

# 广播影视业“营改增”后的税负变化

关月琴

(中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221116)

**【摘要】** 本文从广播影视企业的特点出发,结合案例分析“营改增”对其税负的影响,结论为:广播影视企业“营改增”之后总体税负或增或减,但是企业净利润恒上升。对此,本文提出相关建议。

**【关键词】** 营改增 广播影视业 企业净利润

根据《财政部 国家税务总局关于在全国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税收政策的通知》(财税[2013]37号)的规定,自2013年8月1日起,在全国范围内开展交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点,其中广播影视服务将作为部分现代服务业税目的子目,一次性全部纳入试点范围。本文对“营改增”给广播电视业带来的税负影响进行探讨。

## 一、广播影视服务概念界定

广播影视服务,包括广播影视节目(作品)的制作服务、发行服务和播映(含放映)服务。其中:①广播影视节目制作服务,指进行专题、专栏、综艺、体育、动画片、广播剧、电视剧、电影等广播影视节目和作品制作的服务;②广播影视节目发行服务,指以分账、买断、委托和代理等方式,向影院、电台、电视台、网站等单位和个人发行广播影视节目以及转让体育赛事等活动的报道及播映权的业务活动;③广播影视节目播映服务,指在影院、剧院、录像厅及其他场所播映广播影视节目,以及通过电台、电视台、卫星通信、互联网、有线电视等无线或有线装置播映广播影视节目的业务活动。

## 二、“营改增”对广播影视业税负的影响

按照相关规定,广播影视业在“营改增”之前,按照3%的税率征收营业税,但自2013年8月1日起,按照6%的税率征收增值税。从税率来看,虽相比之前提高了3%,但增值税的进项税额是可以抵扣的,因此应纳税额(增值税、营业税、城建税及教育费附加和企业所得税之和)相比之前到底是提高还是降低了呢?这个结论不能单纯依靠比较税率得出,企业业务结构不同,结论或许会产生较大差异。下文结合相关案例研究“营改增”前后税负变化。

### (一)“营改增”之后总体税负增加,净利润上升

案例一:阳光影视公司是A市一家广播影视企业,2012年收入包括:广告收入48万元,落地费100万元,工

程收入28万元,机顶盒销售28万元,数字收视费1500万元;费用包括:员工工资260万元,机顶盒成本16万元,加密费52.8万元,工程成本64万元,设备用电15万元,固定资产折旧730万元,水电费21万元,节目源费120万元,租赁费40万元,广告宣传费0.22万元,设备维护费8.5万元,办公费3.2万元,业务招待费6.8万元,差旅费2.8万元,财务费用230万元,通讯费4.7万元,印刷费7.2万元(假设仅涉及一般纳税人)。

1. “营改增”之前的税负情况。财税[2013]37号文实施之前,阳光影视公司的收入中机顶盒销售收入征收增值税,当然机顶盒成本可以按照17%的税率抵扣进项税额。广告收入按照5%的税率征收营业税,而落地费收入、工程收入和数字收视费收入也属于营业税征收范围,且其税率为3%。

应交增值税=28×17%-16×17%=4.76-2.72=2.04(万元)。应交营业税=(1500+100+28)×3%+48×5%=51.24(万元)。应交城建税及教育费附加=(51.24+2.04)×(7%+3%)=5.33(万元)。营业利润=1704-1582.22-51.24-5.33=65.21(万元)。应交企业所得税=65.21×25%=16.30(万元)。企业应纳税额=51.24+2.04+5.33+16.30=74.91(万元)。净利润=65.21-16.30=48.91(万元)。

2. “营改增”之后的税负情况。根据相关规定,阳光影视公司工程收入仍然征收营业税,但是广告、落地费、数字收视费和机顶盒收入征收增值税,其中机顶盒销售收入仍然按照17%税率征收增值税,但是广告、落地费和数字收视费这些“营改增”范围的收入按照6%的低税率征收增值税。另外,机顶盒成本按照原来的处理方法,即按17%税率抵扣进项税额,设备用电、水电费、设备维护费、办公费、印刷费等若取得增值税专用发票是可以抵扣的,而加密费、节目源费和广告宣传费等属于“营改增”项目,取得增值税专用发票后按照6%税率抵扣进项税额。

应交增值税=(48+100+1 500)×6%+28×17%-(16+15+21+8.5+3.2+7.2)×17%-(52.8+120+0.22)×6%=81.21(万元);应交营业税=28×3%=0.84(万元)。应交城建税及教育费附加=(81.21+0.84)×(7%+3%)=8.21(万元)。营业利润=1 704-1 582.22-0.84-8.21=112.73(万元)。应交企业所得税=112.73×25%=28.18(万元)。企业应纳税额=81.21+0.84+8.21+28.18=118.44(万元)。净利润=112.73-28.18=84.55(万元)。

3. “营改增”前后税负情况对比分析。将阳光影视公司“营改增”之前和之后的税负及利润情况整理成表1:

	“营改增”前	“营改增”后	税负变化	变动比例
应交营业税	51.24	0.84	-50.4	-98.4%
应交城建税及教育费附加	5.33	8.21	2.88	54.0%
应交增值税	2.04	81.21	79.17	38.8%
营业利润	65.21	112.73	47.52	72.9%
企业所得税	16.30	28.18	11.88	72.9%
应纳税额	74.91	118.44	43.53	58.1%
净利润	48.91	84.55	35.64	72.9%

由表1可见,阳光影视企业“营改增”后,营业税金及附加下降84%以上,而营业利润上升了72.9%,这主要是营业税金及附加下降引起的。企业所得税上升近72.9%,但净利润没有降低反而上升了72.9%,这是由于企业所得税上升的金额小于营业税金及附加下降的金额。企业应纳税额上升约58.1%,即整体税负上升。此外,增值税上升约38.8%,由于其为价外税,因此对企业利润没有影响。

从案例分析结果可以看出,在同等情况下,阳光影视公司总体税负是上升的,且由原来的营业税占税负比例的大部分变为增值税占较大比重,但是同时净利润也在增加,总体而言,“营改增”政策对阳光影视公司是有利的。

## (二)“营改增”之后总体税负下降,净利润上升

案例二:阳光影院2012年销售额是500万元,购入一台200万元的放映设备。其“营改增”前后的税负及利润变动情况见表2。

	“营改增”前	“营改增”后	税负变化	变动比例
应交增值税	0	-4	—	—
应交营业税	15	0	-15	-100%
应交城建税及教育费附加	1.5	0	-1.5	-100%
营业利润	249.5	300	50.5	20.2%
企业所得税	62.38	75	12.62	20.2%
应纳税额	78.88	75	-3.88	-4.9%
净利润	187.13	225	37.87	20.2%

由表2可见,阳光影院应纳税额下降4.9%,即总体税负降低,同时营业利润及企业所得税均上升20.2%,正由于阳光影院营业税金及附加的下降金额大于企业所得税的上升金额,所以其企业净利润上升20.2%。

## (三)一般性结论

由以上案例可总结出,同等情况下,若企业营业税金及附加下降金额大于企业所得税上升金额,企业净利润上升;若企业营业税金及附加下降金额等于企业所得税上升金额,企业净利润不变;若企业营业税金及附加下降金额小于企业所得税上升金额,企业净利润下降。

假设某X广播影视企业,第n年收入为A,成本费用为B,按“营改增”前规定计算的营业税金及附加为 $C_1$ ,按“营改增”后规定计算的营业税金及附加为 $C_2$ 。

$$\text{营业税金及附加下降金额} = C_1 - C_2 \quad (1)$$

$$\begin{aligned} \text{企业所得税上升金额} &= (A - B - C_2) \times 25\% - (A - B - C_1) \times 25\% \\ &= (C_1 - C_2) \times 25\% \quad (2) \end{aligned}$$

分析(1)和(2)可以得出:营业税金及附加下降金额 $\geq$ 企业所得税上升金额,恒成立。因此,对一般广播影视企业而言,“营改增”后其净利润都会上升。

## 三、相关对策

从研究结果可以看出,广播影视企业在“营改增”后整体税负或增或减,但是其净利润却是上升的。对此,为了使这类企业在“营改增”政策下获益更多,本文提出几点应对策略:

1. 广播影视企业应优化经营模式,研究发展战略,结合增值税专用发票在各项业务的流转过程,加强支出和收入的内部控制管理,提高整体管理水平。

2. 广播影视企业在日常采购、维修等时要尽量寻找规范的供货商进行交易,这样企业才能获得更多增值税专用发票进而抵扣更多金额。

3. 促进广播影视企业进一步细化分工,调整产业结构,提高专业化程度,其中电影、电视剧制片企业可以将舞美、道具、化妆等业务外包以获得更多抵扣项,而电视台可以通过将制播分离、业务外包等措施获得更多的抵扣项,这样也能促进广播影视企业作品质量显著提高。

4. 加快广播影视企业设备升级换代,广播影视企业购买设备的费用比较高,但纳入“营改增”范围后,购买设备的税费可抵扣,应纳税额将大幅降低,给广播影视企业带来“减负”的利好。

5. 建立健全财务管理体系,加强纳税筹划,如纳税人提供适用不同税率、征收率的应税服务或兼营营业税应税项目的,应当分清不同业务分别核算,不可笼统核算。

## 主要参考文献

刘焯,唐顺之.“营改增”后交通运输企业的税负变化.财会月刊,2013;8