

会展业“营改增”的困境及出路

叶前林^{1,2}, 何伦志^{1,2}(博士生导师)

(1.新疆大学经济管理学院, 乌鲁木齐 830046; 2.新疆大学经济研究所, 乌鲁木齐 830046)

【摘要】作为现代服务业的重要组成部分,会展业已成为我国新的经济增长点。为实现结构性减税、减轻服务性企业税负,促进现代服务业发展,国家将会展业作为文化创意服务一个子税项目,纳入“营改增”试点范围。然而“营改增”之后,在会展业实际运营中却出现了一般纳税人税负面临“不降反升”的困境,阻碍了我国会展业的全面发展。本文举例说明会展业在“营改增”中税负出现“不降反升”困境的现状,并提出进一步完善“营改增”方案的政策建议。

【关键词】营改增; 会展业; 纳税人; 税制改革

一、引言

会展业被称之为“城市的面包”、“无烟产业”,是一国或地区经济发达程度最重要指标之一。会展业对举办地的旅游消费、酒店住宿、交通运输、通讯广告、零售业、城市基建等产业具有强劲的关联带动效应,日益受到各国的重视。

据有关资料显示,国际展览业的产业带动系数为**1:10**,国内会展业的产业带动系数为**1:9**,即展览场馆的收入如果是**1**个单位,住宿、餐饮、旅游、贸易、金融等相关产业收入将达到**9**或**10**个单位。近年来,我国会展业每年大约以**10%**的速度在增长。据商务部、中国会展经济研究会联合发布的《**2014**年中国会展行业发展报告》, **2013**年我国会展业直接经济产值达**3 870**亿元,较**2012**年增长了**10.6%**,占**GDP**的**0.68%**,占第三产业增加值的**1.5%**,逐步成长为我国经济新的增长点。

目前,我国已将包括会展业在内的文化产业作为提升国家“软实力”的一项国家战略。为贯彻落实这一国家战略,促进包括会展业在内的现代文化创意服务业的发展,**2011**年**11**月**16**日,财政部、国家税务总局联合出台了《营业税改征增值税试点方案》文件,明确规定从**2012**年**1**月**1**日起,在部分现代服务业开征营业税改征增值税试点工作,随后于**2013**年**8**月**1**日,逐步在全国范围内推广包括会议展览服务在内的部分现代服务业增值税试点工作。此项税制改革,势必对我国会展业的发展产生历史性的变革,产生深远意义。

但是,当前学界对“营改增”方案的研究主要集中在广播影视服务业(赵顺娣,张十银等,**2014**)、报业集团(欧高红等,**2014**)、文化创意服务业(杜娟等,**2014**)的税负影响分析和对策研究,而对我国文化产业贡献很大且对我

国经济发展具有深远影响的会议展览服务业的研究,却没有引起学者的足够重视。

此次增值税改革,虽然对会展业小规模纳税人减轻税负、去除营业税重复征税的弊端、加速会展小微企业的成长等具有历史性突破意义,但对做强会展业而言,却存在着税负“不降反升”、会展业抵扣链断裂、税制改革不彻底等困境。为此,本文举例说明,结合“营改增”对会展业现实运行的影响情况,提出进一步完善和健全会展业增值税改革方案的政策建议,以寻求破解税负“不降反升”困境之路。

二、国家和地方“营改增”税制改革进程

会展业不同于一般的服务业,其对国家或地方区域经济旅游、交通、通讯、广告、贸易等方面会产生巨大的关联带动作用,以及强有力的就业吸纳能力和提升一国及地区城市形象和国际知名度的美誉,被公认为“世界经济发展的助推器”。正是由于会展业拥有众多优点,国内外众多城市都热衷于制定一系列税收优惠政策,扶持会展业的成长和发展。其中,“营改增”税制改革也是推进会展业发展的又一重要举措。在国家层面,中央也制订了一系列逐步推进“营改增”试点工作税收优惠激励措施。

2011年**11**月,财政部、国家税务总局为落实文化产业发展战略,先后联合出台《营业税改征增值税试点方案》(财税[**2011**]110号)和《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)两个文件,自**2012**年**1**月**1**日起,在上海率先实行“营改增”试点工作。同年**9**月,北京成为继上海之后将会展业作为文化创意服务业纳入“营改增”试点的城市。**2012**年**8**月**1**日,“营改增”试点进一步扩围至津、苏、浙、皖、闽、鄂、粤等省份以及宁波、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进行试点,实现地区和行业的双扩围。**2013年8月1日**,在全国范围内推广“营改增”试点。

2014年10月11日,为了进一步加强促进小微企业的快速发展,国家税务总局出台关于小微企业月销售额不超过**3万**或季度销售额不超过**9万**免征增值税或营业税的公告(国家税务总局公告**2014**年第**57**号)。在地方层面,各地政府税务部门也相继出台一些促进会展业发展的税收优惠政策(详见表1)。在中央与地方相继出台一系列优惠税收政策的激励下,我国会展业每年以超过**10%**的增长率在飞速发展,已初步形成了以北京、上海和广州为中心的城市会展产业集群,中部和西部省会城市快速发展的全国会展区域格局。

表1 “北、上、广”出台扶持会展业的税收优惠政策

政府	税收优惠政策内容
北京	展销、展览组办业务,属于代理服务业务,对其取得的收入,允许以扣除实际代付的场租费、参展展品运输费、参展展商展览内容宣传广告费及其广告印刷品印刷费、展台搭建费和参展客商差旅费后的余额为营业额,照常征收营业税。(京地税营[2001]507号)
上海	主办、承办会展业务的单位,收取的全部价款和价外费用,可按扣除支付给第三方的场租费、场地搭建费、广告费、食宿费、门票费及交通费后的余额依“服务业—代理业”税目征收营业税。(沪地税流[2008]49号)
广州	从 2008年4月1日 起(税款所属期)会展业务按“服务业—代理业”税目征收营业税。其计税营业额为组办单位直接向参展商收取的全部价款和价外费用扣除代支付的场地租金、展位搭建费、广告费、交通费和食宿费后的余额。(穗地税发[2001]119号)

三、“营改增”导致会展业税负“不降反升”的困境

会展业属于现代服务业,所涉及的税种主要有营业税、增值税、所得税、城镇土地使用税、印花税、城市维护建设税、教育费附加、土地增值税和房产税。在“营改增”以前,会展企业税收征缴存在重复征税、多部门征税管理现象,使得会展企业税负苦不堪言,极大阻碍会展企业的发展壮大。为改变多头征税、重复征税,实现结构性减税,减轻会展企业税负,使其轻松上阵,促进会展业做大做强,开展营业税改征增值税试点工作,在原来增值税**11%**和**17%**两档税率基础上,再增加**3%**和**6%**的两档低税率。

依照财政部、国家税务总局联合出台《营业税改征增值税试点方案》规定,对增值税一般纳税人按照年销售额**500万**为标准分为小规模纳税人和一般纳税人,年销售额低于**500万元**作为小规模纳税人,按**3%**的税率缴纳增值税;年销售额超越**500万元**的作为一般纳税人,按**6%**的税率缴纳增值税。按照此类增值税分类法,确实一定程度上,减轻了小规模纳税人的税负。

特别值得一提的是,**2014年10月11日**,国家税务总局为进一步促进小微企业发展,颁布《关于小微企业免征增值税和营业税有关问题的公告》,规定“月销售额或营业额低于**3万元**(含**3万**),或季度销售额不超过**9万元**的

以一个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人和营业税纳税人,免征增值税和营业税”。这一针对小微企业的免征增值税和营业税的税收优惠政策,对于小型会展企业来说是一大利好消息。

但是,对作为一般纳税人的规模以上的会展企业来说,在税制改革过程中,却因税制改革不彻底、会展产业抵扣链断裂而无法取得增值税专用发票、过渡期间固定资产更新周期长,造成进项抵扣项目减少,加重规模以上企业的税负,出现与税改初衷相悖的税负“不降反升”的现象,造成企业经营成本增加、利润减少,挫伤大型会展企业发展的积极性。下面以案例进行分析,会展企业在实际业务运行中的税负情况,为进一步完善“营改增”税制改革提供相关参考。

四、案例分析

位于上海张江高科技园区的上海博众展览服务有限公司在上海新国际博览中心举办为期五天的小商品展览会,吸引了近千家参展商,取得各项营业收入**6 000**万元。为如期举办此次小商品展览,公司向会展场馆上海新国际博览中心及其他会展服务公司支付场馆租赁费**300**万元,灯光展具等设备租赁**35**万元,场馆搭建费**50**万元,广告宣传及制作费用**20**万元、差旅费**8**万元,总计各项成本支出费用**413**万元。

其中,场馆租赁属于不动产租赁,不属于“营改增”试点范围。场地搭建、差旅费也排除“营改增”试点之外,不能享受进项税额抵扣。设备属于有动产适用**17%**的税率抵扣,广告宣传及制作属于文化创意服务,适用增值税率**6%**。其余属于“营改增”项目都取得了合规的增值税专用发票,在进项税额实行扣除。下面是“营改增”税改前后该企业的税负变化情况(表2)。

表2 “营改增”前后上海博众展览服务有限公司缴纳税负变化情况 单位:万元

	“营改增”前	“营改增”后	
		一般纳税人	小规模纳税人
营业税	(6 000- 413) ×5%=279.35		
增值税		6 000-1.06×6%- 50=1.17×17%- 20=1.06×6%=331.23	6 000-1.03×3%=174.76
税负变化		“营改增”后,小规模纳税人税负下降 37% ,一般纳税人税负增加 18.57% 。	

注:“营改增”前,营业税实行差额征税,对扣除各项成本支出之后的差额征税,是价内税,营业税税率**5%**。“营改增”后,增值税实行增值征税,销项税额扣除可抵扣进项税额之后的增值额征税,是价外税,小规模纳税人税率**3%**或一般纳税人**6%**。

通过上述案例分析,可以得出一般纳税人会展企业税负呈现“不降反升”。“营改增”前,该会展企业缴纳营业

税 279.35 万元,“营改增”后,一般纳税人缴纳增值税为 331.23 万元,税负较“营改增”前增加 18.57%;小规模纳税人缴纳增值税为 174.76 万元,税负较“营改增”前下降 37%。

这表明,“营改增”对小规模纳税人有利,而对一般纳税人税负增加幅度较大,不利于一般纳税人企业的长远发展。究其原因在于:“营改增”前,会展业实行的是营业税差额征税,所扣除成本支出额较多,最后得到的营业额就较小。而“营改增”后,只对取得增值税专用发票的进项税额予以抵扣,在现实业务之中,增值税改革并没有在会展相关行业全部试行,造成部分成本支出因无法取得增值税专用发票而不能合理抵扣,会展企业的进项税额大幅下降,势必导致企业税负加重,增加了企业经营成本。

五、“营改增”后,破解税负“不降反升”困境的出路

由上可知,“营改增”税制改革对小规模纳税人、一般纳税人会展企业来说影响是迥异的。“营改增”对小规模会展企业来说是一大利好,尤其是最近国税总局颁布的关于小微企业月销售额不超过 3 万元或季度销售额不高于 9 万元免征增值税和营业税的公告,更是令小微会展企业欣喜。

但对于大规模会展企业来说,却并非喜事。因会展相关的酒店、金融等行业没有进行税制改革,会展产业链断裂,人力资本占总成本比重大、进项支出与开具发票不同期等原因,导致抵扣进项大幅度减少,出现大规模会展企业税负出现“不降反升”困境。下面就围绕“不降反升”现象,探讨破解此困境之路。

(一)推广增值税试点范围,完善会展产业抵扣链

会展业涉及到上下游酒店、餐饮、旅行社、公共交通、广告宣传等多个行业领域,对相关行业关联带动作用很强。只有实现会展相关上下游行业的增值税试点全覆盖,才能打通会展产业的抵扣链,无论是源头性会展企业还是非源头性会展企业,都可以取得用于抵扣进项税额的增值税专用发票以降低成本支出,这对于劳动知识密集型的会展业来说尤为重要。

在当前阶段,占抵扣进项税额最大比重的场馆租赁还没有纳入到增值税试点范围,使得场馆租赁无法取得增值税发票,抵扣进项税额减少,增加会展企业税负;会展行业的另一块成本支出较大的当属住宿,由于酒店行业不属于增值税改范围,也无法取得用于抵扣进项税额的增值税专用发票,这也无形之中增加了会展企业的税负。

为彻底减轻会展企业的税负,实现结构性减税,国家应尽快加紧调研,在会展相关行业展开增值税试点,使会展行业抵扣链完整,减轻会展企业税负,激发会展行业的积极性,促进会展企业的快速发展。

(二)采取特殊的增值税抵扣政策,应对会展行业代收代垫现象

会展行业存在大量代收代垫情况,以及会展行业有些项目展会结束期长,经常存在项目与开具增值税专用发票不同期,容易错过当期的增值税缴纳时间,企业可抵扣进项成本减少,导致会展企业的经营成本支出增加。针对上述现象,可以采取特殊的增值税征收政策,在会展行业实行按项目结算缴纳税收,采取到项目结束时一并报税缴纳增值税或同一项目实现的应税收入与发生的可扣除费用不在同一纳税期的,可延至下一纳税期扣减当期计税营业额,直至为零后不再扣减,只要项目和增值税专用发票与项目记载一致,同样可以予以合理抵扣进项税额,这样可以大幅度降低会议展览企业的税收负担,减少会展企业的经营成本支出,增加企业的利润及资本积累,提高会展企业的竞争力。

(三)降低增值税税率门槛,提高小微企业免征增值税或营业税起征点

目前,“营改增”增值税税率分为四档:3%、6%、11%和 17%。相对于“营改增”前征收营业税 5% 的税率而言,暂且不考虑是否获得可抵扣项目增值税专用发票,仅绝对税率就高出不少。一方面,考虑到当前规模以上的会议展览税负普遍增加,可以适当降低增值税税率至 3% 左右,并按照简易计税方法,降低会展业经营成本,提高会展企业的利润率,提高会展企业的资本积累能力,大力促进会议展览行业的发展。

另一方面,因为大多数会议展览行业本质上属于现代服务行业,采用的是以劳动知识密集性为主的用工形式,且获得的利润较低,克服市场风险的能力较弱。为增强小微企业经营能力,税务部门应提高小微企业的增值税或营业税起征点,将目前针对小微企业的月销售额起征点为 3 万元提高至 10 万元,或将季度销售额 9 万元的起征点提高至 15 万元。

(四)鼓励会展企业“走出去”,采取免征增值税或即征即退政策

对国内办展来说,境外办展所面临的环境更为复杂。比如,在境外办展,因境外办展地税收制度的不同,在境外取得的办展项目成本支出发票,是否符合我国税务部门认可且予以合理抵扣进项税额,这些税制不确定因素,都会使出境办展企业面临税收风险成本增高,极大地增加了出境办展企业的成本,这不利于国内会展企业走向世界,加上汇率波动风险,更进一步加大了风险。

为此,应进一步采取激励的税收政策,鼓励本土会展企业参与世界会展市场竞争,让国内会展企业“走出去”,税务部门对出境办展的企业可以实行免征增值税或即征即退政策。对处于综合保税区或高新技术开发区的会议展览企业可以同时享受优惠政策,以鼓励国内具有出境

C2C电子商务税收征管流程创新探索

范伟红, 刘霞

(西南政法大学管理学院, 重庆 401120)

【摘要】近些年来,电子商务在全球范围内迅速发展,然而,相关税收法律的发展远远滞后于电子商务的发展,我国目前并没有形成针对这种新型贸易方式的税收征管体系,如何对电子商务征税成为当今时代一大难题。本文以C2C电子商务为重点,围绕交易的三个流程——物流、信息流、资金流思考纳税评估方法,以物流和资金流为辅助,通过在信息流传递过程中加入纳税环节,创新纳税途径。

【关键词】电子商务; C2C; 征收管理; 税负公平

随着科技的进步,我国电子商务正在迅速发展,国内最大的电商公司阿里巴巴于2014年9月19日在美国纽约证券交易所上市,开启了中国电子商务的新时代。通常人们提到的电子商务按照交易对象不同主要分为B2B、B2C和C2C三种模式。其中,B2B(如阿里巴巴)是指企业与企业之间的电子商务,B2C(如京东商城)是指企业与消费者之间的电子商务,C2C(如淘宝网)电子商务是针对消费者与消费者之间进行在线咨询交流、浏览、订购、付款等交易活动的电子商务。本文以C2C为重点,分析提出合理的税收征管政策建议。

举办展览企业,走出国门办展,以提高我国会议展览企业的国际竞争力。

(五)完善会展业税收法律法规体系,确保法规之间的协调

在现实缴税时,会展企业会遇到因税收政策的变动,造成税负突然增加。为实现税改平稳过渡,应加强地方与中央税务管理部门沟通,保持文件的协调性;及时采取应对措施,宣传税改政策内容,对因政策中断造成税负增加的会议展览企业,给予税收减免政策或采取政府财政补贴政策,维持“营改增”前后税负水平持平,以切实维护好大多数会展企业的利益。

待时机成熟,制定统一的会议展览行业凭普通营业税发票抵扣进项税额的过渡性政策,为今后制定专门适用会议展览行业的增值税法律法规赢得时间。只有建立完善的会展业行业性质的专门税收法律体系,才能避免不同位阶上的法律政策产生冲突,理顺会展业税收法律体系,以保证税令通畅,这既能保证国家税源,又能切实维护会展企业税负公平,充分发挥税收政策的杠杆作用,促进我国会展业的发展和做大做强。

一、C2C电子商务的特点

(一)目前对C2C电子商务不征税

我国税法尚未有明确的法律规定对电子商务的征税问题,由于缺乏具体的执行依据造成了C2C电子商务不征税的表象。但是,根据我国税法的规定,只要发生了应税交易行为就应该纳税。因此,个人网店经营不属于税法意义上的免税范畴,对C2C电子商务免税的行为实际上也造成了税收的不公。

1. 网络零售和实体零售的不公。实体店与网店相比不仅要承受商铺租金方面的费用,还要承受税收负担,网

主要参考文献

剧宇宏. 低碳经济背景下我国会展业发展的路径分析[J]. 学术论坛, 2011(3).

商务部, 中国会展经济研究会[R]. 2014年中国会展行业发展报告, 2014.

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.

袁东霞. “营改增”对会展业的影响及对策[J]. 财会月刊, 2014(11).

周艳. “营改增”对物流企业的影响探微[J]. 财会月刊, 2012(28).

董振武, 吕会江. 营改增对会展行业的影响分析[N]. 中国旅游报, 2013-10-14.

储祥银. 营改增后会展业企业税负加重[N]. 国际商报, 2014-03-20.

【基金项目】教育部人文社科研究项目“推动新疆文化产业成为国民经济特色产业研究”(项目编号: 13JJD790029)