



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

未办理完工备案和会计决算手续可以进行计税成本结转吗？

2011-12-21 作者： 来源：国家税务总局 阅读： 1 次

问：房地产开发企业开发的房屋已办理入住手续，由于种种原因未办理完工备案手续且未办理会计决算手续，此种情况是否视为已完工产品进行计税成本的结转？

答：《国家税务总局关于房地产开发企业开发产品完工条件确认问题的通知》（国税函〔2010〕201号）规定，房地产开发企业建造、开发的开发产品，无论工程质量是否通过验收合格，或是否办理完工（竣工）备案手续以及会计决算手续，当企业开始办理开发产品交付手续（包括入住手续）、或已开始实际投入使用时，为开发产品开始投入使用，应视为开发产品已完工。房地产开发企业应按规定及时结算开发产品计税成本，并计算企业当年度应纳税所得额。

主 编： 郭纲
副 主 编： 姚青 陶洁
金大荣
责任编辑： 黄波 万彪
主管单位： 苏州工业园区财政局
主办单位： 苏州工业园区会计服
务外包示范基地、
苏州工业园区会计学
会
网 址： www.sipkj.org
联系邮箱： shangw@sipac.gov.cn
master@sipkj.org

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

国税总局：解聘补偿金按规定缴个税

2011-12-21 作者：来源：新京报 阅读：1 次

新京报讯（记者李蕾）近期有纳税人咨询，单位给予解聘员工的经济补偿是否缴纳个人所得税。国家税务总局纳税服务司昨日回应称，个人因与用人单位解除劳动关系而取得的一次性补偿收入，其收入在当地上年职工平均工资3倍数额以内的部分，免征个人所得税。超过的部分，要按照规定计算缴纳个人所得税。

纳税服务司称，单位与员工签订的劳动合同到期后不再续签，由此给予员工的经济补偿金，由于双方的劳动合同关系已经终结，单位支付的经济补偿金不符合上述文件精神，因此，实际上不应界定为补偿金，对这部分收入按照规定应该征收个人所得税。

问答实录：

【问题】有纳税人称，单位与员工签订的劳动合同到期后不再续签，由此给员工一笔经济补偿金，单位给予解聘员工的经济补偿是否缴纳个人所得税？

【解答】国税总局纳税服务司解释，根据现行个人所得税政策规定，个人因与用人单位解除劳动关系而取得的一次性补偿收入，其收入在当地（设区的市）上年职工平均工资3倍数额以内的部分，免征个人所得税。超过的部分，要按照规定计算缴纳个人所得税。

另一方面，上述单位与员工签订的劳动合同到期后不再续签，由此给予员工的经济补偿金，由于双方的劳动合同关系已经终结，单位支付的经济补偿金不符合上述文件精神，因此，实际上不应界定为补偿金，对这部分收入按照规定应该征收个人所得税。

主 编：郭纲

副 主 编：姚青 陶洁
金大荣

责任编辑：黄波 万彪

主管单位：苏州工业园区财政局

主办单位：苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址：www.sipkj.org

联系邮箱：shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

税务总局明确企业税前应扣未扣支出准予追补

2011-12-21 作者: 来源: 新华08网 阅读: 1 次

新华08网北京5月9日电(记者侯雪静 何雨欣)记者9日从税务总局获悉,税务总局近日发布了《国家税务总局关于企业所得税应纳税所得额若干税务处理问题的公告》,明确了企业以前年度发生应扣未扣支出的税务处理等问题?

根据《中华人民共和国税收征收管理法》,纳税人超过应纳税额缴纳的税款,税务机关发现后应当立即退还;纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的,可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息,税务机关及时查实后应当立即退还?

根据税务总局的公告,对企业发现以前年度实际发生的、按照税收规定应在企业所得税前扣除而未扣除或者少扣除的支出,企业做出专项申报及说明后,准予追补至该项目发生年度计算扣除,但追补确认期限不得超过5年?

税务总局强调,根据权责发生制原则,不得改变税费扣除的所属年度,应追补至该项目发生年度计算扣除?

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shanqw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

对于追补确认期为何定为5年,税务总局表示,因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误,未缴或者少缴税款的,税务机关在三年内可以追征税款、滞纳金;有特殊情况的,追征期可以延长到五年?因此根据权利和义务对等的原则,可以将追补确认期限确认为5年?

此外,税务总局还强调,企业以前年度未扣除的资产损失也可以追补确认,其追补确认期限也不得超过5年?(完)

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

拆迁补偿方式不同 营业税征免有异

2011-12-21 作者: 来源: 中华会计网 阅读: 1 次

拆迁补偿是指房屋征收部门自身或者委托房屋征收实施单位依照我国集体土地和国有土地房屋拆迁补偿标准的规定,在征收国家集体土地上单位、个人的房屋时,对被征收房屋所有权人给予公平补偿。拆迁补偿方式主要有3类,即货币补偿、产权置换和两者相结合的补偿方式。

根据我国目前营业税法规定,单位和个人销售地面建筑物等不动产取得收入的,需要按规定缴纳营业税。那么,在拆迁补偿过程中,被征收人由于不动产拆迁取得的拆迁补偿收入,是否按照销售不动产缴纳营业税呢?同时,如果实行产权置换方式补偿的,对于房地产企业将自建的房屋用于补偿支出时,其房屋所有权转移给被拆迁人,是否也要按销售不动产缴纳营业税呢?

首先,拆迁补偿收入不缴纳营业税。根据《国家税务总局关于单位和个人土地被国家征用取得土地及地上附着物补偿费有关营业税问题的批复》(国税函[2007]969号)规定,国家因公共利益或城市建设规划需要收回土地使用权,对于使用国有土地的单位和个人来说,是将土地使用权归还土地所有者。根据《国家税务总局关于印发〈营业税税目注释(试行稿)〉的通知》(国税发[1993]149号)规定,土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的行为,不征收营业税。因此,对国家因公共利益或城市规划需要而收回单位和个人所拥有的土地使用权,并按照《土地管理法》规定标准支付给单位和个人的土地及地上附着物(包括不动产)的补偿费,不征收营业税。根据上述规定分析,房屋征收部门按照《土地管理法》规定标准支付给单位和个人的土地及地上附着物,包括不动产的补偿费收入,均不征收营业税。但是,税收政策强调不征收营业税的补偿收入,仅指按照国家标准取得的收入。

现实中,支付补偿款项的单位往往是一些实际受让土地使用权的单位,对从这些单位获得的拆迁补偿收入是否可以免征营业税呢?《国家税务总局关于土地使用者将土地使用权归还给土地所有者行为营业税问题的通知》(国税函[2008]277号)规定,纳税人将土地使用权归还给土地所有者时,只要出具县级(含)以上地方人民政府收回土地使用权的正式文件,无论支付征地补偿费的资金来源是否为政府财政资金,该行为均属于土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的行为,按照《国家税务总局关于印发〈营业税税目注释(试行稿)〉的通知》(国税发[1993]149号)规定,不征收营业税。而且,按照《国家税务总局关于政府收回土地使用权及纳税人代垫拆迁补偿费有关营业税

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

问题的通知》（国税函[2009]520号）第一条规定，关于县级（含）以上地方人民政府收回土地使用权的正式文件，包括县级（含）以上地方人民政府出具的收回土地使用权文件，以及土地管理部门报经县级（含）以上地方人民政府同意后由该土地管理部门出具的收回土地使用权文件。因此，无论资金来源何处，纳税人取得符合上述文件规定的拆迁补偿收入，不征收营业税。

其次，产权置换的房屋要缴纳营业税。产权置换也被称作产权调换，根据评估方法不同，有两种置换方式。一是价值标准产权置换，指的是依照法定程序，通过对被拆迁人房屋的产权价值进行评估，之后再以新建房屋产权予以价值的等价置换。二是面积标准产权置换，指的是以房屋建筑面积为基础，在应安置面积内不结算差价的异地产权房屋调换。上述产权置换中，由于负责补偿的单位将自己的房屋抵债换出，按照税法规定，其置换出去的房产应缴纳营业税。《国家税务总局关于个人销售拆迁补偿住房征收营业税问题的批复》（国税函[2007]768号）规定，房地产开发公司对被拆迁户实行房屋产权调换时，其实质是以不动产所有权为表现形式的经济利益的交换。房地产开发公司将所拥有的不动产所有权转移给了被拆迁户，并获得了相应的经济利益，根据现行营业税有关规定，应按“销售不动产”税目缴纳营业税。

置换出的房产没有取得收入，按照什么计税依据缴纳营业税呢？《国家税务总局关于外商投资企业从事城市住宅小区建设征收营业税问题的批复》（国税函发[1995]549号）明确规定，对外商投资企业从事城市住宅小区建设，应当按照《营业税暂行条例》的有关规定，就其取得的营业额计征营业税。对偿还面积与拆迁建筑面积相等的部分，由当地税务机关按同类住宅房屋的成本价核定计征营业税。该文件虽是对外资企业的营业税问题答复，但我国税法对内外资企业营业税政策处理是一致的。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

出口消费品的消费税如何做好税收筹划

2011-12-21 作者: 来源: 中华会计网校 阅读: 1 次

现行消费税对出口应税消费品规定了优惠措施,只要纳税人出口的消费品,不是国家禁止或限制出口的货物,在出口环节均可以享受退(免)税的待遇,意在鼓励纳税人尽量扩大出口规模。从纳税筹划的角度出发,纳税人应该想方设法开拓国际市场,为本企业谋求尽可能多的合理利益。本文对出口应税消费品如何进行纳税筹划提供一些筹划思路。

一、发生出口货物退关或者退货时,适当调节办理补纳消费税时间

从纳税筹划的角度出发,发生出口货物退关或者退货时,适当调节办理补纳消费税时间,是一种重要的纳税筹划方式。

根据《消费税暂行条例实施细则》第二十二條的规定,出口的应税消费品办理退税后,发生退关,或者国外退货进口时予以免税的,报关出口者必须及时向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报补缴已退的消费税税款。纳税人直接出口的应税消费品办理免税后,发生退关或者国外退货,进口时已予以免税的,经机构所在地或者居住地主管税务机关批准,可暂不办理补税,待其转为国内销售时,再申报补缴消费税。因此,在发生出口货物退关或者退货时,适当调节办理补税的时间,可以在一定时期占用消费税税款,相当于获得了一笔无息贷款。纳税人对此展开纳税筹划。

二、出口应税消费品在外汇结算时选择合适折合率进行纳税筹划

根据《消费税暂行条例》第五条的规定,纳税人销售的应税消费品,以人民币计算销售额。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的应当折合人民币计算。根据《消费税暂行条例实施细则》第十一条的规定,纳税人销售的应税消费品,以人民币以外的货币结算销售额的,其销售额的人民币折合率可以选择销售额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应在事先确定采用何种折合率,确定后一年内不得变更。从纳税筹划的角度来看,人民币折合率既可以采用销售额发生当天的国家外汇牌价,也可以用当月初的外汇牌价。一般来说,外汇市场波动越大,通过选择折合率进行纳税筹划的必要性越大,以较低的人民币汇率计算应纳税额,越有利于开展纳税筹划。

需要指出的是,由于汇率的折算方法一经确定,一年内不得随意变动。因此,在选择汇率折算方法的时候,需要纳税人对未来的经济形势及汇率走势作出恰当的判断。同时,

主 编: 郭纲
副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪
主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

这一限制也对这一纳税筹划方法的效果产生很大影响。当然, 纳税筹划应当体现在点点滴滴的税负减轻之中, 纳税筹划更体现为一种意识, 在某一方面节税效果不是很明显, 但是对于一个涉及众多税种的大型企业来讲, 纳税筹划的效果不能小视。

例如: 某企业某年4月15日取得100万美元销售额, 4月1日的国家外汇牌价为1美元: 7.3元人民币, 4月15日的外汇牌价为1美元: 7.1元人民币。预计未来较长一段时间, 美元将持续贬值。企业有两种方案可供选择: 方案一, 按照每月第一日的外汇牌价来计算销售额, 方案二, 按照结算当时的外汇牌价来计算销售额。从纳税筹划的角度出发, 该企业应当选择哪套方案?

方案一: 该企业的纳税情况如下: ①美元销售额为100万元, ②外汇牌价=1: 7.3, ③人民币销售额 = $100 \times 7.3 = 730$ (万元);

方案二, 该企业的纳税情况如下: ①美元销售额为100万元, ②外汇牌价=1: 7.1, ③人民币销售额 = $100 \times 7.1 = 710$ (万元)。

经计算比较, 方案二比方案一少计销售额 = $730 - 710 = 20$ (万元), 因此, 该企业应当选择方案二。方案二由于充分利用了汇率变动的趋势以及税法允许的换算方法从而达到了纳税筹划的效果。

三、 出口不同消费税税率的应税消费品应分开核算和申报

增值税和消费税是属于交叉征收的税种, 出口应税消费品在出口报关时, 往往既涉及增值税的退(免)税, 同时也涉及消费税的退(免)税, 因此, 通常所说的出口退(免)税, 主要指的就是退(免)增值税和消费税。而消费税和增值税不同之处则在于退税率的确定和出口应税消费品退税的计算上。

税法规定, 企业应将不同消费税税率的出口应税消费品分开核算和申报, 凡划分不清适用税率的, 一律从低适用税率计算应退消费税税额。这就要求企业在申报出口退税时, 应分开核算不同税率的应税消费品, 以获得应有的退税额, 避免因从低税率退税而减少收益。同时, 还须强调的是, 消费税出口退税仅适用于有出口经营权的外贸企业购进应税消费品直接出口以及外贸企业受其他外贸企业委托代理出口应税消费品, 而生产企业出口或委托外贸企业代理出口应税消费品, 则是不予退还消费税的。因此对于出口业务较多、出口较频繁的生产企业来说, 可以考虑组建独立核算的外贸子公司, 由生产企业将应税消费品销售给外贸子公司, 缴纳消费税, 再由外贸子公司将应税消费品出口, 获得相同金额的出口退税, 从而在实质上减轻了企业的税收负担。但是需注意的是, 组建外贸子公司的成本很可能会高于出口退税所带来的收益, 企业应进行成本收益分析, 从长远利益和整体考虑, 而不能片面追求出口退税所带来的短期利益。

出口应税消费品退税的计算。出口应税消费品的应退消费税税款, 分两种情况处理: 属于从价定率计征消费税的应税消费品, 计算公式为: 应退消费税税款 = 出口货物的工厂销售额 \times 税率; 属于从量定额计征消费税的应税消费品, 计算公式为: 应退消费税税款 = 出口数量 \times 单位税额。

总之, 企业只要通过对出口应税消费品的消费税合理筹划, 就可以使企业资金实现税后利润最大化, 促进企业的不断发展, 提高企业的经济效益。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

对纳税筹划误区的指正

2011-12-21 作者: 来源: 侯丽平 阅读: 1 次

纳税筹划误区是人们对纳税筹划的错误认识,这种错误认识的直接后果会导致企业错误行为的发生。所以,纳税筹划误区应该得到及时指正,使纳税筹划实践在正确的认识指导下进行,降低税务风险。

一、正确认识纳税筹划主体

纳税筹划的主体应该是专门的纳税筹划人员,既可以由企业培养,也可以聘请社会上的专业筹划员,但不能由会计通过调整账目来完成。纳税筹划涉及筹资、投资、经营等各个方面,不仅对筹划人员的专业知识要求高,需要筹划人员精通税法、会计、财务,而且还要求筹划人员了解企业经营的全部,具有纳税筹划的经验和技巧。下面还有几个方面筹划内容会计做不到,只能由专职筹划人员进行:

1. 每个纳税筹划方案需要放到整体经营决策中加以考虑。首先,纳税企业内部不同产品、不同部门、不同税种的税收筹划要相互衔接,不能顾此失彼。有些方案可能会使某些产品、某些部门、某些税种的税负减轻,但从总体上来说,可能会因为影响其他产品、其他部门、其他税种的税负变化而实际上使税负加重。因此,纳税筹划人员进行纳税筹划,不能仅盯住个别产品、个别部门、个别税种的税负高低,更不能只盯着会计账目,应精心筹划,应着眼于整体税负的轻重。其次,纳税人进行纳税筹划,应注意税收和非税收因素。纳税筹划主要分析涉税利益,但也不可忽视非税利益,因为政治利益、环境利益等非税利益对企业的影响也非常明显。通常情况下,对涉税利益和非税利益都较大的税收筹划方案要多用、快用,这样可以取得一举两得的效果。再次,在选择纳税筹划方案时,不能仅把眼光盯在某一时期纳税最少的方案上,而应考虑企业的长远发展目标,考虑资金时间价值,把不同的纳税方案、同一纳税方案中不同时期的税收负担折算成现值来比较选择。

2. 减少纳税人损失,增加纳税人经济利益与纳税有关的业务安排都应当视为纳税筹划。权利与义务从来都是对等的,纳税人应当依法履行纳税义务,但同时也应当依法享受法定的权利。纳税筹划的目的是增加税收方面的利益。但是对纳税人来说,税收方面的利益应该包括两个方面:一是减少或降低纳税方面的义务,二是增加税收方面的权利,比如应该享受的减免税等。因此,依法维护纳税权利也是纳税筹划的一个重要内容。

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

3. 筹划方案的每个环节都应有可操作性。从广义上讲, 纳税筹划决策关系到企业生产、经营、投资、理财、营销、管理等所有活动, 具有整体影响作用; 从狭义上讲, 纳税筹划决策可以只具体到某一个产品、某一个税种及某一项政策的合理运用。纳税筹划要注意把握宏观, 着眼微观, 不管大小, 只要有理, 都应该认真研究分析, 因此, 不管是新建企业还是老企业进行产品的生产、开发, 都可以及早着手, 尽可能把纳税筹划决策列入企业总筹划的重要内容之中。

二、正确认识纳税筹划目标

纳税筹划的最终目标应该是企业价值最大化。应当承认, 纳税筹划是纳税人进行财务管理的手段, 其最终目标应当与企业财务管理目标相一致, 即实现企业价值最大化。纳税人进行纳税筹划不考虑减轻税负应该说的不现实的, 但税负降低只是相对的概念。首先, 它要服从于纳税人的整体利益和长期战略目标, 如果税负降低影响了纳税人的整体利益和长期战略目标, 那就不能追求最低税负; 其次, 当税负降低影响了企业税后利益最大化, 税负降低就要让位于税后利益最大化, 如有的筹划方案虽然可以节省不少税款, 但是却增加了很多非税支出, 如企业注册费、机构设置费、运费、政府规费, 结果会造成税后利益减少; 最后, 当税后利润最大化和企业价值最大化的财务目标发生冲突时, 税后利益最大化就要满足企业价值最大化。企业有些财务政策尽管能节税, 但影响企业价值最大化的实现, 我们不能采用; 而有些财务政策尽管不能节税, 但有助于实现企业价值最大化, 就必须采用。因此, 纳税筹划实质是经济主体为达到企业价值最大化, 在法律允许范围内对自己的纳税事务进行的系统安排。企业价值最大化是从企业的整体和长远来看, 而不仅是某个税种或眼前的一笔业务。如果纳税人从事经济活动的最终目标仅定位在少缴税款上, 那么该纳税人最好不从事任何经济活动, 因为只有这样才能负担的税款数额才会最少, 甚至没有。可见, 不能完全以节税额为标准进行决策, 而必须关注财务管理目标。

三、正确认识纳税筹划概念

1. 纳税筹划不等于避税筹划。避税筹划分默认合法避税筹划和非法避税筹划, 而纳税筹划只包括默认合法避税筹划。默认合法避税筹划主要内容有: 利用税法的选择性条款进行避税; 利用税法的伸缩性条款进行避税; 利用税法中的一些不明确条款进行避税; 利用税法中一些矛盾性条款进行避税。默认合法避税筹划的最基本的特征是符合税法或者不违反税法, 这是区别于偷、逃、欠、抗、骗税的关键。非法避税筹划主要是在“度”把握上做得过火, 或者很明显就是在钻法律的空子, 或者理解本身存在错误。

2. 纳税筹划不等于节税筹划。虽然纳税筹划的结果也会形成纳税人税收成本的节约, 获得减少税负的税收利益, 但这只是纳税筹划的一个方面。就另一个方面来说, 纳税筹划不是单纯为了节税, 还包括履行纳税人的权利和义务。另外纳税的具体筹划往往要通过税法之外的因素来实现, 如通过调整合同条款内容进行筹划, 通过企业的分立与合并进行筹划, 通过设立不同形式的从属机构进行筹划, 通过某些政府职能部门的认定, 获得高新企业称号进行筹划等。有的时候, 出于纳税人整体利益的需要, 甚至会筹划某一税负的增加, 但这一筹划的结果却会使得纳税人整体利益的最终增加。因此, 纳税筹划并不仅仅是节税筹划。

纳税筹划既不等于避税筹划, 更不等于节税筹划, 那么到底纳税筹划是什么呢? 笔者认为, 纳税筹划是指纳税人或其代理人在合法或不违法的前提下, 为实现企业价值最大化的目标, 自觉运用税法、财务、会计等综合知识, 对企业涉税活动进行的合理安排。

四、正确认识纳税筹划内容

对于避税属不属于纳税筹划, 世界各国的法律 界定存在较大分歧。有的国家认为, 避税属于纳税筹划, 因为纳税人应根据税法要求负担其法定的纳税义务, 如果税法没有要求, 例如税法的漏洞和空白, 纳税人可以不交税。有的国家则把避税分为正当避税和不正当避税两种, 将其中的正当避税称之为纳税筹划, 在法律上不予反对。我国对避税的概念在法律上未作表述, 只散见于税收的政策文件和人们的理论研讨文章之中, 普遍的看法是反对非法避税 (不正当避税) 和默认合法避税 (正当避税)。笔者认为, 避税从形式上来说都是非违法的, 区别在于避税的内容是否实质性违法了, 如果其内容实质性违法了, 而且非常不合理, 仍属于非法避税, 或不正当避税; 如果其内容实质性没有违法, 即使找不到合法的依据, 也属于默认合法避税, 或正当避税, 也叫合理避税。

五、正确认识纳税筹划积极作用

纳税人应该认识到, 目前纳税筹划是阳光下的事业, 对国家、对企业都有许多好处, 企业应该充分重视, 精心筹划。

第一, 纳税筹划有助于国家 经济 政策的贯彻实施。纳税人通过纳税筹划把国家的各项经济政策落在纳税人的具体投资、经营业务中, 从而使包括税收政策在内的各项国家经济政策得到有效的贯彻和执行。

第二, 纳税筹划有利于税收制度的进一步完善。纳税筹划, 尤其其中的避税筹划, 是针对税法、税制制定和执行中的漏洞、空白、交叉、模糊、矛盾进行的, 这在一定程度上减少了政府的财政收入, 与政府的立法意图相违背。随着纳税人纳税筹划意识的不断增强和纳税筹划水平的不断提高, 势必要求税收政策和税收法规的制定者进一步完善现行税收法制, 改进税收征收管理措施, 提高征收管理水平。

第三, 从长远来说, 纳税筹划有利于增加国家的税收收入。纳税人的纳税筹划在一定程度上受国家经济政策的指引和调控, 这有利于国家经济的可持续发展; 同时, 纳税人进行纳税筹划减轻了税收负担或增加了企业盈利, 这为企业的生存和发展创造了有利的条件, 也起到了涵养税源的作用, 有利于长远的经济发展和国家税收收入的增加。

第四, 纳税筹划有利于提高纳税人经营管理水平。企业要进行纳税筹划, 必然要建立健全企业的财务会计制度, 规范企业经营管理, 从而促使纳税人经营管理水平的不断提高。

第五, 纳税筹划有利于增强纳税人的法制观念, 提高纳税人的纳税意识。由于纳税筹划必须在符合法律规范的范畴内或不违法的情况下进行, 因而要求纳税人有较强的法制意识。而纳税人如果要提高纳税筹划的经济效益, 也要更进一步研究和熟练掌握税法。这在无形中培养和增强了纳税人的法制观念, 提高了纳税人的纳税意识, 减少偷、漏税现象的发生。

六、正确认识纳税筹划方法

纳税筹划关系到企业生产、经营、投资、理财、营销、管理等所有活动, 具有整体影响作用。因此, 纳税筹划不仅需要税种进行筹划, 还需要对企业从创立、融资、投资、采购、内部核算、销售、到产权重组的一系列环节进行纳税筹划。在纳税筹划方法上, 一方面应该注意把握宏观, 着眼微观, 不管大小, 只要有理, 都应该认真研究分析; 另一方面不管是新建企业还是老企业进行产品的生产、开发, 都应该及早着手, 尽可能把纳税筹划决策列入企业总筹划的重要内容之中。总之, 进行纳税筹划对企业经营来说, 肯定是有裨益的, 可以说只要用心去做, 筹划得当, 任何企业都可以从中获益。

七、正确认识纳税筹划认定

纳税筹划方案能否成功最终取决于税务部门的认定,这是不争的事实。但税务部门的认定依据的是税法,不是税务人员随心所欲进行的。实际上纳税筹划的成功,更多的是纳税人对税收优惠政策的准确把握、税法中漏洞或缺陷存在的深入研究以及可选择性会计政策的灵活运用,而不是和税务部门兜圈子的结果。纳税筹划不成功,责任在筹划人、在企业,并不是税务部门的认定责任。实务中,没有哪个企业纳税筹划明显正确的情况下,税务部门将其认定为错误,即使有这种情况,企业也会拿起手中的法律武器更正这种错误。有时,纳税筹划方案没有得到税务部门的认可,纳税人便想方设法托熟人、找关系与税务机关“沟通”,最后蒙混过关,这只是社会暂时的不正常的现象,随着法制的日趋健全和执法人员素质的提高,这些不正常的现象最终会消失。企业有必要充分了解税务机关征管的特点和具体要求,与税务机关勾通,消除彼此在税收政策上的理解偏差,使纳税筹划方案得到税务机关的认可。

八、正确认识纳税筹划风险

纳税筹划风险是客观存在的,企业在纳税筹划过程中必须充分认识到,一方面应尽可能地规避风险,在无法规避的情况下,采取有效的措施加强风险的管理,绝不能忽视风险,不重视风险。纳税筹划本质上是一种合法或不违法行为,理论上本不存在违法可能性。问题是,理论与实践毕竟存在一定距离,实践中却存在纳税筹划违法的可能性。为了防止此种现象发生,纳税人进行纳税筹划时在主观上必须做到以法律为准绳,严格按国家的各项法律、法规和政策办事。首先,纳税人的纳税筹划要在税法许可的范围内进行。征纳关系是税收的基本关系,税收法律是规范征纳双方关系的共同准绳,纳税人有义务依法纳税,也有权利依法对各种纳税方案进行选择。其次,纳税人进行纳税筹划不能违背国家财务会计法规及其他经济法规。国家财务会计法规是对纳税人财务会计行为的规范,国家经济法规是对纳税人经济行为的约束。纳税人在进行纳税筹划时,若违反国家财务会计法规和其他经济法规,提供虚假的财务会计信息或作出违背国家立法意图的经济行为,必然受到谴责和法律的处罚。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

利用娱乐业“幅度税率”节税

2011-12-21 作者: 来源: 上海金融报 阅读: 1 次

根据《中华人民共和国营业税暂行条例》的规定,娱乐业是指为娱乐活动提供场所和服务的业务,包括经营歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球场、游艺场等娱乐场所,及其为顾客进行娱乐活动提供服务的业务。

进行娱乐业营业税的税务筹划,首先是设法降低人为因素增加的纳税成本,其次通过可行的技术手段进行操作,在法律许可的范围内降低税负。

利用幅度税率设立企业

《中华人民共和国营业税暂行条例》规定,娱乐业执行5%-20%的幅度税率,具体适用的税率由各省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况在税法规定的幅度内决定。

娱乐业是营业税中惟一适用幅度税率的行业,也是惟一由省级政府决定营业税税率的行业。从全国范围看,娱乐业在不同省份税率规定存在差异,这就为纳税人提供了税务筹划的空间。譬如,广东省规定,歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅营业税税率为15%,高尔夫球、网吧为10%,游艺、音乐茶座、台球、保龄球场为5%;又如,浙江省和安徽省规定,高尔夫球营业税税率10%,其他娱乐业税率5%;再如,重庆市规定,歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅、高尔夫球、游戏机营业税税率10%,台球、保龄球场、游艺厅为5%。

由于娱乐业税率各地差异较大,纳税人在投资娱乐项目之前,应通过地税局了解当地税负情况,根据经营项目选择低税率地区设立企业,达到降低税负的目的。

兼营项目分别核算

我国税法规定,纳税人兼营不同税目应税行为的,应分别核算不同税目的营业额、转让额、销售额,然后按各自的适用税率计算应纳税额;未分别核算的,将从高适用税率计算应纳税额。

如果娱乐业企业在提供娱乐项目的同时,还兼营旅店业、饮食业,则属于兼营不同税目的应税行为,应分别核算娱乐业、饮食业和旅店业的营业额,分别按娱乐业和服务业税率缴纳营业税。未分别核算不同应税项目的营业额,按娱乐业的税率进行纳税。

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁

金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

娱乐业企业经营歌厅、舞厅、台球、保龄球等不同娱乐项目的，应分别核算不同税率项目的营业额，未分别核算的，从高适用税率。

大型购物中心提供购物、餐饮、娱乐、休闲等项目，应分别核算商品销售额和餐饮、娱乐项目的营业额，对商品销售额征收增值税，对餐饮、娱乐项目按各自适用税率征收营业税。若纳税人不分别核算或不能准确核算商品销售额和餐饮、娱乐项目的营业额的，由主管税务机关核定销售额或营业额。

合理选择企业形式

既然娱乐业企业兼营不同税目或不同税率应税行为的，分别核算有利于减轻税负。那么，在具体操作中，究竟是通过设立子公司、分公司的形式分别核算，还是仅在财务处理中设立明细科目分别核算呢？这里有讲究。

以近年来流行的量贩式KTV为例，其供应的酒水、零食等，由顾客在单独设立的超市中购买，房间按时计费，价格比原有的歌厅消费标准低。如果量贩式

KTV把超市零售业务从娱乐业中分离出来，则超市必须是具有独立法人资格的子公司或是个人独资企业、合伙企业、个体工商户，而不能是娱乐公司的分公司、分支机构。

合理设置关联业务价格

娱乐业除了在税率方面存在筹划空间，在关联业务收费方面也存在节税可能。消费者到娱乐场所消费往往不是单项的，而是接受综合性服务消费，对这些项目，消费者关心的是消费总额，至于单项消费金额或价格则往往不太计较。

假定消费者在量贩式KTV中餐饮、酒水、包房消费的比例为2: 2: 6，在10000元的消费额中，餐饮费2000元，酒水费2000元，包房消费6000元。若餐饮费适用饮食业的5%税率，酒水费按小规模纳税人适用的3%的税率征收增值税，包房费适用娱乐业20%的税率，则：应纳流转税=2000×5%+2000÷1.03×3%+6000×20%=1358.25（元）。

如果企业进行定价筹划，提高餐饮消费和酒水消费价格，降低包房费用，将餐饮、酒水、包房消费的比例调整为3: 3: 4，即在10000元的消费额中，餐饮费3000元，酒水费3000元，包房消费4000元，则：应纳流转税=3000×5%+3000÷1.03×3%+4000×20%=1037.38（元）。

通过关联业务定价筹划，娱乐企业每万元的营业收入就可以节约流转税1358.25-1037.38=320.87元。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

企业从政府部门取得的补贴是否需要缴纳企业所得税？

2011-12-21 作者： 来源：国家税务总局纳税服务司 阅读：1 次

问：《财政部、国家税务总局关于专项用途财政性资金有关企业所得税处理问题的通知》（财税[2009]87号）执行到期后，企业从政府部门取得的补贴是否需要缴纳企业所得税？

答：根据《财政部、国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》（财税[2011]70号）规定，企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：1. 企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件。2. 财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求。3. 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。本通知自2011年1月1日起执行。如果企业取得的政府补贴符合上述规定，则可以申请作为不征税收入处理。

主 编： 郭纲
副 主 编： 姚青 陶洁
金大荣
责任编辑： 黄波 万彪
主管单位： 苏州工业园区财政局
主办单位： 苏州工业园区会计服
务外包示范基地、
苏州工业园区会计学
会
网 址： www.sipkj.org
联系邮箱： shangw@sipac.gov.cn
master@sipkj.org

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

企业工资薪金的个人所得税纳税筹划

2011-12-21 作者: 来源: 中华会计网校 阅读: 1 次

随着我国经济的快速发展,企业职工收入水平的不断提高,越来越多的人成为个人所得税的纳税人。从维护切身利益、减轻税收负担的角度出发,企业工资薪金的个人所得税纳税筹划越来越受到纳税人的重视。那么如何使纳税人在不违法的前提下,尽可能地减轻税负,获得最大收益就成了一个重要的研究内容,个人所得税的纳税筹划也显得越来越重要。

一、企业工资薪金个人所得税纳税筹划的意义

纳税筹划是指纳税人在遵守国家法律、政策的前提下,通过对经营、投资、理财活动的筹划,尽可能减轻税收负担,获取税收利益。纳税筹划是市场经济条件下纳税人的一项基本权利,具有合法性、预期性、目的性的特征。

1、个人所得税纳税筹划有利于企业的长远发展。企业作为个人所得税的代扣代缴义务人,如果通过个人所得税的纳税筹划增加职工可支配收入,必将大大提高职工的工作积极性,增加职工对企业的认同感和归属感,对企业长远发展产生有利的促进作用。

2、个人所得税纳税筹划有利于减少企业的纳税支出。企业积极进行纳税筹划,对税收方案进行反复比较,选择纳税较轻的方案,可有效减少纳税人的现金流出,减少企业现金的流出,增加企业可支配资金。

3、个人所得税纳税筹划有利于增强公民纳税意识,减少偷税、漏税行为。纳税筹划为纳税人增加个人收入提供了合法的渠道,这在客观上减少了企业税收违法的可能性。虽然“钻”了国家的财税政策空子,但会促进纳税人自觉不自觉地学习钻研财税政策、法规,从而进一步激励纳税人提高政策水平,增强纳税意识,自觉抑制偷、逃税等违法行为。

二、企业工资薪金个人所得税纳税筹划的基本思路

在合法、合规的前提下,个人所得税纳税筹划应坚持“应扣不漏,应免不扣”,“综合考虑,免税效应”的基本思路。具体说来,应从以下几方面着手。

一要充分考虑影响应纳税额的因素。影响个人所得税的应纳税额的因素有两个,即应纳

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

税所得额和税率。因此,要降低税负,无非是运用合理又合法的方法减少应纳税所得额,或者通过周密的设计和安排,使应纳税所得额适用较低的税率。应纳税所得额是个人取得的收入扣除“三险一金”、“免征额”等费用后的余额,在实行超额累进税率的条件下,费用扣除越多,所适用的税率越低。

二要充分利用个人所得税的税收优惠政策。税收优惠是税收制度的基本要素之一,是国家为了实现税收调节功能,在税种设计时有意而为,纳税人充分利用这些条款,可以达到减轻税负的目的。

三要充分进行事前筹划。纳税筹划应坚持事前筹划,要有超前性和目的性,必须在工资薪金发放之前进行筹划,系统地对各项人工成本的支付行为做出事先安排,以达到减少个人所得税的目的。

四要充分实行工资薪金的均衡发放。职工工资薪金个人所得税采取的是超额累进税率,纳税人的应税所得越多,适用的税率也就越高,所以在纳税人一定时期内收入总额既定的情况下,分摊到各个纳税期内(一般为每月)的收入应尽量均衡,避免大起大落,这就要求企业在年初应做好人工成本总量测算以及每层级职工收入的测算。

三、企业工资薪金个人所得税纳税筹划具体方法

我国现行的个人所得税法将个人的11项所得作为课税对象,如工资、薪金所得,个体工商户生产、经营所得,承包经营、承租经营所得,劳务报酬所得,稿酬所得,特许权使用费所得,利息、股息、红利所得,财产租赁所得,财产转让所得,偶然所得,其他所得等等。这些项目分别规定了不同的费用扣除标准、使用不同的税率和不同的计税方法。工资薪金所得税涉及面广、占税收比例大,如何根据税法的要求,选择最佳的节税方案,是广大企业和职工尤其是工薪族最关心的事情。

(一) 全部扣除非税项目收入。企业相关工作人员应全面掌握职工个人收入中,哪些是应税收入,哪些是非税收入。

(二) 足额缴纳“三险一金”。企业应充分利用国家的社保政策和住房公积金政策,按照当地政府规定的最高缴存比例、最大基数标准为职工缴存“三险一金”,为职工建立一种长期保障。这样不仅能提高职工的福利待遇水平,而且也能有效降低企业和职工的税负水平。

(三) 重点筹划一次性奖金的发放。一次性奖金按适用税率计算应纳税额,只要确定的税率高于某一档次,其全额就要适用更高一级次的税率(类似全额累进税率),因此就形成了一个工资发放无效区间。通过对一次性奖金每个所得税级的上限(税收临界点)、应纳税额和税后所得的计算,可计算出一次性奖金发放的无效区间。

(四) 科学筹划月度工资和一次性奖金的发放结构。在职工全年收入一定的情况下,应科学安排月度工资和一次性奖金的发放比例,找到工资和奖金之间税率的最佳配比,从而有效降低税率和个人所得税负担。

(五) 及时筹划处理异常纳税事件。一次性奖金处在无效区间内,月度工资也调整不了又该怎么办呢?可以合理利用捐赠手段降低税率。税法规定:个人通过非营利性的社会团体、国家机关向教育和其他社会公益事业及严重自然灾害地区、贫困地区的捐赠,在应纳税所得额30% 以内的部分,准予从应纳税所得额中扣除。发放全年一次性奖金的当月即捐赠,捐赠支出准予在当期应纳税所得额进行抵扣。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

企业向个人借款 利息支出合规方可扣除

2011-12-21 作者: 来源: 中国税务报 阅读: 1 次

企业在生产经营过程中除向金融机构借款外,由于临时需要,也会向个人少量借款。对这部分利息支出的处理,国家税务总局有明确的文件规定。

国家税务总局《关于企业向自然人借款的利息支出企业所得税税前扣除问题的通知》(国税函[2009]777号)区分借款对象,分别作出规定。一是企业向股东或其他企业有关联关系的自然人借款的利息支出,应根据《企业所得税法》第四十条及财务部、国家税务总局《关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收问题的通知》(财税[2008]121号)规定的条件,计算企业所得税扣除额。二是企业向除第一条规定以外的内部职工或其他人员借款的利息支出,其借款情况同时下条件的,其利息支出在不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分,根据《企业所得税法》第八条和《企业所得税法实施条例》第二十七条的规定,准予扣除。(一)企业与人之间的借贷是真实、合法、有效的、并且不具有非法集资目的或其他违反法律、法规的行为;(二)企业与人之间签订了借款合同。因此,若企业向个人借款符合上述文件规定并能取得发票,准予在税前扣除。

主 编: 郭纲
副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣
责任编辑: 黄波 万彪
主管单位: 苏州工业园区财政局
主办单位: 苏州工业园区会计服
务外包示范基地、
苏州工业园区会计学
会
网 址: www.sipkj.org
联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn
master@sipkj.org

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

浅谈新企业所得税法下企业所得税纳税筹划

2011-12-21 作者: 来源: 中华会计网校 阅读: 1 次

2008年1月1日起正式实施的《中华人民共和国企业所得税法》统一了内外资企业的所得税制度,新法在纳税主体、税率、税收优惠等方面进行了根本性的重塑。本文将通过实例对纳税筹划的概念和原则一一阐述,从而说明纳税筹划对企业和国家而言具有重要意义。

一、纳税筹划概述

(一) 纳税筹划的含义

纳税筹划又称为税收筹划,是指在遵循税收法律、法规的情况下,企业为实现企业价值最大化或股东权益最大化,在法律许可的范围内,自行或委托代理人,通过对经营、投资、理财等事项的安排和策划,以充分利用税法所提供的包括减免税在内的一切优惠,对多种纳税方案进行优化选择的一种财务管理活动。

(二) 纳税筹划的作用

1、有利于企业利益的最大化

对于企业来说国家税收作为一种强制性、无偿性、单向的现金流出,纳税筹划可以在一定程度上实现纳税人的利益最大化。

2、有利于在税企纠纷中占据有利的地位

纳税筹划可以通过事先的筹划、按计划施行,既可以使企业在税法的规定下操作自己的经济行为,又可以使得企业的财务人员熟悉税法的规定和进行潜在的税务风险防范,做到合情、合理、合法,容易在与税务局的纠纷中,在法理上、实践上占据有利的地位而进行有效的沟通,从而规避税务风险。

3、有利于税收代理业的发展

由于种种因素的制约为第三者即税务代理行业提供了较好的市场空间,一般税务师事务所等专业代理的行业总是随时随地、密切地注意着国家法律法规和最新税收政策的出

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁

金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

台,从而提高企业的税务知识水平,从这个角度来说,纳税筹划利于税收代理行业的发展。

4、有利于国家税收政策的完善与健全

纳税筹划可以及时发现税法中不成熟的地方,在利用税法漏洞谋取企业自身利益的同时,也在无形之中提醒着税务机关注意税法的缺陷,使得国家在立法和执法过程中应周全考虑,防止国家税收的流失。

(三) 纳税筹划的原则

1、合法性原则

税收征管法明确规定:“对纳税人偷税的,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金,并处不缴或者少缴的税款50%以上5倍以下的罚款;构成犯罪的,依法追究刑事责任。”所以无论出于何种原因,企业进行纳税筹划的前提就是合法,所有的违法行为都不可能称之为纳税筹划。

2、预先原则

纳税筹划必须在经营行为发生之前进行,与企业会计的事后核算正好相反,因为一旦企业的经营行为已经发生,企业的各项纳税义务也就随之产生而不能发生变更。

3、可操作性原则

筹划之前必须了解与分析企业所纳税种类、适用税率、税负、经济业务流程、所在地区税率情况、行业特点等企业所处的纳税环境和企业具体的经营实际,制定全面的筹划的方案。纳税筹划需要在现实生活中具有可操作性,而非纸上谈兵。

二、企业所得税筹划的一般思路

企业所得税作为一般企业的最主要税种,具有税基大、税负重、收入费用确认复杂等特点,具有很大的纳税筹划空间。下面结合具体案例谈谈企业所得税的纳税筹划方法。

某景观园林工程公司于2005年注册成立,主要经营范围是绿化工程施工、园林景观设计等业务,企业自身拥有建筑资质和林木、花卉种植基地等场所,并在市区有一幢办公用房部分空余。2010年该园林工程公司主要发生业务如下:

1. 为了扩大企业的经营需要,企业决定从2010年开始通过与农村经济合作社签订10年土地租用合同,并专门成立财务独立核算的种植分公司负责该种植基地的管理和销售。预计2010年该基地的销售花卉林木收入500万元,种植成本和期间费用等支出合计800万元。
2. 为了合理提高闲置固定资产的使用率,该企业和甲公司就市区一幢办公用房空余部分租赁达成为期3年的租赁合同,租赁期限为2010年1月1日到2012年12月31日,3年房屋租金共计300万元,甲公司于2010年12月31日前一次性支付给该园林工程公司。
3. 该园林工程公司承接市区某园林式会所的建设工程一项,负责会所的仿古建筑、自然山水、绿化景观等项目的施工,工程总造价5000万元,工程总成本预计在4000万元,施工时间为2010年1月1日到2011年6月30日。
4. 预计2010年底之前会以企业名义向县福利院赠送现金慰问金10万元。

5. 2010年为了缓解企业短期流动资金的不足, 企业向内部职工集资借款1000万, 约定借款期限2010年6月1日到2010年12月31日, 约定还款方式为到期一次性还本付息, 利率约定为银行同期贷款利率5%.

假定2010年企业预计会计利润总额为-100万元, 无其他特别的所得税调整事项, 以前年度为亏损。

(一) 利用纳税主体进行筹划

根据企业所得税第五十条第二款、第二十六条、第三条第二款等规定。

结合例子, 该园林工程公司从纳税主体上应保持单一性质, 即应考虑成立种植分公司而非全资控股的种植子公司, 因为成立子公司会导致有两个不同的纳税主体, 而两者之间的亏损弥补在所得税上是不能相互抵减的, 所以成立子公司会导致总公司的以前年度亏损不能有子公司的盈利来弥补。成立种植分公司是一个合理的纳税筹划点。

(二) 利用收入进行筹划

1. 收入类型上的筹划。根据企业所得税法第六条规定, 企业在选择对外投资方式时, 可以考虑选择国债或符合条件的股票、债券直接投资。

2. 收入确认时点上的筹划。根据企业所得税法规定, 以分期确认收入可以让法定收入确认时间与实际收入时间一致或晚于实际收入时间, 如可以在租金、特许权使用费的收取上先于合同约定的期限, 这样企业就能有较为充足的现金纳税, 并享受该笔资金差额的时间价值。

3. 收入金额上的筹划。根据企业所得税法规定, 当企业当期属于免税时期或者属于亏损时期, 对于委托销售、分期收款等可以提前确认收入的应提前全额确认, 尽可能享受到免税待遇。

结合例子, 针对该园林工程公司的实际情况, 2010年会预计亏损100万元, 结合以前年度的应纳税所得额的亏损情况, 企业应在所得税收入的确定上采用收付实现制, 即按照300万的额度来确定2010年的租金收入, 纳税调增200万元的方法可以弥补该企业的以前年度亏损, 否则会导致以前年度亏损会因为超过5年的结转期限而不能弥补, 而引发2010年以后年度多缴纳企业所得税。

针对该园林工程公司现有较多亏损需要弥补的, 企业应按照三种方法来分别计算计入企业所得税应纳税所得额最大的一种方法来进行纳税筹划, 确保2010年度的企业所得税应纳税所得额为最大用于弥补亏损。

(三) 利用费用、支出进行筹划

1. 工资费用的筹划。企业所得税法取消了计税工资制度, 规定企业实际发生的合理的职工工资薪金准予在税前扣除。同时提高了相应的工会经费、职工福利费和职工教育经费的扣除基数。企业存在较好福利水平的时候, 应把福利费用的支出改为工资形式发放, 避免限额扣除。

2. 三项经费的筹划。企业所得税法规定业务招待费支出按照发生额的60%扣除, 但最高不得超过当年销售收入的5%……企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出, 除国务院财政、税务主管部门另有规定外, 不超过当年销售收入15%的部分, 准予扣除; 超过部分, 准予在以后纳税年度结转扣除。所以, 核算业务招待费时, 企业应将会务

费、差旅费等项目与业务招待费等严格区分, 不能将会务费、差旅费等列入业务招待费。

3. 研发费用的筹划。企业所得税法规定企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用, 可以在计算应纳税所得额时加计150%扣除。企业应充分利用这一优惠政策, 努力提高研发水平。

4. 固定资产折旧的筹划。企业所得税法规定除了特殊情况下可以使用加速折旧, 其他必须采用直线法。所以, 当企业处于高盈利时期, 可以考虑采用加速折旧和缩短固定资产的折旧年限来加大费用支出。

总而言之, 纳税筹划作为企业节省财力的一种方式, 企业管理者在国家法律法规许可的范围内, 充分利用各项税收优惠政策, 合理选择适合企业生产经营实际情况的纳税筹划方法使其真正发挥作用, 真正为企业获取最大化的经济利益。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

税收筹划质量开始受到广泛关注

2011-12-21 作者: 来源: 中国会计报 阅读: 1 次

税收筹划业务现在成了“香饽饽”。会计师事务所在做,税务师事务所在做,一些咨询机构在做,部分企业自己也在做。

都是税收筹划,做出来的“味道”如何,恐怕各自的体会都有所不同。但有一点是相同的,那就是大家都希望把这块“蛋糕”做好、做美味,从而让各方都从税收筹划中得到实惠。

怎么才能把税收筹划做得更好、做得更“美味”?近日,一场围绕如何提高税收筹划及涉税服务质量的研讨在石家庄展开。本次研讨由中国税收筹划研究会主办,河北经贸大学承办。

来自世界9个国家和地区的33所高等院校、19家企业、中介机构的专家、学者共同研讨税收筹划和注册税务师专业领域的新发展,交流各自研究的新见解。

优化纳税化解风险成业界发展共识

作为以提供涉税服务为主的注册税务师行业,在提供税收筹划业务时,似乎具备很多先天优势。如何利用好这些优势,成了业界讨论的内容之一。

“注册税务师具有涉税服务和涉税鉴证双重职能,作为税务机关与纳税人的桥梁,是加强税收征管的重要力量,在税收征收管理中发挥着重要作用。”中山大学新华学院副院长、税收与财税法研究中心杨卫华教授认为有了这样的业务定位,注册税务师做好税收筹划业务自然就会成了优化纳税服务,促进依法治税,化解涉税风险的重要力量。

河北经贸大学财税学院副教授王京梁博士从政府购买服务的角度对注册税务师业务范围的拓展进行了研究。他认为,税务代理服务是具有公共物品与私人物品双重性质的混合物品,既存在“政府失灵”又存在“市场失灵”的风险,政府购买注税服务是医治税务代理“政府失灵”和“市场失灵”的一种选择。政府购买注税服务,有利于实现税务机关、税务师事务所以及纳税人三方的互惠共生。

首都经济贸易大学财政税务学院副院长、博士研究生导师蔡秀云教授认为,税收管理的社会化发展,一方面使注册税务师行业发展的宗旨和责任进一步明确,极大地促进

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

了注税行业的发展；另一方面，注税行业的发展，还会对税收风险产生影响，并且会带来税收风险社会化等问题。所以，她建议应进一步完善法律制度，推进政府职能转变，推进各部门涉税信息共享，构建社会化治税网络，加强行业自律管理，降低税收风险，提高服务质量和水平。

有了筹划方案，企业应该如何选择，专家们也有各自的建议。

中南财经政法大学财税学院副教授薛刚博士给出的答案是：“企业应该着眼于整体综合考虑，选择有助于企业长远发展，也能增加企业整体收益的税收筹划方案。”他认为，企业在营销活动中制定税收筹划策略应注意避免额外的税收负担，应对不同的收入实现的税务处理方式制定不同的收入实现策略，合理调整税前扣除费用的项目和金额，降低企业税负。

河北经贸大学财政税务学院教授解建立博士也提醒企业在选择筹划方案时，要兼顾税收筹划的显性成本和隐性成本以及不易量化、不易察觉的非税成本。他认为，税收筹划成本在一定程度上抵消了纳税筹划收益，所以企业在进行税收筹划的同时不能忽略税收筹划成本，同时，树立税收筹划成本理念应摒弃“税收筹划就是使税负最小化”的错误认识。

理论、实践广泛交流提升方案适用性

税收筹划方案的优劣需要经历实践的检验。加强对方案的反复论证和讨论对于提高税收筹划的适用性有极大好处，同时，也是巩固税收筹划理论知识和加深对税收筹划理论认识的有效途径，一直以来是业界人士研究的重点。

天津财经大学经济学院教授刘植才博士特别关注公益性捐赠的税收筹划问题。他认为，公益性捐赠具有显著的“正外部性”经济效应，政府通过制定税收优惠政策以牺牲较少的税收利益为代价形成对捐赠行为的“税收激励”。为减轻捐赠行为当事人的税收负担，保障非营利组织资金募集的低成本和可持续性，非营利组织应针对捐赠的规模、时间、程序以及捐赠形式的选择等方面精心进行税收筹划。

鑫税广通税务师事务所有限公司董事长王进通过房地产开发企业所涉及的各项税费，运用数据模拟测算比较方式，对“售后回租”这一常见的房地产促销手段，进行了筹划方案设计，并依据现行税收政策提出多个可实施的筹划方案，供决策者参考。

产学研联动培养补齐人才“短板”

面对市场对税收筹划人才的旺盛需求，作为人才供给方的高等院校也在积极探索更加适合人才成长的教学方法，不断调整教学的方向和角度以适应市场对人才的需求。

“注税行业从业人员的学历层次有待提高、人才培养与市场需求需要进一步对接，应该建立常态的人员选送机制、产学研互动机制，以及更加实务化的课程体系。”天津财经大学教授黄凤羽博士建议道。

对于新近兴起的税务硕士专业学位，西南财经大学财政税务学院院长、博士研究生导师刘蓉教授认为税务硕士专业学位作为专业学位教育的一个方面，具有高层次、应用型和职业导向性三个基本特征。为了促进税务硕士专业学位培养模式的建设与发展，必须要加大政策支持力度、转变社会观念并合理配置授权单位的教学资源。

“税收筹划课程在会计、财税类专业的教学培养方案中居于重要地位，也是一门与时俱进的课程，无论是课程内容还是教学方式都要及时更新以适应时代发展的需要。”

中南财经政法大学财政税务学院博士研究生导师艾华教授认为, 税收筹划课程教学效果好坏的关键在于任课教师的热情和教学组织能力。

河北经贸大学财政税务学院院长古建芹教授认为, 税收专业人才培养模式应立足于社会发展现状, 以市场需求为导向, 实现由单一税收管理人才培养模式向综合型管理人才、专业型技术人才、技能型服务人才等多元化人才培养模式转变。

这就要求学校在税收基础理论教学的基础上, 适当增加实务课程教学比重, 通过实务教学进一步提高学生的社会适应能力、应变能力和创新能力。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

以销定产中的税收筹划技巧

2011-12-21 作者: 来源: 中国企业税收管理网 阅读: 1 次

一、税收筹划原理

企业经营决策任务之一就是正确预测分析市场需求的类型及发展趋势。据此, 须结合自身的生产能力、资金运转速度和税负轻重等因素, 计划企业的生产量和销售方式, 以期取得最大利润。以销定产的经营决策, 由于增值税、企业所得税以及折旧“税收挡板”的共同作用, 因而合理安排企业的产销结构, 能够使企业享受税收筹划上的收益。

二、典型案例分析

[案例]

某汽车钢圈厂生产轿车钢圈卖给某汽车制造厂配套使用。经预测, 销路好时, 从1994年开始, 以后10年中, 每年可销售8万只钢圈, 估计可能性是0.4; 销路差时, 则每年只销售4万只钢圈, 可能性是0.6。该汽车制造厂希望钢圈厂供给配套钢圈。

洽谈协议为:

(1) 如果保证供应, 则汽车制造厂在10年内不再购置其他厂的钢圈。每只钢圈价格为150元。

(2) 如果钢圈厂每年只能供应4万只钢圈, 则售价降低3%。

(3) 如果每年固定供应8万只钢圈, 则售价降低5%, 超过4万只, 不足8万只, 也按此价收购。

钢圈厂根据上述协议, 分析了本厂的情况:

(1) 如果要达到年产4万只, 需将成型车间改建, 投资50万元, 由企业自有资金解决。1994年年初改建, 年底可完工。

(2) 如果达到年产量8万只, 需扩建成型车间, 投资800万元, 除了自有资金50万元外, 其余资金由贷款解决, 年利率6%, 也可于1994年初开工, 年底完工。

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁

金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

(3) 钢圈厂现有生产轿车钢圈的固定资产为1000万元, 年折旧率20%, 每年分摊管理费为10万元, 车间改建后每只钢圈的变动成本为75元, 扩建后可下降8%。

(4) 经市场预测1994年后的10年内, 其他汽车制造厂也需要钢圈, 预计每年需求量最大可达3.2万只, 概率是0.6, 需求量最少也要1.2万只, 概率是0.4, 每只售价150元。另外, 需缴纳增值税6%和33%的所得税。

该厂财务部门根据掌握的材料, 对市场销售情况做了全面的分析, 提出了三个可行性方案供厂长选择。

方案一:

用自有资金投资50万元改建车间, 生产4万只钢圈, 全部卖给汽车制造厂, 则:

产品单价 = $150(1-3\%) = 145.5$ (元 / 只)

产品销售 = $145.5 \times 4 = 582$ (万元)

年固定费用 = (年固定资产 + 新增投资) 折旧率 + 应摊管理费 = $(1000 + 50) \times 20\% + 10 = 220$ (万元)

年变动成本总额 = $75 \times 4 = 300$ (万元)

年销售总成本 = 固定费用 + 变动成本总额 = $220 + 300 = 520$ (万元)

年销售利润 = 销售收入 - 销售总成本 - 增值税 = $582 - 520 - 582 \times 6\% = 27.08$ (万元)

年应纳税金 = 年销售利润 $33\% = 27.08 \times 33\% = 8.93$ (万元)

年税后利润 = 年销售利润 - 年应纳税金 = $27.08 - 8.93 = 18.15$ (万元)

投资回收期 = 投资额 ÷ 年税后利润 = $50 \div 18.15 = 2.76$ (年)

方案二:

贷款750万元, 自有资金50万元, 总投资800万元扩建车间, 生产8万只钢圈, 全部卖给该汽车制造厂, 则:

产品价格 = $150(1-5\%) = 142.5$ (元 / 只)

年销售额 = $142.5 \times 8 = 1140$ (万元)

年固定费用 = $(1000 + 800) \times 20\% + 10 = 370$ (万元)

年变动成本总额 = $75(1-8\%) \times 8 = 552$ (万元)

年销售总成本 = $370 + 552 = 922$ (万元)

年销售利润 = $1140 - 922 - 1140 \times 6\% = 149.6$ (万元)

年应纳税金 = $149.6 \times 33\% = 49.37$ (万元)

年税后利润=149.6-49.37=100.23（万元）

投资回收期=800100.23=7.98（年）

方案三：

扩建成型车间，达到8万只钢圈的生产能力，一部分产品供应汽车制造厂，一部分卖给其他厂。

每年供应汽车制造厂钢圈数量=41040.6+81040.4=5.6（万只）

销售额=150（1-5%）5.6=798（万元）

每年供应给其他厂数量=3.20.6+1.20.4=2.4（万只）

销售额=1502.4=360（万元）

年总销售额=798+360=1158（万元）

年销售利润=1158-922-11586%=166.52（万元）

年应纳税金=166.5233%=54.95（万元）

年税后利润=166.52-54.95=111.57（万元）

投资回收期=800111.57=7.17（年）

下面，我们比较分析10年内三种方案的优劣，从中科学决策最佳方案。列表指标如下表。

表1 方案分析

指 标	单 位	方案一	方案二	方案三
1. 产量	万只	40	80	80
2. 投资	万只	50	800	750
其中：贷款		0	750	750
3. 销售额	万元	582	1140	1158
4. 总费用	万元	520	922	922
5. 销售税金	万元	34.92	68.4	69.48
6. 销售利润	万元	27.08	149.6	166.52
7. 所得税	万元	8.93	18.15	2.76
8. 税后利润	万元	18.15	100.23	111.57
9. 投资回收期	年	2.76	7.98	7.17

三、结论与启示

从上表中可以看出,无论从税后利润,还是从投资回收期比较,都可得出方案三是最佳选择的结论与启示。即扩建成型车间,达到8万只钢圈的生产能力,一部分产品供应汽车制造厂,一部分卖给其他厂家,这样的产销结构是最优选择。

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

娱乐业营业税的税务筹划

2011-12-21 作者: 来源: 中国税务报 阅读: 1 次

娱乐业作为文化发展的重要组成部分,担负着满足人们精神文化生活需求的重要功能,在精神文明和物质文明建设中发挥着十分重要的作用。娱乐业投资规模相对较小,市场进出“门槛”较低,是一个典型的竞争性行业,营业税是娱乐业企业缴纳的主要税种,通过税务筹划减少营业税支出,可以节约经营成本,增强企业的竞争力。

一、娱乐业营业税的税务筹划方法

根据《中华人民共和国营业税暂行条例》的规定,娱乐业是指为娱乐活动提供场所和服务的业务,包括经营歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球场、游艺场等娱乐场所,以及娱乐场所为顾客进行娱乐活动提供服务的业务。进行娱乐业营业税的税务筹划,首先是设法降低人为因素增加的纳税成本,其次通过可行的技术手段进行操作,在法律许可的范围内降低税负。

(一) 利用幅度税率进行投资筹划

《营业税暂行条例》规定,娱乐业执行5%-20%的幅度税率,具体适用的税率由各省、自治区、直辖市人民政府根据当地的实际情况在税法规定的幅度内决定。娱乐业是营业税中唯一适用幅度税率的行业,也是唯一由省级政府决定营业税税率的行业。从全国范围看,娱乐业在不同省份税率规定存在差异,这就为投资娱乐业的纳税人提供了税务筹划的空间。例如:广东省规定,歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅营业税税率15%,高尔夫球、网吧税率10%,游艺、音乐茶座、台球、保龄球场税率5%;辽宁省规定:歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅、音乐茶座、游艺、网吧营业税税率10%,高尔夫球税率7%,台球、保龄球场税率5%;浙江省和安徽省规定,高尔夫球营业税税率10%,其他娱乐业税率5%;重庆市规定,歌厅、舞厅、卡拉OK歌舞厅、高尔夫球、游戏机营业税税率10%,台球、保龄球场、游艺税率5%。由于娱乐业税率各地差异较大,纳税人在投资娱乐项目之前,应通过地税局了解当地税负情况,根据经营项目选择低税率地区设立企业,达到降低税负的目的。

(二) 兼营项目分别核算

税法规定,纳税人兼营不同税目应税行为的,应当分别核算不同税目的营业额、转让额、销售额,然后按各自的适用税率计算应纳税额;未分别核算的,将从高适用税率计算应纳税额。例如娱乐业企业在提供娱乐项目的同时还兼营旅店业、饮食业,属于兼

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

营不同税目的应税行为,应分别核算娱乐业、饮食业和旅店业的营业额,分别按照娱乐业和服务业税率缴纳营业税,未分别核算不同应税项目的营业额,按照娱乐业的税率进行纳税;娱乐业企业经营歌厅、舞厅、台球、保龄球等不同娱乐项目的,应分别核算不同税率项目的营业额,未分别核算的,从高适用税率;大型购物中心提供购物、餐饮、娱乐、休闲等项目,应分别核算商品销售额和餐饮、娱乐项目的营业额,对商品销售额征收增值税,对餐饮、娱乐项目按各自适用税率征收营业税,若纳税人不分别核算或者不能准确核算商品销售额和餐饮、娱乐项目的营业额的,由主管税务机关核定销售额或营业额。

(三) 合理选择企业形式

娱乐业企业兼营不同税目或不同税率应税行为的,分别核算有利于减轻税负,在具体操作中究竟是通过设立子公司、分公司的形式分别核算,或者仅仅在财务处理中设立明细科目分别核算呢?例如近年来流行的量贩式KTV经营方式,KTV里供应的酒水、零食等由顾客在单独设立的超市中购买,房间按时计费,价格比原有的歌厅消费标准低,量贩式KTV如果把超市零售业务从娱乐业中分离出来,超市必须构成独立纳税人,即超市必须具有独立法人资格的子公司或者是个人独资企业、合伙企业、个体工商户,不能是娱乐公司的分公司、分支机构。

(四) 关联业务定价的筹划

娱乐业在税率方面存在筹划空间,在关联业务收费方面也存在节税可能。消费者到娱乐场所消费往往不是单项的,而是接受综合性服务消费,对这些消费项目,消费者关心的是消费总额,至于单项消费金额或价格,消费者往往不太计较。假定消费者在量贩式KTV餐饮、酒水、包房消费的比例为2:2:6,在10000元的消费额中,餐饮费2000元,酒水费2000元,包房消费6000元,若餐饮费适用饮食业的5%税率,酒水费按小规模纳税人适用3%的税率征收增值税,包房费适用娱乐业20%的税率,则:

$$\text{应纳流转税} = 2000 \times 5\% + 2000 \div 1.03 \times 3\% + 6000 \times 20\% = 1358.25 \text{ (元)}。$$

如果企业进行定价筹划,提高餐饮消费和酒水消费价格,降低包房费用,将餐饮、酒水、包房消费的比例调整为3:3:4,在10000元的消费额中,餐饮费3000元,酒水费3000元,包房消费4000元,则:

$$\text{应纳流转税} = 3000 \times 5\% + 3000 \div 1.03 \times 3\% + 4000 \times 20\% = 1037.38 \text{ (元)}$$

通过关联业务定价筹划,娱乐企业每万元的营业收入就可以节约流转税320.87元。

(五) 促销方式的筹划

娱乐业为了应对行业竞争,扩大营业额,常用的促销方式有:发放会员卡、发放消费券、幸运抽奖。目前一些高档会所或俱乐部采用发展会员的方式拓展业务,对入会会员收取资格保证金或会员费,企业在收讫保证金或会员费时,发生营业税纳税义务,应将保证金或会员费计入营业额缴税,会员消费时给予折扣优惠,企业以折扣后的金额收费并开具发票,按照折扣后的余额缴纳营业税。娱乐业企业赠送的消费券,可以直接抵减消费额,按照视同销售处理,应全额缴纳营业税。娱乐企业采用抽奖的方式,对中奖客户发放奖金或奖品,增加了企业的现金支出或经营成本,而且奖金或奖品价值按照视同销售处理,应计入营业额征税;对于客户而言,获得的现金或物质奖励,属于偶然所得,应由娱乐业企业按照20%的税率代扣代缴个人所得税,对企业和客户都不利。

假定张先生在量贩式KTV消费10000元,按照规定可以在三种奖励方式中选择其一:获得会员卡,享受八折优惠;获得2000元消费券;获得价值2000的奖品。

$$\text{方式一: 应纳营业税} = 10000 \times (1 - 20\%) \times 20\% = 1600 \text{ (元)}$$

$$\text{方式二: 应纳营业税} = 10000 \times 20\% + 2000 \times 20\% = 2400 \text{ (元)}$$

方式三: 应纳营业税 = $10000 \times 20\% + 2000 \times 20\% = 2400$ (元)

企业代扣代缴个人所得税 = $2000 \times 20\% = 400$ (元)

可见, 发放会员卡, 使客户直接享受折扣优惠, 在促销的同时减轻了企业税负, 而且可以吸引客户多次消费, 是比较理想的促销方式。

二、娱乐业营业税筹划的涉税风险分析

营业税是地方财政收入的重要来源, 娱乐业由于行业特殊性, 往往被当地税务机关作为监督检查的重点, 有关娱乐业兼营和关联业务定价的筹划, 税务部门和税务筹划专家的观点存在分歧, 成为筹划和操作的难点, 涉及的税务风险值得关注。

(一) 娱乐业被税务机关核定营业额

娱乐业计算缴纳营业税, 确认营业额是关键, 一旦申报的营业额与企业的经营规模、税法规定等不相符, 被税务机关认定营业额明显偏低而无正当理由, 税务机关有权核定营业额, 就会人为增加企业税负。

首先, 确认营业额应注意区分混合销售和兼营行为。一项销售行为如果既涉及应税劳务又涉及货物的, 为混合销售行为, 娱乐公司在娱乐场所向顾客提供的烟酒、饮料、茶水、鲜花等, 是典型的混合销售行为, 无论是否分别核算, 都应当并入娱乐业的营业额征税。若从节税角度考虑, 将商品零售业务或餐饮业务从娱乐业中分离, 前提是超市或餐厅必须构成独立纳税人, 可以是子公司或个人独资企业、合伙企业、个体工商户。

其次, 关联业务定价筹划应适度。娱乐企业兼营不同应税项目, 由于适用税率或税种不同, 利用关联业务定价筹划可以减轻税负, 但是筹划操作不能过度。例如, 在量贩式KTV经营中如果过分提高商品销售收入或者餐饮价格, 减少娱乐业收入, 就会造成娱乐业收入明显偏低且无正当理由, 主管税务机关有权核定娱乐业收入, 并补征营业税。

(二) 兼营项目仍按娱乐业税率征税

由于娱乐业营业税税率较高, 将娱乐业收入中的商品销售额和餐饮费从娱乐业收入中分离, 是常见的税务筹划思路。根据《国家税务总局关于印发<营业税税目注释>(试行稿)的通知》(国税发[1993]第149号文件)的规定, 娱乐场所为顾客进行娱乐活动提供的饮食服务及其他各种服务, 均属于娱乐业税目征收范围。因此, 娱乐场所提供的餐饮服务仍属于娱乐业的征税范围, 如果将量贩式KTV分设为具有独立法人资格的歌厅和自助餐厅, 分别开具发票, 按照税法规定, 自助餐的消费额可以按照饮食业适用5%的税率缴纳营业税, 然而, KTV和餐饮业确实存在不可分割的消费关系, 对于那些存在明显避税嫌疑的操作, 一旦被主管税务机关认定为“企业实施其他不具有合理商业目的的安排而减少应税收入”, 税务机关有权按照合理方法调整, 可能将独立核算的餐饮收入按照娱乐业税率征收营业税。

关于量贩式KTV内设超市收入如何征税, 目前没有统一的政策规定, 如果超市作为独立纳税人单独核算销售额, 可以认定为增值税纳税人。然而有的省级税务机关明确规定, KTV内设超市收入应按娱乐业征收营业税, 例如内蒙古自治区地税局下发的《关于对量贩式KTV超市征收营业税批复》(内地税字[2004]第105号)文件规定, 在量贩式KTV内设立的超市, 经营时间与KTV的营业时间相同, 在KTV为顾客进行娱乐活动提供服务的同时, 以向顾客销售饮料、烟酒、食品等为主, 无论办理何种税务登记, 均应暂按娱乐业征收营业税。因此, 从事量贩式KTV经营的投资人, 在企业开设初期就要与当地税务机关沟通, 明确相关政策, 降低涉税风险。



苏州工业园区会计服务外包示范基地
苏州工业园区会计学会
电子期刊-双月刊

第 17 期
2011/12/24



期刊首页

基地动态

媒体报道

学会活动

行业速递

财税动态

法规信息

企业服务

实务探讨

税收筹划

有问必答

会计人生

增值税的税收筹划那些事儿

2011-12-21 作者: 来源: 中国会计天空 阅读: 1 次

增值税是以商品（含应税劳务）在流转过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。按我国《增值税法》的规定，增值税是对在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的企业单位和个人，就其货物销售或提供劳务的增值额和货物进口金额为计税依据而课征的一种流转税。

增值税纳税人按会计核算水平和经营规模分为一般纳税人和小规模纳税人两类纳税人，分别采用不同的增值税计税方法。一般纳税人和小规模纳税人的差别待遇，为小规模纳税人与一般纳税人进行税收筹划提供了可能性。

首先，纳税人的身份就可以进行筹划。纳税人身份选择直接影响税负的大小，小规模纳税人按现行税法规定实行3%的征收率，不得抵扣进项税，而一般纳税人实行17%或13%的税率，但可以抵扣进项税。

一般认为，小规模纳税人的税负重于一般纳税人，但实际并不完全如此。一般纳税人增值额越大，增值率即“（商品销售-购进价格）/商品购进价格”也越大，应纳税额也就越多。相反小规模纳税人增值率越大，其税负越轻。当增值率达到某一数值时，即税负平衡增值点时，小规模纳税人与一般纳税人的税负相同。所以找到税负平衡点至关重要。

让我们通过以下案例来进行具体分析。某公司主营业务为图书销售，设小规模纳税人征收率为n，一般纳税人税率为m，税负平衡点为R，经计算得出，税负平衡点如下所示：

$m=17\%, n=3\%$ ，则 $R=21.43\%$

$m=13\%, n=3\%$ ，则 $R=30\%$

如果某公司增值率高于上述平衡点，就会导致作为一般纳税人应纳税额大于作为小规模纳税人的应纳税额。如果增值率低于平衡点时，作为小规模纳税人的负担会高于一般纳税人。增值率越高，作为一般纳税人的负担越大。

由于某公司主营业务为图书销售，实行13%的税率，贵公司预计增值率为25%，低

主 编: 郭纲

副 主 编: 姚青 陶洁
金大荣

责任编辑: 黄波 万彪

主管单位: 苏州工业园区财政局

主办单位: 苏州工业园区会计服务外包示范基地、
苏州工业园区会计学会

网 址: www.sipkj.org

联系邮箱: shangw@sipac.gov.cn

master@sipkj.org

于税负平衡点, 因此建议某公司申请一般纳税人身份。

还有一种方式, 就是对税收优惠政策进行筹划。《中华人民共和国增值税暂行条例》第十五条规定, 对于农业生产者销售的自产农产品, 避孕药品和用具, 古旧图书, 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备, 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备, 由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品, 销售自己使用过的物品这些项目免征增值税。

还以某公司为例。依据上述规定, 公司经营古旧图书商品, 就属于免税商品。另外, 根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第十六条规定, 纳税人兼营免税、减税项目的, 应当分别核算免税、减税项目的销售额; 未分别核算销售额的, 不得免税、减税。

建议某公司分别核算应税商品和免税商品, 应分别如实记账, 充分享受税收优惠政策

苏州工业园区会计学会 版权所有

苏ICP备10202726号-1