

· 中国税网丛书 ·

ZHONGGUO SHUIWANG CONGSHU

税收优惠最优方案 设计与点评

SHUISHOU
YOUHUI ZUIYOU FANGAN
SHEJI YU DIANPING

(2008年~2009年版)

李 政 主 编



中国税务出版社

· 《中国税网》丛书 ·

税收优惠最优方案 设计与点评

(2008 年 ~ 2009 年版)

李 政 主编

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收优惠最优方案设计与点评(2008年~2009年版)/李政主编.

- 北京:中国税务出版社,2009.1

(中国税网丛书)

ISBN 978-7-80235-280-3

I. 税… II. 李… III. 税收减免-财政政策-研究-中国

IV. F812.422

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第164071号

版权所有·侵权必究

丛 书 名:《中国税网》丛书

书 名:税收优惠最优方案设计与点评(2008年~2009年版)

作 者:李 政 主编

责任编辑:黄 琳

责任校对:于 玲

技术设计:刘冬珂

出版发行:中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲11号(国宏大厦B座)

邮编:100038

http://www.taxation.cn

E-mail:taxph@tom.com

发行部电话:(010)63908889/90/91

邮购直销电话:(010)63908837 传真:(010)63908835

经 销:各地新华书店

印 刷:北京天宇星印刷厂

规 格:880×1230毫米 1/32

印 张:11.25

字 数:289000字

版 次:2009年1月第1版 2009年1月北京第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-80235-280-3/F·1200

定 价:25.00元

如发现印有装错误 本社发行部负责调换

主 编 李 政

副主编 毛 岚

审 订 熊 臻 王富军 王文清 赵国庆

赵新贵 赵东波 李星红 程彩清

目 录

综合政策篇

1. 利用新办企业进行筹划有何风险	1
2. 一个关联企业收购的筹划思路	7
3. 契税筹划须注意限制条件	15
4. 转让公司股权哪种方法更节税	19
5. 企业并购如何取得最大收益	26
6. 几种捐赠方式的纳税分析	31
7. 改变赠与方式降低税收负担	36
8. 捐赠可以换一种方式	40
9. 业务拆分方法不可简单套用	44
10. 运输公司向谁收取运费更节税	50
11. 企业为员工购房的税收安排	56
12. 个人独资企业和一人公司税负比较	65
13. 如何根据购房目的进行筹划	69
14. 用工有讲究节税三十万	77
15. 影视文化企业纳税筹划方案	82

增值税篇

16. 生产企业外设运输公司可节税	86
17. 企业销售流水线 专业安装效果好	89
18. 选择销售对象获取节税收益	93
19. 免税产品随意转化为应税产品风险大	96
20. 是否申请减免税操作之前算好账	100
21. 企业何时需要放弃免税权	104
22. 改组机构要撤并 操作时机应选择	107
23. 旧货对外作投资 盈亏平衡应分析	111
24. 产品出口, 经营方式很关键	115
25. 出版业增值税的纳税筹划	120
26. 浅析增值税纳税人身份的税务筹划	126
27. 改变业务流程 实现税负降低	132
28. 购销活动的增值税筹划	135
29. 如何在促销中实现税收利益最优	140
30. 销售折扣有政策 筹划得法可节税	149

消费税篇

31. 负担偏重 递延纳税有方法	154
32. 企业外购消费品 生产扣税有筹划	157
33. 卷烟加工方式变 税收负担有差异	162

营业税篇

34. 合同签订形式决定税负高低	169
------------------------	-----

35. 浅析营业税的税务筹划	175
36. 量贩式 KTV, 如此筹划可行吗	180
37. 接手分包工程 施工队在哪里开发票合适	187
38. 代理用工筹划不适用于建筑劳务	190

所得税篇

39. 利用估价材料避税存在高风险	195
40. 财产保险准备金的所得税筹划	200
41. 产能与销售份额分配决定股东收益大小	209
42. 兼并重组筹划不能顾此失彼	213
43. 直接并购为何变间接收购	221
44. 企业清产核资 税收巧作筹划	226
45. 股权转让可否借用第三方免税待遇	230
46. 企业加速折旧的四种方案选择	234
47. 销售公司成立 费用列支增加	239
48. 股息收入纳税 善用税收协定	243
49. 巧选获利年度 尽享税收优惠	249
50. 8.3‰是业务招待费节税“临界点”	255
51. 招待费新标准对“双高”企业有利	258
52. 设广告公司增加税前扣除已无必要	263
53. 寻找“老外”工薪纳税的节税点	268

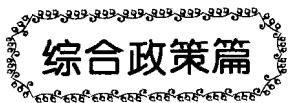
土地增值税篇

54. 商铺住宅连体楼土地增值税的筹划	279
55. 土地增值税及房产税的筹划	283

56. 土地增值税的税收优惠临界点在哪儿	291
57. 增加中间销售环节 减轻土地增值税负	296
58. 提供廉租房源享受税收优惠	299
59. 政策有变导致原方案流产	309
60. 设立房屋销售公司的土地增值税筹划	318
61. 代收费用核算方法的筹划	323

其 他 篇

62. “未完工程”转让的税务筹划	327
63. 企业购建生产线有筹划空间更有筹划风险	331
64. 公司投资开放式基金的税务筹划	336
65. 房产投资需转变运作方式	341
66. 跨国投资财务决策的税务筹划	344



1. 利用新办企业进行筹划有何风险

因符合条件的新办企业有许多税收优惠（包括企业所得税和营业税等），许多纳税筹划方案就针对这一点做方案。许多享受完新办企业优惠后的老企业就重新注销后再次成立新的企业骗取税收优惠，钻税法的空子。国家税务总局、财政部两部委在2006年先后下发了《关于享受企业所得税优惠政策的新办企业认定标准的通知》（财税〔2006〕1号）和《关于缴纳企业所得税的新办企业认定标准执行口径等问题的补充通知》（国税发〔2006〕103号）两个文件，从几个方面强化了新办企业的认定标准，有效地堵塞了新办企业的税法漏洞。

现结合下面两个纳税筹划案例和财税〔2006〕1号和国税发〔2006〕103号文件的规定，分析一下所谓的“新办企业”不符合“税法的新办企业”条件，不能享受税收优惠的案例。

〔例1〕摩天建筑公司共有职工200人，其中自主择业军队转业干部12人，管理人员8人，其余为建筑工人。2007年，该公司实现建筑业收入5000万元，企业所得税应纳税所得额为500万元。

纳税筹划前，该公司2007年应负担的相关税费为330万元，其中：

①营业税： $5000 \times 3\% = 150$ （万元）。

②城市维护建设税、教育费附加： $150 \times (7\% + 3\%) = 15$ （万元）。

③企业所得税： $500 \times 33\% = 165$ （万元）。

根据《关于自主择业的军队转业干部有关税收政策问题的通知》（财税〔2003〕26号）规定：“为安置自主择业的军队转业干部就业而新开办的企业，凡安置自主择业的军队转业干部占企业总人数60%以上的，3年内免征营业税和企业所得税。”本例摩天建筑公司的股东可投资新办甲公司和乙公司，然后将管理人员和军队转业干部转移至甲公司，将其余180名建筑工人转移至乙公司。甲公司可专门从事建筑业总包业务，然后将施工劳务分包给乙公司，施工技术、施工材料由甲公司负责提供。仍然以2007年度数据测算，假设2007年甲公司取得建筑业总包收入5000万元，其中分包给乙公司1000万元（施工劳务部分），甲公司应纳税所得额为400万元，乙公司应纳税所得额为100万元。按此方案实施后的税收负担为：

甲公司安置军队转业干部的比例达到60%，因此，可免征营业税和企业所得税。

乙公司的税费负担为66万元，其中：

①营业税： $1000 \times 3\% = 30$ （万元）。依据《关于劳务承包行为征收营业税问题的批复》（国税函〔2006〕493号）规定，“建筑安装企业将其承包的某一工程项目的纯劳务部分分包给若干个施工企业，由该建筑安装企业提供施工技术、施工材料并负责工程质量监督，施工劳务由施工企业的职工提供，施工企业按照其提供的工程量与该建筑安装企业统一结算价款。按照现行营业税的有关规定，施工企业提供的施工劳务属于提供建筑业应税劳务，因此，对其取得的收入应按照‘建筑业’税目征收营业税。”

②城市维护建设税、教育费附加： $30 \times (7\% + 3\%) = 3$ （万元）。

③企业所得税： $100 \times 33\% = 33$ （万元）。

甲、乙两公司的税费负担为66万元（30+3+33）。

纳税筹划的效果：税费负担减少264万元（330-66）。

上述纳税筹划方案表面上看是天衣无缝，其实根据国税发〔2006〕103号新办企业的标准，上述纳税筹划方案是有纳税风险的。依据国税发〔2006〕103号第5条第2款规定：“主管税务机关可以根据实质重于形式的原则，做如下处理：符合条件的新办企业，其业务和关键人员是从现有企业转移而来的，其全部所得不得享受新办企业所得税优惠政策。”

该方案的涉税风险为：上述摩天公司的业务和管理人员等转移到甲公司，税务机关可根据上述规定，利用“实质重于形式”的原则，将甲公司不予认定为新办企业，不能享受企业所得税税收优惠。

值得说明的是：根据《关于加强下岗失业人员再就业有关营业税优惠政策管理的通知》（财税〔2004〕228号）第2条：“原有的企业合并、分立、改制、改组、扩建、搬迁、转产以及吸收新成员、改变隶属关系、改变企业名称和企业法人代表，不能视为新办企业。”从规定中可知：上述纳税筹划方案中甲、乙两公司不属于上述的“不能视为新办企业”的几种情况之一，可以作为新办企业，享受新办企业的营业税税收优惠。甲公司年节约营业税及附加为132万元 $[4000 \times 3\% \times (1 + 7\% + 3\%)]$ 。考虑节约营业税及附加后新增的应纳企业所得税额为44万元 $(132 \times 33\%)$ ，该方案节税金额为88万元 $(132 - 44)$ 。

综上所述，上述纳税筹划方案将原公司的业务一分为二，达到新办公司享受税收优惠的目的。在企业所得税方面，新办公司将不能享受税收优惠；在营业税方面，鉴于目前的税收政策规定的不够具体，尚可享受税收优惠。

【例2】甲公司是一家财税咨询公司，2006年的企业所得税税率为33%，甲公司的股东另外设立了乙财税咨询公司（2006年的企业所得税税率为33%）和丙财税咨询公司（2006年根据《关于企业所得税若干优惠政策的通知》财税字〔1994〕1号相关规定企业所得税免征）为规避甲公司的33%的企业所得税高

额负担，甲公司采用了如下筹划方案：2006 年甲公司利用所控制的乙和丙两家财税咨询公司，将取得的劳务收入转移到互为关联的丙免税公司，共计转移应税收入 810 万元。

①2006 年 6 月，甲公司协同丙公司与吉祥公司签订代理业务协议书，同年 7 月出具加盖“甲公司”印章的审计报告，由丙公司开票收取 460 万元的代理费。

②2006 年 11 月，甲公司协同乙公司与如意公司签订代理协议书，由丙公司作收入并出具发票 50 万元。在此期间，一直由甲公司委派单位员工负责该项代理业务的实施。

③2006 年 6 月，甲公司协同丙公司与正大公司签订代理协议书，丙公司收取代理费 300 万元。在此期间，一直由甲公司委派本单位员工负责该项代理业务的实施。

此方案转移收入 810 万元，扣除成本费用税金等后，应纳税所得额为 765 万元，表面上节约企业所得税金额为 252 万元。

但根据国税发〔2006〕103 号第 5 条第 2 款规定，丙公司的业务是从现有企业转移而来的，并不能享受新办企业的税收优惠。此纳税筹划方案产生的后果是相当严重的。

甲公司的主管税务机关给予甲公司的处罚为：

①补税：根据《企业所得税暂行条例》（国务院令第 137 号）第 1 条“中华人民共和国境内的企业，除外商投资企业和外国企业，应当就其生产、经营所得和其他所得，依照本条例缴纳企业所得税”的规定，甲公司的所得收入应补缴企业所得税。甲公司应补缴企业所得税为 252 万元。

②滞纳金：根据《税收征收管理法》第 32 条“纳税人未按规定期限缴纳税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金”的规定，对甲公司少缴税款加收滞纳金，应缴滞纳金 28 万元。

从上述两个案例中可以明显看出，纳税筹划方案要建立在符合税法规定基础上才能获得成功，不符合税法规定的纳税筹划方

案最后受到损失的仍是企业自己。

【点评】在纳税筹划活动中，纳税人应当全面把握税收政策，严格按照税收政策的实质性要求开展税收筹划，否则将面临本文所述的税收风险。

1. 对新办企业的把握。

财税〔2006〕1号文件规定：享受企业所得税定期减税或免税的新办企业应当同时符合以下标准：①按照国家法律、法规以及有关规定在工商行政主管部门办理设立登记，新注册成立的企业。②新办企业的权益性出资人（股东或其他权益投资方）实际出资中固定资产、无形资产等非货币性资产的累计出资额占新办企业注册资金的比例一般不得超过25%。新办企业在享受企业所得税定期减税或免税优惠政策期间，从权益性投资人及其关联方累计购置的非货币性资产超过注册资金25%的，将不再享受相关企业所得税减免税政策优惠。

国税发〔2006〕103号文件规定：办理设立登记的企业，在设立时以及享受新办企业所得税定期减税或免税优惠政策期间，从权益性投资者及其关联方购置、租借或无偿占用的非货币性资产占注册资本的比例累计超过25%的，不得享受新办企业的所得税优惠政策。

税法对于享受税收优惠政策的新办企业主要有以下几方面限制：一是必须是新登记注册的企业；二是在接受投资环节，非货币性资产出资额占注册资金的比例不能超过25%；三是企业成立以后，从关联方（包括投资方）以各种形式取得的非货币性资产价值，占注册资本的比例不能超过25%。企业在筹划享受新办企业税收优惠时，应当避开上述限制性规定。

需要说明的是，新企业所得税法实施后，对于新办企业如何把握，需要税法进一步明确。财税〔2006〕1号文件和国税发〔2006〕103号文件的相关规定，也有继续沿用的可能。

2. 对反避税条款的把握。

国税发〔2006〕103号文件规定：符合条件的新办企业，其业务和关键人员是从现有企业转移而来的，其全部所得不得享受新办企业所得税优惠政策。

从严格意义上说，所有新办企业的业务都有可能会减少现有企业的业务份额，所有新办企业的关键人员，都有可能来源于现有企业。除非新办企业的产品是全新领域的产品，新办企业的关键人员都是第一次就业的学生，否则，对照国税发〔2006〕103号文件的反避税条款，所有新办企业很可能都无法享受新办企业的税收优惠政策，这显然不是国税发〔2006〕103号文件规定的本意。因此，上述规定不能被滥用。

我们认为，对于此条款，应当按照反避税原则来把握。即，如果企业此前已经享受过新办企业税收优惠，此后变换形式，企图再次享受新办企业税收优惠，则应当从严掌握上述反避税条款；如果企业此前从未享受过新办企业税收优惠政策，即新办企业是首次享受税收优惠，则应当从税收优惠政策的优惠目的来把握，从宽掌握上述反避税条款。

3. 筹划案例可行性分析。

在上述两个筹划案例中，〔例1〕与〔例2〕存在本质性区别。

在〔例1〕中，企业确实安置了军队转业干部，只是因为筹划不当，一直未能享受税收优惠。此后企业进行合理筹划，要求首次享受税收优惠政策，这种要求应当是合理的，也是可行的，此时税务机关应当从鼓励安置军队转业干部的角度来理解把握政策，并从宽掌握反避税条款。如果企业此前已经享受过安置军队转业干部税收优惠，并要求第二次享受税收优惠，则应当从严掌握反避税条款。需要提醒的是，企业在实施税收筹划方案之前，应当与主管税务机关充分沟通，在得到主管税务机关明确认可后，才可实施。

在〔例2〕中，企业行为的性质属于利用关联交易避税，这

是税法绝对不允许的。此前对于关联交易造成的少缴税款，是否按偷税论一直存在争议。而新企业所得税法实施后，此问题在一定程度上得到明确。《企业所得税法》第48条规定：“税务机关依照本章规定作出纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并按照国务院规定加收利息。”《企业所得税法实施条例》第121条规定：“税务机关根据税收法律、行政法规的规定，对企业作出特别纳税调整的，应当对补征的税款，自税款所属纳税年度的次年6月1日起至补缴税款之日止的期间，按日加收利息。”从上述规定可以看出，税法对于特别纳税调整（包括关联交易纳税调整）补征的税款，区别于一般偷税行为对待。目前可以理解为：对特别纳税调整补征税款的，不按偷税行为处罚和加收滞纳金。

2. 一个关联企业收购的筹划思路

【例3】伟达动力公司是中庆公司投资设立的一家以生产发动机为主的现代化股份制企业，中庆公司占其总股本的16.19%，是伟达动力公司的第一大股东。从2002年开始，伟达动力公司下属铁达力工厂（伟达动力公司的分支机构，非独立法人）受中庆公司委托生产风景轻客、铁达力（MPV）等汽车产品。经过6年多的经营，伟达动力公司为中庆公司的产品生产作出了很大的贡献。

但是，随着中庆公司的发展和国内外市场环境的变化，中庆公司与伟达动力公司之间这种委托生产关系的弊端越来越明显：一方面是管理成本不断上升，管理效率降低，产品质量难以保证，正常的生产经营和融资等活动受到制约，长期存在的关联交易的审议和披露，也牵扯了大量精力；另一方面，伟达动力公司作为中庆公司的一个重要的发动机生产企业，其产品的创新、研发、升级的需求日益扩大，中庆公司对上游零部件生产的掌控已

经成为战略需求。因此，中庆公司收购伟达动力公司下属的铁达力工厂，对其今后的发展有着至关重要的意义。

目前，铁达力工厂资产合计为 42502 万元，负债合计为 41786 万元，差额为 716 万元。具体为：

①固定资产：账面价值 13265 万元，评估价值 19778 万元。其中，房屋建筑物账面价值 6848 万元，评估价值 12272 万元，初始购买价格为 10790 万元；机器设备账面价值 6417 万元，评估价值 7506 万元。

②无形资产：土地账面价值 4886 万元，评估价值 13712 万元。

③其他资产和负债的账面值与评估值基本一致。

经过讨论，最后提出了四种收购方案。

【方案 1】中庆公司拟以承接负债的方式购买铁达力工厂的资产，铁达力工厂资产和负债的差额 716 万元，由中庆公司用现金补足。

(1) 中庆公司：

①应缴纳契税： $(12272 + 13712) \times 3\% = 780$ （万元）。

②企业所得税：中庆公司取得资产可以按照评估价值进行折旧、摊销。

(2) 伟达动力公司应负担的税收：

①增值税：机器设备应缴纳增值税（评估价大于账面原值）： $7506 \div (1 + 4\%) \times 4\% \times 50\% = 144$ （万元），转让存货产生的增值税销项税，购买方应当作为进项税抵扣，可忽略。

②营业税： $(12272 + 13712 - 10790) \times 5\% = 760$ （万元）。

③土地增值税大约应缴纳 2480 万元（计算过程略）。

④企业所得税： $(19778 + 13712 - 13265 - 4886 - 144 - 760 - 2480) \times 25\% = 11955 \times 25\% = 2989$ （万元）。

伟达动力公司合计应负担税款： $144 + 760 + 2480 + 2989 = 6373$ （万元）。

(3) [方案1] 合计税收负担为： $6373 + 780 = 7153$ (万元)。

[方案2] 伟达动力公司先将铁达力工厂除土地、建筑物外的其他资产 (机器设备、存货等)，以及相等金额的负债转让给中庆公司，然后伟达动力公司用铁达力工厂的剩余资产 (土地、建筑物和剩余负债) 投资成立铁达力公司 (伟达动力公司的全资子公司)，最后，中庆公司以 716 万元的价格收购铁达力公司的全部股权。

(1) 中庆公司和铁达力公司：

①契税。《契税暂行条例细则》规定，以土地、房屋权属作价投资、入股，视同土地使用权转让，房屋买卖或者房屋赠与征税。因此，铁达力公司承受土地、建筑物，应当缴纳契税 780 万元。

②企业所得税。中庆公司购买铁达力公司的全部股权，其长期股权投资的计税成本为 716 万元。铁达力公司取得资产可以按照评估价值进行折旧、摊销。

(2) 伟达动力公司应负担的税收：

①增值税。与 [方案1] 相同。

②营业税和土地增值税。《财政部、国家税务总局关于股权转让有关营业税问题的通知》(财税 [2002] 191 号) 规定，以无形资产、不动产投资入股，参与接受投资方利润分配，共同承担投资风险的行为，不征收营业税。对股权转让不征收营业税。

《财政部、国家税务总局关于土地增值税一些具体问题规定的通知》(财税字 [1995] 48 号) 规定，对于以房地产进行投资、联营的，投资、联营的一方以土地 (房地产) 作价入股进行投资或作为联营条件，将房地产转让到所投资、联营的企业中时，暂免征收土地增值税 (注：接受投资、联营的企业从事房地产开发的，或者房地产开发企业以其建造的商品房进行投资和联营的除外)。

对于伟达动力公司以土地、建筑物投资成立铁达力公司，如