“营改增”对物流企业的影响探微

周 艳

(浙江长征职业技术学院 杭州 310023)

【摘要】为了消除我国现行税制中增值税和营业税两税并行的弊端,降低相关行业的税负,我国政府决定从2012年8月1日起,将营业税改征增值税试点范围由上海市扩展至北京、浙江等10个省(直辖市、计划单列市)。本文除分析改革对物流企业的现实意义以及对物流企业税负、利润等的影响外,还提出相关的建议。

【关键词】营改增 物流企业 税负 利润

继在上海试点后,经国务院常务会议决定,自2012年8月1日起至年底,将交通运输业和部分现代服务业进行营业税改征增值税(以下简称“营改增”)试点范围扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和厦门、深圳10个省(直辖市、计划单列市)。此外,会议还决定,明年将继续扩大营改增试点范围,逐步扩展至全国。

从财政部和国家税务总局发布的《营业税改征增值税试点方案》看,营改增试点主要包括以下几个方面的内容:第一,营改增试点先在交通运输业(包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输)、部分现代服务业(包括研发和技术、信息技术、文化创意、物流辅助、有形动产租赁以及鉴证咨询)和生产性服务业进行。第二,在现行增值税的基本税率17%和低税率13%基础上,新增11%(交通运输业适用)和6%(部分现代服务业适用)两档低税率。第三,在试点期间,试点行业原营业税优惠政策可以延续,并根据增值税特点调整;原归属试点地区的营业税收入,改征增值税后收入仍归属试点地区。第四,现行增值税一般纳税人向试点纳税人购买服务取得的增值税专用发票,可按规定抵扣进项税额。

物流业是集交通运输业、仓储业、装卸业、包装业、配送业等于一身的复合型服务产业。作为国民经济的一个重要组成部分,物流业的发展将对其他产业的发展起到助推的作用。那么,营改增改革对我国物流企业到底影响几何?

一、“营改增”改革对物流企业的现实意义

1. 可有效解决营业税重复征税问题,有利于物流业的专业化分工与协作。物流外包已成为物流业发展趋势,但现行的营业税实行多环节、全额征税,也就是每交易一次就按其收入缴纳一次营业税。这样交易次数越多,税负就越重,重复征税问题凸显。同时,因为物流企业无法抵扣其外购燃料、固定资产等已纳增值税的进项税额,从而导致增值税和营业税的双重征税。因此,企业为避免重复征税而倾向于实行“小而全”、“大而全”(即生产服务内部化)的生产经营方式。这将不利于物流业的专业化分工以及服务外包的发展,对我国产业结构调整和经济方式的转变产生不良影响。

实行营改增改革后,纳税人可以避免重复纳税,从而有利于降低服务的价格,推动物流企业与生产、商贸企业互动发展。同时也有利于物流业的专业化分工和协作,促进物流企业持续稳定发展。

2. 可以降低物流企业的纳税风险。由于目前我国增值税和营业税并存,使得对一些交易行为属性难以界定,不仅会增大企业的纳税风险,而且给税务机关的税收征管带来一定难度。例如,实际工作中存在大量的混合销售和兼营行为。对于单一的混合销售和兼营行为,不少企业的财务人员尚且不能正确区分。当企业既有混合销售又有兼营行为时,要想正确区分两者更是难上加难。众所周知,税种不同,税率也不同,若企业不能正确纳税,会使企业间的税负悬殊,也会增大其纳税风险。营改增后,这种情况将不复存在。

3. 可以降低物流企业的经营成本,减轻其生存压力。实施营改增改革后,一方面,外购燃料、设备和修理费支出等的增值税进项税额可以进行抵扣,这在一定程度上可以降低物流企业的经营成本,鼓励企业进行技术改造和设备更新,促进企业发展;另一方面,中小物流企业可选择成为增值税的小规模纳税人,那样可以避免重复纳税。此外,适用税率由原来的3%或5%调整为3%,使得中小物流企业税负明显下降,减轻其生存压力。

二、“营改增”改革对物流企业税负和利润的影响

1. 不同纳税人身份、不同税率,对企业税负的影响不同。依据有关规定,营改增试点的纳税人,按照提供应税服务的年销售额划分为增值税一般纳税人和增值税小规模纳税人。当年应税服务的销售额超过500万元,纳税人(其他个人除外)为一般纳税人;若应税服务的销售额未超过500万元,则为小规模纳税人。对于年应税服务的销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳税,非企业性单位、不经常发生应税行为的企业可选择按小规模纳税人纳税。

(1)小规模纳税人税负有所降低。根据企业的规模、业务情况和财务核算情况,大部分中小物流企业会选择成为增值税小规模纳税人。按照相关规定,小规模纳税人适用简易计税

方法，即按照其取得的应税服务的销售额和增值税征收率计算其应纳增值税额，且不得抵扣进项税额。一方面，从事装卸、搬运和货物运输服务的物流企业是从原来按3%税率缴纳营业税改为按3%税率缴纳增值税。虽然，税率未发生变化，但改缴增值税后能消除重复纳税，服务接受方（试点纳税人和原增值税一般纳税人）也可以按照取得的增值税专用发票上注明的价税合计金额和增值税扣除率7%计算抵扣进项税额。因此，可以说，营改增改革能降低这些小规模纳税人的税负，同时试点纳税人和原增值税一般纳税人的税负也因进项税额抵扣范围扩大而降低。另一方面，从事仓储、配送及货运代理等物流辅助服务的物流企业是从原来按5%税率缴纳营业税改为按3%税率缴纳增值税，税率明显下降。

（2）一般纳税人税负有所增加。按照有关规定，第一，实行营改增改革后，一般纳税人物流企业是按其取得的应税服务的销售额和11%或6%的税率计算其增值税销项税额；第二，一般纳税人物流企业可采用抵扣制，即用于生产经营的外购燃料、外购设备和外购劳务等取得的进项税额允许抵扣销项税额，但支付的过路过桥费、保险费、租赁费和人工成本等成本费用不在抵扣范围之内。

营改增对物流企业税负的影响　　单位：万元

项　目	可抵扣成本的影响			税率变化的影响	
	增值税		营业税	增值税	营业税
营业收入	5 000	5 000	5 000	6 000	6 000
其中：交通运输收入	4 000	4 000	4 000	5 000	5 000
仓储、货代收入	1 000	1 000	1 000	1 000	1 000
销项税额	500	500		610	
营业成本	3 500	3 500	3 500	3 500	
其中：可抵扣进项税额的成本	1 000	2 000	1 000	1 000	
进项税额	170	340		170	
应纳税额	330	160	170	440	200
实际税负	6.6%	3.2%	3.4%	7.33%	3.33%

注：假设外购货车、修理零部件支出及加油费等都已缴纳了17%的增值税，所以允许抵扣。

因此，可以说，营改增后，（一般纳税人）物流企业的税负不仅与年应税服务的销售额有关，还与其经营成本中可获得抵扣的部分有关。成本中可抵扣的部分所占收入的比重越大，纳税人承担的税负就越低。反之，不降反升。

2. 对物流企业利润的影响。利润是反映企业盈利能力的主要指标，影响利润的因素有许多，本文主要分析营改增后，以下各因素对物流企业利润的影响程度：

（1）营业税金及附加。与营业税不同的是，增值税是价外税，不需要从收入中直接扣除。因此，增值税对企业利润的影响，主要在于附加税费对所得税的影响。一般物流企业的附加税费主要是城市维护建设税和教育费附加，这两种税费是以纳税人当期实际缴纳的增值税、消费税和营业税税额为计算依据征收的附加税费。所以，改征增值税后，无论一般纳税人还是小规模纳税人，只要合理、合法地减少了当期企业应纳的增值税额，就会相应减少城市维护建设税、教育费附加的应纳税额，进而对企业的利润产生影响。

（2）外购固定资产。①营改增后，外购固定资产的当年，取得的增值税进项税额可以一次性全额抵扣，不仅可以减少物流企业的增值税应纳税额，也可减少城市维护建设税及教育费附加等附加税费的应纳税额，进而对企业的利润带来影响。②由于固定资产的进项税额可以抵扣，这将减少固定资产原值，减少折旧费用，增加企业在固定资产使用寿命期内的利润。

（3）营业成本。营改增后，用于生产经营的外购燃料、外购设备和外购劳务等取得的进项税额允许抵扣。这在一定程度上会降低物流企业的营业成本，进而增加企业的利润。

三、总结与思考

根据上海市税务机关公布的统计数据，截至2012年6月15日申报期结束，在13.5万户试点企业中，89.1%的企业在税制改革后税负得到不同程度的下降。正如上海市市长韩正所说："从上半年情况来看，上海营业税改征增值税改革试点总体进展平稳有序，效果积极有效，试点成效好于预期，社会各界反应良好，初步达到相关服务业整体减税、促进服务业发展的效果"。为更好推进营改增改革，应总结上海试点工作经验，避免相关问题再度出现。因此，需要思考以下问题：

首先，能否适当扩大进项税抵扣范围，即将过路过桥费、保险费、租赁费等纳入进项税抵扣范围。物流企业的主要成本是过路过桥费、保险费、租赁费和人力成本，可抵扣的进项税额较少，使得企业税负下降不多。因此，建议适当扩大进项税抵扣范围，使受惠企业的范围扩大，促进物流企业的健康发展。

其次，能否制定对存量（非不动）资产采取过渡性抵扣政策。由于营改增改革前外购材料、燃料和固定资产不能抵扣进项税额，加之，人力成本、过路过桥费、租赁费和保险费等主要成本不能抵扣进项税额，使得部分物流企业可抵扣的进项税额很少。由此，中国物流与采购联合会向国家有关部门提出建议："对近5年购置的存量机器设备和运输工具，按每年计提的折旧额来核定可抵扣进项税额；而对其他存量物资，可参照1994年增值税改革时对已有存货的进项税额抵扣的方法处理"。

最后，应如何加强发票的管理。营改增后，为了取得更多的抵扣额，降低企业的纳税成本，虚开代开、真票假开、假票真开等违法行为会不断出现，致使国家税款流失。所以，财税部门应考虑采用各种方法和手段加强对发票的管理，以维护合法纳税企业的权益，维护税法的严肃性。

主要参考文献

1. 周其俊.上海"营改增"试点成效好于预期.文汇报，2012-7-27

2. 苏强.对物流业改征增值税的思考.税务研究，2010；11

3. 郭家华. 增值税扩围改革对第三产业的影响——以交通运输企业为例.理论月刊，2011；8

4. 贾康，施文泼.关于扩大增值税征收范围的思考.中国财政，2010；19

5. 梁嘉琳，张莫.营业税改征增值税试点提速，扩围至10省市.经济参考报，2012-7-26