交通运输企业节税应注意的问题

杜志锋

（张家界航空工业职业技术学院经济管理系　湖南张家界　427000）

【摘要】2013年底，财政部和国家税务总局联合对外发布了《关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知》（财税[2013]106号），从2014年1月1日起，将铁路运输和邮政业也纳入了营改增试点，至此，交通运输业、邮政业和部分现代服务业已改征增值税。结合上述文件，本文指出了交通运输企业节税应注意的问题，如分别核算提供不同税率或征收率的应税服务，分别核算兼营的免税、减税项目等。

【关键词】营改增　交通运输企业　节税　增值税

一、提供适用不同税率或征收率的应税服务

2013年12月发布的财税[2013]106号文附件1《营业税改征增值税试点实施办法》中第三十五条规定：纳税人提供适用不同税率或者征收率的应税服务，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的，从高适用税率。

例1：甲运输企业为增值税一般纳税人，2013年8月份取得货物运输业务收入200 000元（不含税），取得装卸搬运收入106 000元（含税）。

甲企业的账务处理如下：借：银行存款328 000；贷：主营业务收入——运输收入200 000，其他业务收入——装卸搬运100 000[106 000÷(1+6%)]，应交税费——应交增值税（销项税额）28 000[200 000×11%+106 000÷(1+6%)×6%]。

中第三、四项数据）。一般企业非经营活动产生的现金流量相比于经营活动的现金流量通常是很少甚至没有的。按照重要性原则，现金流量表中对其反映也比经营活动产生的现金流量粗略得多，因而这些类型的现金流量一般很容易计算而可以考虑优先确定。

先分别根据属于投资活动和筹资活动的单金类凭证汇总填写投资活动和筹资活动现金流量净额，然后分项目填写投资活动和筹资活动产生的现金流量，利用各项目数据汇总确定净额，和已填净额比较判断有无差错。

5. 利用已填前几项数据推算出经营活动产生的现金流量净额。根据前已填写的现金及现金等价物净增加额、投资活动和筹资活动产生的现金流量净额推算出经营活动产生的现金流量净额。然后分项目填写经营活动产生的现金流量，利用各项目数据汇总确定净额，和已填净额比较判断有无差错。最后确认现金流量的类型，进一步确定经营活动产生的现金流量应归属的具体项目。

6. 经营活动产生的现金流量各项目的具体编制。这一步是关键，一般现金流量表主要要求列示的就是这部分内容。

在初学阶段，经营活动产生的现金流量各项目可根据记账凭证分类汇总的方法，在此基础上逐步学会根据账簿期末余额或资产负债表中的资料推算，进一步可学习用公式法推算。

三、编制现金流量表时应注意的其他问题

1. 确定经营活动产生的现金流量部分具体项目金额，据以算出经营活动产生的现金流量净额，和上一步骤推算的经营活动产生的现金流量净额比较，若有差异，表明表中数据填写有误。

2. 适当注意一些难以界定项目的分类问题。如购买固定资产时产生的增值税进项税额，应界定为投资活动产生的现金流量。按照准则规定，会计核算中属于营业外收支的罚款收入、罚款支出和捐赠支出均作为经营活动产生的现金流入或流出；融资租赁所支付的现金属于筹资活动的现金流量。

3. 每个月都坚持编一份现金流量表，年末把全年十二个月的现金流量表汇总就得到年度现金流量表。这样可减轻工作量，保证报表编制的准确性和及时性。

主要参考文献

1. 陈世文，董功成.中小企业会计实训.广州：华南理工大学出版社，2010

2. 梁霞.电算化条件下现金流量表编制方法之比较.财会月刊（会计），2008；6

如果甲企业未将货物运输收入和装卸搬运收入分别核算，则要从高适用税率征收税款，应交税费——应交增值税（销项税额）32 505元[200 000×11%+106 000÷(1+11%)×11%]，装卸搬运收入就要多交增值税4 505元[106 000÷(1+11%)×11%−106 000÷(1+6%)×6%]。

二、兼营免税、减税项目

财税[2013]106号文附件1《营业税改征增值税试点实施办法》中第三十七条规定：纳税人兼营免税、减税项目的，应当分别核算免税、减税项目的销售额；未分别核算的，不得免税、减税。

例2：甲运输企业为增值税一般纳税人，2013年9月份取得货物运输业务收入500 000元（不含税），其中：取得《道路运输经营许可证》并具有持《道路运输证》的直通港澳运输车辆取得的往返香港的运输收入为200 000元（不含税）。

甲企业的账务处理如下：借：银行存款533 000；贷：主营业务收入——境内运输收入300 000、境外运输收入200 000，应交税费——应交增值税（销项税额）33 000（300 000×11%）。

如果甲企业没有将境内和国际运输收入分别核算，则国际运输收入不得免税，应交税费——应交增值税（销项税额）55 000元（500 000×11%），往返香港的运输收入要多交增值税22 000元（55 000−33 000）。

三、提供应税服务，开具增值税专用发票后，发生应税服务中止、折让、开票有误等情形

财税[2013]106号文附件1《营业税改征增值税试点实施办法》中第三十八条规定：纳税人提供应税服务，开具增值税专用发票后，发生应税服务中止、折让、开票有误等情形的，应当按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票；未按照规定开具红字增值税专用发票的，不得按照本办法第二十八条和第三十二条的规定扣减销项税额或者销售额。

例3：甲运输企业为增值税一般纳税人，2013年9月份向乙服装厂提供运输服务，开具了运输业增值税专用发票，注明的销售额为100 000元，增值税额11 000元，且乙服装厂已经抵扣进项税额。后来乙服装厂认为甲企业运费偏高，要求运费打9折，双方达成一致。

甲企业应该要求乙服装厂向乙方的主管税务机关填报《开具红字增值税专用发票申请单》，乙方的主管税务机关对《申请单》审核后，出具《开具红字增值税专用发票通知单》，甲企业凭乙服装厂提供的《通知单》开具红字增值税专用发票，在防伪税控系统中以销项负数开具（−10 000），以减少销售额10 000元和销项税额1 100元。

如果甲企业未按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票，则折让金额10 000元不能作为销售额的减少，销项税额也不能减少1 100元。

四、购入运输工具的进项税抵扣

财税[2013]106号文规定：增值税一般纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇，其进项税额准予从销项税额中抵扣。

例4：甲运输企业为增值税一般纳税人，2013年9月份购入小汽车1辆自用，增值税专用发票上注明的价款200 000元，增值税额34 000元。

甲企业的账务处理如下：借：固定资产200 000，应缴税费——应交增值税（进项税额）34 000；贷：银行存款234 000。

如果甲企业误认为购入自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇，其进项税额还是不能抵扣，也未将专用发票拿去税务机关认证，将账务处理做成了借：固定资产234 000；贷：银行存款234 000，就会造成少抵扣进项税额34 000元。

五、符合一般纳税人条件而未申请一般纳税人认定

财税[2013]106号文规定：应当申请办理一般纳税人资格认定而未申请的应当按照销售额和增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。小规模企业，其年应税销售额超过小规模纳税人标准的，应该在年应税销售额超过标准的月份的所属申报期结束后40个工作日内，向税务机关申请一般纳税人资格认定。年应税销售额包括减、免税销售额和提供境外服务销售额。

例5：宏运运输公司是小规模纳税人，从2012年11月至2013年9月共11个月累计的营业收入为560万元（含税），其中提供往返香港运输服务的营业收入为100万元（含税），该企业是按月纳税的。

则宏运公司不含税销售额=560/(1+11%)=505万元>500万元。年销售额超过500万元的运输企业就应该申请增值税一般纳税人资格认定。申请时间是从2013年10月16日开始的40个工作日之内。

如果宏运公司误以为提供往返香港运输服务的营业收入100万元因为是免税收入而不计入年销售额就会错过申请一般纳税人资格认定的时间，或者误以为只要在2014年1月底之前申请一般纳税人资格认定就可以了，也会错过认定时间。否则税务机关发现后会按11%征税而且不能抵扣进项税额，导致企业多交增值税。

主要参考文献

1. 财政部，国家税务总局.关于将铁路运输和邮政业纳入营业税改征增值税试点的通知.财税[2013]106号，2013−12−09

2. 王化敏.“营改增”后企业运费的涉税风险处理.财会月刊，2013；5