

# 交通运输业“营改增”的税负变化及对策

## ——针对年服务额 500 万元以下企业的分析

吴晨光

(顺丰速运(集团)有限公司 上海 201103)

**【摘要】**“营改增”试点的北京等 8 省市年服务额 500 万元以下的交通运输企业,是申请一般纳税人资格,还是申请小规模纳税人资格更有利呢?本文通过对相关财税文件的解读,逐一分析。

**【关键词】**营改增 交通运输业 增值税 一般纳税人 小规模纳税人

### 一、问题的提出

从上海开始的我国“营业税改征增值税”(简称“营改增”)试点大幕已渐进拉开。从各省市营改增试点文件来看,一律将交通运输业分成一般纳税人和小规模纳税人。但国家税务总局公告[2011]65号《关于上海市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告》与国家税务总局公告[2012]38号《关于北京等 8 省市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告》有一个不一致的地方。国家税务总局公告[2011]65号规定:“2011 年年审合格

的原公路、内河货物运输业自开票纳税人,其应税服务年销售额不论是否超过 500 万元,均应认定为一般纳税人。办理一般纳税人资格认定时,不需提交认定申请,由主管税务机关制作、送达《税务事项通知书》,告知纳税人”。此条规定在国家税务总局公告[2012]38号中没有出现。代之是财税[2012]71号废止了财税[2011]111号《关于在上海市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》附件二的规定,“试点地区应税服务年销售额未超过 500 万元的原公路、内河货物运输业自开票纳税人,应当申请认定为一般纳税人”。

企业基础设施活动现金流量包括财务制度制定、各项计划与决策活动的现金流量。人力资源管理活动现金流量包括人员招聘、培训、开发以及工资报酬活动的现金流量(这里不包括研究人员的工资报酬)。研究与开发活动现金流量包括新产品设计费用、工艺规程制定费用、设备的调整费用以及折旧费用、原材料和半成品的试制费、技术图书资料费、研究机构人员的工资等。采购与物料管理活动现金流量包括企业生产原材料采购活动现金流量、研发设备购买活动现金流量以及物料管理活动的现金流量。

进料后勤活动现金流量指的是与接收、存储和分配相关的所有活动的现金流量,包括原材料搬运、仓储、库存控制、车辆调度和向供应商退货等活动产生的现金流量;生产活动现金流量指的是与将投入转化为最终产品形式相关的各种活动现金流量,包括产品加工、包装、组装、设备维护、检测等活动的现金流量;发货后勤活动现金流量指的是与集中、存储和将产品发送给买方有关的各种活动的现金流量,包括产成品入库管理、原材料搬运、送货车辆调度等活动现金流量;销售活动现金流量指的是与提供买方购买产品的方式和引导它们进行购买相关的各种活动现金流量,包括广告、促销、渠道建设、销售队伍薪酬等各方面的现金流量;售后服务活动现金流量指的是与提供服务以增加或保持产品价值有关的各种活动

现金流量,包括产品安装、维修、培训、零部件供应等活动的现金流量。

### 七、总结

目前,我国企业的信息化水平普遍较低,强调高度信息化水平的价值链应用研究适用范围较窄。因此,立足我国企业信息化水平较低的现实基础的价值链会计应用研究就显得尤为重要,而现金流量表与企业各项活动紧密相关,正好符合价值链思想。因此,将现金流量表与价值链相结合的研究视角将有助于推行价值链会计,为以后的价值链会计应用研究提供新的方向。

### 主要参考文献

1. 阎达五,张瑞君.会计控制新论——会计实时控制研究.会计研究,2003;4
2. 李晓斌.价值链会计之理论研究.财会月刊(综合),2006;3
3. 李定安,邓红玉.价值链会计的成本核算模型构建.财会月刊(理论),2007;7
4. 杨周南.价值链会计管理信息化的变革.会计研究,2005;11
5. 李燕,黄智敏.我国价值链会计研究:综述及展望.财会月刊,2009;14

按照国家税务总局公告[2012]38号和财税[2012]71号,北京等8省市年服务额在500万以下的原可开具《公路、内河货物运输业统一发票》的交通运输企业可以申请一般纳税人,也可以申请为小规模纳税人。这一点与国家税务总局公告[2011]65号针对上海市的相关纳税人强制性规定不一样。那么对于北京等8省市年服务额在20万~500万元之间的交通运输业该如何选择呢?这类企业“营改增”后,税负有何变化?

## 二、案例分析

我们先来回顾一下“营改增”前的交通运输企业税务管理政策。提供货物运输劳务的公司同时符合下列条件的,可向其主要地方税务机关申请认定为自开票纳税人:“(一)具有工商行政管理部门核发的营业执照,地方税务局核发的税务登记证,交通管理部门核发的道路运输经营许可证、水路运输经营许可证;(二)年提供货物运输劳务金额在20万元以上……”

“营改增”前,交通运输企业年营业额在20万元以上的,可以申请自开票纳税人,可开具《公路、内河货物运输业统一发票》,一般纳税人客户可凭此统一发票按7%进行增值税进项税抵扣。

例:大化运输公司2012年年营业额310万元,营改增前是自开票纳税人;2012年营改增后被认定为小规模纳税人。假设该企业2013年含税营业额360万元,营业成本费用合计270万元(含进项税额5万元),假设无其他成本费用。该企业2013年缴税情况如下:

应纳增值税=360/1.03×0.03=10.486(万元),假设无联运费差额;税前利润=360/1.03-270=79.514(万元);应纳企业所得税=79.514×0.25=19.879(万元);税后利润=79.514-19.879=59.635(万元)。

假设该企业没有其他税费,大化运输公司2013年合计纳税:10.486+19.879=30.365(万元)。

因为大化运输公司为小规模纳税人,没有开具增值税专用发票资格,开出去的增值税普通发票下家客户不能抵扣,因此,从整个企业税务链条来计算的话,大化运输公司所有的税收贡献就是30.365万元。

假设大化运输公司没有参加营改增试点,在非试点地区,引用原营业税政策。则:

2013年应纳营业税=360×0.03=10.08(万元),假设没有联运业务;税前利润=360-10.08-270=79.92(万元);应纳所得税=79.92×0.25=19.98(万元);税后利润=79.92-19.98=59.94(万元)。

假设该企业没有其他税费,大化运输公司2013年合计纳税:10.08+19.98=29.88(万元)。

在原交通运输业营业税政策下,因大化运输公司具有自开公路、内河货物运输业统一发票资格,如果下家客户是一般纳税人企业,收到此统一发票可以抵扣7%的增值税,进项税额为:360×7%=25.2(万元)。如果从整个企业税务链条来计算,大化运输公司总共的税收贡献为:29.88-25.2=4.68(万元)。通过以上分析,大化运输公司如果是小规模纳税人,营改增后会

出现税负增加的实际情况,2013年大化运输公司自身多纳税:30.365-29.88=0.485(万元);从整个税务链条来看(包括下家客户),大化运输公司加上下游公司一起,营改增后多纳税:30.365-4.68=25.685(万元)。

综上所述,如果大化运输公司不申请一般纳税人,很快就会失去市场竞争力。因为营改增后不只是大化运输公司自身要多纳税,还使下游企业(客户)损失不少税后利润。

## 三、对策思考

那么大化运输公司如何进行合法的税务筹划呢?笔者认为应按照以下思路着手解决:

1. 申请一般纳税人资格。国家税务总局公告[2012]38号规定:试点实施前应税服务年销售额未超过500万元的试点纳税人,可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。大化运输公司应尽快规范企业财务和业务,使企业本身符合一般纳税人要求,向主管局申请一般纳税人资格。

从上海市营改增实施情况来看,交通运输业是11%的税率,“营改增”有可能会增加交通运输企业一般纳税人的税负。但大化运输公司不一样,该公司目前年营业额在500万元以下,业务上可以增长很快;如果要大力发展运输业务,就必须进行相关固定资产的集中投入,这样会出现业务与投入同增长的企业发展模式。如果大化运输公司为一般纳税人,虽然是11%的增值税税率,但资产类进项税会有很多可以抵扣。总体上看,一个快速增长中的运输企业增值税税负不会较原营业税增加,甚至有减少的可能。企业投入受到投资人融资能力限制,如果在企业申请一般纳税人成功后,受融资能力所限,可以将非核心业务外包给其他相关的有一般纳税人资质的运输企业、代理公司或物流辅助企业,这样既可以发展本企业业务,增加进项税抵扣,还可以暂时解决固定资产投入的矛盾。

2. 小规模纳税人申请代开增值税专用发票。根据财税[2011]111号文,交通运输业小规模纳税人的征收率为3%。该文附件二还规定,“原增值税一般纳税人接受试点纳税人中的小规模纳税人提供的交通运输业服务,按照取得的增值税专用发票上注明的价税合计金额和7%的扣除率计算进项税额。”这样,如果试点小规模纳税人向主管局申请开具《货物运输业增值税专用发票》,一般纳税人客户凭此可按运输服务费价税合计7%抵扣销项税。

总之,“营改增”试点后,老的交通运输企业普遍反映流转税负增加。企业应吃透现有的试点政策,通过解放思想、细分行业和调整业务战略来进行税收筹划,以提高企业市场竞争力。

## 主要参考文献

1. 国家税务总局. 关于上海市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告. 国家税务总局公告[2011]第65号,2011-12-02
2. 国家税务总局. 关于北京等8省市营业税改征增值税试点增值税一般纳税人资格认定有关事项的公告. 国家税务总局公告[2012]第38号,2012-08-10