

浅析「营改增」中的企业 纳税筹划切入点

陆勇
李文美

由于目前“营改增”仍处于试点实施阶段，不同地域、不同行业和规模的企业面临的纳税环境存在差异，本文特提出几种筹划思路，以供参考。

1. 通过供应链安排进行纳税筹划

增值税是流转税，纳税主体的实际税负可能与其所处供应链节点位置有关。加之此次“营改增”试点工作是在有限范围内开展的，地区差异、行业差异和时间等因素都可能对纳税人的税负产生影响。这些因素与纳税主体所处供应链节点位置交织在一起，使企业纳税筹划环境更加复杂。纳税人在纳税筹划过程中要综合考虑上述因素，特别是要考虑将企业设立在供应链的哪个(些)节点上最有利以及如何优化供应链才能实现本企业的利益最大化。

例如，试点企业要与供应链上、下游企业发生业务往来，如果上游企业不属于此次“营改增”范围而仍需缴纳营业

税，试点企业向其购货就不能取得增值税专用发票，进项税额就不能抵扣，从而导致试点企业税负加重。为此，试点企业可以考虑将业务拓展到供应链上游。具体操作方式主要有两种，一是在供应链上游投资办厂，二是收购供应链上游企业。

2. 通过业务重整进行纳税筹划

有两种常用的业务重整纳税筹划方法。一是经营地点重整。那些在上海经营业务较多而未在上海设立经营机构的服务型企业，可以尽早在上海设立经营机构，以便享受“营改增”带来的税收好处。二是适用不同增值税税率业务的重整。若企业已经被纳入此次“营改增”试点范围，且其业务适用不同的增值税税率，企业应着手对相关业务进行分离；若企业已经被纳入此次“营改增”试点范围，且税改后兼营增值税和营业税应税服务，企业也应当对这些不同业务进行分离并分别核算销售额。根据《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)规定，试点纳税人兼有不同税率或者征收率的销售货物、提供加工修理修配劳务或者应税服务的，应当分别核算适用不同税率或征收率的销售额，未分别核算销售额的，从高适用税率。所以，试点地区纳税人应适时对上述业务进行分离，否则只能适用相对较高的税率，导致税负增加。

3. 利用一般纳税人资格认定和计税方法进行纳税筹划

《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》第三条规定的应税服务年销售额标准为500万元，财政部和国家税务总局可以根据试点情况对应应税服务年销售额标准进行调整。试点地区应税服务年销售额未超过500万元的原公路、内河货物运输业自开票纳税人，应当申请认定为一般纳税人。试点纳税人中的一般纳税人提供的公共交通服务(包括轮客渡、公交

客运、轨道交通和出租车)可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税。该规定给试点地区一般纳税人资格认定和计税方法选择提供了较大操作空间，纳税主体可基于降低税负的考虑安排销售规模和选择服务内容，从而自愿选择被认定为一般纳税人还是小规模纳税人，以达到纳税筹划的目的。

4. 利用时间差进行纳税筹划

鉴于税制改革影响力巨大，为稳妥起见改革试点地区需要提前做好各项准备工作，比如改革方案必须尽可能完善，税收征管系统必须先行调试并达到要求，地税与国税系统必须协调等。基于这些考虑，我国此次“营改增”是分步骤、分阶段推进的。纳税主体可利用纳税筹划的预见性，巧妙利用时间差，并基于纳税收益最大化原则提前设计好筹划方案。

5. 利用过渡期优惠政策进行纳税筹划

《营业税改征增值税试点方案》(以下简称试点方案)明确了过渡期税收优惠政策。国家给予试点行业的原营业税优惠政策可以延续，只有对于通过改革能够解决重复征税问题的政策才予以取消。在此过程中，纳税人应熟悉并掌握这些税收优惠的具体内容并适时加以利用。对于跨地区税种协调问题，试点方案规定，纳税人以机构所在地作为增值税纳税地点，其在异地缴纳的营业税允许在计算缴纳增值税时抵减。非试点纳税人在试点地区从事经营活动的，继续按照现行营业税有关规定申报缴纳营业税。针对此项跨地区税种协调的规定，试点地区纳税人可考虑在非试点地区设立分支机构，其在异地缴纳的增值税可以抵扣；而非试点地区的纳税人可考虑在试点地区设立总机构以充分享受税收优惠政策。■

(作者单位：北京第二外国语学院旅游管理学院 中国矿业大学管理学院)

责任编辑 张璐怡