

“营改增”给交通运输业上市公司带来的税负变化

——基于广东省上市公司 2011~2014 年年报

严 媛, 张国柱(教授)

【摘要】 本文以注册地在广东省的沪深两市上市公司为样本,以它们 2011~2014 年的年报为研究对象,研究其“营改增”前后的流转税税负变化,并分析个别公司税负变化异常的原因。将广东省交通运输业 2011~2013 年每年的平均流转税税负与上海市交通运输业每年的税负相比较,找出地域性的差异,并对广东省交通运输业应对“营改增”提出相关建议。

【关键词】 营改增; 广东省; 交通运输业; 税负变化

【中图分类号】 F512

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2016)16-0017-3

2012 年 1 月 1 日,交通运输业中的陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输在上海进行“营改增”试点;2012 年 11 月 1 日,试点扩展到广东省;2013 年 8 月 1 日,试点在全国推开。2014 年 1 月 1 日,交通运输业中的铁路运输业被纳入“营改增”范围,适用 11% 的增值税税率。自此,交通运输业在全国范围内全面进入“营改增”,由原来 3% 的营业税变为 11% 的增值税。营业税是对提供应税劳务、转让无形资产、销售不动产的收入全额征税,属于价内税;而增值税是以流通过程中的增值额为计税依据所征收的税,属于价外税。理论上“营改增”可以减少重复征税,优化税制结构,促进国内经济蓬勃发展。由于广东省处于沿海地带,不仅包含大型的港口、全国性的铁路运输,还包括国际性的机场,对中国大部分的旅客运输、货物运输、进出口业务起着不可或缺的作用。因此,研究广东省的交通运输业在“营改增”前后的税负变化具有极其重要的社会意义。

一、样本选取及数据处理

本文根据《上市公司行业分类指引》(证监会公告[2012]31 号),选取交通运输业中的注册地在广东省的沪深两市上市公司共 19 家,涉及港口航运、物流、公路铁路运输、机场航运,剔除 2012 年以后上市的 3 家公司(002769 普路通、002711 欧普智网、300350 华鹏飞)、被*ST 且数据不完备的上市公司 1 家(600242*ST 中昌),最终确定 15 个有效研究样本,对其披露的 2011~2014 年年报数据进行研究。由于样本企业都不产生消费税,税负主要是通过营业税与增值税之和即流转税来体现,可通过比较“营改增”前后企业的流转税税负及税率,进而得出结论。关键数据处理公式如下:

本期流转税税额=本期城建税或教育费附加÷税率

流转税税负率=本期流转税税额÷本期营业收入

“营改增”优惠资金=当期增值税退税额+“营改增”政府扶持资金

优惠后税负率=(本期流转税税额-“营改增”优惠资金)÷本期营业收入

二、“营改增”前后样本企业税负变化分析

由于 15 家样本企业中有 4 家公路铁路运输公司,而铁路运输业务是在 2014 年 1 月 1 日才被纳入“营改增”范围,故本文用 2014 年的年报数据代表交通运输业全面“营改增”之后的数据,2012~2013 年则为过渡期,2011 年的年报数据作为“营改增”之前的数据,详见表 1~表 5(数据来源:巨潮资讯网)。

表 1 样本公司 2011 年流转税税负 金额单位:元

股票代码及简称	流转税税额	营业收入	流转税税负率(%)
000507 珠海港	8343050	454105869	1.837
600428 中远航运	11975944	5163059296	0.232
000099 中信海直	32704525	986654085	3.315
000429 粤高速 A	34177781	1078042713	3.170
002183 怡亚通	51725686	6974781627	0.742
000088 盐田港	45772654	1054219994	4.342
000089 深圳机场	99540469	2291583335	4.344
600548 深高速	93696593	2951619057	3.174
000022 深赤湾 A	105383900	1708136899	6.170
600029 南方航空	2240000000	90651000000	2.471
002492 恒基达鑫	4862561	160410847	3.031
601333 广深铁路	648366933	14690835167	4.413
002210 飞马国际	14662446	5960156620	0.246
000828 东莞控股	21624316	719138605	3.007
600004 白云机场	160086761	4239351600	3.776

□ 改革探索

表 2 样本公司 2012 年流转税税负 金额单位:元

股票代码及简称	流转税税额	营业收入	流转税税率 (%)	“营改增”优惠资金	优惠后税率 (%)
000507 珠海港	9469149	654375538	1.447	-	-
600428 中远航运	14231060	6304776871	0.226	-	-
000099 中信海直	37243704	1091400074	3.412	6793203	2.790
000429 粤高速 A	35280958	1105716815	3.191	-	-
002183 怡亚通	73186571	7483796229	0.978	-	-
000088 盐田港	59991678	2261126105	2.653	-	-
000089 深圳机场	138064405	2473300589	5.582	-	-
600548 深高速	95894712	3134623093	3.059	-	-
000022 深赤湾 A	95546900	1783846135	5.356	-	-
600029 南方航空	2300000000	99583000000	2.310	-	-
002492 恒基达鑫	7064049	178481373	3.958	-	-
601333 广深铁路	581440733	15091886001	3.853	-	-
002210 飞马国际	12143827	14652874784	0.083	-	-
000828 东莞控股	23214664	737625378	3.147	-	-
600004 白云机场	185227771	4673315400	3.964	-	-

表 3 样本公司 2013 年流转税税负 金额单位:元

股票代码及简称	流转税税额	营业收入	流转税税率 (%)	“营改增”优惠资金	优惠后税率 (%)
000507 珠海港	16084909	1291102070	1.246	-	-
600428 中远航运	28096862	7441614405	0.378	-	-
000099 中信海直	30909343	1187193388	2.604	1844131	2.448
000429 粤高速 A	42649793	1327506120	3.213	-	-
002183 怡亚通	102192400	11514200306	0.888	686787	0.882
000088 盐田港	10904431	307695496	3.544	-	-
000089 深圳机场	110330151	2546432154	4.333	-	-
600548 深高速	103161055	3279281057	3.146	-	-
000022 深赤湾 A	27143293	1780774836	1.524	288165	1.508
600029 南方航空	1660000000	98130000000	1.692	-	-
002492 恒基达鑫	5627880	166919574	3.372	-	-
601333 广深铁路	613694000	15800677436	3.884	-	-
002210 飞马国际	18522440	29850483098	0.062	-	-
000828 东莞控股	25436509	764775265	3.326	-	-
600004 白云机场	175704992	5141313419	3.418	10629168	3.211

表 4 样本公司 2014 年流转税税负 金额单位:元

股票代码及简称	流转税税额	营业收入	流转税税率 (%)	“营改增”优惠资金	优惠后税率 (%)
000507 珠海港	35494669	2139037977	1.659	608616.45	1.631
600428 中远航运	22853144	7663322620	0.298	854339.00	0.287
000099 中信海直	37495568	1339107533	2.800	10337183.80	2.028
000429 粤高速 A	46182441	1455054984	3.174	-	-
002183 怡亚通	119859886	21949858825	0.546	1569618.00	0.539

续表 4 金额单位:元

股票代码及简称	流转税税额	营业收入	流转税税率 (%)	“营改增”优惠资金	优惠后税率 (%)
000088 盐田港	10796592	300850829	3.589	-	-
000089 深圳机场	112548149	2973304176	3.785	-	-
600548 深高速	116136593	3620357480	3.208	-	-
000022 深赤湾 A	45138046	1804766176	2.501	1128384.02	2.439
600029 南方航空	960000000	108313000000	0.886	-	-
002492 恒基达鑫	4764476	174443227	2.731	243879.77	2.591
601333 广深铁路	922020567	14800780876	6.230	-	-
002210 飞马国际	34808005	32119055956	0.108	-	-
000828 东莞控股	37626292	935850159	4.021	-	-
600004 白云机场	178920724	5527678576	3.237	3666255.81	3.170

表 5 样本公司 2011~2014 年税负变化统计表

股票代码及简称	流转税税率 (%)				2013 年比 2012 年增长 (%)	2014 年比 2012 年增长 (%)
	2011 年	2012 年	2013 年	2014 年		
000507 珠海港	1.837	1.447	1.246	1.631	-13.91	12.71
600428 中远航运	0.232	0.226	0.378	0.287	67.27	27.18
000099 中信海直	3.315	2.790	2.448	2.028	-12.25	-27.31
000429 粤高速 A	3.170	3.191	3.213	3.174	0.69	-0.53
002183 怡亚通	0.742	0.978	0.882	0.539	-9.85	-44.89
000088 盐田港	4.342	2.653	3.544	3.589	33.57	35.26
000089 深圳机场	4.344	5.582	4.333	3.785	-22.38	-32.19
600548 深高速	3.174	3.059	3.146	3.208	2.83	4.86
000022 深赤湾 A	6.170	5.356	1.508	2.439	-71.84	-54.47
600029 南方航空	2.471	2.310	1.692	0.886	-26.76	-61.63
002492 恒基达鑫	3.031	3.958	3.372	2.591	-14.81	-34.52
601333 广深铁路	4.413	3.853	3.884	6.230	0.81	61.69
002210 飞马国际	0.246	0.083	0.062	0.108	-25.13	30.76
000828 东莞控股	3.007	3.147	3.326	4.021	5.68	27.75
600004 白云机场	3.776%	3.964	3.211	3.170	-18.99	-21.01
平均值	2.951	2.840	2.416	2.512	-14.92	-11.53

1. “营改增”过渡期(2012~2013年)税负变化。由表5可以看出,“营改增”后第一年(2012年),其实也就试点了两个月(11月和12月),但是60%的公司流转税税负率降低了,其中飞马国际下降得最多,达到了66.31%。主要原因是飞马国际2012年营业收入增加了近2倍,而流转税额却在减少,导致税负率大幅下降。

“营改增”后第二年(2013年),60%的公司流转税税负率降低,尤其是深赤湾A降低了71.48%,原因是深赤湾A2013年的流转税税额相比于2012年降低了70%,而营业收入却无太大变化,且增值税退税额对此也有一定的影响。深赤湾A年报中披露:2012年1月1日~10月31日期间,本集团的装卸收入、拖轮收入及拖车收入按照3%缴纳营业税,仓储收入及

代理收入按5%缴纳营业税。根据《关于在北京等8省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[2012]71号)的规定,自2012年11月1日起,本集团的上述收入由缴纳营业税改为按照现代服务业6%的税率缴纳增值税。且本集团之子公司赤湾集装箱码头有限公司、深圳赤湾港集装箱有限公司、深圳赤湾轮船运输有限公司及深圳赤湾国际货运代理有限公司向境外企业提供物流辅助服务(仓储除外)免缴增值税。

另外40%的公司中,中远航运税负率增加得最多,为67.27%,主要是因为其2013年流转税税额相比于2012年增加了近一倍,其年报中披露:根据《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》(财税[2013]37号)的规定,本公司及多数子公司对交通运输业务的收入从3%或5%的营业税改为征收11%的增值税,本公司及子公司从事的部分服务业收入改为征收6%的增值税,导致流转税额大幅上升,而营业收入却无较大增加。15个样本公司“营改增”过渡期的流转税税负率总体均值表现为减少趋势。

2. 全面“营改增”后(2014年)税负变化。全面“营改增”后,税负增加的公司所占比重上升为47%,其中广深铁路税负增加得最多,相比于2012年增加了61.69%,主要是因为其2014年流转税税额增加了近50%,营业收入却小有下降。其年报中披露:根据《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)的规定,本集团的铁路运输及铁路物流辅助业务收入从2014年1月1日起改征增值税。本集团客运收入、货运收入及其他运输收入适用增值税税率为11%,其他站场服务收入适用增值税税率为6%。可见,由于税率上升导致广深铁路流转税税额增加。

南方航空的税负率降低了61.63%,主要是因为其流转税税额相比2012年减少了近60%,而营业收入上升了10%。其年报中披露:根据财税[2013]37号文件的规定,自2013年8月1日起,本集团的运输业务相关收入适用增值税。境内运输收入适用的增值税税率为11%,国际及地区运输服务收入适用增值税零税率,地面服务等收入适用的增值税税率为6%或17%。可见,南方航空流转税税负率下降的原因是部分收入使用零税率,且进项税额占比大。15个样本公司全面“营改增”后流转税税负率总体均值表现为减少趋势,但比2013年减少的势头弱。

三、广东省与上海市交通运输业税负变化比较

根据刘文婧(2014)得出的上海市交通运输业“营改增”后税负变化情况,将广东省的同期数据与之相比较(详见表6),可以看出两地在“营改增”前后的税负呈现相反的变化趋势。刘文婧认为,随着“营改增”的不断深入,交通运输业税负上升的势头会逐渐减弱,而在本文中却表现出税负减少先变强,后减弱的趋势。可见,由于地域的不同、选取样本的不同,

得出的结论也不尽相同。

表6 两地区同行业税负率比较

地区	税负率均值				2012年比 2011年 增长(%)	2013年比 2011年 增长(%)	2014年比 2011年 增长(%)
	2011年	2012年	2013年	2014年			
广东省	2.951	2.840	2.416	2.512	-3.78	-18.13	-14.87
上海市	1.852	2.387	1.982	-	28.94	14.69	-

四、结论及建议

从上述分析可以看出,广东省交通运输业“营改增”后总体税负呈现减少的趋势,有7家公司连续两年税负都在减少,有3家公司税负增加的势头变强,有两家公司出现税负先减少后增加的情况,且总体减少的势头在2013年变强,在2014年又减弱。原因是2012~2013年处于广东省实行“营改增”改革的初期,也是过渡期,很多企业因突然改征增值税导致进项税可以大幅度抵减,且初期有一些扶持政策,因而流转税额大幅下降。2014年全面进入“营改增”后,由于抵减条件趋于完善,政府的一些扶持资金和税收优惠政策都撤出了,因而税负减少的趋势减弱了,也可以说是逐步趋于平稳。所以笔者认为,“营改增”后企业税负减少的原因主要为:政府扶持资金及优惠政策;某些业务税率增加不多,却可大幅抵扣进项税额;全面“营改增”后,可抵扣链条趋于完善。对此提出如下建议:

1. 对税负增加的企业的建议。

(1)尽可能取得增值税专用发票。在与其他企业进行业务往来时,尽可能地选择可开具增值税专业发票的企业,如果对方是小规模纳税人,可以要求对方向税务局申请代开增值税专用发票,以抵扣部分进项税额。

(2)加强对税务人员的培训。企业应尽量让会计人员参与相关的财税教育培训,了解当前的财税法规,尽可能为企业争取到所有合法的税收优惠和补贴,熟悉增值税缴纳抵扣环节,积极应对“营改增”给企业带来的变化。

2. 对相关部门的建议。相关部门应适度增加进项税额抵扣项目,对某些特殊的企业放宽抵扣限制,因为某些企业取得的运费结算单据(铁路运输除外)不能用来抵扣进项税额,这无疑会增加企业的税负。因此,有关部门应当放宽抵扣限制,对“营改增”后税负偏高的企业给予适当的财政补贴和政策扶持,如给予资金补贴、退税优惠、适当降低税率等,使得“营改增”能真正达到为企业减负的目的。

主要参考文献:

刘文婧.“营改增”后物流业上市公司的税负变化[J].财会月刊,2015(7).

吴晨光.交通运输业“营改增”的税负变化及对策[J].财会月刊,2013(1).

作者单位:武汉工程大学管理学院,武汉430205