

“营改增”对我国电信业的影响

胡芸玮

(青岛理工大学商学院 青岛 266520)

【摘要】2013年5月6日,国务院常务会议研究部署2013年深化经济体制改革重点工作,再次强调“扩大营业税改征增值税试点范围”,力争在“十二五”期间全面完成“营改增”工作,今年择机将铁路运输和邮电通信等行业纳入“营改增”试点。本文以我国电信企业为对象,从定性分析和定量分析两方面来测算营改增对其税负和净利润的影响,并提出相应解决对策。

【关键词】营改增 电信企业 税负 利润

一、我国开展“营改增”回顾

2012年1月1日,上海市首先展开“营改增”的试点工作,交通运输业以及6个部分现代服务业首先纳入试点行业。2012年8月开始,营改增试点工作分批扩大至北京、天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东和厦门、深圳10个省市。从2013年8月1日起,已经在部分城市纳入试点范围的交通运输业和部分现代服务业已在全国范围内推开,并且适当扩大了部分现代服务业范围,将广播影视作品的制作、播映、发行等纳入试点范围。国务院还拟定今年扩大行业试点,择机将铁路运输和邮电通信等行业纳入“营改增”试点。

由于铁路运输和邮电通信行业没有试点经验,加之复杂的系统、繁杂的分支机构以及复杂的抵扣环节,铁路运输和邮电通信行业纳入“营改增”将会有不小的考验,尤其是电信行业纳入“营改增”试点范围将给中国移动、中国联通、中国电信这三大电信行业的运营商的经营运作模式等各方面带来巨大挑战。按分析预计,电信行业将适用11%这一档税率,本文暂且以11%的税率来测算此次“营改增”对我国电信行业的税负以及利润的影响。

二、营改增影响电信企业税负和利润的定性分析

1. 对电信企业税负影响的定性分析。

(1)进项税分析。首先电信行业营业人员数量较多,整体人工成本较高,且这部分开支不可抵扣。其次由于建筑安装业尚未纳入营改增试点改革,所以终端设备安装费也不能取得进项税抵扣专用发票。再者,对于机器设备只包括营改增后新购入的机器设备,而营改增之前企业购入的存量机器设备所包含的进项税是不可以抵扣的,而购买机器、设备的开支与企业的发展周期有关。最后针对水电费支出、佣金支出以及在农村等偏远地区的基站建设或者租用都很难获得进项抵扣专用发票。同时,有相当一部分规模较小的上游供应商是小规模纳税人,无法开具增值税专用发票,所以也难以获取进项抵扣专用发票。

以上各方面原因都将造成电信行业成本费用中可抵扣的进项税项目少且这些项目中可取得增值税专用发票的更少,因此短期内税负可能会出现增加的情况。

(2)销项税分析。目前,电信业征收营业税情况下,视同销售行为并不征收营业税,而在增值税税制下,一旦发生应税服务或货物所有权转移,即使未取得实际收入,也视同销售,那么营改增后,预存话费赠送终端或其他商品、营销活动免费赠送商品或服务、客户利用积分兑换商品或服务、公益性赠送电信服务等都可能视同销售,征收销项税。

未实行营改增之前,电信业营业税税率为3%,营改增之后其销项税税率为11%。所以电信行业纳入“营改增”范围后,其税负可能会由于销项税的增加和可抵扣进项税的减少而在短期内有所上升。

2. 对电信企业净利润影响的定性分析。一方面从电信业收入方面来分析,由于目前各电信运营商所处的竞争局势较为激烈,所以在已有的定价机制下,各运营商很少会通过提高价格等方式来转移税负,所以只能将现有价格进行价税分离,增值税销项税率为11%,如果通过价税分离,则现有收入的10%将转变为销项税,从而会直接导致收入下降约9.8%。另一方面,从企业运营成本来分析,虽然实行营改增之后,成本费用会因为一部分可以抵扣的进项税而有所降低,但是电信业作为典型的服务企业,相比生产企业,运营商成本费用中可抵扣的进项占比低,所以成本费用下降幅度远低于收入下降幅度,这也会导致利润的下降。

三、营改增影响电信企业总体税负和净利润的定量分析

营改增前后,假设企业提供服务的市场价格不变,则营业收入(设为X)是含增值税收入。假设营业成本(设为Y)是含税成本,营业成本包括直接材料、直接人工和其他直接成本,后两项中有不可抵扣的部分,假设全部营业成本中可进行进项税抵扣的比例为W。这里暂且不考虑企业的资产减值损失、公允价值变动损益、投资收益、汇兑损益以及营业外收

支等,为便于计算,暂且将期间费用并入营业成本统一进行抵扣。其中,3%为营业税税率;11%为增值税税率,10%为城建税7%和教育费附加3%的税率合计;25%为企业所得税税率。

1. 关于营改增对电信企业总体税负影响的测算。

营改增前:营业税金及附加=营业税+城市维护建设税+教育费附加=营业额 \times 3% \times (1+10%)=0.033X;企业所得税=(营业收入-营业成本-营业税金及附加) \times 25%=0.241 75X-0.25Y;营改增前企业税负=营业税金及附加+企业所得税=0.274 8X-0.25Y。

营改增后:应交增值税=销项税额-进项税额=11% \div (1+11%)X-17% \div (1+17%)YW;营业税金及附加=城市维护建设税+教育费附加=增值税 \times 10%=[11% \div (1+11%)X-17% \div (1+17%)YW] \times 10%;企业所得税=(营业收入-营业成本-营业税金及附加) \times 25%=0.222 7X-0.040 0YW-0.25Y;营改增后企业税负=应交增值税+营业税金及附加+企业所得税=0.331 8X-0.119 9YW-0.25Y。

假设营改增前后企业税负不变,将营改增前后企业税负计算公式联立求解,可以求得WY/X=0.475 6。

2. 关于营改增对电信企业净利润的影响的测算。企业净利润=营业收入-营业成本-营业税金及附加-所得税=(营业收入-营业成本-营业税金及附加) \times 0.75;营改增前企业净利润=(0.967X-Y) \times 0.75;营改增后企业净利润=(0.891X+0.159 8YW-Y) \times 0.75。

假设营改增前后企业净利润不变,将营改增前后企业净利润公式联立求解,可以得到WY/X=0.475 6。

3. 对电信企业总体税负和净利润的定量分析。当WY/X>0.475 6时,营改增后企业税负减少,净利润增加;当WY/X<0.475 6时,营改增后企业税负增加,净利润减少。进一步说,若暂且不考虑营业成本中不可抵扣的进项税(即当W等于100%时),营改增前后企业税负是否减少和净利润是否增加是由Y/X,或者说是由(X-Y) \div X即销售毛利率决定的,当企业销售毛利率<52.44%时,企业税负减少,净利润增加;当企业销售毛利率>52.44%时,企业税负增加,净利润减少。

2012年我国电信行业平均销售毛利率为33.29%,所以如果电信行业运营商所有运营成本均可进行进项税抵扣,那么营改增后,电信运营商的总体税负是下降的,净利润是增加的;但在实际中,电信运营商的运营成本中有相当一部分是不可抵扣的,也就是说W是远小于100%的。

若将2012年平均销售毛利率 $X-Y\div X=33.29\%$ ($X\div Y=66.71\%$)代入上述所求的等式关系,可得到W=71.29%,这表明在保证销售毛利率33.29%不变的情况下,当运营成本中至少有71.29%可以进行抵扣时,电信运营商的税负才不会增加,净利润才不会减少。而根据现有数据,营改增后,电信运营商的运营成本中可以抵扣的进项税所占比例是小于71.29%的,所以营改增后电信运营商的税负会增加,净利润会相应减少。

四、电信企业应对措施

根据以上分析,电信业要在营改增试点中减少税负,增加利润,提高企业经营管理水平,运营商应从以下几方面进行完善,以顺应营改增给企业各方面所带来的变化。

1. 加强内部成本管控,规范外来票据,做足进项抵扣。由于电信行业做过一些整合,一些基站站点整合后未做到统一命名,这会造成进项税发票名称难以统一,因此首先得统一发票名称;采购过程中,梳理供应商,加强集中采购,尽量不选择小规模纳税人,或者使小规模纳税人报以更低的价格;对于电费增值税发票,因基站站点分布零散,运营商应该与各地电力公司协商,可以以市或县为单位统一换成增值税发票。再者运营商支付其他电信运营商及SP的费用可以取得增值税专用发票,由此会造成大量开具和收取发票的情况,运营商应做好开票收票的票据管理工作。

2. 创新经营模式,加强应收账款管理,做好IT系统的升级和调整。在经营模式方面,对于视同销售行为的促销手段,电信运营商应减少实物的赠送,尽量通过产品折扣方式进行处理,并在发票上详细列明。现行的电信运营商业模式中,一些坏账被确认成了企业的收入,以手机欠费为例,只有超过信用额度时才会进行停机服务,在这种情况下,这就导致了一部分虚增的税负,所以电信运营商应加强应收账款的管理,对各类套餐业务进行梳理,适时优化调整。另外,对于IT系统改造,电信业务支撑系统工作需要克服需求难定、系统难改、责任重大和时间紧迫几大问题。

3. 业务种类细分,区别税率,测算税负。电信业务主要包括,基础电信业务和增值电信业务,具体的业务种类差异比较大,要不要细做区分,实行差别税率,其影响是非常巨大的。实际上电信企业所提供的服务中,有一部分应属于现代服务业中的信息技术服务,增值税税率为6%,与11%的税率存在五个点的差距,比如说互联网服务、信息服务等都可以归到6%的信息技术服务类,当然具体怎么分类,还得等待财税部门发布的具体政策。此外,随着电信行业“营改增”的临近,运营商应该注意把握新增设备的投资进度。

五、小结

由于电信运营商经营模式、发展阶段、成本结构不同加之不够完整的征收链条,增值税扩大征收范围的改革初期可能会造成电信行业总体税负的短暂性上升,但是随着电信运营商经营模式变化,固定设备投入规模的增加,以及增值税链条加长和不断完整,这种不利的影响将会逐渐消失,从而营业税改征增值税对于电信运营商的积极意义和推动作用也将随着增值税的进一步转型和改革得以显现。

主要参考文献

1. 中国注册会计师协会.2013年度注册会计师全国统一辅导教材——税法.北京:经济科学出版社,2013
2. 中国注册会计师协会.2013年度注册会计师全国统一辅导教材——会计.北京:经济科学出版社,2013