

# “营改增”对道路运输业的影响及对策研究

## 摘要

“营改增”的出现，对道路运输业宏观环境产生了影响，从经济发展角度来说，“营改增”的出现降低了重复征税的影响，减少了跨区域集团间的税负，实现了道路运输业的飞跃和发展。如果营业税没有抵扣，就会出现严重的重复征税问题，增加道路运输业税负。实际状况中，增值税环环相扣，原材料生产、最终产品消费都会出现增值税。营改增的目标就是解决重复征税，实现道路运输业发展，调整经济结构。营改增能减轻道路运输业税负、改变区域经济发展、促进道路运输业发展。营改增实施之后，出口退税发生了明显转变，服务贸易领域逐步扩大，货物贸易领域出现变革，对道路运输业上下游企业产生影响，针对运输环节，实行免税政策，具有重要积极作用。基于此，本文将这一背景下，从道路运输业现状出发，对其营改增之后道路运输业税负变化进行分析。

**关键词：**营改增 道路运输业发展 税负分析

# **The research on the influence and countermeasure of “value-add tax replacing business tax” on road transport**

## **Abstract**

The appearance of “value-add tax replacing business tax”, has made significance to macro-environment of road transport, spoken from economic development angle, its appearance reduces the influence of double taxation, decreases tax bearing among cross-regional groups, realizes a qualitative leap and development of road transport. If business tax has no deduction, the double taxation problem will come in a serious way, and tax bearing of road transport will be increased. In actual state, all chains of value-added tax are linking with each other, from raw material production to final product consumption, all will generate value-added tax. The target of replacing business tax with VAT is to prevent double taxation, realize the development of road transport, coordinate economic structure. Replacing business tax with VAT can relieve tax bearing of road transport, change regional economic development of experimental spot, promote road transport development. After implementing VAT covering business tax, export rebates have an obvious change, service trade region gradually expands, goods trade region appears reform, which make an impact on upstream and downstream firms of road transport, implement duty-free policy to transport link, which is optimistically significant. Based on it, this paper starts from the present situation of road transport under the background, makes an analysis of the taxation change after VAT covering business tax.

**Key words:** Replacing business tax with value-added tax; Road transport development; Tax analysis

# 目 录

1. 绪论.....	1
1.1 选题背景及研究意义.....	1
1.1.1 选题背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	1
1.2 国内外在该领域的研究现状.....	2
1.2.1 国内研究现状.....	2
1.2.2 国外研究现状.....	3
1.3 研究创新点及不足之处.....	3
2. 道路运输业“营改增”的基本理论.....	4
2.1 道路运输业的概念.....	4
2.2 道路运输业“营改增”的理论依据.....	4
2.2.1 税收中性理论.....	4
2.2.2 流转税制理论.....	4
2.2.3 税收负担理论.....	5
2.2.4 营业税改征增值税的必要性.....	5
2.3 “营改增”对道路运输业的具体规定.....	6
3. “营改增”对道路运输业的影响.....	7
3.1 营改增对我国税收的影响.....	7
3.2 “营改增”对道路运输业不同纳税人的影响.....	7
3.2.1 “营改增”对小规模纳税人的影响.....	8
3.2.2 “营改增”对一般纳税人的影响.....	8
4. “营改增”对道路运输业的税负影响.....	10
5. 当前营改增下道路运输业存在的问题.....	14

5.1 “营改增”后道路运输业税负有所增加.....	14
5.1.1 “营改增”后税率上升.....	14
5.1.2 进项税额应抵未抵.....	14
5.2 财务数据处理质量不高.....	14
5.3 道路运输业经营管理不规范.....	15
5.4 道路运输业固定资产更新周期长.....	15
<b>6. 完善道路运输业“营改增”的建议.....</b>	<b>16</b>
6.1 推行电子发票管理.....	16
6.2 完善“营改增”配套财政补贴政策.....	16
6.3 扩大营改增的抵扣范围.....	16
6.4 适度扩大税收优惠范围.....	17
6.5 调整道路运输业产业结构.....	17
<b>7. 结束语.....</b>	<b>18</b>
<b>8. 参考文献.....</b>	<b>19</b>
<b>9. 致谢.....</b>	<b>20</b>

# 1. 绪论

## 1.1 选题背景及研究意义

### 1.1.1 选题背景

作为我国经济中的重要角色——税收，每次重大的税制改革都会产生深远的影响。自我国 1994 年分税制改革后，增值税和营业税成为我国企业生产经营活动中主要缴纳的流转税。增值税是在商品生产流通中出现的，将商品流转中出现的增值额作为计税标准，是一种流转税，最早出现在上个世纪的法国。随着全球经济的快速发展，这一税种成为我国的第一大税种。对于我国来说，主要采用了国际统一标准，将其作为基本税款抵扣，并按照劳务销售、商品销售所规定的税率，计算销项税额，减去购买劳务、商品中所要支付的增值税款，这些统称为进项税额，其出现的差额与增值部分所要交税额相同。随着我国经济的多元化发展，营业税和增值税两税并行、分别征收的做法，日益暴露出相关问题，凸显了自身的矛盾冲突，与我国税制设计的基本要求不相符，引发相关行业的重复征税问题，对我国经济发展不利，而“营改增”能从根本上消除重复税费征收的问题。

我国幅员辽阔，道路运输是实现点到点的最优途径，在交通运输业中起着重要的作用。2015 年末我国公路总里程达到 457.73 万公里，全国高速公路里程 12.35 万公里，发展迅速，为我国道路运输业提供优良的基础。高速发展的道路运输业需要合理的税收征管政策，在很多情况下，“营改增”能够鼓励道路运输业的专业化发展，推动道路运输业重组过程实现。

全球经济快速发展中，增值税有不同划分方式，一般情况下，按照相关标准及其购入固定资产等情况，进项税额可以被划分成三个主要类别，分别是生产型增值税，此过程强调了纳税人在购买折旧、机器设备的过程中，其进项税额不能抵扣，但是对于非固定资产来说，可以将物质资料扣除之后，剩下的余额作为增值额；其次是收入型增值税，其指出，纳税人购入固定资产等基本设备的时候，折旧税款要被计入到扣除项目中；最后是消费型增值税，它强调，纳税人在固定资产消费的当期，要保证进项税额的扣除。

### 1.1.2 研究意义

税收是国民经济中的一个重要角色，2012 年，道路运输业“营改增”在上海试点，

2013 年国家开始对全国道路运输业实施了营业税改征增值税。税制转变之后，道路运输业税负总体在下降，原增值税可抵扣项出现明显增加。基于这一统计数据，能够看到，营改增政策出台之后，保障了行业快速发展，达到了减轻企业税负的目的。但是在对部分道路运输企业来说，其税负呈现出来明显上升趋势。基于此背景，本文将针对道路运输业中的税收进行分析。“营改增”的实施将会引起道路运输业企业税收负担的改变，从而影响企业的生产经营，进而对我国道路运输业的发展产生影响，并最终影响到我国的经济转型。因此，对“营改增”对交通运输业的影响的研究非常重要。本文通过对道路运输业的行业数据进行研究和分析，侧重于税负变化，明确“营改增”后交通运输业可能存在的问题并提出相关对策，争取完善我国为结构性减税而实施的“营改增”改革提出具体的对策，以促进道路运输业的发展。

## 1.2 国内外在该领域的研究现状

### 1.2.1 国内研究现状

从搜集到的国内外文献研究资料的分析中，能够看到，很多学者都会在营改增之后，对道路运输业发展进行研究，从实行“营改增”转型必要性及可行性研究成果分析，有如下不同观点：

刘松颖<sup>1</sup>(2013)提出营改增之后，将道路运输业作为服务业的基础，其营业税征收范围出现明显变化，最重要的就是税负的增加，其外购服务中，在营业税当无法抵扣，基于此，道路运输业倾向于做大、做强，而不是外包业务，这样一来，其不能在经济转型中，获得较高成绩，不能细分，这样也就影响了新兴服务业的发展。营改增的出现，促进了第一、第二产业的发展，保障了基本税收政策平衡，并在道路运输业产业结构转型、优化升级中，创造了良好竞争环境和空间。

廖石云<sup>2</sup>(2013)在阐明道路运输业中，强调了营业税增值的重要性，而相应的，营改增的出现减轻了纳税人负担，从根本上解决了两税重复征收问题，并且建立了国家税收征管体系，促进了社会专业分工。如果从小规模纳税人角度分析，增值税税率要按照 3% 的税率纳入到计税核算中，此也将成为最大受益者。当政府出台政策之后，需要更进一步保障道路运输业发展，就需要降低税率，增加进项税可抵扣项目。

---

<sup>1</sup>刘松颖. “营改增”对交通运输企业税负的影响及对策分析——以北京某大型国有物流企业为例[J].山西财经大学学报, 2013(8)

<sup>2</sup>廖石云. “营改增”对交通运输行业的影响及应对[J].经营与管理, 2013(7)

常晋<sup>3</sup>(2013)讲述了在经济转型中, 征税基础、政府利益角度等方面。从道路运输业出发, 对增值税中可抵扣项目进行了研究。在实际纳税中, 纳税人、地方政府等都具有很强的可行性、可操作性。地方政府在税源拓展、财税制度改革的基础上, 完善税收利益。从纳税人角度出发, 税改成果具有很大成效, 在实施中获得了主体支持, 并从根本上降低了税负, 与其他类型文化体育行业、娱乐业等存在很大不同。在营业税征收中, 道路运输业税收机制需要更加完善, 需要降低实施难度。

### 1.2.2 国外研究现状

增值税诞生在 20 世纪法国, 在西欧迅速发展, 到目前为止, 很多国家, 都对征收增值税进行了重新设定, 而这也是国家税收的主要来源。在经济快速发展的过程中, 能够看到, 国外会对商品征收增值税, 也会将增值税包含在企业的纳税范围中。在完善增值税的抵扣链条时, 避免了税率的重复征收, 基于此, 能够看到, 其研究重点也发生了转变, 增值税适用范围、效率、税率等都包含在其中。

Kay and King(2014)提出, 征收增值税成本较大, 然而, 在道路运输业未来发展中, 该项税制的建立能促进道路运输业财务核算流程重新规划, 降低偷漏税行为, 在提高效率的同时, 保证公平。

爱伦·A·泰特(2013)在对各国增值税制度研究中, 对不同增值税结果进行了比较, 并提出, 增值税征税范围会在增值税税制变动中发生变化, 会涉及到道路运输业生产、零售的各个环节, 并逐步发展完善。相应的, 道路运输业发展中, 在劳务购进之后, 就要对增值税进行重新征收。其根本原因在于, 要从纵向角度实现税负转移、降低增值税收入。诸多研究表明, 道路运输业与其他类型的行业发展相似, 需要大量的固定资产投资, 特别是在道路运输业建设前期, 是因为道路运输行业需要建设客运站、购置交通工具等。

## 1.3 研究创新点及不足之处

本文重点研究道路运输业营改增之后的税负变化, 将从大型道路运输业实际状况出发, 特别是对 18 家上市的道路运输业企业进行对比分析, 为流转税负的比较分析提供了强大的数据支撑。在搜集数据的基础上, 从微观、宏观、中观等角度对道路运输业营改增之后税务状况进行分析研究, 并在全面总结归纳营改增问题之后, 提出相关建议。

---

<sup>3</sup>常晋·“营改增”对交通运输业的税务影响及对策分析[J]·中国外资, 2013(2)



本文不足之处在于，道路运输业改征增值税问题分析中，搜集到的国内外增值税政策资料相对较少，从参考内容方面来说，文献较少，最新数据难以搜集。再加上，本人在理论、实践等经验的匮乏，导致在道路运输业改征增值税研究中视野广度、高度具有局限性。

## 2. 道路运输业“营改增”的基本理论

### 2.1 道路运输业的概念

道路运输是交通运输的一种，是在道路上使货物或者旅客空间位置发生转移的业务活动。具有流通需求的货物或者旅客是其劳动对象，汽车是其劳动工具。道路运输劳务并不生产出实物形态的产品，本身并不创造价值。其本质是通过在劳动对象中凝结劳动价值，参与社会物质财富的创造，是生产制造在流通领域中的一种延续。基于我国《道路条例》和《中华人民共和国道路条例》的相关法律法规，道路包含多方面内容，其中，道路货物、旅客经营、国际道路客经营、机动车维修经验、机动车驾驶员培训、机动车综合性能检测经营、货运配载、仓储理货、货运代理等都包含其中，本文将对道路运输作重点阐述。

道路运输业的营改增是指将原本缴纳 3% 的营业税的道路运输业纳入到增值税的征收范围，在“营改增”后，小规模纳税人缴纳 3% 的增值税，一般纳税人缴纳 11% 的增值税，抵扣进项税，道路货运、旅游客运管理中，需要依照 11% 税率缴纳增值税，客货运站场、仓储搬运中，要按照 6% 税率缴纳增值税，那些能够提供公共交通服务主体，需要按照简易计税方法缴纳增值税。“营改增”从根本上解决重复征税的问题，减轻道路运输业的负担，推动道路运输业的发展。

### 2.2 道路运输业“营改增”的理论依据

#### 2.2.1 税收中性理论

增值税是中性税收的典型代表。17 世纪著名古典经济学家亚当·斯密提出了税收中性理论，其在《国民财富的性质和原因的研究》中对这一思想进行了基本阐述。19 世纪马歇尔在《经济学原理》中强调，国家征税会对市场经济活动产生影响，但是这种影响多半是消极影响，只能促进道路运输业正常经济活动，不利于资源最优配置，会造成效率损失。能够看到，传统税收中性理论强调了想要实现经济活动的顺利进行，就要尽可

能避免政府税收产生的负面影响，优化投资组合、合理产业结构、充分发挥主体主动性，特别是经济活动中，主体要按照市场规律实现资源的合理配置，优化税收影响，降低额外损失。

### 2.2.2 流转税制理论

西方税收理论中，这一税费又叫做流通税、流转课税、劳务课税。流转税是商品价格、间接税的主要组成。道路运输业正常经营、计算利润时，要从这些规定的税率出发，计算相关税额，行业不同，税率不同，这样能在调整产业布局、促进生产销售的过程中，保证国家税收政策的正常落实。

流转税包含的内容较多，也被细分成不同类别：周转税、生产环节销售税、增值税、批发环节销售税、消费税、零售环节销售税、关税等。从世界发展角度分析，对于大多数国家来说，其将消费税、增值税紧密结合起来，对于周转税、销售税来说，很容易造成重复征税。

### 2.2.3 税收负担理论

税收在人们的日常生活中，占据重要地位，其渗透在日常生活的方方面面，对于个人所得税来说，能保证公平，而对于环境税来说，其主要目的就是为了保护环境，房地产税则是楼市发展的重要政策，消费税与每一个人的生活息息相关。社会生活中，人民缴纳税款的目的就是改变生活，让生活更美好。为此，税务部门在征收税款中，就要从改变财政拨款方式，完善预算上入手，从根本上保障人们安居乐业，改善民生。基于此，税收负担就会对人民的生活产生影响，因为，它是国家税收制度的外在形式，与道路运输业、国家、个人利益分配紧密相连。所以，国家要会对税收制度、税收理论等进行研究，并要充分考虑税收负担。

税收负担高低需要建立在科学判断、对比分析基础上，强调了宏观税收负担、个人纳税负担的重要性。税收负担率=税费总额÷收入总额，从税收负担率角度分析，其能在特定时期内，反应纳税人、纳税主体间税款分配。从宏观角度分析，税收负担率是在一定时间内，我国税收总额在国民生产总值、国民收入中所占的比重，其将纳税人纳税额作为测算主体，计算中会有较大差别。从微观角度出发，也对税收负担率做出了界定，其强调了纳税人、道路运输业、个人实际生活中，需要缴纳部分税额，在生活节奏加快的环境中，总收入比重增加，这一计算公式也会出现变化。

### 2.2.4 营业税改征增值税的必要性

在市场经济快速发展的环境背景下，从现有税制管理角度出发，对道路运输业征收营业税的改革非常重要，营改增的出现，能降低税制中的部分缺陷。同时，营业税征收影响道路运输业投资，影响设备改造、技术更新。道路运输业发展中，税制结构占据重要地位，起到承上启下的作用，如果没有对增值税进行优化的话，会影响增值税抵扣链条的建立，增加道路运输业负担。基于此，能看到，道路运输业营改增具有重要作用。现阶段，我国在税制改革后，强调了增值税的重要性，对增值税征收范围进行了设定，也将道路运输业包含在政策体系内，完善了增值税抵扣链条，完善了流转税设计。很多实践说明，如果增值税覆盖面广，能保证税收链条的建立，增加可抵扣税，增加道路运输业收益。营业税的改革，能加强国家调控，完善政策手段建立，降低税收政策影响，促进社会经济发展，提升政府税收的征管能力。特别是在道路运输业发展中，在营业税改征增值税之后，能保证投资的良性循环，促进经济发展。

### 2.3 “营改增”对道路运输业的具体规定

表 2-1 道路运输业开展“营改增”改革的时间表

时间	地点
2012 年 01 月 01 日	上海市
2012 年 09 月 01 日	北京市
2012 年 10 月 01 日	江苏省、安徽省
2012 年 11 月 01 日	福建省、广东省
2012 年 12 月 01 日	湖北省、浙江省、天津市
2013 年 08 月 01 日	全国

国家税务总局、财政部对营改增政策进行了规定，2012 年 1 月 1 日，“营改增”在上海试点，2012 年 8 月 1 日起，“营改增”的试点范围进一步从上海还扩大到全国 10 个省市。2013 年 8 月 1 日，这一规定被正式纳入到道路运输业行业中，建立了以现代服务业为主的营业税改征增值税试点，在全国范围内开展“营改增”。税改的出现，不仅促进了经济调整，落实结构性减税政策，更转变了经济发展方式、促进了产业融合发展、在优化服务业、深化产业分工、道路运输业升级中，都具有现实意义。

### 3. “营改增”对道路运输业的影响

#### 3.1 营改增对我国税收的影响

“营改增”对我国的税收影响起到了不容忽视的作用，因为营业税和增值税几乎占了我国总税收的五分之二。由于“营改增”在2012年从上海开始试点并扩大试点范围，2013年在全国范围内展开，故比较了2011年到2015年的税收情况。由下表可知，税收收入总额的增长率逐年降低，营业税的增长比例总体呈下降趋势，符合“营改增”降低税负的目的。但通过比较增值税和营业税的增加值，增值税的增加值总体高于营业税的增加值，说明“营改增”对企业带来了一定的税负增加。

表 3-1 2011 年到 2014 年全国税收收入情况表

单位：亿元

年份	税收收入总额	同比增长	增值税税额	同比增长	增加值	占总税收比重	营业税税额	同比增长	增加值	占总税收比重
2011	89720	22.6%	24267	15.0%	3175	27.0%	13679	22.6%	2521	15.2%
2012	100601	12.1%	26416	8.9%	2149	26.2%	15748	15.1%	2069	15.7%
2013	110497	9.8%	28803	9.0%	2387	26.1%	17217	9.3%	1469	15.6%
2014	119158	7.8%	30850	7.1%	2047	25.9%	17782	3.2%	565	14.9%
2015	124892	4.8%	31109	0.8%	259	24.9%	19313	8.6%	1531	15.5%

#### 3.2 “营改增”对道路运输业不同纳税人的影响

“营改增”将纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人，将纳税人的应税服务年销售额 500 万作为分界点，销售额小于 500 万的为小规模纳税人，超过则为一般纳税人。

表 3-2 营改增对不同纳税人的影响

	改革前		改革后	
小规模纳税人和符合条件的一般纳税人	3%营业税	营业额*税率	3%增值税	含税销售额 ÷ (1+征收率) *征收率

一般纳税人	3%营业税	营业额*税率	11% 增值税	当期销项税额-（当期 进项税额-进项税额转 出）
-------	-------	--------	------------	--------------------------------

### 3.2.1 “营改增”对小规模纳税人的影响

从小规模纳税人出发，税改之前，要征收 3%营业税，营业税改征增值税后，按照 3%税率缴纳增值税。上述规定中，税率相同，但计税的依据改变，由价内税变成价外税，小规模纳税人缴纳增值税税率会降低，实际税率为 2.91%（ $1 \div (1+3\%) * 3\%$ ）。所以，企业实际税负会减轻，利润会增加。

例如：A 道路运输公司营业额为 300 万元，营改增没有实行之前，其需要缴纳 9 万元营业税，1.08 万元附加税，共计需要缴纳税费 10.08 万元，营改增之后，其缴纳增值税降低，为 8.73 万元，附加税降低，为 1.049 万元，9.78 万元税费是其需要缴纳所有税费，这样一来，就比之前少缴纳 0.3 万元。所以营改增对小规模纳税人来说是降低税负增加利润。不仅如此，小规模纳税人还享有免征增值税、增值税即征即退等优惠政策，进一步提升小规模纳税人的利润空间，促进我国微小企业的发展。

### 3.2.2 “营改增”对一般纳税人的影响

对于一般纳税人在税改前，缴纳 3%的营业税，而在营业税改征增值税后，变为缴纳 11%的增值税，享受抵扣政策，这一税率变化对一般纳税人缴纳税款有较大影响。一般经营活动中，可抵扣项目包含的类别较多，燃油、运输车辆、材料轮胎等都包括其中，对于不可抵扣项目来说，有保险费、人工费与路桥费等。对于一般道路运输业企业，由于与生产经营有关的运输工具购置的进项税额可以进行抵扣，企业大量购置车辆，扩大规模。纳税企业税负高低与可抵扣进项税有关，进项税不足，纳税额会增加。

计算公式如下：

可抵扣的固定资产进项税额=购置固定资产的价款 $\div$ [(1+17%)\*17%]

本文假设 B 公司应税年营业额为 X 元，在获得增值税专用发票之后，可抵扣的外购物品价款之和为 Y 元。

“营改增”前，应纳营业税 $T_1=X*3\%$

“营改增”后，应纳增值税 $T_2=[X \div (1+11%)*11\%]-[Y \div (1+17%)*17\%]$

当 $T_1 = T_2$ 时，企业税负水平不变

此时，解得  $Y \approx 0.475 * X$

由此可以看到，当  $Y > 0.475 * X$  时，营改增后企业税负降低，当  $Y < 0.475 * X$  时，营改增后企业税负增加，表明营改增后外购物品的可抵扣额占销售额的比重大小影响企业税负，可抵扣进项税额越高，企业税负越低。

#### 4. “营改增”对道路运输业的税负影响

为了更准确地对“营改增”对道路运输业税负影响的分析，本文选取了道路运输业中的部分上市企业进行了具体研究。利用“Wind”软件选择“道路运输”板块，统计23家道路运输企业，但可用的标本企业是18家。这是因为其中有4家在2012年后上市，没有实际研究的意义，另外有1家属于地铁运输，与本文研究内容关系不密切，故剔除。

表 4-1 18 家道路运输业企业税负变动分析

单位：元

企业	项目	2011 年	2012 年	2013 年	2014 年
粤高速 (广东)	营业税	5600086.34	5923003.03	4254411.08	4243843.28
	流转税合计	5608737.16	5926356.35	4257970.77	4244598.23
	营业收入	1327506120	1455054984	1105716815	1078042713
	税负测算比重	0.4225%	0.4073%	0.3851%	0.3937%
湖南投 资 (湖南)	营业税	1675538.84	796945.14	869385.05	996762.07
	流转税合计	1675587.51	808705.81	892144.76	1019521.78
	营业收入	270057256.48	231622013.63	221423510.82	205683518.96
	税负测算比重	0.6205%	0.3491%	0.4029%	0.4957%
龙洲股 份 (福建)	营业税	2470394.51	633927.74	845159.56	1170342.54
	流转税合计	3014234.47	2364265.55	4323801.95	11630867.72
	营业收入	1619534411.76	1740023869.85	1977437743.81	2261745304.05
	税负测算比重	0.1861%	0.1359%	0.2187%	0.5142%
福建高 速 (福建)	营业税	6430547.35	7579446.02	7817658.17	7112733.47
	流转税合计	6808694.11	7742983.63	8040221.18	7391438.01
	营业收入	2312056380.77	2425428245.10	2625118114.54	2636027676.31
	税负测算比重	0.2945%	0.3192%	0.3063%	0.2804%
楚天高	营业税	3987740.02	28699032.12	28673890.13	28408408.84

速 (湖北)	流转税合计	39881200.12	28699412.22	28692647.13	29485909.37
	营业收入	949872247.78	954243368.11	1010872885.00	1130242540.61
	税负测算比重	4.1299%	3.0076%	2.8384%	2.6088%
长江投 资 (湖北)	营业税	1934188.32	24934088.54	39789800.98	39541806.74
	流转税合计	21314765.57	26123614.14	44569386.22	43773634.34
	营业收入	1025593945.53	1386482837.51	1559243362.35	1527121451.65
	税负测算比重	2.0783%	1.8842%	2.8584%	2.8664%
赣粤高 速 (江西)	营业税	32194703.32	33339666.73	46169771.60	60192670.47
	流转税合计	32524994.10	33822565.01	46435234.47	61166548.60
	营业收入	4101062392.47	3557665305.41	3913305803.58	4080508099.89
	税负测算比重	0.7931%	0.9507%	1.1866%	1.4990%
宁沪高 速 (江苏)	营业税	15005918.00	13630500.00	15941345.00	15538475.00
	流转税合计	15849577.00	15451039.00	17730988.00	18226299.00
	营业收入	7401310221.00	7795942681.00	7614226717.00	7879076285.00
	税负测算比重	0.2141%	0.1982%	0.2329%	0.2313%
锦江投 资 (上海)	营业税	6758092.89	816445.55	540567.09	465371.04
	流转税合计	6738751.96	6315847.54	3903081.89	3793998.18
	营业收入	1919787250.78	2025515173.80	2088591802.73	2182159926.65
	税负测算比重	0.3510%	0.3118%	0.1869%	0.1739%
四川成 渝 (四川)	营业税	52639881.29	47961881.04	55827771.44	83898426.37
	流转税合计	54913770.92	50335479.76	64763456.38	96228138.10
	营业收入	3807026146.99	4209951844.91	7134862412.67	8300355828.80
	税负测算比重	1.4424%	1.1956%	0.9077%	1.1593%
龙江交 通 (黑龙 江)	营业税	6350140.21	8011463.07	2395361.93	1940555.43
	流转税合计	11389328.62	13204518.15	8501725.95	8450901.57
	营业收入	391440622.77	415761939.06	447740560.91	493157962.38
	税负测算比重	2.9096%	3.1760%	1.8988%	1.7136%



恒通股份 (河北)	营业税	1533797.05	1283732.89	64230.16	58710.72
	流转税合计	2680168.20	3258578.69	3218061.73	3116054.91
	营业收入	836431637.19	981906052.48	1256361505.09	1214681706.05
	税负测算比重	0.3204%	0.3319%	0.2561%	0.2565%
锦江国际 (上海)	营业税	6758092.89	816445.55	540567.09	465371.04
	流转税合计	6738751.96	6315847.54	3903081.89	3793998.18
	营业收入	1919787250.78	2025515173.80	2088591802.73	2182159926.65
	税负测算比重	0.3510%	0.3118%	0.1869%	0.1739%
华北高速 (北京)	营业税	2829530.34	2770622.75	2659394.52	1855694.89
	流转税合计	3178757.34	2786692.64	2844298.12	1928601.02
	营业收入	704458401.03	631932865.65	664154850.10	709226192.67
	税负测算比重	0.4580%	0.4410%	0.4284%	0.2719%
交运股份 (上海)	营业税	8091386.91	2333335.95	2363094.02	2293639.44
	流转税合计	11757382.22	10745347.72	9758732.96	10697432.70
	营业收入	6547272885.66	7859173145.63	8381284625.94	9235485264.76
	税负测算比重	0.1796%	0.1367%	0.1164%	0.1157%
吉林高速 (吉林)	营业税	6702675.91	5840834.01	4564425.88	4681379.38
	流转税合计	43960219.01	43138199.71	41893124.02	42048812.01
	营业收入	604155053.26	785732811.03	762084659.49	810165471.26
	税负测算比重	7.2763%	5.4902%	5.4972%	5.1902%
盐田港 (广东)	营业税	1869287.69	1643710.87	1529748.18	1299505.71
	流转税合计	1933724.23	1645976.34	1593466.53	1342260.59
	营业收入	300850829.47	360757528.02	307695495.77	316465125.64
	税负测算比重	0.6428%	0.4563%	0.5179%	0.4241%
东莞控股	营业税	5698405.24	4084727.23	3048292.36	3451818.05
	流转税合计	9372837.12	8362743.42	6845249.74	7113748.52

(广东)	营业收入	719138605.48	737625377.99	764775264.99	935850159.10
	税负测算比重	1.3033%	1.1337%	0.8951%	0.7601%

上表中营业税直接取自于“应交税费”中的“营业税”，流转税合计=消费税+营业税+增值税，而道路运输业不涉及缴纳消费税，所以上表中的“流转税合计”直接由营业税与增值税相加所得。营业收入是取自于企业年报中的“营业收入”，是主营业务与其他业务收入的合计。其中，税负测算比重=流转税合计÷营业收入，由于企业的营业税和增值税会被“营改增”影响，所以要同时考虑这两者的变化，所以选用了流转税合计，将这两种税都考虑进去了。在没有发生“营改增”前，在行业政策没有发生重大变化的情况下，企业的经营状况一般是相对稳定的，其所对应的流转税负也应该是稳定的，所以企业发生的流转税负变化受到“营改增”的影响。

从“营业税”一栏的数据变化可以看出，这些道路运输业企业在“营改增”后其营业税产生很大的变化，体现出“营改增”对这些道路运输业的影响。龙江交通（黑龙江）、长江投资（湖北）、福建高速（福建）从2013年才开始下降，是由于其注册地分别位于黑龙江、湖北、福建，这三个省份是从2013年8月1日才开始实施“营改增”。从上表中营业税的变化还可以发现，绝大部分的道路运输业企业在“营改增”后，营业税降低，但不难看出，还是有部分企业由于“营改增”的实施，营业税不降反升，例如龙洲股份（福建）、赣粤高速（江西）。

通过比较分析“流转税合计”的数据，当营业税下降时，有13家企业的流转税合计没有出现明显变化，可以体现出“营改增”已经改变了道路运输业的纳税结构，营业税的减少，同时增值税的增加，“营改增”已经对道路运输业的税收产生的重大的影响。

虽然上表中各道路运输业企业纳入“营改增”试点的时间并不完全相同，但其税负变动的情况仍可分析出。通过对流转税占营业收入的比重比较分析，比较2011年和2012年的税负测算比重，注册在上海、广东、北京、江苏的道路运输业企业，其比重都有所下降，是因为这些地方从2012年就纳入“营改增”的试点范围，在2012年这些道路运输业企业就享受到了“营改增”带来的好处。通过整体分析，可以看到有13家道路运输业企业的税负有所降低，然而还有一部分的道路运输业企业由于“营改增”增加了税负，例如赣粤高速（江西）。

由于企业的实际经营情况同年报的数据不完全相同，测算出来的数据可能也会与实际有所不同，但道路运输业企业的大体状况应该同上表反映一样，虽然“营改增”对一部分道路运输业企业减轻了税负，但降幅较小，甚至对部分道路运输业企业来说，由于“营改增”的实施税负有所增加。

## 5. 当前营改增下道路运输业存在的问题

### 5.1 “营改增”后道路运输业税负有所增加

营业税改征增值税之后，企业税负影响与税率、成本、抵扣成本、企业盈利能力有关。对于道路运输业来说，其是劳动密集型产业，与其他类别企业相比，成本消耗较高，多项运营成本中，进项税额抵扣数额较低，增值税发票程序困难，应抵未抵现象比较明显，购置资产抵扣中，持续性较差，道路运输被纳入营改增之后，行业税负变化影响较大。

#### 5.1.1 “营改增”后税率上升

道路运输业在营改增之后，征税体制出现了根本性变化。从短期分析，一般纳税人、货运道路运输业等类别道路运输业，其税率从3%的营业税增加到11%的增值税，从进项税额抵扣角度分析，其进项税抵扣很难弥补到8%，如果抵扣不足，税负就会增加。对于私人客运站等，其税率从之前的3%营业税增加到增值税税率6%，这样也出现了税负的增加。货运站场、搬运等现代道路运输业中，可抵扣成本在营业收入中，所占比重不足，这样，在高税率影响下，税额就会增大，进项税额把握不当，实际税负会明显增加。道路运输业中，市场竞争较大，从整体层面分析，是微利行业，如果成本上涨，营改增之后，道路运输业将面临更多经营中的困难。

#### 5.1.2 进项税额应抵未抵

进项税抵扣，是建立在进项发票获得基础上的。对于正常经营的道路运输业企业，大部分车辆等固定资产在营改增之前就已经购置好，所以在未来一段时间内并不会大量购置大额资产，可抵扣固定资产相对较少，进项税较低。人工工资、房屋租金、过路过桥费是道路运输业企业的重大开支，但几乎都没有涵盖在抵扣范围中。实际经营过程中，加油、修理等可以抵扣的费用可能没有增值税发票。无法在所有流通环节都取得增值税专用发票，不充分抵扣的现象进一步增加了税收成本。

### 5.2 财务数据处理质量不高

营业税改征增值税之后，道路运输业出现了快速发展，收入会按照限额税率扣除核算，同时，成本需要抵扣，销项税、进项税可以利用有关科目来核算，这一过程中，会计核算也会产生影响。营改增后，强调了道路运输业要利用不同业务、经营主体的税率

来计算增值税，这影响了财务数据。增值税计入资产负债表，财务报表内部数据结构发生了转变，进而影响了道路运输业信息分析。资产的重要来源之一是固定资产，其账面价值的变化会对资产负债表的结构产生很大影响，与之相关的科目也会产生变动。营改增之后，期末余额下降，因为消除了营业税，固定资产的入账金额减少，与之相关的折旧金额也随之减少。道路运输业增值税改变之前，机器设备、购进材料存货因为抵扣，出现了资产入账价值降低的趋势。在此体制下，总资产会出现下降的趋势，负债不变时，资产负债率会上升，这就给道路运输业造成了利润上的变化。增值税改征之后，其产业链条并没有建立完善，无法在所有流通环节都取得增值税专用发票，更进一步增加税收成本，进一步导致了利润总额的下降。

### 5.3 道路运输业经营管理不规范

相对于其他行业来说，道路运输业的管理难度更大是由于其流动性比较强，在当地从事道路运输的车辆，并不一定是在当地的登记注册的，所以许多道路运输业企业的车辆所在地与企业的注册地并非一致，外地车辆相对于本地车辆更难监管。而且道路运输业企业经营范围较广，往往兼营物流服务、运输代理（税率为6%）等其他业务。营改增后，各种不同类型的业务收入需要被准确划分，加大了企业的日常经营管理和会计核算。更有大部分道路运输业企业挂靠经营，这种松散的经营方式更是加大了监管难度，不诚信报账、不按实核算收入和成本、对挂靠经营企业取得的收入不开具发票等不法行为在被挂靠企业中频频发生。还有一些企业没有适应营改增后会计核算的变化，会计核算不符合规范，无法区分款项是否可以抵扣。

### 5.4 道路运输业固定资产更新周期长

道路运输业企业主要的固定资产购置是车辆，而车辆的使用寿命较长，无法在短时间内更新换代。现阶段，对于比较成熟的道路运输业企业来说，已经购置的车辆足够维持现阶段的生产经营，短期内不会大规模购置新的运输工具，而原来购置的固定资产无法进行抵扣，企业税负的高低有很大一部分是由增值税的可抵扣额决定的，这将导致企业在“营改增”刚开始的一段时间内没有大量的固定资产可以抵扣，进项税较小。在这段时间内，企业的税负会有所增加。一旦当企业的运输工具需要更新换代时，就会有大量的进项税额可以抵扣，此时，企业的税负就会发生大幅下降。

## 6. 完善道路运输业“营改增”的建议

### 6.1 推行电子发票管理

要推行电子发票管理，实现市场细化，加强分工协作，完善增值税抵扣链条，促进第二三产业发展。营改增的出现，为道路运输业发展带来了诸多便利条件，针对道路运输业来说，推行电子发票管理能加强道路运输业技术投资，保证融资的顺利进行，增加道路运输业利润。电子发票与原本的纸质发票相比，成本更低、更加环保，更易保管。电子发票能基于财务管理角度出发，明确营业税、增值税间的关系和联系，明确税收范围，税率优化，明确可抵扣项目，对相关业务进行细化，对可抵扣项目进行合理划分，降低高税负成本，保证生产经营、会计核算结构性调整等。

### 6.2 完善“营改增”配套财政补贴政策

基于增值税经验分析，要从道路运输业发展角度出发，建立完善的政策补贴政策，对于我国道路运输业来说，单一税率可行性不高，为此，就要增加税率的多元化，在标准税率制定下，对税率层级进行划分，并建立相关政策，降低税率层级，限定免税范围，保证一体化运作，强调行业发展，实现道路运输业与物流行业发展间的管理。实际工作中，要保证物流、道路运输业的紧密联系，降低税务管理难度，促进道路行业资源优化，在政策补贴的基础上，完善供应链管理。增值税征管政策中，要体现增值税特点，控制增值税减免范围，由于道路运输业来说具公共属性，为此，国家要完善财政政策，补贴道路运输业税负。实践中，要强调减免税、流转税属性完善，实际经营活动中，部分道路运输业要在国民经济基础产业发展中强化税收政策管理，对行业实行免税，要从城市经济发展入手，在拥堵、人口密集地区，降低公交分担率，优先发展公共事业，鼓励公共发展，考虑社会效益，降低运营成本，实行免税政策，强调零税率的重要性。

### 6.3 扩大营改增的抵扣范围

增值税是我国第一大税种，在我国税收体系中有着举足轻重的地位。通过之前对 18 家道路运输业企业的税负变动分析，可以看出营改增对道路运输业企业的减税效果并不明显，有些企业甚至增加了其税收负担，这是道路运输业进项税的抵扣范围过窄造成的。道路运输业企业的经营过程中，人工成本、房屋租金、过路过桥费是道路运输业企业的

重大开支，而这些费用并没有包含在进项税额可抵扣的范围内，而可抵扣的燃料费、修理费只占了成本的一小部分。对于更新换代周期较长的固定资产，可以考虑按固定资产每月的折旧计算折旧额，并依此进行抵扣。我国要加快增值税的改革，向完全的消费型增值税转型，体现出其低税率少优惠的中性特点，并尽量扩大增值税的抵扣范围，减少道路运输业企业的经营压力。

#### **6.4 适度扩大税收优惠范围**

道路运输业作为一个与国民生活息息相关的重要行业，它的发展关系着我国经济建设与国家建设。现如今，许多国家通过税收优惠政策鼓励推动本国道路运输业的发展，实施免税或税率优惠来保障道路运输业的发展特别是与百姓生活密切联系的道路客运，这样可以推动公共事业的拓展，引导社会资本的流入，促进客运业务的健康、快速发展。21世纪我国经济飞速发展，但我国的道路运输业特别是公共客运业务尚未达到与经济相匹配的水平，许多地方的道路运输网络跟不上经济发展水平，特别是东部沿海城市，人口密度高，客运需求大，道路运输问题日益突现。我国的财税文件中并未像大多数国家那样对旅客运输提供明显的税收优惠，这样不利于我国道路客运业务的发展。我国要扩大税收优惠范围，特别是公共道路客运，坚持社会效益优先，这关系着我国城市经济的命脉。

#### **6.5 调整道路运输业产业结构**

道路运输业资产结构的优化，能促进中小道路运输业结构调整，提高其在市场中的竞争力。当前道路运输业强调规模化、效应化发展，对于小规模纳税人而言，按照3%的税率进行增值税缴纳的话，可以降低中小道路运输业税负负担，让中小道路运输业成为最大受益者。营改增的出现促进了道路运输业的产业升级、创新，强调了设备引进之后相关税负的抵扣。技术、设备更新之后，劳动设备产生了很大优势，利用降低税负的方式，促进了劳动力密集型产业结构的升级调整，实现了道路运输业产业化生产。基于上述分析，表明了生产率提高在道路运输业中的重要性，设备落后、技术落后的道路运输业会被淘汰。而技术先进的道路运输业，营改增的出现突出了融资优势，有利于道路运输业未来发展。道路运输行业在社会经济结构中，占据重要作用，在营改增实施之后，很多新政不断出台，在减税政策的影响下，进行了结构性的调整，促进了产业融合发展、调整经济结构、转变生产方式、优化产业分工、促进道路运输业转型。

## 7. 结束语

道路运输业作为国民经济的纽带，其发展影响到我国经济的方方面面，营业税改征增值税对其有着深远的影响，从长远发展角度看，营改增的出现有效的解决了重复征税的问题，完善企业内部财务、成本制度的问题，促进道路运输业的发展，其他相关第三产业也会在此基础上发展起来，优化社会的分工和结构，推动我国的经济蓬勃发展。与此同时，也带来了一些问题，比如部分纳税人的税负增加，营改增后企业对财务数据的处理不规范等。针对此类问题，对于纳税人来说，需要规范会计核算制度，适应营改增后的会计变化；对于国家来说，需要大力推行电子发票，提供更多的税收优惠、增加可抵扣范围来降低企业税负。总体来说，道路运输业的营改增虽然降低了税负，但降幅并不大，甚至有些企业的税负有所增加，道路运输业营改增改革的道路任重而道远。



## 8. 参考文献

- [1] 刘松颖. “营改增”对交通运输企业税负的影响及对策分析——以北京某大型国有物流企业为例[J]. 山西财经大学学报, 2013(8)
- [2] 廖石云. “营改增”对交通运输行业的影响及应对[J]. 经营与管理, 2013(7)
- [3] 常晋. “营改增”对交通运输业的税务影响及对策分析[J]. 中国外资, 2013(2)
- [4] 杨隽. “营改增”对交通运输业税负的影响分析[J]. 会计之友, 2013(5)
- [5] 诸葛丹. “营改增”对上海交通运输业的影响及对策[J]. 财会研究, 2013(2)
- [6] 邵凌云. “营改增”后, 交通运输业税收管理遇挑战[J]. 中国税务报, 2013(4)
- [7] 刘尚希. “营改增”扩围或为运输业减负[J]. 中国物流与采购, 2013(6)
- [8] 财政部, 国家税务总局. 关于在上海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. 2012-11-16.
- [9] 财政部, 国家税务总局. 财政部、国家税务总局关于在北京等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, 2012-7-31
- [10] 檀贺礼. 营改增后交通运输业税负变化的再分析[J]. 财会月刊, 2012(9)
- [11] 刘军阳. 营业税改增值税后对交通运输企业的影响[J]. 交通财会, 2012(9)
- [12] 冷琳. 改征增值税后交通运输企业会计处理及税负变化[J]. 财会月刊, 2012(12)
- [13] 孟宪国. 《上海营业税改征增值税试点情况调查》[J]. 《统计科学与实践》, 2012(7)
- [14] 吴惠婷. “营改增”试点对交通运输企业的影响[J]. 财会月刊, 2012(23)
- [15] 钱玲. “营改增”对交通运输业的影响[J]. 财税审计, 2012(9)