

销货托运时运费部分进销税率不一致的影响及改进

郑桂华 罗丽娟

(重庆钢铁集团矿产开发投资有限公司 重庆 400084 重庆钢铁集团矿业有限公司 重庆 400080)

【摘要】销售方销售货物时,如将购进货物所承担的运费与该货物价款一并开具增值税专用发票给购货方,由于进销税率不一致会对企业缴纳的税费及利润产生影响,本文对此种情况进行分析,并提出改进的方法。

【关键词】运费 税率差 单位纳税影响 二等制结算

《增值税暂行条例》规定:纳税人购进或者销售货物以及在生产经营过程中支付运输费用的,按照运输费用结算单据上注明的运输费用金额和7%的扣除率计算的进项税额从销项税额中抵扣。但在实务中,很多单位与购货方洽谈价格时,销售价格中通常包括了销售方承担的运费,同时开具增值税专用发票给购货方,由于销售运费开具17%的增值税专用发票,而购进的运费抵扣7%的进项税金,所以购进与销售之间的税率就会不一致。这种情况对销售方的税费缴纳、利润总额都会产生影响,下文将就该情况进行分析。

一、税率差影响分析

为得到单位运费的影响数据,下面以运费为1元来进行

通货膨胀以及房价上涨的局面短期仍然难以改变。因此,要调控房地产市场,应有效发挥各种经济政策的组合力量。

4. 发挥税收调节的重要作用。目前我国房地产税制政策基本上不卖不税,不租不税,一旦租售,则是数税并课,造成房地产保有环节税负轻而流转环节税负重的情形。重营业性房屋、个人出租房屋征房产税;重营业交易税收调节,不对个人非营业性住房征房产税,轻房产持有关系的调节。这种政策已不能适应当前人们已购有较多较高价位的住宅,需要进行有区别的财产占有关系的税收再分配调节,以满足缓和社会矛盾的现实要求,通过税收调节供需关系及结构来促进房地产市场持续健康的发展。

(1)合并税种,开征统一的不动产税。把房产税、城市房地产税、城镇土地使用税和土地使用费四种税费,以及属于税收性质的其他有关收费,合并为全国统一适用的不动产税。一是扩大征税范围、确定征免对象。要转变目前房地产税收重流转轻持有的现状,就必须适应市场经济的要求,扩大不动产税的征收范围,取消不适应现实情况的减免税和优惠。二是取消现行个人所有非营业性住房免税规定。可以把征收范围扩大到非普通住宅,特别是超级豪宅、别墅,优化房屋的供给结构。三是征收不动产税,以利于地方因地制宜随机处理问题,为繁荣地区经济、增加税收创造条件,逐步把不动产税培育成县市级

计算分析,同时将增值税的附加费率设定为10%。

销售时,1元运费的无税收入为: $1 \div 1.17 = 0.855$ (元);销项税额= $1 \div 1.17 \times 0.17 = 0.145$ (元)。

购进时,1元运费的无税成本为: $1 \times 0.93 = 0.93$ (元);进项税额= $1 \times 0.07 = 0.07$ (元)。

1元运费上缴增值税=销项税额-进项税额= $0.145 - 0.07 = 0.075$ (元)

1元运费上缴增值税附加= $0.075 \times 10\% = 0.0075$ (元)

1元运费合计上缴增值税及其附加= $0.075 + 0.0075 = 0.0825$ (元)

1元运费对利润总额的影响额=无税收入-1元运费的无

地方税的主体税种。

(2)开征不动产闲置税。当前,我国房屋资源闲置浪费比较严重,存在着大量已购而不用情况。为制止一些人做享房地产自然增值带来的收益,打击囤积投机,制止非理性投资和资源浪费,提高土地房屋的利用率,优化稀有资源配置,防范金融风险,需要采取税收强制手段,开征不动产闲置税。或在不动产税基本法中,区别不同情况,增列对闲置不动产加成、加倍征收不动产税的具体规定。这样既可大大增加国家税收收入,又可有效地遏制房地产投机,避免因房地产泡沫给国家发展带来的负面影响。

综上所述,我国目前的房地产市场已经到了积重难返的程度,为保证我国房地产市场的健康发展,防止泡沫破裂带来严重后果,我们应尽快以有效的手段和措施加以调控,以促进房地产市场的健康发展、促进社会和谐。

主要参考文献

1. 中国注册会计师协会编.税法.北京:经济科学出版社,2010;3
2. 唐君.目前我国房地产市场存在的问题及对策研究.中国商界,2010;6
3. 国家信息中心信息资源开发部.中国房地产市场监测报告.中国房地产市场监测报,2010;12

税成本-1元运费上缴增值税附加=0.855-0.93-0.0075=-0.0825(元)

从上面的分析可发现,销售方将运费与货物价格开具增值税专用发票时,收入的增加同时会引起利润的减少,并增加税费的缴纳。

二、改进方法

通过对运费的计算分析,可知以同样金额的运费开具增值税专用发票销售方每负担一元会多形成0.0825元的亏损,多缴纳税费0.0825元的增值税及其附加。要解决这个问题,有以下三种解决办法:

1. 提高售价。该办法的出发点在于消除0.0825元的亏损,经计算知道,运费的售价至少达到1.0986元才能消除亏损影响,计算如下:

销售时,1.0986元运费的无税收入为:1.0986÷1.17=0.939(元);销项税额=1.0986÷1.17×0.17=0.1596(元)。

购进时,1元运费的无税成本为:1×0.93=0.93(元);进项税额=1×0.07=0.07(元);上缴增值税=销项税额-进项税额=0.1596-0.07=0.0896(元);上缴增值税附加=0.0896×10%=0.009(元);合计上缴增值税及其附加=0.0896+0.009=0.009(元);利润总额的影响额=无税收入-1元运费的无税成本-1元运费上缴增值税附加=0.939-0.93-0.009=0(元)。

从上述计算可知,销售方要想消除因税率差形成的纳税影响,必须提高含税单价,每1元运费的提价增加比至少为9.86%(低于此百分比亏损不会消除,高于此百分比可增加利润),但是本办法同时也会提高销售方缴纳的税费总额,在利润总额为0的情况下增值税及增值税附加增加比均为19.47%。

2. 代垫运费。销售运费由销售方代垫或由购货方自行组织运输,采用此方法,购货方在对销售方产品定价时,会从现行价格中剔除运费,从而降低定价,销售方的收入也会下降,每减少1元运费的计算过程同现行执行法,销售方不承担运费后,收入下降0.855元、成本减少0.93元、上缴的增值税及附加减少0.0825元,利润增加0.0825元。本办法能够完全消除税率差对销售方的影响。

3. 二票制结算。即产品价格与运费分别由销售方开具增值税专用发票和运输发票。计算如下:

销售时,1元运费开具的运输发票收入为1元;上缴营业税=1×3%=0.03(元);营业税附加=0.03×10%=0.003(元);销售合计上缴营业税及其附加=0.03+0.003=0.033(元)。

购进时,1元运费的无税成本为1×0.93=0.93(元);进项税额=1×0.07=0.07(元);1元运费上缴增值税=销项税额-进项税额=0-0.07=-0.07(元);1元运费上缴增值税附加=-0.07×10%=-0.007(元);1元运费合计上缴营业税及其附加、增值税及其附

加=0.033-0.07-0.007=-0.044(元);1元运费对利润总额的影响额=运输收入-运输收入1元上营业税及其附加-1元运费的无税成本-1元运费上缴增值税附加=1-0.033-0.93-0.007=0.03(元)。

此方法使用的前提是销售方有运输能力并且与销售产品的公司是不同的纳税主体,否则,税务在认定纳税性质时会判定为混合销售,销售方对运费也得缴纳营业税。

三、结论

除开一票制法,避免税率差的方法有三种:提高售价法、代垫运费法、二票制法。这几种方法单位纳税影响比较见表1,方法的比较排序见表2。

表1 税率差形成的单位纳税影响比较

方法	一票制(现行)	提高售价法		代垫运费法		二票制法	
		单位金额	单位比例(与一票制比)	单位金额	单位比例(与一票制比)	单位金额	单位比例(与一票制比)
单位开票收入(或营业收入)	1.0000	1.0986	9.86%	0.0000	-100.00%	1.0000	0.00%
单位无税收入额	0.8550	0.9390	9.82%	0.0000	-100.00%	1.0000	16.96%
销项税额	0.1450	0.1596	10.07%	0.0000	-100.00%	-	-
营业税	-	-	-	-	-	0.0300	-
承担运费成本	0.9300	0.9300	0.00%	0.0000	-100.00%	0.9300	0.00%
进项税额	0.0700	0.0700	0.00%	0.0000	-100.00%	0.0700	0.00%
缴纳增值税	0.0750	0.0896	19.47%	0.0000	-100.00%	-0.0700	-193.33%
增值税附加	0.0075	0.0090	19.47%	0.0000	-100.00%	-0.0070	-193.33%
营业税附加	-	-0.0070	-0.70%	-	-	0.0030	-
利润总额	-0.0825	0.0000	-100.05%	0.0000	-100.00%	0.0300	-153.33%
上缴税费总额	0.0825	0.0986	19.47%	0.0000	-100.00%	-0.0440	-153.33%

表2 方法比较排序

方法	收入(从高到低)	纳税总额(从低到高)	利润留存总额(从高到低)
一票制法(现行)	3	3	3
提高售价法	2	4	2
代垫运费法	4	2	2
二票制法	1	1	1

由分析计算可知二票制结算方法对销售方的收入不产生影响,同时可减少纳税总额及增加利润总额,只是对销售方的要求较高,必须具备运输能力、开具运输发票的资质并且是独立的纳税主体。

四、纳税筹划举例

例:A企业销售货物时发生的运费总额为500万元,则减少企业的利润总额为:500×(-0.0825)=-41.25(万元),增加缴纳的税费总额为500×0.0825=41.25(万元)。

A企业如为了实现在运费的周转上不出现亏损,决定采用提高售价法,则A企业因提价会增加的收入总额为:500×0.855×9.86%=42(万元),增加缴纳的税费总额为:500×0.0825×19.47%=8.03(万元)。

A企业如具备运输能力且有与销售商品分开的独立的纳税主体,则可采用二票制法与购货方进行结算。

主要参考文献

国务院.增值税暂行条例.国务院令 第538号,2008-11-05