

“营改增”对物流企业的影响

——以“苏锡常”地区为例

唐菊¹, 李睿鑫²

(1.无锡太湖学院商学院, 江苏无锡 214000; 2.江苏苏州市吴中区国税局, 江苏苏州 215000)

【摘要】2012年我国实施“营改增”结构性税制改革,对物流业的长远发展产生极其重大的影响。苏南地区是江苏物流产业发展的聚集地,苏锡常地区“营改增”后对增值税收入和营业税收入增长速度产生影响,试点企业税负明显下降,减税效果明显。然而,物流企业税负有增有减,物流业认定标准、税率不统一,一般纳税人认定标准过高,小规模纳税人代开增值税发票存在风险等问题突出。针对苏锡常物流企业“营改增”现状,提出相应解决措施,促进苏南物流行业健康有序发展。

【关键词】苏南地区; 营改增; 物流企业

一、我国物流行业“营改增”的背景及动态

物流业是运用现代信息技术,通过融合运输业、仓储业、货代业等传统产业,将其整合、协调和优化配置的复合型产业。它作为增值税抵扣“链条”中从生产到消费的过渡环节,具有关键性的意义。

经国务院批准,自2012年1月1日起,在上海首先开展交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点工作。2012年10月1日开始,江苏纳入“营改增”试点范围。2013年8月1日交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点正式走向全国。两年多的“营改增”试点和扩围已取得明显成效,有力推动了服务业发展,促进了结构调整,增加了社会就业。

2014年2月,中国物流与采购联合会发布了其对927家物流企业2008~2012年五年的税收支出情况统计报告即《我国物流企业税收负担研究报告》。报告显示,样本物流企业2008~2012年间的平均税收负担水平为20.19%,高出全国同期宏观税收负担水平(18.26%)1.93个百分点,且税收负担水平呈逐年递增趋势。五年间税收支出平均增长9.81%,而同期营业收入和营业利润分别增长4.56%和3.29%,可见税收支出的增长速度大大快于同期营业收入和营业利润的增长速度。

特别是2012年以来,“营改增”逐步在全国推开,物流企业税收负担进一步加重。尤其是交通运输服务税率设置从营业税体制下的3%上升到增值税体制下的11%,再加上抵扣不足,导致物流业尤其是从事交通运输服务的企业税负增加较多。因此,解决物流行业“营改增”过程中出现的问题迫在眉睫。本文以苏州、无锡和常州三地物流企业“营改增”前后的税负变化进行分析,并提出政策建

议以供参考。

二、苏南物流行业“营改增”的现状

(一)苏南物流行业发展现状

物流业作为国民经济中一个新兴的非常具有活力和发展潜力的服务部门,在全球范围内迅速发展,其发展程度已成为衡量一个国家或城市现代化程度的重要标志。

江苏是全国经济大省,全省物流规模快速增长。据不完全统计,2013年江苏全省物流需求平稳增长,运行态势总体良好,主营业务收入超亿元的物流企业达120多家。2013年全省社会物流总额18.7万亿元,同比增长11%左右,占全国的10%左右。2013年江苏省物流业增加值为3900亿元左右,按可比价格计算,同比增长10%左右。物流业增加值占全省服务业增加值的比重为16%左右。2014年上半年,全省实现社会物流总额11.2万亿元,同比增长11.6%,增速比一季度提高0.4个百分点,保持了平稳增长态势。物流相关行业实现增加值2006亿元,按可比价格计算,同比增长9.8%。物流业增加值占GDP的比重为6.7%,占服务业增加值的比重为15.3%。可以说,江苏省物流发展规模和增长速度在全国名列前茅。

根据江苏省经济和信息化委员会与江苏省现代物流协会共同发布的2013年全省及各省辖市物流指数分析,苏南地区在综合物流指数、物流行业基础条件及效益指数、物流发展与经济总量关系指数方面处于全省前三名的位置。其中,综合物流指数苏州、南京、无锡连续三年排全省前三的水平,分别为:苏州0.7615;南京0.6811;无锡0.6259。

苏南地区物流行业领跑全省,“营改增”对苏南物流行业的影响关系到全省物流业的发展。下文主要分析苏

州、无锡、常州地区的“营改增”现状,从整体到局部研究目前苏南物流行业“营改增”前后的税负变化。

(二)苏锡常地区“营改增”现状

1. 苏锡常地区“营改增”前后增值税和营业税的变化。**2012年10月**,江苏被纳入“营改增”试点范围,苏锡常地区作为江苏苏南经济发达地区、物流企业发展的聚集地,在“营改增”前后地方税收收入发生了很大的变化。

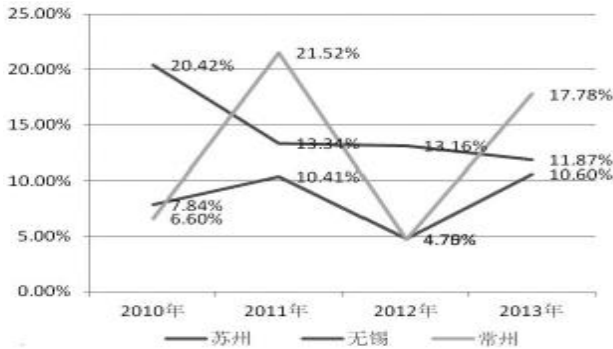


图1 苏锡常地区2010~2013年增值税增长率变化

注:数据来源于苏州、无锡、常州2010~2014年各年统计年鉴,图2同。

苏锡常地区增值税连年增长,其中改革前增长速度最快的是苏州,2010年增值税增长率达到**20.42%**。“营改增”后苏州增值税增长率逐年下降,2013年增值税增长率只有**11.87%**。从总量上看,苏州增值税收入最高,2013年苏州增值税全年收入约**919亿元**。但是,增值税增长率在缓慢下降,“营改增”后苏州税收收入受到一定影响,企业增值税税负明显下降。根据苏州市国税局信息统计,截至**2013年年底**,入库“营改增”增值税**32.5亿元**,减负面达**95.2%**,有效促进了经济结构调整和发展方式转变,推动服务业加快发展。

无锡和常州在“营改增”前(2010~2011年)增值税增长率处于上升态势,分别上升**2.57个百分点**、**14.92个百分点**。“营改增”初期(2011~2012年)增值税增长率明显下降,分别下降至**4.75%**和**4.7%**。“营改增”范围扩大后(2012~2013年)增值税增长率有所回升,说明在“营改增”初期企业减负效果明显,总体减税超过九成,促进了苏锡常地区交通运输业和部分现代服务业的发展,在企业产业结构调整以及得到地方财政扶持后,增长率又有所回升。

苏锡常地区营业税增长率在2010~2013年呈现起伏波动的态势,总体为下降态势,其中常州**2013年**营业税收入减少。“营改增”前(2010~2011年)营业税总量呈增长趋势,但是增长幅度降低,营业税作为地方财政的主要收入,与地方经济发展密切相关。

“营改增”初期(2011~2012年),营业税增长率反而上升了,“营改增”并未减少营业税收入,反而使营业税收入增长速度加快了,说明在**2012年10月**才开始实施3个月的“营改增”对地方财政收入的影响基本没有体现出来。

但是,随着“营改增”的展开,苏锡常在**2012~2013年**间,营业税增长速度明显放慢,甚至常州出现营业税收入减少的现象。

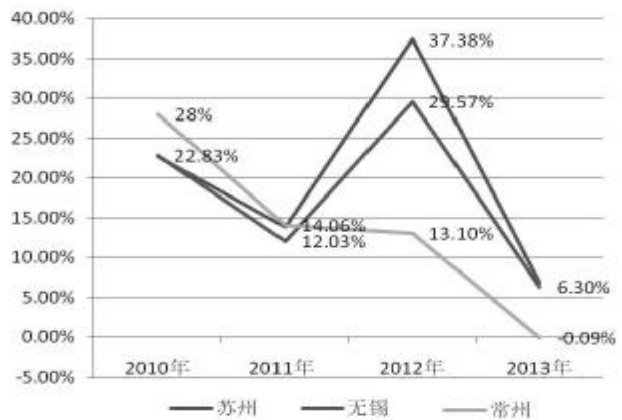


图2 苏锡常地区2010~2013年营业税增长率变化

由此可见,苏锡常地区“营改增”后增值税并未迅速增长,增长幅度基本在**15%**左右,营业税增长率却迅速下降,从**2010年**增长率为**20%**以上到**2013年**增长率仅为**6%**左右,甚至常州出现负增长(-**0.09%**)。从税收收入增长率进行侧面分析,“营改增”后整体企业税负下降了,但是仍然有一部分企业税负上升了,主要是交通运输企业。

2. 苏锡常地区“营改增”前后税负的变化。

表1 苏锡常地区“营改增”现状

	营改增试点户数	一般纳税人(占比)	小规模纳税人(占比)	交通运输业(占比)	部分现代服务业(占比)	入库“营改增”增值税(万元)	税负上升企业占比
苏州	51 700	14 600 (28%)	37 100 (72%)	8 200 (16%)	43 500 (84%)	325 000	4.84%
无锡	21 620	6 776 (31.34%)	14 844 (68.66%)	2 908 (13.45%)	18 712 (86.55%)	171 600	3.4%
常州	11 511	3 010 (26.15%)	8 501 (73.85%)	2 421 (21.03%)	9 090 (78.97%)	73 576	3.03%
合计	84 831	24 386 (28.75%)	60 445 (71.25%)	13 529 (15.95%)	71 302 (84.05%)	570 137	3.76%

注:数据根据苏州、无锡、常州税务系统信息公开网站数据统计分析得到。

根据苏锡常税务部门统计数据,截至**2013年年底**,苏州仅有**2 500户**“营改增”试点户税负有所上升,占比**4.84%**。交通运输行业一般纳税人税负总体上升**24.9%**,增加税款**1.3亿元**,但试点以来其税负升幅呈现稳中收窄态势。

无锡“营改增”试点户共计**21 620户**,总体减税超过九成,直接减税**4.48亿元**,全市一般纳税人接受“营改增”专用发票抵扣增值税税额达**12.29亿元**。从纳税人类型来看,小规模纳税人税负全面下降,一般纳税人税负平均下降超过**10%**;从行业来看,除交通运输业整体税负略有上升外,其他应税服务业整体税负全部下降,“营改增”试点结构性减税效应得到充分体现。

常州全市仅有**340**多户试点纳税人税负上升,仅占比**3.03%**,税负增加额约为**883.87**万元,户均增负**2.6**万元,其中主要是单一的交通运输企业税负增加。

由此可见,苏锡常“营改增”企业减税效果明显,有效地促进了经济结构的调整和发展方式的转变,推动了服务业的快速发展。但是,交通运输业的税负反而有所增加。物流企业业务主要分为交通运输和物流辅助,由于交通运输业的成本中,不得抵扣项目较多,如人力成本、路桥费、房屋租金、保险费,而税率从营业税税率**3%**调升至增值税税率**11%**,交通运输业税负有所上升。物流辅助业税率从营业税税率**5%**调升至增值税税率**6%**,但进项税抵扣比例增加了,整体税负下降。

目前,大部分物流企业既有运输业务,也提供物流辅助业务,而交通运输业务税负增加幅度大于物流辅助业务税负下降幅度,因此物流企业税负总体上升了,如何解决物流企业税负增长问题迫在眉睫。

三、物流企业“营改增”后存在的问题

1. 物流企业各业务税率不统一。目前,物流企业“营改增”后税率分为交通运输业务税率**11%**、物流辅助业务(装卸、搬运、配送、仓储等)税率**6%**,税率不同导致税负不同,税收专用发票不同,增加了税收征管难度。综合性物流企业上下关联,很难区分运输与物流辅助服务的收入,从而导致收入从高计征,税负增加。

2. 物流企业发票尚未统一,增加税务风险。现代物流业是一个复合型产业,涉及运输、仓储、货代、快递、配送、信息等多种业态,目前我国尚未统一物流行业认定标准,对物流业所属业态适用的税目、税率认定不清,增加了税务风险。“营改增”之前,快递业务营业税可以按照交通运输业**3%**或服务业**5%**或邮政业**3%**等税率纳税,税率差距不大,矛盾不明显。

“营改增”后,矛盾开始凸显。快递企业可以提供税率为**11%**的交通运输服务,可以提供税率为**6%**的物流辅助服务,也可以邮电通信服务**11%**为税率。《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)虽然增加收派服务税目,但是收派服务与交通运输服务很难界定,势必增加纳税征管难度,提高税务风险。

3. 一般纳税人认定标准过高,造成小规模纳税人代开增值税专用发票过多,管理风险增加。“营改增”一般纳税人认定标准为应税服务销售额**500**万元以上,与工业企业**50**万元和**80**万元标准差距太大,造成苏锡常“营改增”后**71%**左右企业只能认定为小规模纳税人,虽然税负下降了,但是小规模纳税人不能自行开具增值税专用发票,只能申请税务机关代开,导致征税风险增加了。

常州“营改增”半年期间全市交通运输业小规模纳税人代开货物运输业增值税专用发票**85 235**户次,金额

39.88亿元,税金**1.19**亿元。常州市国税局重点分析了全市前**10**位交通运输业小规模纳税人代开情况:代开专票**17 008**户次,金额**44 214.1**万元,税金**1 326.42**万元,户均每月开票**283**份,平均每天开票**10**份以上,户均每月开票金额在**4 000**万元以上,开票金额大,开票数量多,而且**10**户均为个体户。所以,交通运输业小规模纳税人代开货物运输业增值税专用发票存在税务风险,应加强风险应对,将代开货物运输业增值税专用发票纳入健康良性的轨道上发展。

4. 货物运输业务税率提高,可抵扣进项税额偏少,税负增加。交通运输增值税一般纳税人税率提高至**11%**,与原来营业税税率**3%**相比上升了**8**个百分点,而可抵扣项目偏少,主要是汽车购进进项税、汽油费进项税等,而占运输主要成本的人力成本、路桥费、保险费、租赁费等不能抵扣,大部分运输公司的汽车于“营改增”前已经购进,没有抵扣过进项税。据苏州市国税局统计,苏州交通运输业一般纳税人税负总体上升**24.9%**,主要是进项税抵扣受到限制。

四、对物流企业“营改增”的研究建议

1. 统一物流企业各环节税率。统一物流企业“交通运输业”和“物流辅助业”的税率,选择介于**6%~11%**之间的值,单独设置“物流业”这个征税子税目,对其业务进行细分。凡涉及运输、仓储、货代、快递、配送、信息等多种业态的作为综合物流企业,统一税率,统一征税标准。凡仅涉及快递业或运输业的作为“交通运输业”,涉及仓储、货代等的作为“物流辅助业”。

2. 加强物流企业的发票管理。在统一税率的基础上,统一物流业增值税专用发票。“物流业”作为单独的征税税目,使用全国统一的新型增值税专用发票,结合信息化技术,通过税控软件随时监控发票的使用过程,从而实现“以票管税”、“一票管底”,形成物流业完善的发票征管系统。

3. 适当降低一般纳税人的认定标准,降低税务风险。在统一税率、统一发票的基础上,适当降低一般纳税人的认定标准,使得中小型物流企业也能享受发票抵扣带来的优势,提高其市场竞争能力,减少小规模纳税人代开发票的风险。

苏锡常地区物流企业规模小、分布广,**71.25%**是小规模纳税人。降低一般纳税人认定标准,可以扩大苏锡常地区物流企业一般纳税人范围,增加一般纳税人比重,以保证增值税抵扣链条广泛延伸,增加该地区中小型物流企业的进项税抵扣,有利于其下游企业降低物流成本,提高市场竞争力。

4. 适当增加增值税进项税抵扣项目,按固定资产使用年限分期扣除进项税额。从理论上讲,收入型增值税是标准的增值税类型。**2009**年**1**月**1**日起我国增值税从生产

股东权益连续与股权支付税政

——兼论特殊重组股权支付的政策完善

周兰翔(副教授)

(湖南税务高等专科学校,长沙 410116)

【摘要】 股东权益连续作为企业免税重组的前提之一,是各国通行的做法。我国在借鉴各国做法的基础上,将股东权益连续基础上的扩大作为特殊重组前提之一,这种前提体现在特殊重组应满足的股权支付条件上。本文通过对股权支付定义和解释的分析,发现股权支付的规定存在给应税重组转化为特殊重组带来机会、涵盖重组的范围不全和容易产生歧义不利于公平执法的缺陷,并提出了完善建议。

【关键词】 特殊重组; 股东权益连续; 股权支付

一、问题的提出

甲公司分别投资1亿元和1.5亿元注册成立了A、B公司,A、B公司成为甲公司的全资子公司。2013年甲公司将拥有的A公司100%的股权划拨给B公司,划拨时A公司的所有者权益为3亿元,其中:实收资本1亿元,留存收益2亿元。B公司取得A公司100%股权的账务处理为:借:长期股权投资——A公司1亿元;贷:资本公积1亿元。股权转让完成后,A、B、甲公司原来的实质性经营活动未发生改变,且B公司承诺不转让其所取得的股权。

型转为消费型,固定资产进项税从不能抵扣转为购进时一次性抵扣,扩大了增值税一般纳税人抵扣范围,但是汽车购进项税不得抵扣。虽然“营改增”后,汽车购进项税可以一次性抵扣了,但是大部分物流企业的汽车是“营改增”前购进的,并不能享受进项税抵扣待遇。因此,对物流企业的存量资产(汽车和设备)可以适用收入型增值税,固定资产进项税按照使用年限分期扣除,抵扣的范围不再局限于新购进的资产。

同时,可以考虑将车辆保险费、过路费、租赁费、维修费纳入进项税可抵扣范围。扩大进项税抵扣范围,可以缓解物流企业因“营改增”税率提高、进项抵扣不足而税负增加的问题。

5. 各地在改革过渡期间加强对物流企业的财政支持。各个地区可以对“营改增”后税负增加的企业适当给予过渡性的财政补贴,实行固定资产购进抵免新政策,鼓励物流企业更新交通工具和设备,减少“营改增”带来的冲击,促进物流企业持续健康发展。2013年,江苏省国家税务局出台文件,建议各地对“营改增”后增负的企业,可由企业申请、财税部门核实后,根据实际情况对其实施财

政专项资金补贴等财政扶持政策。2013年春节前,苏州对“营改增”试点中税负上升额较大的88户交通运输企业按照一定幅度预拨财政补贴资金1000万元。无锡市宜兴地区采取“按季预返、年度结算”的办法,对试点中税负确有上升的交通运输企业实施补贴。2013年8月,宜兴4家企业共获得128万元财政补贴。

主要参考文献

中国物流与采购联合会,中国物流学会.我国物流企业税收负担研究报告[R],2014.

江苏省物流协会.2013年我省各市物流业工作总结[R],2014.

江苏省国家税务局.关于印发《江苏省国家税务局营改增试点实施方案》的通知.苏国税发[2012]13号,2012-08-15.

唐海舟.“营改增”对合肥税收经济的影响研究[D].安徽大学硕士学位论文,2013.

【基金项目】 江苏高校哲学社会科学研究基金指导项目“‘营改增’对苏南税收经济的影响研究”(项目编号:2014SJD403)