

# “营改增”对会展业企业净利润的影响及对策

叶前林<sup>1,2</sup>, 何伦志<sup>1,2</sup>(博士生导师)

(1.新疆大学新疆宏观经济预警系统研究基地, 乌鲁木齐 830046; 2.新疆大学经济研究所, 乌鲁木齐 830046)

**【摘要】**会展业虽属现代服务业,却作为文化创意服务的一个子税项目被纳入“营改增”试点。当前,“营改增”试点工作已基本结束,正进入全面铺开阶段,有必要考察“营改增”试点对会展业企业净利润所产生的影响。本文在简单介绍会展业企业实施“营改增”试点涉税规定的基础上,构建了一个简易模型来说明可抵扣增值税成本与企业净利润之间的关系,从理论上分析了“营改增”对会展业企业净利润产生的影响,并提出政策建议。

**【关键词】**营改增; 净利润; 影响; 会展业企业

## 一、引言

会展业作为现代服务业的重要组成部分,涉及餐饮、住宿、旅游、交通、物流、通信、金融、保险、海关及边检等诸多部门,产业关联度大、扩散效应强,对整个城市经济发展具有强劲的带动作用,被称为城市经济的“助推器”。因此,采取包括“营改增”在内的税收政策,切实减轻会展企业税负,促使会展业成为经济新的增长点,对推动城市经济快速发展具有极其重要的意义。

2011年,财政部、国家税务总局先后联合出台文件(财税[2011]110号、111号、131号和133号),对“营改增”试点工作做了具体部署和安排。2012年1月1日,率先在上海交通运输业和现代服务业推行“营改增”试点,拉开了货物劳务税收制度改革的序幕;当年9月1日,北京成为继上海之后的第二个开展“营改增”试点的城市,将会展业作为文化创意服务纳入试点范围。继北京之后,“营改增”试点进一步扩围至天津、江苏、浙江、安徽、福建、湖北、广东等省市以及宁波、厦门、深圳3个计划单列市,规定将广播影视制作、发行、播映等纳入现代服务业试点,实现地区、行业双扩围。2013年8月1日,在全国范围内推广交通运输业和部分现代服务业“营改增”试点。2014年1月1日,铁路运输和邮政服务业纳入“营改增”试点,此时,交通运输业全部纳入“营改增”试点;2014年6月1日,电信业纳入“营改增”试点;2015年5月18日,国务院提出力争全行业完成“营改增”试点,将“营改增”范围扩展到金融、建筑、房地产和生活服务等行业领域。

总之,“营改增”试点改革的推出与我国现代会展业发展战略需求是相契合的。依据中央“营改增”改革初衷是减轻企业税负,提高企业经营利润,促进包括会展业在内的现代服务业发展。2015年,“营改增”试点即将进入全面收官之年,有必要考察“营改增”对会展业发展尤其对

会展业企业净利润所带来的影响。为此,本文通过前提条件假设来构建一个简易模型,说明可抵扣增值税成本与企业净利润之间的关系,从理论上分析“营改增”对会展业企业净利润的影响,并提出针对性的政策建议。

## 二、有关会展业企业的涉税规定

会展业在“营改增”前实行税率5%的差额营业税;“营改增”后,对展览服务企业展销、展览组办业务以及中介机构受托代理组办会议取得的收入,征收税率3%或6%的增值税;对会展企业年销售额超过500万元(含)按一般纳税人身份征纳6%的增值税,对年销售额低于500万元按小规模纳税人征纳3%的增值税,实行简易征税。由于营业税是价内税,按含税收入全额的5%征收,其计税公式为:应缴营业税=含税收入额×5%,该营业税的实际税率就是5%。“营改增”后,会展业征缴的是价外税,按不含税收入为计税基础,因存在3%和6%的两档不同税率,其计税公式分别为:应缴增值税=含税收入额÷(1+3%)×3%;应缴增值税=含税收入额÷(1+6%)×6%。因此,3%和6%只是增值税的名义税率,其实际税率为:增值税实际税率=1/(1+增值税税率)×增值税税率。会展业纳税人“营改增”前后税率变化情况如表1所示:

表1 “营改增”后会展业纳税人税率变化情况

| 税种  | “营改增”前 | “营改增”后 | “营改增”后实际税率 | 税率变化   |
|-----|--------|--------|------------|--------|
| 营业税 | 5%     |        | 5%         |        |
| 增值税 |        | 3%     | 1.03%      | 3.97%↓ |
|     |        | 6%     | 5.66%      | 0.66%↑ |

注:“营改增”后实际税率=1/(1+增值税税率)×增值税税率;税率变化幅度=“营改增”后税率-“营改增”前税率;税率变化幅度=“营改增”后实际税率-5%;“↑”表示税负上升,意味着税负较“营改增”前增加;“↓”表示税负下降,意味着税负较“营改增”前减轻。

从表1 会展业纳税人税率变化情况看,暂不考虑其他因素,仅从税率变化角度,“营改增”后,会展业的实际税率会出现较大幅度下降或小幅增加。对小规模会展企业而言,企业的实际税率会出现较大幅度下降,由“营改增”前税率5%下降至“营改增”后税率1.03%,降幅达3.97%;对一般纳税人会展企业而言,企业实际税率会出现小幅度上升,由“营改增”前营业税实际税率的5%提高至“营改增”后增值税实际税率的5.66%,实际税负增加0.66%。与营业税征缴所不同的是,增值税可抵扣用于购置设备等固定资产的进项税额,从而降低税负,避免企业利润影响减少。因此,不能仅从税率的简单变化而判断会展业的税负增加、利润减少,应根据会展业应税服务中用于可抵扣的进项税额多少及固定资产折旧部分,来综合判定会展业的税负变化对利润产生的影响。

### 三、“营改增”对会展业企业净利润的影响

#### (一) 纳税人身份

《增值税暂行条例》和《增值税暂行条例实施细则》依据纳税人的经营规模及会计核算体系是否健全,将纳税人划分为一般纳税人和小规模纳税人,二者的计税方式、税率、会计核算都存在差异。同样,2011年财政部、国家税务总局联合发布的《营业税改征增值税试点方案》(财税[2011]110号)也将纳税人依照年销售额500万元为临界点,划分为一般纳税人和小规模纳税人。其中,年销售额为500万元以下为小规模纳税人,年销售额为500万元(含)以上为一般纳税人。据此,本文以会展业企业为例,设定假设条件,按小规模纳税人和一般纳税人两种情况,遵循简单到复杂的逻辑过程,逐步建立模型,探讨可抵扣增值税成本与企业净利润之间的关系。

#### (二) 假设条件

1. 以年销售额500万元为界限,将会展业企业划分为小规模纳税人和一般纳税人。会展企业可任选营业税或增值税方式纳税,观察在两种不同税制下企业净利润所发生的变化,探究企业可抵扣增值税成本与企业净利润之间的关系,从而寻求如何提高企业净利润的途径,提高企业的盈利能力。

2. “营改增”后会展企业的营业收入保持不变,用字母I表示(此处I是含税收入,以便与“营改增”后的不含税收入相比较),企业净利润用NP表示。

3. 会展企业成本均来源于会展场馆租赁、灯光展具、场地搭建、广告宣传费用及制作人工、材料费用等,用字母C表示,暂且不考虑固定资产设备折旧,按固定税率17%抵扣进项税额。

4. 会展企业按税率25%缴纳企业所得税,其净利润与收入、成本费用之间的关系,用公式表达为:  $NP=[I-C-税费] \times (1-所得税税率)=[I-C-税费] \times (1-25\%)$ 。其中, NP是指会展业企业净利润。

### (三) “营改增”对会展业不同纳税人净利润的影响

基于税收政策规定和上述总体假设条件,本文按小规模纳税人和一般纳税人,分别探讨“营改增”后会展企业净利润所发生的变化。

#### 1. 对小规模纳税人会展业企业净利润的影响。

模型1: 小规模会展业企业因实行简易征税,不存在可抵扣进项税额。依据上述假设条件,可以计算出小规模会展业企业的净利润变化情况如表2所示:

表2 小规模会展业企业“营改增”前后经营状况变化

| 科目    | “营改增”前                          | “营改增”后                                  |
|-------|---------------------------------|---|
| 营业收入  | I                               | $I/(1+3\%)$                             |
| 营业成本  | C                               | C                                       |
| 税种    | $I \times 5\%$                  | $I/(1+3\%) \times 3\% - 0$              |
| 税金及附加 | $I \times 5\% \times (7\%+3\%)$ | $I/(1+3\%) \times 3\% \times (7\%+3\%)$ |

注:税金及附加主要指城建税及教育费附加。城建税以实际缴纳的增值税、营业税为基础,按照法定7%的比例缴纳;教育费附加以实际缴纳的增值税、营业税为基础,按照法定3%的比例缴纳。此处的进项税额为0,因小规模会展企业不存在抵扣进项税额。

“营改增”前会展业企业的净利润:

$$NP_1=[I-C-税费] \times (1-所得税税率)=[I-C-(I \times 5\%)-I \times 5\% \times (7\%+3\%)] \times (1-25\%) \quad (1)$$

$$\text{计算得: } NP_1=(0.945I-C) \times 0.75 \quad (2)$$

“营改增”后,会展业企业的净利润:

$$NP_2=[I-C-税费] \times (1-所得税税率)=[I/(1+3\%)-C-[I/(1+3\%) \times 3\% - 0]-[I/(1+3\%) \times 3\% \times (7\%+3\%)]] \times (1-25\%) \quad (3)$$

$$\text{计算得: } NP_2=(0.937I-C) \times 0.75 \quad (4)$$

式(4)减式(2)得:

$$NP_2-NP_1=-0.006I$$

通过上述“营改增”后企业净利润所发生的变化看: 小规模会展业企业净利润出现负值(-0.006I),表明企业净利润出现小幅度下降,但幅度不大。之所以小规模纳税人会展业企业出现利润小幅度下降,是因为其营业成本在总体假设条件下不变,且暂不考虑固定资产设备折旧;倘若考虑固定资产折旧问题,小规模纳税人会展业企业利润未必会出现下降。

#### 2. 对一般纳税人会展业企业净利润的影响。

模型2: 一般纳税人会展业企业当期发生购入固定资产以及场馆租赁、灯光展具、场地搭建、广告宣传、制作人工材料费用等成本支出,且取得用于抵扣税额的增值税专用发票。依据上述假设条件,可计算出企业的净利润变化情况如表3所示。

表3 一般纳税人会展企业“营改增”前后经营状况

| 科目    | “营改增”前                          | “营改增”后   |
|-------|---------------------------------|--|
| 营业收入  | I                               | $I/(1+6\%)$  |
| 营业成本  | C                               | C  |
| 税种    | $I \times 5\%$                  | $I/(1+6\%) \times 6\% - C/(1+17\%) \times 17\%$                    |
| 税金及附加 | $I \times 5\% \times (7\%+3\%)$ | $[I/(1+6\%) \times 6\% - C/(1+17\%) \times 17\%] \times (7\%+3\%)$ |

注:税金及附加主要指城建税及教育费附加。城建税以实际缴纳的增值税、营业税为基础,按照法定7%的比例缴纳;教育费附加以实际缴纳的增值税、营业税为基础,按照法定3%的比例缴纳。此处的进项税额为17%,主要因计算方便设定统一按此比例进行进项税额抵扣。

“营改增”前会展企业的净利润:

$$NP_3 = [I - C - \text{税费}] \times (1 - \text{所得税税率}) = [I - C - (I \times 5\%) - I \times 5\% \times (7\% + 3\%)] \times (1 - 25\%) \quad (5)$$

$$\text{计算得: } NP_3 = (0.945I - C) \times 0.75 \quad (6)$$

“营改增”后,会展企业的净利润:

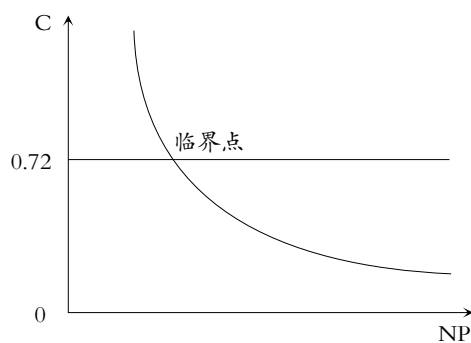
$$NP_4 = [I - C - \text{税费}] \times (1 - \text{所得税税率}) = \{I/(1+6\%) - C - [I/(1+6\%) - C/(1+17\%) \times 17\%] - [I/(1+6\%) - C/(1+17\%) \times 17\%] \times (7\% + 3\%)\} \times (1 - 25\%) \quad (7)$$

$$\text{计算得: } NP_4 = (0.829I - 0.84C) \times 0.75 \quad (8)$$

令式(6)等于式(8)得:

$$C/I = 0.725 \quad (9)$$

由上述分析可见:当一般纳税人会展企业可抵扣增值税成本与营业收入的比例(C/I)等于0.72时,“营改增”前后企业净利润不变;当一般纳税人会展企业可抵扣增值税成本与营业收入的比例(C/I)小于0.72时,“营改增”后企业净利润会有所提高;当一般纳税人会展企业可抵扣增值税成本与营业收入的比例(C/I)大于0.72时,“营改增”后企业净利润会有所降低。要保持“营改增”前后利润水平不变甚至有所提高,就应保证可抵扣增值税的进项税额成本与营业收入成一定比例,并考虑计提固定资产设备折旧。据此可得出可抵扣增值税成本与企业利润之间的关系变化趋势图如下:



净利润与可抵扣增值税成本之间关系变化趋势

#### 四、结论与建议

通过上述模型分析,小规模纳税人会展企业名义税率虽有所下降,却因未计提固定资产折旧,利润有所降低。对会展业一般纳税人而言,在暂且不计提固定资产折旧情况下,虽然名义税率略有提高,却因企业利润受可抵扣增值税成本占营业收入比例影响,无法直接判断利润减少或增加。下面从提高会展业企业利润角度,针对影响会展业企业的利润因素,提出几点政策建议。

1. 增加营业收入是企业利润之源。会展业企业应充分利用“营改增”进项税额抵扣的杠杆作用,打通上下游及相关产业抵扣链条,增强会展业企业服务意识,提高经营管理水平,增加经营收入,带动企业利润增加,尤其是小规模纳税人会展业企业,经营收入越高,“营改增”后所获得的政策“红利”就越多。

2. 合理确定可抵扣增值税成本占营业收入的比例。对一般纳税人会展业企业而言,其利润水平受可抵扣增值税成本占营业收入比例的影响。该比例越大,“营改增”使会展业企业受益越大,企业利润就越高;反之,会展业企业利润就越低。因此,会展业企业要合理规划可抵扣增值税成本占营业收入的比例,扩大抵扣增值税业务范围,提高会展业企业利润水平。

3. 加速固定资产计提折旧和合理安排固定资产购入时间。根据税法规定,固定资产购入的进项税额可以抵扣企业当期产生的销项税,如当期销项税额过大,会展业企业可以通过购进固定资产实现进项税额的全额抵扣;反之,则无法充分发挥固定资产的抵扣作用。为此,会展业企业财务部门应做好预算,充分发挥固定资产的折旧功能,使之与企业财税目标相契合。

#### 主要参考文献

财政部,国家税务总局.营业税改征增值税试点方案.财税[2011]110号,2011-11-17.

叶前林,何伦志.谈“营改增”对电信业的税负影响[J].财会月刊,2015(1).

张晓旭.营业税改征增值税对企业净利润影响研究——以交通运输企业为例[J].东岳论丛,2014(3).

叶前林,何伦志.“营改增”对会展业的税负效应及政策建议——以北京X会展企业为例[J].财会月刊,2015(7).

叶前林,何伦志.会展业“营改增”的困境及出路[J].财会月刊,2015(9).

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.财税[2011]111号,2011-11-16.

【基金项目】新疆普通高校人文社会科学重点研究基地项目“促进会展业成为经济新的增长点研究”(项目编号:XJEDU010615C05)。