

“营改增”对电信业营销模式的影响

满子君

(上海海事大学经济管理学院 上海 201306)

【摘要】2014年6月1日起,“营改增”将在全国范围内的电信业企业内开展。电信业企业的营销模式繁琐多变,随着“营改增”的推进,电信业营销模式也将受到影响。本文以最常用的“存话费送手机”业务处理的变化为例,基于财务会计的角度分析“营改增”后电信业营销模式的变化趋势。

【关键词】营改增 电信业 营销模式

一、电信业“营改增”的相关政策

2014年4月,财政部发布了《关于将电信业纳入营业税改征增值税试点的通知》(财税[2014]43号),随后国家税务总局发布《电信企业增值税征收管理暂行办法》的公告,电信业被纳入了“营改增”的试点范围。财税[2014]43号文规定,自2014年6月1日起,提供基础电信服务的按照11%征收增值税、提供增值电信服务的按照6%征收增值税。纳税人提供电信服务时,附带赠送用户识别卡、电信终端等货物或者电信业服务的,应将其取得的全部价款和价外费用进行分别核算,按各自适用的税率计算缴纳增值税。

电信企业提供电信业服务附赠电话终端,取得的全部价款和价外费用中,暂按不低于电信终端的成本价作为货物价格,剩余部分按照公允价值拆分为基础电信价格和增值电信价格,按各自适用的税率计算缴纳增值税。如果购买方为需要开具增值税专用发票的增值税一般纳税人,暂在入网当期就电信终端价格开具增值税专用发票,剩余电信服务预收部分款项开具收据,实际业务发生时开具增值税专用发票。如果购买方为除上述纳税人以外的企业或者个人,暂在入网当期按照电信终端及电信服务的各自增值税应税销售额开具普通发票,实际按期分摊时分摊部分不再开具发票。

对于试点以前发生的存量套餐业务,在试点以后分期结转的电信服务收入,暂不予扣除试点以前已交付用户的电信终端等货物价格,全额按照公允价值拆分为基础电信价格和增值电信价格,按各自适用的税率计算缴纳增值税。相应增值税应税服务收入可按规定开具增值税专用发票。

二、“营改增”前后“存话费送手机”业务的处理

“营改增”后,对于当下最流行的营销模式——“0元

购机”、“存话费送手机”等营销策略的影响较大。电信业以销售额为计税基础,“营改增”之前“预存话费送手机”属于混合销售行为,赠送手机与提供电信服务一并按照3%的税率全额征收营业税。“营改增”后,赠送手机是增值税视同销售行为,按照17%的税率征收增值税,提供基础电信服务、增值电信服务分别按照11%、6%的税率征收增值税。

1. 征收营业税时的业务处理。例:某电信运营商推出“预存话费送手机”的活动,某品牌最新款手机合约价为4 999元,购机价款2 599元,入网套餐月费186元,合约期24个月,首月返480元,次月起24个月内每月返80元。假设客户首月消费480元,合约期内各月消费186元。(不考虑城市建设税和教育附加费)

分析:客户于“营改增”试点之前入网,且合约到期日在试点之前。该业务属于混合销售行为,按照邮电通信业3%的税率征收营业税。

(1)入网时。确认收入并计税,借:银行存款4 999;贷:预收账款2 400,其他业务收入2 599。借:营业税金及附加77.97(2 599×3%);贷:银行存款77.97。结转手机成本,借:其他业务成本4 500;贷:库存商品4 500。

(2)入网后第一个月。借:预收账款480;贷:主营业务收入480。借:营业税金及附加14.4(480×3%);贷:银行存款14.4。

(3)入网后第二个月及以后各月。借:预收账款80,应收账款106;贷:主营业务收入186。借:营业税金及附加5.58(186×3%);贷:银行存款5.58。

小结:入网时,确认营业税77.97元,需要开具普通发票4 999元,合约内第一个月确认营业税额为14.4元,以后每期确认营业税额5.58元,并开具普通发票。合约期内流转税税额合计226.29元(77.97+14.4+5.58×24)。

2. 征收增值税时的业务处理。接上例,假设套餐中基础电信服务占30%,增值电信服务占70%。客户于“营改增”试点之后入网。

分析:按照“营改增”的要求,赠送的手机视同销售,按17%征收增值税,基础电信服务和增值电信服务分别按照11%和6%征收营业税。

(1)运营商购入手机。借:库存商品 3 846.15,应交税费——应交增值税(进项税额) 653.85(4 500×17%÷1.17);贷:银行存款 4 500。

(2)客户入网。借:银行存款 4 999;贷:预收账款 499(4 999-4 500),其他业务收入 3 846.15(4 500÷1.17),应交税费——应交增值税(销项税额) 653.85(4 500÷1.17×17%)。借:其他业务成本 3 846.15;贷:库存商品 3 846.15。

(3)入网后第一个月。借:预收账款 100[480÷(480+24×80)×499];贷:主营业务收入 93(100×30%÷1.11+100×70%÷1.06),应交税费——应交增值税(销项税额) 7(100×30%÷1.11×11%+100×70%÷1.06×6%)。

(4)入网后第二个月及以后各月。借:预收账款 16.63[80÷(480+24×80)×499],应收账款 106;贷:主营业务收入 114.12,应交税费——应交增值税(销项税额) 8.51[(16.63+106)×30%÷1.11×11%+(16.63+106)×70%÷1.06×6%]。

客户入网时,对于赠送的手机视同销售,开具税率为17%的增值税专用发票,价税合计4 500元。合约期内每月对于基础电信服务开具税率为11%的增值税专用发票,价税合计6.83元,针对增值电信服务开具税率为6%的增值税专用发票,价税合计为8.675元。流转税税额合计211.12元(653.85-653.85+7+8.505×24-0)。

值得注意的是,根据增值税税法,兼营不同税率的货物或应税劳务的,应当进行分别核算,未分别核算的,从高适用税率。因此,电信运营商在“营改增”后要注意对基础电信服务、增值电信服务和视同销售业务分别核算。

三、“营改增”对营销方式的影响及应对

电信运营商的营销模式具有多样化和复杂化的特性,多样的营销模式一方面能够成功吸引消费者,另一方面也便于电信运营商开展纳税筹划。“营改增”之后,由于税种、税率等变化,原先的营销模式也许不再是纳税筹划的最优选择,因此,随着“营改增”的逐步深入,运营商将根据税收政策调整营销模式。

1. 存话费送手机。从上文的分析来看,“营改增”后,“存话费送手机”合约期内的流转税总额不增反降,关键在于手机销售的业务处理。“营改增”后,运营商更倾向于将手机销售做成“平进平出”,即按成本确认手机销售收入金额,使手机销售业务的增值税为零,由此减轻税负。通过手机带动话费业务,“预存话费送手机”、“包月上网

送机顶盒”等模式将成为运营商未来的主要销售模式。

2. 积分赠送。积分赠送通常有以积分兑换话费和以积分兑换实物商品两种主要形式。根据财税[2014]43号文的规定:以积分兑换形式赠送的电信业服务,不征收增值税。而以积分兑换实物在“营改增”试点前不征收增值税,其进项税额不得予以抵扣,也不属于营业税征收范围,不征收营业税。“营改增”之后,以积分兑换实物会被认定为“视同销售”计征增值税。因此,今后电信运营商的营销模式将会以积分兑换电信业服务为主,以往各种以积分兑换实物的营销活动将大大减少。

3. 套餐包月。目前业务,如月租20元的套餐,其中包含100分钟的语音通话和500M的上网流量。套餐包月业务属于捆绑销售行为,语音通话是基础电信服务,按11%征税,上网流量则是增值电信服务,按6%计缴增值税。增值税相关条例规定,兼营不同税率的货物或应税服务的应当分别核算,未分别核算的,从高适用税率,然而,当前电信运营商对于套餐包月业务只按套餐销售额进行核算,可能面临着从高适用税率的风险。因此,过去常用的“语音+流量”套餐面临着改革,电信运营商可以按照公允价值将基础电信服务和增值电信服务的销售额分开核算、分别开票,但这将加大财务核算的工作量和开票量。未来电信运营商可以将基础电信服务和增值电信服务分开设计套餐,由“语音+流量”变为“语音”和“流量”,这样既有利于减轻税负,也有利于减轻财务核算的工作量。

4. 代收转付。随着短信、彩信的广泛使用,电信运营商常与企业、机构等合作从事代收转付业务。根据财税[2014]43号文的规定,通过手机短信公益特服号为特定的公益性机构接受捐款服务,以其取得的全部价款和价外费用,扣除支付给公益性机构捐款后的余额为销售额。若代收转付业务不是为特定的公益性机构接受捐款服务,如电视节目的短信投票等则要根据全部价款和价外费用全额计缴增值税,电信运营商对于明确的代收、代付项目,可以将合作模式转变为代收费模式,代收代付款项通过往来科目核算,由集团层面申请汇总申报增值税,集团内部结算不相互开具发票。

5. 折扣折让。当前销售电信卡和充值卡分别适用折扣模式和佣金模式。由于受收费模式和计费系统限制,无法在同一张发票上反映以折扣方式销售预付费卡的具体折扣额,“营改增”后无法反映在发票上的折扣额也要一并计缴增值税,届时将增加企业的税务负担。若“营改增”后电信运营商无法承受因折扣而多交的增值税,势必出现新的电信卡和充值卡的销售模式。

主要参考文献

聂坤富.营改增对电信业的营销及应对策略探讨.财政监督,2013;21