

应对“营改增”，交通运输企业 该不该分立为小规模纳税人

高盼盼

(天津财经大学研究生院 天津 300222)

我国自2012年开始的“营改增”政策规定交通运输业一般纳税人适用11%的税率,小规模纳税人为3%。与原来交通运输业3%的营业税税率相比,一般纳税人的税率明显升高。而小规模纳税人则由3%的价内税(营业税)转为3%的价外税(增值税),实际税率降低而获益。因此,许多企业通过另行注册一些小企业将原来超过一般纳税人“门槛”的营业额分块压缩到“门槛”以下,减轻税负负担。这种做法是否真的对企业有益?本文就具体案例来分析营业额达到一般纳税人水平的企业是否应该分立成为小规模纳税人。

一、案例分析

某运输公司的营业收入为 a ($a > 500$ 万元),可抵扣进项税的原材料、修理修配劳务等金额为 b ,作为一般纳税人该公司应纳增值税额为 $a \times 11\% - b \times 17\%$;若将该公司拆分为 m 个小规模纳税人,营业收入分别为 $c_1, c_2, c_3, \dots, c_m$ (其中 $c_j < 500$ 万元, $\sum c_j = a$),则应纳增值税为 $c_1 \times 3\% + c_2 \times 3\% + c_3 \times 3\% + \dots + c_m \times 3\% = a \times 3\%$ 。

福州市晋安区某交通运输企业M某月的运费收入为600万元,燃油费支出为13万元(不含税),修理费支出为2万元(不含税),未发生其他可抵扣的成本费用,高速公路过路费支出与人员工资支出为117万元。

M企业不同纳税身份下应纳增值税额和净利润如下:

M的纳税身份	一般纳税人	小规模纳税人
销项税	59.46万元	17.48万元
进项税	2.55万元	0
应纳增值税	56.91万元	17.48万元
所得税	102.14万元	112.63万元
净利润	306.41万元	337.89万元

若该企业分立成小规模纳税人,其当月增值税应纳税额是17.48万元,远低于作为一般纳税人时的56.91万元,如果仅看纳税额,分立成小规模纳税人确实能使企业尝到一些“甜头”。但是,小规模纳税人提供运输劳务的进项税不可抵扣,或者在税务机关代开专用发票的情况下按7%计算抵扣,而一般纳税人提供的运输劳务可以按11%抵扣。

承上例,M企业若要与小规模纳税人有相同的净利润,设其对下游企业要求的新价格为 X ,由 $[X/(1+11\%) - 132] \times 0.75 = 337.89$;得: $X = 646.60$ 。

下游企业可抵扣的进项税和成本如下:

购货单位	一般纳税人	小规模纳税人
进项税	64.08万元	42万元
成本	582.52万元	558万元

下游企业接受一般纳税人提供的运输劳务进项税可多抵扣22.08万元($64.08 - 42$),利润减少18.39万元 $[(582.52 - 558) \times 0.75]$ 。可见,与小规模纳税人相比,下游单位接受一般纳税人的运输劳务会获得额外收益:22.08-18.39=3.69(万元),因此,下游企业对交通运输企业设定的新价格可以接受。

设某交通运输企业的营业收入为 x ,与小规模纳税人保持相同的利润须涨价 a 。由两种纳税身份下利润相同得: $x/(1+3\%) = (x+a)/(1+11\%)$;计算出 $a = 0.078x$ (同一企业成本相同,所以只比较不含税营业收入)。

对于下游企业,接受一般纳税人的运输劳务多抵扣进项税: $[(x+a)/(1+11\%)] \times 11\% - x \times 7\% = 0.037x$,利润减少: $[(x+a)/(1+11\%) - (1-7\%)x] \times 0.75 = 0.031x$,可多获收益: $0.037x - 0.031x = 0.006x$ 。即一般纳税人提价7.8%就会与小规模纳税人保持相同的利润水平,且使下游企业多获收益 $0.006x$,为一般纳税人的运输企业其营业收入 ≥ 500 万元,也就是说一般纳税人会使下游企业获得收益 ≥ 30000 元。接受一般纳税人的运输劳务能使下游企业获得更多好处,所以即便是提价,一般纳税人也比小规模纳税人更具竞争力。

二、一般纳税人“减负”的纳税筹划措施

1. 如果企业总机构在试点区,而又有在非试点区域的分公司,则由总机构汇总纳税可以节税。财税[2013]37号文第四十二条规定:总机构和分支机构不在同一县(市)的,应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税;经财政部和国家税务总局或者其授权的财政和税务机关批准,可以由总机构合并向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。

2. 分离并单独核算税率较低的业务。如果交通运输企业有物流辅助服务,如货物运输代理服务、装卸搬运服务等,应将这些业务分离出来单独核算,物流辅助服务适用6%的税率,可以使企业减负。同时,尽量减少有形动产租赁业务(税率17%),如远洋运输的光租业务、航空运输的干租业务等,为其配备操作人员,从而适用交通运输业11%的税率。○