

# “营改增”后出租车行业购车业务的纳税处理

张玉婷 郑爱华

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221000)

**【摘要】** 本文结合上海市“营改增”试点办法,对相关试点政策进行解读,结合案例深入分析出租车行业在“营改增”试点办法实施前后纳税处理及税负变化。

**【关键词】** 出租车 “营改增” 税负变化 出资方式

2011年11月16日,财政部、国家税务总局下发了《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》(财税[2011]111号)等,自2012年1月1日起施行。对于这一政策的出台带来的影响,部分学者从不同角度进行了研究。在现代化服务中,出租车已成为人们出行必不可少的交通工具,是交通运输服务业中的主要形式之一。本文认为对出租车行业实施“营改增”前后的纳税处理进行分析十分必要,并且尚未发现有学者对此有所论述。

出租车行业按照购车的出资方式,可以分为出租车公司全额出资购车、司机个人全额出资购车、出租车公司和司机个人合资购车3种情况。

## 一、出租车公司全额出资购车

出租车公司全额出资购车,出租车的所有权归公司所有,公司将出租车承包给司机驾驶,收取一定的承包费和每月的管理费。“营改增”前,出租车公司是营业税的纳税人,其取得的收入和收取的承包费按交通运输业3%的税率缴纳营业税;其收取的管理费是提供各项服务而取得的收入,按照其他服务业5%的税率交纳营业税。

“营改增”后,出租车公司变为增值税的纳税人,其取得的收入和收取的承包费、管理费按照“陆路运输服务”征收增值税。若为一般纳税人,按照一般计税方法计税,税率为11%;若为非一般纳税人,按照3%的征收率简易征收。《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点有关事项的规定》(简称《有关事项规定》)规定,《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》(简称《试点实施办法》)第三条规定的应税服务年销售额超过500万元(含本数)的为一般纳税人,未超过的为小规模纳税人。

例1:鸿运出租车公司全额出资购买出租车,并且承包给司机让其驾驶出租车并收取承包费,1月份公司获得营业收入2000万元(其中承包费收入500万元),管理费收入100万元,发生燃油费、修理费等支出600万元(不含税)并取得增值税专用发票。

1. “营改增”之前的出租车公司的税务处理。由于承包费包含在营业收入中,所以出租车公司应交纳营业税=2000×3%+100×5%=65(万元)。

借:银行存款	2 000
贷:主营业务收入	2 000
借:主营业务成本	600
贷:银行存款	600
借:营业税金及附加	65
贷:应交税费——应交营业税	65

税后利润=(2000-600-65)×(1-25%)=1001.25(万元)。

2. “营改增”之后的出租车公司的税务处理。该公司营业收入超过了500万元,作为一般纳税人按照11%的税率缴纳增值税,增值税应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。

借:银行存款	2 100
贷:主营业务收入	1 801.8[2 000÷(1+11%)]
其他业务收入	90.09[100÷(1+11%)]
应交税费——应交增值税(销项税额)	208.11
借:主营业务成本	600
应交税费——应交增值税(进项税额)	102(600×17%)
贷:银行存款	702

应交增值税=208.11-102=106.11(万元)

税后利润=(1801.8+90.09-600)×(1-25%)=968.92(万元)

由此可见,出租车公司在实施“营改增”之后纳税增加41.11万元(106.11-65),税后利润减少32.33万元(1001.25-968.92)。

虽然此案例结果为纳税增加,但这只是个别现象。由于增值税应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额,因此,假设应税收入为X,可抵扣的进项税额为Y,则营业税为0.03X,销项税额为0.11X,当(0.11X-Y)-0.03X<0,即Y>0.08X时,在实施“营改增”之后出租车公司纳税会减少。

## 二、司机个人全额出资购车

司机个人全额出资购车,通常会挂在出租车公司并向公司支付管理费,因此司机为出租车的实际所有人,对车辆有绝对的经营自主权,即司机个人为出租车经营业务的纳税人。

在“营改增”之前,司机个人所得按照交通运输业3%的税率征收营业税,出租车公司收取的管理费按5%的税率交纳营业税。在“营改增”之后,司机个人所得按照“陆路运输服务”缴纳增值税。《试点实施办法》规定,应税服务年销售额超过规定标准的其他个人不属于一般纳税人,按照简易计税方法3%的税率计税,不得抵扣进项税额。《财政部 国家税务总局关于交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点应税服务范围等若干税收政策的补充通知》规定,出租车公司向出租车司机收取的管理费用,出租车属于出租车司机的,不征收增值税,因此管理费依然按5%的税率交纳营业税。

例2:出租车司机甲全额出资购车,挂在鸿运出租车公司进行日常营业,每月交给公司3000元管理费,1月份甲取得客运营业收入15000元。

### 1. “营改增”之前的税务处理。

(1)出租车司机按照个体工商户缴纳营业税=15000×3%=450(元)。

借:银行存款	15 000
贷:主营业务收入	15 000
借:营业税金及附加	450
贷:应交税费——应交营业税	450

(2)出租车公司应交营业税=3000×5%=150(万元)。

借:银行存款	3 000
贷:其他业务收入	3 000
借:营业税金及附加	150
贷:应交税费——应交营业税	150

### 2. “营改增”之后的税务处理。

(1)出租车司机为增值税纳税人。

借:银行存款	15 000
贷:主营业务收入	14 563.11[15 000÷(1+3%)]
应交税费——应交增值税	436.89(14 563.11×3%)

借:应交税费——应交增值税	436.89
贷:银行存款	436.89

(2)出租车公司的纳税处理没有变化,同“营改增”之前。

因此,在实施“营改增”之后,出租车司机要少交税13.11元(450-436.89),税前利润增加13.11万元[14 563.11-(15 000-450)],说明实施“营改增”对纳税人是有利的,可降低税负。

## 三、出租车公司与司机个人合资购车

出租车公司与司机个人合资购车,司机个人每月向出租车公司交管理费。出租车公司与司机个人按照出资比例分享收入以及承担因营业收入产生的营业税或增值税,纳税处理

参照前两种情况。出租车公司收取的管理费,在“营改增”之前按其他服务业5%的税率交纳营业税;在“营改增”之后,由于出租车不独属于司机个人,故征收增值税。

例3:出租车公司与司机个人按照19:1的比例合资购车,公司2012年营业收入400万元,向司机收取管理费8万元。

### 1. “营改增”之前的税务处理。

(1)出租车公司的纳税处理:

借:银行存款	388
贷:主营业务收入	380(400×19÷20)
其他业务收入	50
借:营业税金及附加	11.8(380×3%+8×5%)
贷:应交税费——应交营业税	11.8

(2)司机个人的纳税处理:

借:银行存款	20
贷:主营业务收入	20(400÷20)
借:营业税金及附加	0.6(20×3%)
贷:应交税费——应交营业税	0.6

2. “营改增”之后的税务处理。出租车公司应税服务年销售额低于500万元,为小规模纳税人,故采用简易计税方法。

(1)出租车公司的纳税处理:

借:银行存款	388(400×19÷20+8)
贷:主营业务收入	368.93[380÷(1+3%)]
其他业务收入	7.77[8÷(1+3%)]
应交税费——应交增值税	11.3(368.93×3%+7.77×3%)

(2)司机个人的纳税处理:

借:银行存款	20(400÷20)
贷:主营业务收入	19.42[20÷(1+3%)]
应交税费——应交增值税	0.58(19.42×3%)

因此,出租车公司纳税减少0.5万元(11.8-11.3),税前利润增加0.5万元[(368.93+7.77)-(380+8-11.87)];司机纳税减少0.02万元(0.6-0.58),税前利润增加0.02万元[19.42-(20-0.6)],可见实施“营改增”可降低纳税人的纳税负担。

综上可知,“营改增”实施后,出租车公司作为一般纳税人采用一般计税方法时,虽然税率由3%(营业税)涨为11%(增值税),但是应纳税额是否增加具有不确定性,当可抵扣的进项税额达到一定临界值时,出租车公司纳税会减少。当纳税人采用简易计税方法时,由于税率没有变化以及计算方法不同,纳税人纳税减少,税前利润增加。《有关事项规定》规定,试点纳税人中的一般纳税人提供的公共交通运输服务,可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。为此,笔者建议出租车公司如果有充足的可抵扣进项税可选择一般计税方法;如果可抵扣进项税不充足最好选择简易计税方法。

### 主要参考文献

中国注册会计师协会.税法.北京:中国财政经济出版社,2012