

# 我国物流业税制改革方向探索

喻景忠 高珊珊

(中南财经政法大学会计学院 武汉 430000)

**【摘要】**随着现代物流产业在促进经济社会发展中的作用愈来愈大,国家出台了《物流业调整和振兴规划》,并对物流业的税收政策作了相应调整,以缓解目前我国物流行业在发展中遇到的阻力。基于这一背景,本文针对我国物流行业税制改革的发展方向提出了几点具体建议。

**【关键词】**物流行业 流转税 税制改革

为贯彻落实国务院2009年3月出台的《物流业调整和振兴规划》,2011年6月,国务院常务会议推出了推动物流业发展的8项配套措施,即物流行业的“国八条”,从税收优惠、土地政策支持、经营环境改善、鼓励资源整合、推进技术创新和应用、加大政府投资和银行信贷支持,以及促进农产品物流业发展八个方面着手,以进一步促进物流业健康发展。

物流行业“国八条”明确提出了在税收方面应对物流企业进行减负,包括完善物流企业营业税差额纳税试点办法,扩大试点范围,尽快全面推广,研究解决仓储、配送和货运代理等环节与运输环节营业税税率不统一问题,完善大宗商品仓储设施用地的土地使用税政策等。

物流业“国八条”的提出打开了物流业税制改革的新格局,本文在此基础上分析当前我国物流业税制现状及有待解

决的问题,并对物流行业税制改革的发展方向提出一些改进建议。

## 一、我国物流行业税制现状

物流是从供应地向接收地的实体流动过程。在这个过程中,需要将运输、储存、装卸、搬运、包装、流通加工、配送、信息处理等基本功能实施有机结合。在国外,物流主要包括运输和仓储两个环节,因此分为运输企业和仓储企业,而物流企业则是指第三方物流,即物流管理企业。在我国,物流企业的概念比较模糊,至今仍没有清晰的界定,其提供的服务具有系统化、综合化的特征,因此难以明确划分。我国物流行业目前的这种状态不利于其进一步健康稳定发展。

目前,我国现行税收制度主要有流转税、所得税、财产税以及行为税四大类税系。物流企业涉及的税种较多,包括营业

表4 82家上市公司利用非经常性损益调整利润表情况

亏盈转变	数量	所占的比重
调减净利润	16	19.51%
调增净利润	66	80.49%

从表4可以看出,对于ST、\*ST和S\*ST上市公司来说,为了规避退市的风险,利用非经常性损益调整利润的动机比较大,而且大部分ST、\*ST和S\*ST上市公司非经常性损益对净利润的影响都非常大。

鉴于以上分析结果,本文提出以下几点建议:

1. 完善相关的法律制度,加强对上市公司尤其是ST、\*ST和S\*ST上市公司的约束,减少其利用非经常性损益操纵盈余的可能性。虽然目前我国已经陆续出台相关法律法规来约束公司滥用盈余管理的行为,但是这些法律法规还不完善,对部分上市公司还起不到应有的约束作用,利用非经常性损益平滑利润的行为经常发生,因此我国应进一步完善相关法律法规,以真正保证利益相关者的利益。

2. 改善公司治理结构,建立科学的现代企业制度,完善业绩评价机制,改变激励措施,建立健全独立董事制度,增强

董事会内部制约机制,切实维护中小股东利益。完善的公司治理结构可以使企业利益集团内部关系得到较好的协调,可以保证投资者的投资回报,协调股东与企业的利益关系,可以避免公司的内部人做出违背股东利益的决策及侵犯股东的利益,因此完善的公司治理结构可以避免公司管理者滥用非经常性损益调整盈余。

3. 国家有关部门应加强对上市公司的监督,尤其是对ST、\*ST和S\*ST上市公司的监督,完善其信息披露制度,保证上市公司提供的数据的真实性、准确性、客观性,为公司利益相关者提供有效的财务信息。

## 主要参考文献

1. 张嵘.2002年深市上市公司非经常性损益状况分析.证券市场导报,2003;7
2. 孟焰,王伟.非经常性损益的市场反应问题研究.山西财经大学学报,2009;11
3. 樊行健,郑璐.非经常性损益的列报:理论、准则与分析.会计研究,2009;11
4. 张亚连.从非经常性损益项目看亏损上市公司的盈余管理.中南林业科技大学学报(社会科学版),2008;1

税、房产税、城镇土地使用税、印花税、车船使用税、城市维护建设税、教育费附加、企业所得税等。

**1. 营业税。**按照我国现行营业税制的规定,陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输和装卸搬运都应归入“交通运输业”税目,税率为3%;邮电通信业税率为3%;代理、仓储、设计、咨询等都应归入“服务业”税目,税率为5%;兼营不同应税项目的应分别核算,否则应从高适用税率。

营业税的计税依据应当是全部价款和价外费用,但考虑到物流企业运输经营方式的多样性,国家税务总局相继出台了一些有针对性的规定。例如:纳税人将承揽的运输业务分给其他单位或者个人的,以其取得的全部价款和价外费用扣除其支付给其他单位或者个人的运输费后的余额为营业额。纳税人从事货物运输代理业务,其营业额为其向客户收取的全部价款和价外费用扣除支付给其他单位的港口费用、运输费、保管费、出入境检疫费、熏蒸费、仓储费、装卸费及其他代理费用。运输企业从事联运业务的,以实际取得的营业额为计税依据。这些规定主要解决了物流企业在分包运输和联运业务方面的营业税全额征税带来的重复征税问题。

《国家税务总局关于试点物流企业有关税收政策问题的通知》(国税发[2005]208号)规定,自2006年1月1日起,试点企业将承揽的运输业务、仓储业务分给其他单位并由其统一收取价款的,应以该企业取得的全部收入减去支付给其他运输或仓储合作方的运输费或仓储费后的余额为营业额计算征收营业税。这意味着我国物流企业的营业税政策已由原来的全额征收逐步向差额征收转化,这对物流企业无疑是一项优惠政策。

**2. 企业所得税。**跨地域经营、网络化经营、全国范围内设置分支机构是物流企业的行业特征和发展方向。这种集团式物流企业由于在不同地域的经营状况不一样,所承受的税收负担也不一样。如果这些分支网点可以统一缴纳企业所得税,实现盈亏相抵,则可以减轻物流企业的税收负担。考虑到这一因素,国家税务总局于2006年发布了《关于物流企业缴纳企业所得税问题的通知》(国税函[2006]270号),做出了如下规定:物流企业在同一省、自治区、直辖市范围内设立的跨区域机构(包括场所、网点),凡在总部统一领导下统一经营、统一核算,不设银行结算账户、不编制财务报表和账簿,并与总部微机联网、实行统一规范管理的企业,其企业所得税由总部统一缴纳,跨区域机构不就地缴纳企业所得税。

上述规定,允许物流企业在省份内所得的盈亏可以进行互补。但是,对于跨省、自治区、直辖市范围设立的跨区域机构的企业所得税缴纳问题,却没有相关的优惠政策。这一方面是因为跨省缴纳税款操作难度大,需要各地方配合并经国家审批,另一方面是由于各省考虑到地方税收利益问题,导致税收执行具有很大的差异化。这样一来,物流企业的发展就被局限在了部分区域内部,显然,这不利于物流企业全国性、系统化发展。

另外,《企业所得税法》规定小型微利企业可以减按20%的税率征收企业所得税。可以享受企业所得税税收优惠的小

型微利企业是指从事国家非限制和禁止行业,并符合其他企业“年度应纳税所得额不超过30万元、从业人数不超过80人、资产总额不超过1000万元”的标准。目前,我国大型综合物流企业较少,大量物流企业还处于中小型规模、起点低、实力弱的阶段,且多数企业尚未按照市场化规则转换经营机制,因而盈利水平普遍较低。在这种情况下,那些符合小型微利企业标准的物流企业便可享受微利企业的所得税税率,这对减轻税收负担有一定帮助。

**3. 房产税、城镇土地使用税。**我国税法规定,自有房产和土地用于经营的,应缴纳房产税、城镇土地使用税。通常,物流企业占用土地面积较大,一般一个货运市场需占地200亩以上。如果物流企业拥有土地使用权,就要缴纳土地使用税。物流行业中的仓储服务,若将仓库租出去转让他人使用,则应按“服务业——租赁业”缴纳营业税,并按所取得的收入缴纳房产税;若仅仅是利用仓库代客存放、保管货物,则应按“服务业——仓储业”缴纳营业税,并按房产原值缴纳房产税。可见,物流企业在这方面的涉税项目较多,而目前我国还没有相关政策给予物流企业相应的税收优惠,以致现行房产税制、土地使用税制给物流企业带来了很大的压力。

## 二、我国物流行业税制改革方向

虽然我国物流行业的税制改革自试点阶段以来取得了一定的成果和实践经验,在一定程度上改善了物流行业发展的政策环境,但是我国现行税收政策与物流行业的发展现状之间仍然有一些不相适应的地方。针对这一现状,笔者从以下六个方面提出若干改革建议。

**1. 消除重复纳税现象。**现阶段,我国物流行业的主要税负压力就是重复纳税的问题。由于物流行业的行业特征,该问题普遍存在于第三方物流外包或者分包的过程中,物流配送业务领域、仓储租赁业务领域和代收代缴费用领域这一问题尤为突出。

目前只有试点物流企业可以将承揽的运输业务、仓储业务分包给其他单位并由其统一收取价款,以该企业取得的全部收入减去支付给其他运输企业或仓储合作方的运输费、仓储费后的余额为营业额计征营业税。而试点企业占整个物流行业的比重非常小,多数物流企业并没有真正享受到这项优惠政策,看来重复纳税的问题是到该解决的时候了,否则,不利于整个物流行业的平稳发展。

**2. 降低物流行业综合税负。**目前物流行业中的运输业务和仓储业务实行了差别税率,这不利于物流企业开展一体化运作。由于物流行业提供的是综合性的整体服务,因此有时候很难划分不同税目进而应用不同税率,这种情况极易导致物流企业从高适用税率,从而有违国家倡导一体化综合物流服务的政策导向。

同时,根据现有数据资料可以算出,利润率为2.6%的仓储业却要适用5%的营业税税率,这极大地阻碍了物流行业自身的发展。为了鼓励物流行业的自我价值实现,国家立法机关应根据这一情况,适当降低物流行业仓储、配送和货运代理等环节的营业税税率,真正达到降低物流企业成本、促进物流行

业良性发展的目的。从更深层次的意义讲,通过降低物流企业服务成本能够有效推动整个社会物流运作效率的提高,最终降低整个社会的物流成本。

**3. 实现企业所得税统一缴纳。**现代物流服务企业具有跨区域发展的行业特点。由于各地区经济水平和经营条件不同,一个物流企业经常会出现在不同地区盈亏不同的状况。考虑到这种情况,我国已出台了相关政策,以实现物流企业在同一省、自治区、直辖市内盈亏互补,统一缴纳企业所得税,但是现实中能满足这一条件的物流企业并不多。由于享受这一优惠政策的门槛过高,因此实际中大部分物流企业无法享受到这一优惠政策。另外,该项政策只是实现了同一省范围内企业所得税的统一缴纳,并没有实现全国行政区域范围内的统一,并不利于物流行业实现全国系统化产业建设。

**4. 落实仓储物流服务中土地使用税优惠政策。**根据土地使用税的有关规定,仓储物流使用的仓库、基础设施占用城镇土地的,应当缴纳土地所得税。但是,与传统房地产业和一般意义上的租赁服务业务不同,仓储物流是支持整个物流产业运转的具有公益性质的服务,作为经济社会活动的基础推动着国家经济的发展。

然而,土地使用税方面的压力阻碍了仓储物流的发展壮大,在这方面,应当给物流企业减负,可以在土地使用税方面给予仓储物流业一定的优惠政策,以便物流企业休养生息。如广东省地方税务局出台了《关于落实扶持服务业发展若干税收优惠政策的通知》(粤地税发[2008]203号)的地方性法规文件,明确规定:现代物流企业按规定缴纳城镇土地使用税有困难的,可向所在地税务机关申请,按规定权限审批后,可酌情给予减税或免税照顾。这对振兴物流企业无疑会起到极大的促进作用。

**5. 完善物流企业营业税差额纳税试点办法。**从2005年物流行业税收优惠试点工作开展以来,先后有几百家企业获得了实惠,试点改革工作积累了一定的经验。但是,六年以来试点范围仍然没有进一步扩大,有许多地方还不完善,阻碍了试点工作的推行。例如,物流企业行业标准的界定、物流企业垫付费用的重复计税等问题都还没有解决。

目前的试点方案主要解决了物流行业重复纳税问题,对物流行业进行了流转税制方面的改革,将缴纳的营业税逐步向增值税方向转化。在改革的初级阶段,应该继续扩大试点范围,在现有营业税的框架之下进行相关调整,解决重复征税问题,进而在规范物流企业营业税税负和征收管理办法的基础上,完成由营业税向增值税的完全过渡。

**6. 相关配套措施。**国务院常务会议推出的物流行业“国八条”要求促进物流业健康发展,除了要切实减轻物流企业税收负担,完善物流企业营业税差额纳税试点办法,扩大试点范围之外,还应当结合相关配套措施,从而更好地推动物流行业税制改革,促使物流企业做大做强。

(1)我国在《物流业调整和振兴规划》中已经提到,要继续

鼓励和推进物流企业兼并重组工作,促进形成规模化、一体化物流网络。通过物流企业之间的强强联合、整合兼并,培育出具有一定经济实力、高技术支持、高服务水平的大型现代化物流企业,是调整经济结构的需要,对于解决目前我国物流企业布局分散、实力不足、发展缓慢的问题具有重要意义。

(2)应当科学制订保税物流中心的发展规划,通过相应的税收减免措施来正确地引导物流行业的发展方向和行业区域布局。保税物流中心作为海关监管的特殊区域,不只是在海关政策管理方面享有特殊待遇,而且在税收管理方面亦有其特殊性,对发展仓储和物流产业、吸引外资、推动区域经济发展、增强国际竞争力和扩大外贸出口具有巨大推动作用。保税特区的优惠政策,对于降低企业物流成本,推动大物流格局和现代物流发展进程,加快形成便捷、通畅、高效、安全的综合运输体系具有重要意义。

(3)促进物流企业与生产、商贸企业互动发展,推进物流服务社会化和专业化。在这方面,物流企业要发挥更大的作用寻找振兴物流业发展的突破口,这是通过带动物流行业推动经济大步前进的重中之重,以此来推动能源、矿产、汽车、农产品、医药等重点领域的物流发展。因此对相关产业的物流服务推出一定的税收优惠政策,可以为拉动整个产业链的发展提供助力,充分发挥物流行业服务社会的积极作用。

(4)目前推行的物流税收试点改革,应当在扩大试点范围的基础上,加强对试点企业标准的具体界定和规范。这样做,一方面能使更多符合试点标准的物流企业享受到优惠政策,另一方面又可以防止非物流企业假借物流之名鱼目混珠,扰乱试点工作的进行。同时,试点工作的全面铺开也可以缩小纳入试点的企业与未纳入的企业之间的差距,有利于物流企业之间的平等竞争,共同进步。

综上所述,物流行业的税制改革是一项关系到现代服务业发展的重大工程,需要从长计议,分步实施,逐步推进。通过物流业税制改革结合相关配套措施的出台,调整和振兴物流行业,这不仅是促进物流业自身平稳较快发展和产业调整升级的需要,也是服务和支撑其他产业的调整与发展、扩大消费和吸收就业的需要,对于促进产业结构调整、转变经济发展方式和增强国民经济竞争力具有重要意义。

#### 主要参考文献

1. 巫珊玲.从物流企业营业税看我国流转税制政策的完善.交通财会,2008;10
2. 刘光琦.物流税制改革何日遍撒及时雨.中国储运,2007;4
3. 何玉润.物流业的税制浅探.财会月刊(综合),2007;3
4. 肖明.物流业税负“隐痛”.运输经理世界,2010;1
5. 郭晓红.促进我国物流业振兴的税收政策研究.中国流通经济,2009;23
6. 巫珊玲.物流企业增值税制改革设想.中国物流与采购,2009;3