

交通运输业“营改增”简易计税与差额征税方法

张善文 姚廷康

(江苏连云港市生产力促进局 江苏连云港 222006)

【摘要】2012年我国先后在上海、北京等九省市开展“营改增”试点工作,并自2013年8月1日起将试点工作扩大至全国范围。目前纳入“营改增”的试点行业,包括交通运输业和部分现代服务业。与现代服务业中各项应税服务不同的是,交通运输业既有适用简易计税方法的项目,也有曾经实行过差额征税办法的部分业务。本文就交通运输业“营改增”简易计税与差额征税的政策规定及其变化进行了分析。

【关键词】营改增 简易计税 差额征税

一、交通运输业“营改增”简易计税方法

我国增值税计税方法包括一般计税方法和简易计税方法。简易计税方法是指按照不含税销售额和征收率计算增值税额,同时不得抵扣进项税额。“营改增”后一般纳税人应适用一般计税方法,但考虑到其提供的某些应税服务可抵扣进项税额不足等因素,为减轻纳税人税负,相关文件规定,“营改增”后一般纳税人提供的特定应税服务可以选择简易计税方法,依3%的征收率计算缴纳增值税。

1. 交通运输业“营改增”简易计税方法适用范围。

(1)2013年8月1日起在全国范围内开展“营改增”试点工作后,财税[2013]37号文《关于在全国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税收政策的通知》整合了此前的相关政策。该文附件2第1条第7款规定,试点纳税人中的一般纳税人提供的公共交通运输服务,包括轮客渡、公交客运、轨道交通(含地铁、城市轻轨)、出租车、长途客运、班车,可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。

此前,财税[2011]111号文《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》和财税[2012]86号文《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》也有类似规定。

“营改增”后一般纳税人提供交通运输业服务适用税率为11%,远高于部分现代服务业中除有形动产租赁外其他试点行业适用的6%的税率,更高于原来营业税政策下3%的税率。同时,提供公共交通运输服务的试点纳税人又往往存在可抵扣进项税额严重不足的情况,如占营业成本大部分的过路费、保险费、人工成本,以及“营改增”前已购入的车辆等均无法获得进项税额抵扣,因此对于带有公益性质的公共交通运输服务,有必要实行简易计税方法。

(2)根据财税[2012]53号文《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若干税收政策的补充通知》的规定,未与我国政府达成双边运输免税安排的国家和地区的单位或者个人,向境内单位或者个人提供的国际运输服务,如未在境内未设有经营机构,试点期间扣缴义务人暂按3%的征收率代扣代缴增值税。目前与我国政府达成双边运输免税安排的国家和地区的单位或者个人,向境内单位或者个人提供的国际运输服务所取得的收入和利润予以免税,而未达成的国家和地区的单位或者个人在我国境内提供国际运输服务适用11%的税率。两者税负差距过大。财税[2012]53号文的这一规定既有利于减轻纳税人税负,也有利于国际运输服务的平等竞争。2013年8月1日起在全国范围开展“营改增”试点工作后,财税[2012]53号文全文已被财税[2013]37号文废止,但财税[2013]37号文及此后的相关文件均未提及上述问题的处理。该问题已引起业界关注。

2. 交通运输业“营改增”简易计税方法应用问题。

根据财税[2013]37号文附件1第24条,用于适用简易计税方法等项目的购进货物、接受加工修理修配劳务或者应税服务,其进项税额不得从销项税额中抵扣。但文件同时指出,如果涉及固定资、专利技术、非专利技术、商誉、商标、著作权、有形动产租赁,仅指专用于该项目的这些资产。例如,企业新购进的车辆既用于适用简易计税方法的客运业务,又用于增值税其他应税服务(如租赁),则其进项税额可以抵扣。

根据财税[2012]37号文附件2第1条第1款,试点纳税人兼有不同税率或者征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的,应当分别核算适用不同税率或征收率的销售额,未分别核算销售额的,从高适用税率或征收率。所以一般纳税人对于适用简易计税方法的应税服务,应注意与其他混业经营项目分别核算,以规避税收风险。

根据财税[2013]37号文附件1第15条,一般纳税人提供财政部和国家税务总局规定的特定应税服务,可以选择适用

个人所得税法关于“外国企业”的界定存疑

——同时取得雇佣单位和派遣单位工资的计税问题

董志芸

(邢台学院会计学系 河北邢台 054001)

【摘要】 国税发[1994]89号文件关于同时取得雇佣单位和派遣单位工资、薪金的规定中,对于“外国企业”的范畴界定不明确,造成了个税应纳税额计算的混乱,本文对此进行了论证并提出修改建议。

【关键词】 外国企业 个人所得税 工资和薪金

根据国家税务总局发布的国税发[1994]89号《征收个人所得税若干问题的规定》(以下简称《规定》)第三条,在外商投资企业、外国驻华机构和外国企业工作的中方人员取得的工资、薪金,如果是由派遣单位和雇佣单位分别支付的,支付单位应代扣代缴个税,并采取只由支付者中的一方扣减生计费的方法,具体分三步:①雇佣单位在支付工资、薪金时,按税法规定扣减生计费,代扣代缴个人所得税;②派遣单位以支付的全额确定适用税率,代扣代缴个人所得税。③纳税义务人选择一地税务机关申报每月工资,薪金收入,汇算清缴

二、交通运输业“营改增”差额征税办法

所谓“营改增”差额征税,是指试点纳税人提供应税服务,按照国家有关营业税政策可以差额征税,“营改增”后又不能根据现行政策安排解决重复征税问题的,可以取得的全部价款和价外费用,扣除支付给非试点纳税人和试点纳税人特定项目价款后的余额为销售额作为增值税计税依据的征税方法。

1. 2013年8月1日前交通运输业“营改增”差额征税办法。在部分地区开展“营改增”试点工作时,“营改增”差额征税办法主要针对试点纳税人向非试点纳税人支付款项的相关业务,但对于交通运输业有特殊规定,即试点纳税人中的小规模纳税人提供交通运输业服务支付给试点纳税人的价款,如果符合国家有关营业税政策规定差额征收政策,则在“营改增”后仍可以差额征收增值税。这样的特殊规定是因为“营改增”试点地区小规模纳税人的征收率为3%,与交通运输业营业税税率相同,而试点的其他行业在营业税政策下的税率一般是5%,试点后税率有所下降。营业税政策下,交通运输业的联运业务可以差额征税,而“营改增”后,试点交通运

个人所得税,多退少补。

一、国税发[1994]89号存在的问题

例1:中国公民刘某是一家机械制造企业的技术干部,2012年5月被派往某外商投资企业,协助客户安装和使用本企业销售的机械设备。在该外商投资企业工作1个月,其间,派遣单位(机械制造企业)支付工资2200元,雇佣单位(外商投资企业)支付工资6800元,则该公民应纳的个人所得税为:①雇佣单位代扣代缴税额=(月收入额-3500)×适用税率-速算扣除数=(6800-3500)×10%-105=225(元)②派遣

业中小规模纳税人支付给试点纳税人的款项,即使取得了增值税专用发票,也不能抵扣进项税额。也就是说,小规模纳税人联运业务中的重复征税,并不能通过“营改增”的相关政策安排得到解决。基于此,财税[2011]111号文对小规模纳税人交通运输企业给予了这项特殊规定。

2. 2013年8月1日后交通运输业“营改增”差额征税办法的取消及其影响。2013年8月1日起在全国范围内开展“营改增”试点工作后,“营改增”试点业务将可以通过获得增值税进项税额抵扣,解决重复征税问题。基于此,财税[2013]37号文只保留了有形动产融资租赁业务的差额征税办法。但这一规定,对于交通运输业中的小规模纳税人将产生很大冲击。原来政策对试点地区小规模纳税人提供交通运输业服务支付给试点纳税人的价款也允许差额征税,就是为了解决其在“营改增”后税负增加的问题。财税[2013]37号文取消交通业务差额征税办法后,如何解决交通运输业务中小规模纳税人税负增加的问题,有待于政策的进一步明确。

主要参考文献

1. 高培勇.“营改增”的意义、前景与建议.中国税务报,2013-04-17
2. 成寿萍.刍议交运企业“营改增”后的财务管理.新会计,2012;6