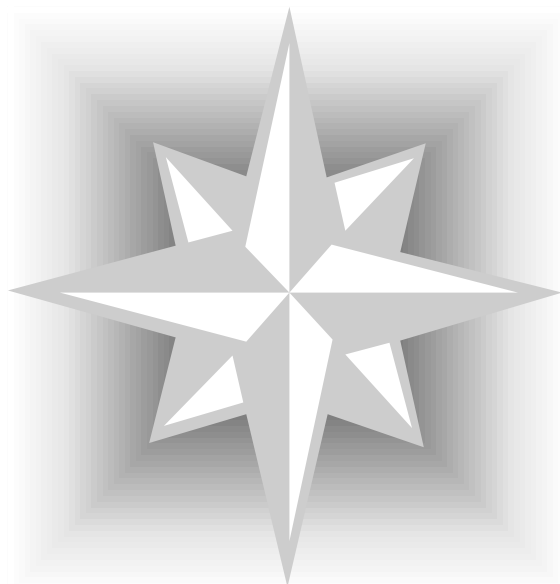


税 务 筹 划

第 3 期

（总第 9 期）

润博财税顾问工作室



税 务 筹 划

第 3 期

(总第 9 期)

润博财税顾问工作室

目 录 1

筹划前沿

计划理论

税务计划理论界定和实践方法 2

计划技术

资产重组中税务计划策略 9

税务律师

律师谈法

相关税务专业服务内容及风险控制讨论 12

律师提醒

个人以实物出资是否缴纳增值税 20

筹划实务

软件企业税务计划浅议 23

财税研究

税务计划——现代企业财务管理新理念 37

经典案例

先重组再转让 节税效果显著 40

怎样设定外地经销处涉税性质 42

计划理论

税务计划理论界定和实践方法

市场经济强化了企业利益意识。围绕利益最大化目标，企业经营管理者们常常关注一个共性问题，企业怎样做才能缴纳最少税收。为了这一目标，有不择手段公然对抗税法偷逃税款，有弄虚作假骗取出口退税，有试图打所谓“擦边球”规避税收，有企业则利用税收政策实现节税。就其行为性质而言，不外乎违法和不违法两种。因为违法行为要负担对应法律责任，于是寻求正当少缴税便成为一个经营管理时尚，税务计划正是在这么背景下得以盛行。本文试就税务计划理论界定、操作方法和相关问题进行探讨，供读者参考。

一、企业税负和税务计划

企业税负是指企业负担国家税收数额和程度，广义税负指企业向国家上缴多种税、费和基金等总负担，狭义税负仅指企业向国家上缴多种税负担，不包含多种税外负担。企业税负名义负担和实际负担可能不一致，名义负担是一个法定负担，即税收法律、法规等要求企业应该负担税负，实际负担是一个经济负担，即企业最终在经济上负担税收负担。因为税收负担和企业经济利益成相互消长关系，企业往往经过违法或正当路径寻求减轻或免去税收负担。以下对这些行为性质作部分剖析：

1、偷税 (Tax

Evasion)。偷税在国际上通常称为逃税。中国税收征管法解释：“纳税人采取伪造、变造、隐匿、私自销毁账簿、记账凭证，在账簿上多列支出、或不列、少列收入，或进行虚假纳税申报手段，不缴或少缴应纳税款，是偷税。”中国刑法对偷税罪有类似解释，并要求“偷税数额占应纳税额 10% 以上不满 30% 而且偷税数额在 1 万元以上不满 10 万元，或因偷税被税务机关给两次行政处罚又偷税，处三年以下有期徒刑或拘役，并处偷税数额 1 倍以上 5 倍以下罚金；偷税数额占应纳税额 30% 以上而且偷税数额在 10 万元以上，处三年以上七年以下有期徒刑，并处偷税数额 1 倍以上 5 倍以下罚金”。从以上法律解释能够看到，偷税是一个违法行为，采取这种行为来获取经济利益，其结果肯定会受到法律追究，所以减负成本很高昂。

2、避税 (Tax Avoidance)。对于避税解释国际上尚无统一定论。按国际财政文件局说法，避税是指个人或企业以正当手段，经过精心安排，利用税法漏洞或其它不足来降低其纳税义务行为。瑞典学者认为，避税是纳税人采取了完全合乎民法手段，又充足利用了多种税收法规，取得不是立法者原来所期望税收利益行为。中国学者张中秀在《避税和反避税全书》(1994 年版) 中写道：“避税是指纳税人针对税法不完善及多种难以在短期内消除税收缺点，回避纳税义务活动”。上述说法共同一点就是：避税行为尽管不违法，但往往和税收立法者意图相违反。比如，按现行消费税要求，香皂属于护肤品应征消费税，而肥皂则不征消费税，对此有家工厂钻该项要求空子生产了一个名为“阿尔贝斯皂”，这一做法显然带有避税倾向。又如，现行税法要求，新办企业能够免征十二个月企业所得税，于是有些人为了享受这项优惠，精心玩起了“开关工厂”、“开关商店”把戏，这种行为即便取得成功，肯定也不符合税法立法本意。

避税最常见、最通常手法是利用“避税港”(指部分无税收负担或税负极低尤其区域) 虚设经营机构或场所转移收入、转移利润，和利用关联企业交易经过转让定价转移收入、转移利润，实现避税。因为通常意义上避税行为有悖税法精神，也能够说是对税法歪曲或滥用，故世界上多数国家对这种行为采取不接收或拒绝态度，通常针对较突出避税行为，经过单独制订法规或在相关税法中制订尤其条款来加以反对，中国也采取这种立场和做法。如在内外资企业所得税法和税收征管法中全部相关关联方交易纳税要求，另外国家税务总局还专门制订了《关联企业间业务往来税务管理规程》等单项法规。

3、税务计划 (Tax Planning)。税务计划就其目标和结果而言，常被称为节税 (Tax

Savings)。印度税务教授 N. J. 雅萨斯威认为，税务计划是“纳税人经过纳税活动安排，以充足利用税收法规所提供包含减免税在内一切优惠，从而取得最大税收利益”。美国学者 W·B·梅格斯博士认为：“大家合理又正当地安排自己经营活动，使之缴纳可能最低税收，她们使用方法可称之为税务计划”。对税务计划通常国家全部采取接收态度，如荷兰议会和法院就认可：纳税人有采取“可接收方法”，用正常路径来“节税”自由，其特征是用正当策略降低纳税义务。

这些表述说明，税务计划是对税收政策主动利用，符合税法精神。从更深一层了解，税收经济职能还必需依靠于税务计划才能得以实现。税务计划例子在实践中也随处可见，如甲级卷烟原消费税税率为45%，后调高至50%，有家企业便快速调整生产结构，降低甲级烟生产量而增加丙级烟生产量，结果减轻了总体税负，增加了经济效益，这就是一个成功税务计划案例。又如，国家为了激励高新技术企业发展，制订了不少税收优惠政策，有老企业依据这项政策引导，淘汰落后产业创办高新技术企业，享受到了税收优惠政策带来好处，这无疑也是税务计划。

从国家财政角度看，偷税、避税和税务计划全部会降低国家税收收入，但多种降低性质含有根本区分。从理论上说，偷税是一个公然违法行为且含有事后性；避税和税务计划全部含有事前有目标计划、安排特征，但二者正当程度存在差异，避税即使不违法但和税法立法宗旨相悖，而税务计划则完全正当。实践中对避税和税务计划区分有时不能像理论上那样轻易，因为具体到某一个特定行为时，避税和税务计划界限时常存在难以分辨模糊性。所以比较标准了解，广义避税可分正当和不正当避税、善意和恶意避税、可接收和不可接收避税，前者应称为税务计划，后者才是真正意义避税，可称为狭义避税。一样，节税取得利益如属于税收立法者所期望利益，这种节税行为就是税务计划，反之节税取得利益不是税收立法者所期望利益，则这种节税行为就是狭义避税。

企业减轻或免去税负除以上三种关键路径外，第四条路径是税负转嫁，指经过提升商品销售价格或压低物资购进价格将税收负担转给她人负担行为。税负转嫁和前三种行为区分在于，前三种行为引发经济关系是国家和纳税人之间利益关系，而税负转嫁引发则是纳税人和负税人之间经济利益关系，所以研究纳税最少化问题时通常关键研究前三种行为。

二、税收政策和税务计划

税务计划过程实际上就是税收政策选择过程。税收政策是国家制订指导税收分配活动和处理多种税收分配关系基础方针和基础准则。税收法律、法规是税收政策法律形式和集中表现。国家税收政策在不一样时期和不一样税收法律制度中有不一样表现形式和内容。如中国五十年代对私改造时期，最关键税收政策是“公私区分对待，繁简不一样，工轻于商，多种经济成份之间负担大致平衡”；在农村和农业税收方面，长久以来国家实施低税、轻税政策。现阶段实施社会主义市场经济，尤其强调公平税负、激励竞争税收政策，等等。

不管税收政策具体内容怎样，但就其经济影响方面功效而言，大致上可归纳为四种关键类型：

一是激励性税收政策

这种税收政策表现了国家一个政策引导和税收激励。如增值税、消费税出口退税政策；营业税、企业所得税相关高新技术企业和技术贸易税收优惠政策；外商投资企业所得税“两免三减半”政策和再投资退税政策；个人所得税中个人国债利息所得和国家奖励所得免税政策，等等。

二是限制性税收政策

这种税收政策是国家基于产业调整、供求关系和实现社会政策目标等方面需要而作出税收限制。如消费税中卷烟、粮食白酒等实施高税率，营业税中对娱乐业实施最高税率，企业所得税要求在计算应纳税所得额时，广告费、赞助费、罚款、罚金、滞纳金等不得在税前扣除或限定标准在税前扣除，个人所得税中对一次收入畸高劳务酬劳所得实施加成征税，关税中对需要限制进口货物实施高税率等等，全部是限制性税收政策表现。

三是照料性税收政策

这种税收政策表现了国家对一些纳税人部分临时性或特殊性困难给照料。如新办企业和民政福利企业定时减免企业所得税，残疾人提供劳务免征营业税，残疾、孤老人员、烈属个人所得免征个人所得税，企业因遭受严重自然灾害造成财产重大损失可申请减税或免税，等等。

四是维权性税收政策

这种税收政策目标首先是为了落实对等标准和维护国家经济权益，同时也表现了税收激励或限制政策。维权性税收政策关键存在于关税和涉外所得税和财产税中。如中国企业和公民赴境外投资或经营，对方国家对其征税，则对方国家企业和个人来中国投资或经营，中国也应对其征税；如对方国家和中国签有避免双重征税协定，投资者回去后汇总纳税时能够抵免在中国已缴纳税款，则中国企业汇总纳税时对起源于对方国家所得已在对方国家缴纳税款也许可抵免，等等。

针对上述四种类型税收政策，开展税务计划要主动响应激励性税收政策，尽可能回避限制性税收政策，实施跨国投资前应事先对不一样国家税收政策进行认真比较研究。因为税收

政策常常处于调整改变之中，开展税务计划还必需掌握税收政策精神实质和发展改变动态。

三、税务计划前提和条件

税务计划和其它计划一样，并不是在任何情况下全部能够取得成功。通常而言，最少应该含有以下多个方面前提和条件：

第一、税收政策含有可选择性

税收政策可选择性以税收政策差异性为前提，没有差异税收政策不可能有成功税务计划。具体可从以下多个层面作深入分析：

首先，在国际之间，不一样国家税收政策和税收制度存在着大量不一致，甚至根本不一样，所以存在利用国别税收政策差异在国际之间开展税务计划可能。税务计划在国际之间就尤其流行，这是中国加入 WTO 后尤其值得重视一个问题。

其次，在同一国家不一样地域之间，税收政策差异普遍存在。这种差异不仅在税收分级立法国家大量存在。即便是中国这么统一立法国家，也在税收制度中大量存在尤其区域（经济特区、高新技术开发区、保税区等）和通常区域税收政策差异，和在统一税法条件下地域之间因为执法差异而造成实际上税收政策差异。这是中国利用地域税收政策差异开展地域间税务计划一个较为宽广空间。

其三，几乎全部国家全部实施多个税复合税制，各税种之间因为部分立法技术上原因，存在着在税种之间开展税务计划可能，即经过税务计划实现缴纳这种税变成缴纳那种税，以减轻税负。

最终，在同一个税种里，每一个税制要素（纳税人、征税对象、税目税率、计税依据、纳税步骤、纳税期限、纳税地点等）法律要求并不是单一而无弹性，任何一个税种税制要素，其政策全部有不一样程度选择余地，存在着利用税制要素上政策差异进行税务计划可能。现在问题是大家对这方面政策研究比较肤浅，很多企业以至于不知应怎样开展这方面税务计划。

第二、税务行政执法严厉公正

税务行政执法是否严厉公正不仅直接关系到国家税收收入和纳税人税收负担，而且也是影响税务计划是否能够顺利开展一个关键外部条件。要做到严厉公正实施税法，要求税法实施机关必需站在法律立场上行使职权，而不是单纯站在财政收入立场或情感立场上行使职权，尤其是在税法具体解释权给予税务行政执法机关中国，更应该强调这一点，不然，企业即使是真正税务计划行为，结果也可能被税务行政执法人员视为偷税或视为国家反正确避税行为而加以查处。目前来看，在中国开展税务计划常常会碰到来自部分基层税务行政执法机关观

念冲突和行为障碍，处理这个问题尚需要一定时间。

第三、税务计划主体含有良好专业素质

税务计划是一个高层次理财活动，没有相当专业基础难以胜任该项工作。成功税务计划不仅要求计划主体以正确理论作指导，更要求计划主体含有法律、税收、会计、财务、金融等各方面专业知识，还要含有统筹计划能力，不然，即使有迫切税务计划愿望也难有具体计划作为，或盲目开展所谓税务计划，其结果可能是从期望节税开始到反而遭遇更大利益损失结束。总体而言，现在中国企业财务会计人员及其它经营管理人员税务计划方面专业素质还有待深入提升。

四、税务计划路径和方法

从税务计划实践来看，税务计划领域十分广泛，具体计划方法林林种种不胜枚举。但从企业角度分析，税务计划关键在两大领域内展开，一是生产经营和财务管理活动中税务计划，二是纳税申报活动中税务计划。

（一）在生产经营和财务管理活动中开展税务计划

关键计划方法有以下多个：

1、投资选择法

包含投资活动中投资地点、投资方法、投资项目和企业组织形式等多方面选择。就投资地点而言，有经济特区和非经济特区、东部地域和西部地域、境内投资和境外投资等之分；就投资方法而言，有直接投资和间接投资之分，同是间接投资有股票投资和债券投资之分，同是债券投资有国家债券、企业债券和金融债券投资之分；就投资项目而言，有国家激励投资项目和国家限制投资项目之分；就企业组织形式而言，有内资企业和中外合资企业、子企业和分企业、联营企业和合作企业、个体工商户和私营企业等之分。全部这些不一样投资地点、方法、项目和企业组织形式包含税收政策各不相同，正确投资选择能够取得节税利益。

2、融资选择法

吸收投资和举债是企业两种基础融资方法，通常情况下税法要求吸收投资融资成本（股息）只能在所得税后扣除，而举债融资成本（利息）能够在所得税前扣除，所以举债融资较吸收投资融资含有节税功效。深入分析，同是吸收投资融资，吸收实物投资和吸收货币投资也有区分，前者对实物资产处理时还可能要纳税，后者则不管怎样使用均不需纳税。一样举债融资，向金融机构举债，其利息支出能够在所得税前全额扣除，而向其它单位或个人举债其利息支出在一些情况下可能只许可部分在所得税前扣除。可见这两方面也存在着税务计划可能。

3、经营方法选择法

企业经营方法多个多样，而不一样经营方法通常需要负担不等税收。如自营和出包、出租，分散经营和合并经营，专营和兼营，进销和代销，内销和外销，直接出口和委托出口，等等。对这些不一样经营方法作出合理选择能够取得一定税收利益。

4、物资采购选择法

关键包含采购地点、采购对象和供给商等方面选择。如按现行税法要求，进口货物原产地和中国未订相关税互惠协定，进口关税要按一般税率计征，若原产地和中国订相关税互惠协定，则进口关税可按优惠税率计征；采购设备如为国产设备，其投资额可按一定百分比抵免企业所得税，采购设备如为进口设备，则设有所得税抵免优惠；向通常纳税人采购材料、商品取得增值税专用发票，其增值税进项税额能够抵扣，如向小规模纳税人采购材料、商品并取得一般发票，则不得抵扣增值税进项税额。这些全部是税务计划可关注方面。

5、资产使用选择法

关键包含资产计价和资产折耗方面选择。在资产计价方面，如存货发出计价，税法许可既能够按实际成本计价，也能够按计划成本计价；同为实际成本计价又有加权平均、移动平均、先进先出、后进先出和部分计价等多个方法可供选择。又如外币业务在选择折算汇率时有年初汇率和即时汇率之分，不一样折算汇率有不一样纳税影响。在资产折耗方面，关键是固定资产、无形资产和递延资产多个折耗方法能够选择。在税法许可范围内，如对固定资产折旧选择使用年限法、工作量法和加速折旧法等不一样方法，其结果肯定会引发所得税纳税时间及负担改变。

6、盈余分配选择法

关键包含按时分配和推迟分配，现金股利和股票股利，和货币分配和实物分配等多个选

择。任何合适选择全部能取得税收上好处。

（二）在纳税申报活动中开展税务计划

有时能够独立进行，有时还要结合生产经营和财务管理活动来进行。关键方法有以下多个：

1、缴纳税种选择法

如发生增值税和营业税混合销售或兼营业务，在现行税法要求基础上，企业经过合理安排能够实现缴纳增值税还是缴营业税或分别缴纳两种税选择。又如个人投资办企业能够结合企业组织形式选择在缴纳个人所得税还是缴纳企业所得税之间进行取舍。

2、纳税主体选择法

如按现行税法要求，销售应税货物企业，凡符合税法要求条件作为通常纳税人纳税，凡不符合税法要求条件作为小规模纳税人纳税；企业出包、出租给个人经营，凡变更营业执照，应由个人纳税，凡不变更营业执照，应由企业和个人分别纳税；单位支付个人所得，凡由个人负担税款单位应负责代扣代缴税款，凡由单位负担税款应由单位负责缴纳税款。这些选择主动权全部掌握在企业手里，企业能够从节税方面作出合理选择。

3、计税依据选择法

如现行营业税相关建筑安装工程计税营业额确实定，土地增值税相关开发费用扣除额确实定，企业所得税相关纳税调整项目金额确实定，个人所得税相关个人捐赠免税扣除额确实定等等，全部明确要求了一定条件和标准。合理利用这些条件和标准，能够合适缩小税基或避免扩大税基，从而取得一定税收利益。

4、税目税率选择法

关键是指在实施差异较大百分比税率和累进税率条件下，尽可能满足税法要求条件，选择适用相对较低税目税率。如企业现有应税销售额又有免税销售额情况下，应该正确核实两种销售额，不然，按税法要求不得享受免税优惠；又如消费税要求对混合原料酿制白酒应从高适用税率征税，对此企业就应注意避免可能会增加税负生产方法；再如现行企业所得税要求了三档百分比税率，且采取全额累进原理确定适用税率，对此中小企业就应该在真实、正当前提下尽可能避免适用税率档次爬升现象发生。

5、纳税地点选择法

关键是指在境内纳税和境外纳税、企业所在地纳税和经营所在地纳税、税收优惠地域纳税和非税收优惠地域纳税之间选择。通常情况下，税法对纳税地点全部有明确要求，如要改变纳税地点必需满足税法上尤其要求。但因为国家之间或地域之间税收负担通常存在较大差异，故企业能够结合投资地点选择或发明条件满足税法尤其要求，从而选择有利纳税地点。

作者：黄董良

计划技术

资产重组中税务计划策略

现在，出于多种不一样动机，企业资产重组风潮越演越烈。中国外企业对利用资产重组进行税务计划程度有所不一样。对于企业而言，税务计划并非资产重组首要目标，但资产重组在税务计划方面突出作用应该为企业领导者所重视。

在实践中，资产重组具体类型很多，基础方法有吞并、收购、分设等等。经过购并，企业之间形成不一样层次隶属关系，或是集团化，从而加强经营上分工、协作，提升整体竞争力。

就资产重组而言，其首要目标是追求利益最大化。因为不一样行业平均利润率差异较大，不一样企业经营情况和赢利情况也各不相同，所以企业间资产重组行为能够改变相关企业总体赢利情况。最简单一个例子是，一家赢利企业吞并一家亏损企业后，其利润总额肯定因填补亏损而降低。对于纳税而言，这意味着应纳税所得额降低。所以，假如不考虑其它原因，仅从纳税角度看，该赢利企业所以取得了纳税方面“收益”。比如，当一家赢利企业吞并一家亏损企业后，其利润总额肯定因填补亏损而降低。对于纳税而言，这意味着应纳税所得额降低。所以，假如不考虑其它原因，仅从纳税角度看，该赢利企业所以取得了纳税方面“收益”。所以，从长久财务战略来看，吸纳“亏损”企业将成为集团税务计划“秘密武器”。伴随中国市场经济体制确实立和中国加入WTO，很多企业集团重组行为已经考虑规模经济和税务计划效应，委派专门组织或机构负责寻求目标企业，开展资产重组效益分析和产权交易操作。现在，国有资产管理企业出售不良资产，受到中国外大企业集团追捧就是明证。

企业资产重组中税务计划关键包含两方面问题：一是产权交易中支付方法；二是重组后集团税收负担及债务负担大小。下面案例可能从不一样角度能够给我们部分启发。

振邦集团是一家生产型企业集团，因为近期生产经营效益不错，集团估计以后几年市场需求还有深入扩大趋势，于是准备扩展生产能力。离振邦集团不远M企业生产产品恰好是其生产所需原料之一，M企业因为经营管理不善正处于严重资不抵债状态，已经无力经营。经评定确定资产总额为4000万元，负债总额为6000万元，但M企业一条生产线性能良好，正是振邦集团生产原料所需流水线，其原值为1400万元，评定值为万元。振邦集团和M企业双方协商，形成了相关资产重组三种可行方案：其一，振邦集团以现金万元直接购置M企业原料生产线，M企业宣告破产；其二，振邦集团以负担全部债务方法整体并购M企业；其三，M企业首先以原料生产线评定价值万元注册一家全资子公司N，同时由N企业负担M企业万元债务，这么，N企业资产总额为万元，负债为万元，净资产为0，然后再由振邦集团购置N企业，M企业破产。这三个重组方案哪一个愈加好呢？

从税务计划角度分析评价以下：

方案一：属于资产买卖行为，应负担相关税收负担为营业税和增值税，根据相关税收政策要求，M企业销售不动产应缴纳5%营业税，生产线转让按6%税率缴纳增值税，并计算缴纳33%企业所得税。税负总额= $\times 5\% + \times 6\% + (-1400 - 100) \times 33\% = 385$ （万元）。

该方案对于振邦集团来说，即使不需购置其它没有利用价值资产，更不要负担对方巨额债务，但在较短时间内要筹措到万元现金，实在负担不小。

方案二：属于产权交易行为，其相关税收负担以下：根据税法政策相关要求，企业产权交易行为不缴纳营业税和增值税。M企业资产总额为4000万元，负债总额为6000万元，已严重资不抵债。依据要求，在被吞并企业资产小于负债或和负债基础相等情况下，合并企业以负担被吞并企业全部债务方法实现吸收合并，不视为被吞并企业按公允价值转让、处理全部资产，不缴纳企业所得税。该方案对于合并方振邦集团而言，则需要购置M企业全部资产，这从经济核实角度讲，是没有必需，同时振邦集团还要负担大量无需要债务，这对以后集团运作不利。

方案三：属于产权交易行为，相关税收负担情况分析以下：M企业先将原料生产线重新包装成一个全资子公司，即从M企业先分设出一个独立N企业，然后再实现振邦集团对N企业并购，立即资产买卖行为转变为企业产权交易行为。同方案二，M企业产权交易行为不缴纳营业税和增值税。

对于企业所得税，当从M企业分设出N企业时，依据企业分设相关税收政策要求，被分设企业应视为按公允价值转让其被分离出去部分或全部资产，计算被分设资产财产转让所得，依法缴纳企业所得税。分设企业接收被分设企业资产，在计税时能够按评定价值确定成本，M企业分设N企业后，M企业应按公允价值万元确定生产线财产转让所得600万元，计税198万元，另外N企业生产成本能够按万元确定。N企业被振邦集团合并，依据企业合并相关税收政

策，被合并企业应视为按公允价值转让、处理全部资产，计算资产转让所得，依法缴纳企业所得税。因为N企业生产线资产评定价为万元，计税成本也为万元，转让所得为0，所以不缴纳企业所得税。该方案对于振邦集团来说效果最好，一是避免了支付大量现金，处理了在短期内筹备大量现金难题；二是N企业只负担M企业一部分债务，资产和债务基础相等，振邦集团购置N企业所付出代价最小；三是振邦集团在资产重组活动中所获取利益最大，既购得了自己需要生产线，又未购置其它无用资产，增加了产权交易可行性。即使对于振邦集团来说，方案二税负为0，不过并非为最优方案，因为还要考虑重组后集团税收负担及债务负担问题。

从国际上看，当今100多个开征企业所得税国家中，绝大多数企业所得税法许可企业填补亏损。而且，对未被填补亏损，通常许可向以后年度结转，有少数国家还许可向以前年度结转。就结转期限而言，约25个国家和地域许可纳税人无限期向以后年度结转，约46个国家和地域许可纳税人向以后年度结转5年。从长久看，亏损所以成为税务计划者手中一个相当有用工具。而且，以亏损填补为基础，继续派生出一系列税务计划策略。

中国外企业领导者对于亏损和资产重组认识存在着一定差异。资产重组从20世纪90年代后在中国才逐步热起来，各市场主体行为和认识尚不够成熟，和发达国家相比存在着一定差距。尤其在对资产重组税务计划认识上，几乎有着根本性差异。这很大程度上可能和企业经营目标和决议等方面存在差异相关。种种原因使得中国企业和国外同类企业相比，净资产收益率等利润指标偏低，企业总体竞争力弱。因为企业并购行为很大程度上取决于政府，或受政府影响，所以被并购企业经营情况通常不理想，对并购企业“拖累”效应显著大于“规模”效应。所以，企业对购并亏损企业爱好不大，而且企业并购关键着眼点极少能放在税务计划上。

而在发达国家，企业重组已经属于成熟行为，比较常见。而且，有不少企业每十二个月全部出于计划目标，由专员负责寻求目标企业，进行相关操作。

就分设而言，中国企业分设行为很多发生在外资企业。这关键是出于税务计划考虑。为了吸引外资，中国对外资企业适用税法有减免税期等优惠要求，新办企业能够从中受益。在实践中，不乏部分外商经过关闭原有企业，重新登记新企业，或是将赢利能力最强部分分设为新企业例子。这在中小规模企业和家族性质企业中尤其常见。

近些年来，部分国有企业资产重组行为也越来越多，但绝大多数仍然未考虑税务计划问题。比如，很多上市企业频频重组，但大多是为了剥离不良资产。有是为了保住配股资格；有是为了摘掉S T (Special Treatment) 帽子；有是为了大幅度提升业绩，为二级市场炒作提供素材，等等。具体目标和手法各有差异，但有一点是相同，就是其重组方向是提升企业利润率或赢利水平。这实际上和税务计划努力目标恰好是相反。这可能从反面再次说明了企业经营是一个复杂活动，税收方面原因只是企业经营者所要考虑一项关键原因，而非首要原因。

实际上，中国企业间资产重组行为在税务计划领域还是大有可为。因为各个企业具体情况差异很大，不能一概而论。简言之，因为现行税法对不一样企业要求计税扣除项目、折旧政策和税率水平等存在着较大差异，这就为税务计划提供了较大运作空间。企业经营者在不违反国家相关法律和政策这一大前提下，能够视企业具体经营目标灵活加以利用。

律师谈法

相关税务专业服务内容 & 风险控制讨论

伴随中国市场经济发展，税务专业服务在经济生活中地位和作用越来越显现出来。国外企业大量涌入中国经济各个领域和行业，同时中国企业也要走出国门，这全部需要税务专业服务。从行业现在发展情况看，中国税务专业服务不管从理论还是实践深度和广度同发达国家相比还有一定差距。从纳税人角度看，伴随中国税收法制环境不停完善，纳税人涉税风险控制意识越来越强，更迫切需要专业机构为之提供专业税务服务。怎样为纳税人提供税务专业服务，怎样控制专业机构执业风险全部是专业机构面临问题。本文即是对专业机构提供专业服务内容、执业步骤及质量控制风险进行讨论，不妥及错误之处请读者不吝赐教。

一、提供税务专业服务机构优劣势分析

中国现在提供税务专业服务机构关键有税务师事务所、会计师事务所、律师事务所及各类管理咨询企业。其中最名正言顺自然数税务师事务所，不过鉴于中国税务师事务所发展时间短、从业人员整体素质偏低，行业发展规范程度不高，造成了现在税务师以提供基础税务代理事务为主低端竞争现实状况。现在在税务服务高端市场（关键是税务计划）居关键地位是会计师事务所，尤其是大型事务所，另外部分律师事务所也提供税务专业服务，其它咨询类企业也不一样程度分享税务服务专业市场。下面对税务师事务所、会计师事务所、律师事务所三类专业机构提供专业服务特点比较分析：

税务师提供税务专业服务优势在于其对税法全方面、正确把握和对相关涉税步骤熟悉，另外，中国税务师事务所产生渊源也为其提供专业服务提供了方便。不过中国注册税务师发展时间短、专业机构规模偏小是其劣势。不过伴随行业发展壮大，其在税务服务专业市场地位会被认可。

会计师提供税务专业服务优势是其提供法定审计服务时会依据用户实际情况挖掘潜在业务机会，而且，会计师丰富财务处理经验也是用户信任基础，另外职业会计师行业声誉也是其竞争优势之一。从设计企业内部控制系统角度看，会计师和税务师、律师相比也有决定性优势。其劣势是对税务法规了解深度和广度和其它二者全部有差距。

律师提供税务专业服务有独特优势，那就是其对法律深刻了解和把握，业内甚至提出律师提供税务服务是“财税和法律优美结合”宣传口号。其业务关键、作业方法等和税务师、会计师也很大差异。税务律师业务关键领域在企业对外经济活动领域，如对外投资、吞并重组等，在不一样经济法律关系中进行权衡、比较，变通处理对应法律关系或稍稍调整一些经济活动，以改变其在征纳关系中法律性质，得以寻求税负最优；税务律师偏重计划方案正当性考量，仔细甄别正当和违法之间界限，为律师首务，重在度把握，在作业方法上直接表现为调查取证、寻求低税负法律依据。不过其劣势也一样显著，即律师对于企业财务帐务处理了解和把握远不及税务师、会计师。

总而言之，现代专业机构在提供税务专业服务时应该走专业机构融合化、专业人员复合化路径，只有这么才能为企业提供高质量专业服务。

二、相关专业机构为企业提供高端税务服务内容思索

现在，中国税务服务专业机构，尤其是税务师事务所在提供专业服务时很大程度局限在通常代理服务业务。该类业务技术含量低，收费少，为用户带来价值较低，所以不易得到用户认可。专业机构应该为用户提供什么样服务才能实现专业机构价值？这是专业机构面临共同问题，现在，提供税务计划成为众多机构发展关键，不过因为税务计划理论发展缺点，什么是税务计划、怎样提供税务计划服务仍处于探索探索阶段。作者结合在实际业务中体会，认为专业机构为企业提供高附加值专业服务应该关键包含以下方面：

首先是对用户涉税风险评定，依据现代财务管理理论并结适用户实际设计含有可操作性涉税风险控制系统；

其次才是依据具体经济事项为用户提供税务计划服务。

三、相关涉税风险评定及控制系统

相关涉税风险评定，关键是经过税务审核方法来评价纳税人涉税风险，具体操作模式和通常税务审核基础相同，在此不再赘述，下面关键描述涉税风险控制系统。

企业涉税风险内部控制机制建设目标是在企业内部建立有效涉税风险防范体系，避免因制度缺点而造成涉税风险增加。

企业涉税风险内部控制机制关键在于明确各个部门之间权、责，并形成一定制约关系。在具体制订制度上，经过对操作步骤细化，形成操作规范和指导。通常企业，并无针对涉税风险控制专门制度，即使有，也通常表现于财务会计制度中一些条款。但仅有这些条款是不够，因为，因涉税引发风险并非完全是财务部门责任，企业有些经济活动并不完全能在财会统计中给予反应，如担保事项发生、项现在期洽谈等，而在这些经济活动中则暗藏涉税风险，一旦形成法律事实，则难以控制其中涉税风险。制订涉税风险内部控制机制，必需结合企业特定管理构架、业务特点进行，不能照搬照用或沿袭他人制度。专业机构在起草涉税风险控制系统之前，需要对企业进行充足考察、分析，在制度试行中，要随时依据实际情况进行调整。专业机构为用户提供税务服务时必需有教导制度，这么会愈加好实现既定服务目标。

企业涉税风险控制系统最少包含下面几部分：

1. 信息系统

有效搜集涉税业务信息

涉税风险通常伴随业务运作而产生，业务运作信息是对企业业务经营全过程反应，它将分散在各个领域、各个部门系统关键信息资源进行信息再整合，以抵达信息完备性。对企业业务运作过程中数据采集，要完整、正确和立即地反应企业业务数据改变和运动，使改变信息能应立即在信息框架中反应出来。

有效实现涉税信息共享

信息共享是使业务发生强相关性，使市场、销售、流通及制造过程中涉税步骤发生紧密互动关系，并识别、评定、设定交易步骤税负影响。

有效实施税负控制信息

年度纳税计划是经营控制信息反应，是战略规划信息深入具体细化，是企业不偏离战略规划保障。年度纳税计划另一个作用是帮助企业建立一个“预警”机制，以发觉可能造成企业控制目标发生改变事件和趋势。

有效分解纳税计划信息

关键表现在各个业务步骤税负控制。

2. 控制系统

包含分权制度、预算制度、控制制度、决议系统、考评系统等部分，具体依据企业规模、发展战略、管理体系要求制订。

3. 部门及岗位职责设定

财务部门

财务部门是行使企业计划、财务、统计综合管理职能部门，也是直接面对税务机关部门，在涉税业务方面，其工作职责通常包含：

- (1) 负责编制年度年度纳税计划，并监督、检验计划实施情况；
- (2) 落实实施国家财经、税务法规，制订企业财务管理措施，并负责组织实施；
- (3) 制订内部统计报表，搜集整理统计资料，分析纳税情况，公布纳税信息；
- (4) 审核涉税票证，编制、审核企业财务报表，依法填具纳税申报表；
- (5) 制订资金管理制度，合理调配使用资金，监控资金投入、提升资金利用效率。
- (6) 为企业投资、参股、转让、吞并、破产等重大决议提供税负比较分析；
- (7) 搜集、整理定价依据，制订定价政策，参与定价谈判；
- (8) 建立健全财务档案管理，确保会计凭证正当和完整，配合税务机关检验工作进行；
- (9) 保持和税务专管员日常联络和沟通；
- (10) 配合外部专业人员税务计划、税务代理工作进行。

法务部门

法务部门是处理法律事务职能部门，在防范涉税法律风险方面，其工作职责通常包含：

- (1) 为企业投资、参股、转让、吞并、破产等重大决议提供法律论证，全方面分析交易步骤可能出现涉税事项，对税务计划正当性给予论证；
- (2) 制订、修改企业规章制度，规范企业纳税或代扣代缴行为；
- (3) 参与制订企业年度纳税计划；
- (4) 参与定价谈判、定价政策制订；
- (5) 立即搜集、传达财税文件，帮助企业管理层正确了解和实施国家税法；
- (6) 对全体职员进行税法宣传教育，提升广大职员知法、懂法、学法、遵法自觉性
- (7) 加强协议管理，参与企业重大协议论证、审核、起草、谈判工作，审核协议涉税条款，帮助企业避免协议风险，保障协议全方面正确推行；
- (8) 接收企业法定代表人委托，代理企业参与涉诉和非讼税务争议，维护企业正当权益；
- (9) 配合外部专业人员税务计划、税务代理工作进行。

四、相关税务计划

税务计划是众多专业机构关键发展目标领域,也是税务服务中对专业机构要求最高业务,建立一套简单高效计划业务步骤是发展该类业务基础工作。

税务计划项目操作基础步骤:

依据相关叙述及在实际操作中体会,作者认为在操作税务计划项目时,基础步骤分为:

1、项目准备阶段

业务接洽

出具保密承诺函

初步调查

出具项目提议书

签定项目协议

2、项目操作阶段

组建项目组

法规准备

现场调查:审查企业经营活动情况,考察涉税环境,评价计划空间

外部政策调研及沟通:包含但不限于税务机关等相关部门

出具初步可行性汇报

和用户就初步可行性汇报沟通

3、项目汇报阶段

项目组撰写汇报初稿

内部汇报审核程序,包含:方案正当性、经济性、可行性评价

完成汇报

提交汇报

4、方案实施阶段

方案实施和指导

后续教导

5、项目评价阶段

跟踪调查用户纳税情况,评定计划方案实施效果

上述计划工作步骤并不是每一个计划项目必需完成,可依据个案计划需要省略其中部分

步骤。

税务计划汇报基础结构：

税务计划汇报是专业机构向用户提供最终产品，它是专业机构工作结果，全方面表现专业机构专业水平，它基础要求就是用户能够依据汇报提供方案顺利操作，实现其委托目标；同时汇报必需能够划分委托方和受托机构法律责任，避免出现无谓纠纷。计划汇报关键性对专业机构来说不言而喻，所以怎样撰写汇报是专业机构控制计划风险关键步骤。计划汇报同其它法定汇报不一样，没有固定格式，项目具体情况不一样则汇报内容也有所差异，不过作为专业汇报，其内容有基础要求，一篇完整税务计划汇报，内容最少要包含以下部分：

首部：

用户基础情况介绍

委托目标

项目调查过程描述

委托责任和受托责任划分

正文：

用户委托项目业务现实状况描述

涉税问题现实状况分析

计划方案（存在多个方案时逐一列举，必需包含实施效果测算、实施时需要注意节点）

计划方案比较分析（结适用户发展战略对实施效果、可行性、实施难度及成本进行分析）

附录：

方案包含法规作为汇报附件提供

专业机构怎样规避税务计划风险

风险和收益总是并存，税务计划在带来节税利益同时，也存在着相当大风险，税务服务专业机构假如无视这些风险，可能为机构带来巨大损失，包含来自于用户索赔、税务机关处罚等。税务计划风险必需引发专业服务机构足够重视，对于怎样规避税务计划风险可从以下多个方面加以控制：

1、健全税务计划风险防范体系

（1）提升税务计划风险意识

专业机构要树立税务计划风险意识，立足于事先防范。在接收委托时，要注意委托人

委托意向，假如存在超出法律要求期望，专业机构必需推行通知义务，假如委托人不改变其初衷，则只能拒绝委托；另外要向委托人说明税务计划潜在风险，并在委托协议中就相关风险问题签署具体条款，对风险进行事先约定，降低可能发生经济纠纷；在具体计划过程中，要注意相关政策综合利用，从多方位、多视角对所计划项目目标正当性、合理性和企业综合效益进行充足论证。

（2）建立税务计划风险评定机制

接收委托项目时，要在初步调查步骤对税务计划项目进行风险评定，综合考虑原因有：用户要求是否合理、正当；用户对计划期望值是否过高；企业对计划依靠程度有多大；过去及目前企业经营情况怎样，所处行业景气度怎样，行业总趋势是否发生不良改变；以往企业纳税情况怎样，是否对税务事项过分敏感，以前年度是否存在重大税务、审计问题；税务管理当局对该企业依法纳税诚信度评价怎样；专业机构及专业人员对计划事项熟练程度怎样等。依据评定出风险值来决定是否接收委托。

（3）建立完善税务计划质量控制体系

执业质量对专业机构生存和发展生死攸关，因为专业机构职业信誉是立身之本。税务专业服务机构要建立健全质量控制体系，强化对业务质量复核制度；设置专门质量控制部门（如技术标准部），依据统一标准，对业务部门进行质量检验。要制订税务计划工作规程，对于具体计划项目要确立项目负责制，要求专业人员工作分工、关键税务计划文书复核制、工作底稿编制和审核等。要将检验中发觉问题划分事故等级，经过教育、解聘甚至机构调整等措施给予纠正。

2、提升税务计划执业水平

（1）加强职业培训，提升税务计划人员业务素质

税务计划人员专业素质和实际操作能力是评价税务计划执业风险关键原因。税务计划人员除含有注册税务师、注册会计师、律师等执业资格外，还必需含有较高税收政策水平和对税收政策深层加工能力，有扎实理论知识和丰富实践经验。税务专业服务机构当务之急是加强职业培训，建立合理有效用人制度和培训制度，充足挖掘人潜力。执业人员除了精通法律、税收政策和会计外，还要通晓工商、金融、保险、贸易等方面知识，能在短时间内掌握用户基础情况、涉税事项，计划意图等，在获取真实、可靠、完整计划资料基础上，选准策划切入点，制订正确计划方案。

(2) 建立完善税务计划系统

提升税务计划水平，除了有优异人才外，还应有完善税务计划数据库和信息搜集传输系统，使之能立即搜集到正确计划信息，建立一套包含资料库、人才库、方案库、用户档案等在内完善计划系统。

(3) 立即、全方面地掌握税收政策及其变动

税收政策总是处于调整改变之中，这不仅增加了企业进行税务计划难度，甚至能够使企业税务计划节税目标失败。税务计划从某个角度讲，就是利用税收政策和经济实际适应程度不停改变，寻求纳税人在税收上利益增加点，从而达成利益最大化。所以，税务专业服务机构进行税务计划就要不停研究经济发展特点，时刻关注税收政策改变趋势，立即系统地学习税收政策，全方面正确把握税收政策及其变动，从而避免和降低因税收政策把握不准而造成计划风险。

3、加强税务专业服务机构内部管理

税务专业服务机构要健全内部治理结构，强化内部管理。要完善劳感人事、分配制度，形成有效激励和约束机制，调动职员主动性。要树立质量意识，坚持独立、客观、公正标准，树立良好职业形象和专业信誉。

4、加强税务计划理论和方法研究

税务计划业务发展空间越来越大，面临难题也就越多。税务计划在中国刚刚开始，还没有形成适应中国特色市场经济税务计划理论。以后更多跨国企业和会计师（律师、税务师）事务所将涌入中国。它们不仅直接扩大税务计划需求，而且会带来全新税务计划理念和技术，促进中国税务计划研究和从业水平提升。所以，税务专业服务机构要以此为契机，加强理论和方法研究，立即建立一套符合中国实际税务计划理论体系，方便指导税务计划实践，有效防范风险，促进中国税务计划专业服务水平不停提升。

律师提醒

个人以实物出资是否缴纳增值税

某有限责任公司系由两个自然人出资设置，其中 40

万元为实物出资（包含货物和办公用具等设备），出资已全部到位。该市国税稽查局获知该情况后认为，依据《中国增值税暂行条例实施细则》第四条第五款“单位或个体经营者下列行为，视同销售货物（五）将自产、委托加工或购置货物作为投资，提供给其它单位或个体经营者”之要求，该款个体经营者应该包含个人即自然人，所以自然人实物投资应该缴纳增值税，并据此要求两自然人股东就其实物投资部分申报缴纳增值税及其附加税费。

依据《增值税暂行条例实施细则》第四条相关“单位或个体经营者”，和第八条“条例第一条所称个人，是指个体经营者及其它个人”之要求，个人和个体经营者之间关系，应该是个人涵盖个体经营者，而非个体经营者包含个人。

不过，相关个人以实物对外投资是否视同销售关键不在于“个人”和“个体经营者”区分，而是“个体经营者”内涵及外延界定问题。现行法律相关“个体经营者”内涵和外延并没有很清楚界定，这可能是造成相关部门对此解释不一致根本原因所在。

依据国家统计局、工商行政管理总局于1980年12月17日公布《相关统计上划分经济类型暂行要求》第九条“个体经营：是指个人参与生产劳动，生产资料和产品或收入归个人全部一个经济形式。包含城镇闲散劳动力、待业青年等自筹资金开业兴办，经工商行政管理部门同意并领取‘营业执照’工业、手工业、客货运输、商业、饮食、服务（包含修理）和房屋修缮等个体经营者。还包含农村个体农户和在农村非农业个体经营”之要求，个体经营应该是一个经济形式，而个体经营者则应该是领取营业执照后，从事经营活动自然人；而且依据工商管理方面法律要求，个人从事生产、经营活动均应该经工商管理部门登记核准，假如个人从事生产、经营活动，但未经工商部门登记核准，则属非法经营，其所取得经营所得将被视为违法所得而予没收，并给予对应处罚。

但就税务机关而言，依据《中国税收征收管理法》第三十七条“对未根据要求办理税务登记从事生产、经营纳税人和临时从事经营纳税人，由税务机关核定其应纳税额，责令缴纳”之要求，个人虽未办理工商登记及（或）税务登记，却实际从事生产、经营活动，按其实质认定为“个体经营者”而非“其它个人”并据以征收相关税款。

对个人对外投资是否视同销售征收增值税，不能简单地从形式上判定“个人”和“个体经营者”之间界限，而应该从实质上（不管是否经工商登记，认定关键在于其是否从事生产经营活动）判定其是否为“个体经营者”。只有如此，才能正确区分“个体经营者”及

“其它个人”内涵和外延，在此基础上，相关个人以实物对外投资是否视同销售缴纳增值税问题就比较明确了。

同时值得注意得是，若未从事生产、经营活动个人，以其自有财产对外投资，依据《中国增值税暂行条例》第十六条“下列项目免征增值税：（八）销售自己使用过物品”，和《中国增值税暂行条例实施细则》第三十一条“条例第十六条所列部分免税项目范围，限定以下：自己使用过物品，是指本细则第八条所称其它个人自己使用过物品”等相关要求，不能视同销售给予征收增值税；若个人从事生产、经营活动，而且以其所经营货物、物品对外投资，则应该适用增值税暂行条例相关要求，视同销售给予征收增值税。当然若个人虽从事生产、经营活动，但未以其所经营货物、物品对外投资，而是以自己其它未参与经营财产对外投资，则不能视同销售，也不能征收增值税。

总而言之，增值税税法中个人概念包含个体经营者和其它个人，对于个人是否是个体经营者不是看其是否办理了个体经营工商登记，税法使用是实质重于形式标准，假如个人从事应税经营活动不过没有进行工商登记并不影响其纳税义务，在税法上仍被认定为个体经营者。所以个人以货物出资是否交纳增值税要看其是否实质上以其从事经营活动货物出资。

对于没有进行经营性活动个人就属于增值税法中要求“其它个人”，其负担增值税应税义务仅限于销售自己使用过游艇、摩托车、应征消费税汽车，根据财税（）29号要求，没有超出原值不征收增值税，超出原值者根据4%征收率减半征收。

相关法规链接：

1、《增值税暂行条例》第一条：

第一条 在中国境内销售货物或提供加工、修理修配劳务和进口货物单位和个人，为增值税纳税人（以下简称纳税人），应该依据本条例缴纳增值税。

2、《增值税暂行条例》第十六条：

第十六条 下列项目免征增值税：（一）农业生产者销售自产农业产品；（二）避孕药品和用具；（三）古旧图书；（四）直接用于科学研究、科学试验和教学进口仪器、设备；（五）外国政府、国际组织无偿援助进口物资和设备；（六）来料加工、来件装配和赔偿贸易所需进口设备；（七）由残疾人组织直接进口供残疾人专用物品；

(八) 销售自己使用过物品。除前款要求外，增值税免税、减税项目由国务院要求。任何地域、部门均不得要求免税、减税项目。

3、《增值税暂行条例实施细则》第四条：

第四条 单位或个体经营者下列行为，视同销售货物：（一）将货物交付他人代销；（二）销售代销货物；（三）设有两个以上机构并实施统一核算纳税人，将货物从一个机构移交其它机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）除外；（四）将自产或委托加工货物用于非应税项目；（五）将自产、委托加工或购置货物作为投资，提供给其它单位或个体经营者；（六）将自产、委托加工或购置货物分配给股东或投资者；（七）将自产、委托加工货物用于集体福利或个人消费；（八）将自产、委托加工或购置货物无偿赠予他人。

4、《增值税暂行条例实施细则》第八条：

第八条 条例第一条所称单位，是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、其它企业和行政单位、机关、军事单位、社会团体及其它单位。条例第一条所称个人，是指个体经营者及其它个人。

5、《增值税暂行条例实施细则》第三十一条：

第三十一条 条例第十六条所列部分免税项目范围，限定以下：（一）第一款第（一）项所称农业，是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业。农业生产者，包含从事农业生产单位和个人。农业产品，是指初级农业产品，具体范围由国家税务总局直属分局确定。（二）第一款第（三）项所称古旧图书，是指向社会收购古书和旧书。（三）第一款第（八）项所称物品，是指游艇、摩托车、应征消费税汽车以外货物。自己使用过物品，是指本细则第八条所称其它个人自己使用过物品。

计划实务

软件企业税务计划浅议

导 言

“每个企业肯定全部多缴过税”

， 对着台下 200 多名来自雅芳、百事可乐、联通等著名企业财务总监，一位税务计划教授用毋庸置疑口吻说。很多企业全部有意（或无意）发生过偷（漏）税，这是我见解。既不多交税，又不偷（漏）税，这就需要税务计划。本文经过税务计划理论、方法、税收政策介绍；软件企业财税模式、案例分析；税收评定和节税机制建立等叙述，试图帮助软件企业提升税务计划能力。同时期望对其它科技型企业也能有借鉴作用。本文中防范税务风险、引入纳税评定和建立节税机制等见解是工作实践提炼。

第一节 税务计划概述

一、税务计划含义

提到税务计划,不少企业（老板们）立即想到隐瞒收入、虚增成本这类最原始、也是落后做法。其实税务计划不单是一个财务或税务行为，它和企业多种重大活动息息相关，是一个高层次理财活动，决议者必需含有税务计划意识。

1. 什么才是科学税务计划？

税务计划通常了解是：在税法许可范围内，经过对企业经营、投资、理财活动事先合理正当计划和安排，降低税费，防范风险，增加现金流，以达成增加企业经济利益目标。

2. 科学税务计划应含有四个基础特点：

正当性：是指税收划应该在税法许可（起码不违法）范围内，采取科学方法，以达成节税目标。如违法有很大税务风险。

计划性：指纳税人在纳税之前事先做出计划、设计安排，选择低税负机会。

整体性：指税务计划需要多部门、多经营步骤、多税种统一步调、相互配合。

效益性：使税收策划增加企业效益大于计划成本，。

二、税务计划目标

税务计划是企业管理中相当关键内容，少交税是其目标，但不是唯一目标。其目标应包含三点：防范税务风险；节省税费；增加企业现金流。

1. 防范税务风险。

所谓税务风险是指非科学计划所付出代价。一是违法所带来风险，企业采取非法观念指导计划，其行为一旦被发觉，就是偷漏税，纳税人为此要付出极大代价，包含补税、滞纳金、罚款、稽查过程中要承受巨大精神和心理压力，严重者甚至面临刑事处罚风险。二是错误纳税所带来风险，也就是在无意识情况下多缴了税，如用错税种，用错税率，对优惠政策实施

偏差，收入、成本确定失准、纳税调整处理不妥等，凡此种种全部会给企业带来一定损失。

纳税人怎样防范和化解税务计划风险？关键是要熟悉税收政策，开展纳税评定和建立企业节税机制。把税务计划作为系统性工作开展，杜绝违法风险，降低误纳税风险，争取实现涉税零风险，降低经济及声誉损失。

2. 节省税费

税费在企业经营费用中占有较高比重。据对近两年蓝筹类上市企业统计，税费在企业经营费用中约占 11%。而对软件类上市企业统计，税费约占到企业经营费用 5%左右，高出 10%。节省税费产生经济利益很可观。以营业额千万元企业为例，税负降低 1%，就是 10 万元效益。科学计划产生效益可能会超出一个部门、甚至一个分企业带来利益。最多一家软件上市企业仅退税就达 4780 万元。

3. 增加企业现金流

软件企业大全部资金缺乏，新办企业尤为突出。税务计划工作做好了能够增加企业现金流。现在通常软件企业年纳税在几十万元到几百万元间。假如能无偿使用 100 万元资金，其使用效益和时间价值将会带来可观经济利益。增加企业现金流，一是延缓纳税时间；二是加速退税。延缓纳税时间就是要合理推迟收入确实定，合理提前成本列支。加速退税就是要熟悉退税操作程序，并热心督办。

三、 税务计划范围

能够这么说，一个企业从创办、发展到解散、破产为止，每一个阶段，每一个步骤，无不渗透着税务计划内容。

1. 从经营步骤看

A. 企业设置时经营地选择，各个地域、开发园区全部有很多优惠（尤其是税收）政策，软件园是园中园，政策更优惠。B. 企业投资步骤，国家相关税务政策引导，为企业进行投资地点、方法、行业选择提供了计划空间。C. 企业扩展期新设企业形式选择，新建期亏损可从抵税角度考虑设置新企业，新建期赢利可从充足享受减免税政策角度设置新企业。D. 融资选择，举债利息可税前抵扣，亏损企业重组亦可抵税。E. 股利政策选择，股票股利有再投资优惠政策。F. 从设置外地营销机构看，设置独立核实企业可增加业务费用份额。

2. 从税种来说，在实际工作中，我们应该从税负弹性较大税种入手。企业所得税税负弹性较大，因为不管是税基宽窄、税率高低、扣除额大小，还是优惠多少全部有较大弹性幅度。

3. 从行业和企业类型来说，软件企业、高新技术企业和国家照料、激励发展部分行业能够取得较多优惠政策，计划相对空间也比较大。

4. 从会计核实角度，折旧方法、收入确定、关联交易、存货计价、费用摊销、资本结构、资产处理、协议签署等。因为选择方法不一样，对企业利润有不一样影响，故对纳税亦产生影响。

5. 税收优惠政策利用，对软件企业来说，税收优惠政策利用是很关键方面，不管在流转税还是所得税上全部有很多优惠，值得关键计划。

第二节 税务计划技巧

税务计划应含有一定技巧，掌握常见计划思绪，在进行业务操作时才能事半功倍。

一、税收策划两大路径

税务计划活动是以正当节税为前提，其实现途经有两种方法：优惠型税务计划和节省型税务计划。优惠型税务计划，其着眼点在于选择和利用税收优惠政策。在安排企业生产经营活动、设置财务核实体系时会认真考虑税收优惠政策，优惠型税务计划是有国家税收优惠政策保障，对软件企业而言当是税务计划首选。节省型税务计划，是经过对企业生产经营活动进行分析研究，从节税角度出发，调整企业生产经营方法和方法，计划着眼点是避免和降低税金支出浪费。税务计划上述两种类型划分，为企业税务计划工作提供了方向、思绪。

二、利用优惠政策进行计划

1. 软件企业“二免三减半”政策利用计划

“二免”期，企业应该尽可能推迟赢利年度，争取在“二免”年度里实现较多利润，享受较多免税。下六个月开业，应该申请将赢利年度推迟十二个月计算，即使上六个月开业企业，经过合理计划也能够推迟赢利年度。“免税”第二年和“减半”第三年，经过合理计划应尽可能增加利润总额，充足享受减免优惠。

2. 利用无形资产节税

软件企业在新设置或引进新股东时，可将软件结果评定作价用于增资。现在政策许可百分比为 35%，经同意可突破限制。

例 1：A 企业以 1000 万元注册资本为例：其中有 350 万元为无形资产，摊销期为，每十二个月可抵消企业所得 35 万元。假如增资额越大，摊销期越短，则抵税作用越显著。

1. 购置国产设备投资抵免企业所得税

符合政策技改项目，国产设备投资额40%可从设备购置当年比前一

年所增企业所得税中抵免。

例 2：企业技改项目投资总额为万元，国产设备投资额 1000 万元。则应抵免额为 400 万元。当年增加所得税 100 万元，全额抵免。还未抵免数额为 300 万元，用以后年度企业比设备购置前十二个月新增企业所得税延续抵免，抵免期限最长不得超出 5 年。

4. 技术开发费加计扣除

生产企业发生技术开发费比上年实际增加 10% (含 10%) 以上，经税务机关审核同意，许可再按技术开发费实际发生额 50%，抵扣当年度应纳税所得额。

例 3：A 企业当年技术开发费实际发生额为 80 万元，比去年增加 11%。当年度应纳税所得额为 200 万元。则加计扣除 40 万元后，应纳税所得额为 160 万元。

5. 利用加速折旧推迟应税所得；增加企业现金流作用。

三、利用组织机构进行税务计划

1. 经过关联企业（交易）节税

经过关联企业间运作是比较轻易达成节税目标。关联企业之间含有特殊关系，它们之间交易实际上并不一定完全采取市场价格。因为在判定关联企业之间交易价格是否合理时有一定难度，所以在实践当中利用关联交易进行税务计划是有空间。

关联企业节税基础做法，一是经过关联企业将费用分配税负较高地域，降低利润，缩小所得税计税依据。二是经过关联企业将利润转移到税负较轻地域。不管是转移费用，还是转移利润通常全部离不开转让定价方法，尤其是“高进低出”转让定价手法。关联企业之间转让定价常见方法有：商品交易、提供劳务、无形资产转让、固定资本转让、债权转让、投资转让、委托及受托经营、代理、利用管理费用转让。

2. 盈利企业吞并亏损企业有益

企业为了发展壮大，因缺乏资金来扩大厂房和增加设备，又不想从银行借入资金，怎么办？可利用税收政策要求，对因经营不善处于停产倒闭状态企业进行吞并。其好处是能够充足利用停产企业闲置厂房和设备扩大自己生产规模，能够在不占用自有资金情况下，节省大量流动资金而快速投入生产。无须从银行借入过多资金，负担大量负债。作为合并或吞并后存续企业，也可对被吸收或吞并前企业未填补亏损部分进行税收填补。因为对被合并或吞并亏损填补，降低了应纳税所得额，也对应减轻了税收负担。

3. 经过设置销售企业分摊费用。

业务招待费、广告费和业务宣传费均是以营业收入为依据计算扣除标准，假如纳税人将企业销售部门设置成一个独立核实销售企业，将企业产品销售给企业，再由企业对外销售，那么就增加了近一倍营业收入，费用扣除额度将增加，应纳税所得额将降低。

例 4: A 软件企业 200X 年度设置一个独立核实销售企业，实现产品销售收入 5000 万元。年内 A 企业总共发生业务招待费 30 万元，广告费 450 万元。按分设前核实，业务招待费为超支 12 万元（ $50-1500 \times 5\% + 3500 \times 3\%$ ），广告费超支额为 50 万元（ $450-5000 \times 8\%$ ）。增加应纳税所得额 62 万元。

分设后 A 企业将产品以 4500 万元价格销售给销售企业，销售企业再以 5000 万元价格对外销售，A 企业和销售企业发生业务招待费分别为 15 万元；广告费分别为 225 万元。各项费用均不超出税法要求标准，整个利益集团应纳所得税额降低，节省了企业所得税。

四、其它税务计划方法

1. 税收套利

税收套利就是指利用税法中对不一样课税事项，如不一样纳税人、不一样类型收益等所要求不一样税收待遇，谋取税收利益行为。常见税收套利行为有贷款购置免税国库券、资产售出租回等。

贷款购置免税国库券，即企业用从银行取得贷款购入国库券。税收套利交易原因是税法对国库券和银行贷款利息在税收待遇上存在差异，银行贷款利息能够在企业所得税前扣除，国库券利息免缴所得税。经过这种投资，能够增加税前扣除额，降低所得税，同时增加免税收益。

2. 兼营业务分开可节税

《增值税暂行条例》第三条要求：纳税人兼营不一样税率货物或应税劳务，应该分别核实不一样税率货物或应税劳务销售额。未分别核实销售额，从高适用税率。企业兼营行为中适用低税率行为占据较大份额时，分开核实很有利。软件业属制造业，按 17% 缴纳增值税。但假如按软件产品（3% 税负）、技术开发、转让（免征营业税）、通信网络工程（3% 营业税）、技术服务（5% 营业税）分别核实，税负会大大降低。

3. 经过协议计划纳税义务发生时间

税法对收入确定和纳税义务发生时间有很多具体要求。软件企业有很多是跨年度工程劳务。很多企业没有正确了解相关税收法规，被动地进行会计核实，结果货款没有收回，就不开具发票，也不申报纳税，一旦税务机关来查账，偷税事实客观存在，企业面临巨大税务风险。

在签署经济协议时，就要考虑纳税义务发生时间并进行合适计划。充足考虑项目实施时间、劳务工程阶段划分、完工确定标志、对方资金支付能力等原因，采取分期付款销售方法，尽可能将纳税义务向后推移。避免违法（规），以取得税款时间价值。

另外还可利用存货计价、费用摊销调整应纳税所得额；进行股权投资核实方法节税计划；进行权责发生制标准在节税中利用等。

第三节 关键税收优惠政策介绍

要想走优惠型税务计划之路，就必需充足掌握税收优惠政策。税收优惠政策是政府依据一定时期政治、经济和社会发展总目标，对一些特定课税对象、纳税人或地域给税收激励和照料方法，是政府调控经济关键手段。税收优惠政策贯穿于 28 个税种。税收优惠方法除免税、减税外，还有缓税、再投资退税、投资抵免、加速折旧、即征即退、先征后返等 23 种。优惠政策涉税条款达数千条，和软件企业相关有数百条。

下面是经过归纳梳理部分关键适合软件企业优惠政策。

一、和经营相关税收优惠政策

1. 增值税优惠

软件产品优惠政策，“对实际税负超出 3%部分实施即征即退”政策；生产高新技术产品进口自用设备免税；高新技术产品出口退税。

2. 营业税优惠政策

技术开发或技术转让免征营业税。

3. 个人所得税优惠政策

省级、军级以上单位，颁发相关奖金，免征个人所得税。

4. 企业所得税优惠政策

新办软件企业经认定后，享受企业所得税“二免三减半”

；关键软件企业，可减按 10% 税率征收企业所得税；软件企业工资和培训费，可按实际发生额在税前扣除；软件产品所退增值税免征所得税；软件企业技术开发费加计扣除；软件企业开发用关键设备，单价在 10 万元以下，可一次性计入管理费；新办软件企业同时又是高新区内高新技术企业，在减税期间，按 7.5% 税率计征企业所得税；电子生产企业设备加速折旧；软件作为无形资产，最短可在 2 年内摊销；企业能够依据承受能力，选择较短折旧年限；软件企业，成立前 5 年，广告支出可据实扣除，以后按营业额 8% 税前列支。

二、和投资相关税收优惠政策

1. 软件企业进口自用设备及技术，免征关税和进口环节增值税；
2. 国产设备投资 40% 抵免新增企业所得；
3. 中间试验设备折旧年限可在要求基础上加速 30%~50%；
4. 外商优异技术企业再投资退税；
5. 科研开发用地免税；

三、各地政府相关配套产业优惠政策

为了落实国家扶持软件产业战略，各地政府全部出台了相关配套产业优惠政策。以南京市为例，其激励软件（高新技术）产业发展有以下若干政策要求。

激励软件结果投资，作价百分比不高于 35%，超出报批；税后利润投资，其对应所得税将得以专题资金返还；政府每十二个月安排不低于千万元专题资金，支持软件企业发展；注册资本 100 万元或出口额 100 万元软件企业可申报进、出口经营权；含有自主知识产权软件获奖，经申报同意后可免个人所得税；高级人才购房、购车奖励，可返还上年留成个人所得税；激励重奖有贡献科技人才，每十二个月评选一次优异软件等。

以上是软件企业最有可能包含优惠政策。假如全部能去享用，相信会给企业带来很大收益。

第四节 软件企业业务及税收模式剖析

企业纳税模式由经营模式决定，只有清楚区分企业经营业务模式，才有可能进行清楚帐务处理，最终正确纳税和享受优惠。

一、软件企业业务模式

据我们多年观察，大部分软件企业全部是复合型业务模式，只有极少企业是单一业务模式。下面就单一业务模式和复合业务模式分别给介绍。

1. 软件企业四种单一业务模式

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。

如要下载或阅读全文，请访问：

<https://d.book118.com/036131030215010144>