼营行为未分别核算的,应一并征收增值税。则应纳增值税=(50+20)÷(1+17%)×17%=5.1-5.85÷(1+17%)×17%=4.22(万元)。

新政策下:兼营行为未分别核算的,由主管税务机关分别核定货物、增值税应税劳务的销售额和营业税应税劳务的营业额。假设主管税务机关核定该商厦增值税应税销售额为50万元(含增值税),营业税应税劳务的营业额为20万元,则应纳增值税=50÷(1+17%)×17%-5.1=2.16(万元);应纳营业税=20×5%=1(万元);总共应纳税额=2.16+1=3.16(万元)。

可见,新政策下该商厦少交税款1.06万元(4.22-3.16),避免了重复纳税,减轻了税负。

#### 主要参考文献

1. 财政部.中华人民共和国增值税暂行条例实施细则.财法字[1998]38号,1993-12-25
2. 王学军.新《增值税暂行条例》的五大看点.财会月刊(会计),2009;1
3. 冷琳.对消费型增值税会计核算问题的思考.财会月刊(会计),2009;1