

增值税纳税筹划

36计

凌辉贤 何敏 李澄清 编著

归纳纳税筹划经典案例和最新节税方案，总结合法节税技巧。

解析纳税筹划要领，掌握纳税筹划方法，成功实现节税。

以点带面，通过真实案例讲解纳税实践中的筹划空间。

总结36种纳税筹划具体思路，提供具体操作方法。

精选纳税筹划典型案例，提供纳税筹划真实范本。



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

增值税纳税筹划



凌辉贤 何敏 李澄清 编著

© 凌辉贤 何敏 李澄清 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

增值税纳税筹划 36 计 / 凌辉贤, 何敏, 李澄清编著. —大连 :
东北财经大学出版社, 2009. 11

(纳税兵法丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 723 - 9

I. 增… II. ①凌… ②何… ③李… III. 增值税 - 税收筹划 -
基本知识 - 中国 IV. F812. 424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 121059 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: [http: // www. dufep. cn](http://www.dufep.cn)

读者信箱: [dufep @ dufe. edu. cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 112 千字 印张: 9 3/4 插页: 1
2009 年 11 月第 1 版 2009 年 11 月第 1 次印刷

责任编辑: 田玉海

责任校对: 赵楠

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 723 - 9

定价: 28.00 元

前 言

依法纳税是公民应尽的义务，纳税筹划是在税法允许的范围内进行的理财行为。正所谓“愚蠢者去偷税，聪明者去避税，睿智者去做纳税筹划”。

本书共两部分。第一部分为导言，主要介绍了增值税纳税筹划的一般规律和总体思路，以及国家有关增值税税收优惠的政策。第二部分是本书的主体，对增值税的筹划方法从36个角度，编写成36个纳税筹划方法，通过一系列的经典案例，逐一详细地叙述了每个筹划方法的思路、程序和具体做法。

本书借鉴36计兵法，而且每一章都附上企业的实战案例，旨在通过实实在在的例子，使读者在阅读后，不仅能掌握筹划技术上的理论和方法，而且得到思维的启迪，进而根据企业经营的实际情况，结合企业纳税实际工作进行纳税筹划，最终做到活学活用。所以，这是一本操作性很强的工具书。

本书是为广大涉税人士系统深入地学习、研究、应用纳税筹划技法与规律，满足税务代理人员、公司税务总监、财务总监、总会计师、财务经理、税务经理等学习税法、纳税筹划等后续教育需要而编写的，也是财务、税务人员必备的参考书和会计、税收专业的必备教材。

本书编写过程中参考并借鉴了国内已出版有关增值税方面的书籍

2 增值税纳税筹划 36 计

及相关网站成果，限于篇幅，不能一一注明，在此谨向相关各方深表谢忱。作者虽然尽了最大努力想把本书做得更好，但由于时间仓促和水平有限，书中疏漏之处在所难免，恳请广大读者批评指正，以便再版时修订，我们的联系邮箱是：lhx1682003@163.com。

作 者

2009 年 6 月于广州

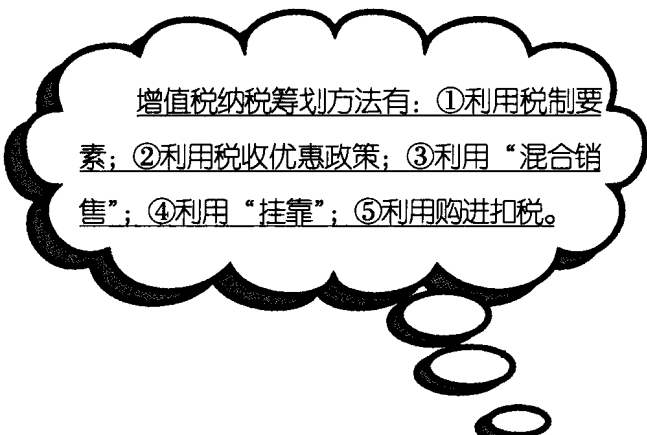
目 录

导言 增值税纳税筹划的一般规律·····	1
第1计 递延纳税期限·····	7
第2计 筹划进项税金·····	14
第3计 区分货物用途·····	20
第4计 选择租赁方式·····	22
第5计 合理利用运费·····	26
第6计 连接中断链条·····	30
第7计 确定节税节点·····	34
第8计 选择纳税身份·····	39
第9计 企业自主定价·····	42
第10计 巧妙进行打折·····	45
第11计 拟定成交价格·····	52
第12计 核算兼营行为·····	54
第13计 处理混合销售·····	60
第14计 筹划视同销售·····	66
第15计 选择免税环节·····	69
第16计 选择代销方式·····	72
第17计 分散联合经营·····	77
第18计 筹划召回费用·····	79

2 增值税纳税筹划 36 计

第 19 计	避免“重复”纳税	81
第 20 计	更换出资方式	83
第 21 计	利用区划变动	87
第 22 计	商场如何促销	89
第 23 计	变更组织形式	93
第 24 计	分立大型企业	97
第 25 计	选择成本算法	100
第 26 计	巧分进项税额	105
第 27 计	选择委托代销	107
第 28 计	改变经营角色	109
第 29 计	利用企业并购	113
第 30 计	选择购货对象	115
第 31 计	筹划出口退税	123
第 32 计	选择折算汇率	125
第 33 计	选择出口方式	127
第 34 计	运用免抵退税	130
第 35 计	利用行业特点	134
第 36 计	改变业务流程	143

导言 增值税纳税筹划的一般规律



增值税纳税筹划方法有：①利用税制要素；②利用税收优惠政策；③利用“混合销售”；④利用“挂靠”；⑤利用购进扣税。

1. 利用增值税的税制要素进行筹划

(1) 纳税人身份

根据增值税纳税人的生产经营规模，增值税纳税人分为增值税一般纳税人和增值税小规模纳税人。一般纳税人税率通常为 17%，小规模纳税人增值税征收率为 3%。

根据增值税一般纳税人和小规模纳税人范围的规定，在可能的情况下，企业可以自行控制其应纳增值税销售额，从而可以选择性地成为一般纳税人或小规模纳税人。通过不同纳税人税率的不同，来进行纳税筹划，为企业获取更多的利润。

(2) 税基

增值税的税基是其应征增值税销售额，它是决定纳税人税负高低的一个重要因素。对税基进行筹划即可以实现税基的最小化，也可以通过税基实现时间的安排，在递延纳税、适用税率、减免税等方面获取节税利益。对税基主要可从以下几方面进行筹划：

①税基递延实现

税基总量不变，税基合法递延实现，在一般情况下可递延纳税，等于取得了资金的时间价值，获得了一笔无息贷款，能节约融资成本。在通货膨胀的情况下，税基递延等于降低了实际应纳税额；在适用累进税率的情况下，有时候可以防止税率的攀升。

②税基均衡实现

税基总量不变，税基在各纳税期之间均衡实现，在有免征额或税收扣除额的情况下，可实现免征额或者税前扣除的最大化；在适用累进税率的情况下，可实现边际税率的最小化。

③税基提前实现

税基总量不变，税基合法提前实现，在减免税期间，可以实现减免税的最大化。但是处理不当，也会造成税收利益的减少。

④税基最小化

税基总量合法减少，可以减少纳税。

对于纳增值税的个人，增值税起征点的幅度规定如下：

销售货物的，为月销售额 2 000 ~ 5 000 元；

销售应税劳务的，为月销售额 1 500 ~ 3 000 元；

按次纳税的，为每次（日）销售额 150 ~ 200 元。

个人可以按照以上规定，适当地控制其销售额，使税负减少。

（3）税率

根据新《中华人民共和国增值税暂行条例》（以下简称《增值税暂行条例》）第二条：纳税人销售或者进口货物，或者提供加工、修理修配劳务，税率为 17%，而纳税人销售或者进口下列货物，税率为 13%：粮食、食用植物油；自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品；图书、报纸、杂志；饲料、化肥、农药、农机、农膜；国务院规定的其他货物。纳税人出

口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。税率的调整，由国务院决定。小规模纳税人，征收率为3%。

一般情况下，税率低，应纳税额就少，税后利益就多。对税率进行筹划，就是以寻求税后利益最大化的最低税负点或者最佳税负点。所以，在进行增值税纳税筹划时，应当根据不同行业的政策鼓励，在不同纳税人规定和不同优惠税率下，进行全局定位、筹划，为企业获取利益。

（4）纳税期限

纳税期限是纳税义务、扣缴义务发生后，纳税人、扣缴义务人向国家缴纳或者解缴税款的期限。纳税期限一般是根据各税种的不同特点，结合纳税人的生产经营情况、应纳税额的大小等确定的。一般来说，纳税人、扣缴义务人的纳税期限是一致的。

增值税可以利用纳税期的递延，达到节税效果，纳税期限的递延也称延期纳税，即允许企业在规定的期限内，分期或延迟缴纳税款。税款递延的途径是很多的，企业在生产和流通过程中，可根据国家税法的有关规定，做出一些合理的纳税筹划，尽量地延缓纳税，从而获得节税利益。

（5）税负结构

纳税人由于所经营的经济业务不同，其缴纳的税种往往也不同，因此形成了不同的税负结构，进而影响纳税人税负的高低。对税负结构进行筹划，有利于有针对性和选择性地实现税后利益的最大化。一般情况下，纳税筹划应使涉税活动向缴纳种最少、总体税负最低的经营业务靠拢。例如，代销与经销业务的税负结构不同，财产自用与对外出租的税负结构不同，从不同的纳税人那里购进货物的税负结构不同，将产品销售后对外投资与直接对外投资的税负结构不同等。在增值税筹划中，可以利用代销的方式，也可以从不同的纳税人购进货物

影响自身税负结构来达到节税的目的。

(6) 税收管辖权

就跨国纳税人来说,各国跨国纳税人中的居民承担无限纳税义务,非居民承担有限纳税义务。但是,对非居民纳税人的认定存在较大差异,有的国家规定以超过一定的居住时间,如2个月、半年、1年期为标准,也有的规定以是否有永久性住所为标准。所以,跨国纳税人在一国居住的时间和永久性住所,也就成为纳税筹划的内容之一。

2. 利用增值税的税收优惠政策进行筹划

(1) 新增税收优惠项目

① 免税政策

根据财税〔2008〕156号文件的规定,纳税人销售再生水,以废旧轮胎为原料生产的胶粉,翻新轮胎,生产原料中掺兑废渣比例不低于30%的特定建材产品等自产货物的,自2009年1月1日起免税;同时规定对污水处理劳务免征增值税。

② 即征即退政策

实行即征即退政策的主要包括:以工业废气为原料生产的高纯度二氧化碳产品;以垃圾为燃料生产的电力或者热力;以煤炭开采过程中伴生的舍弃物油母页岩为原料生产的页岩油;以废旧沥青混凝土为原料生产的再生沥青混凝土;采用旋窑法工艺生产并且生产原料中掺兑废渣比例不低于30%的水泥(包括水泥熟料)。

对满足一定条件的废旧物资回收企业按其销售再生资源实现的增值税的一定比例(2009年为70%,2010年为50%)实行增值税先征后退政策。

③ 即征即退50%的政策

实行即征即退50%政策的主要有6类产品,包括:以退役军用

发射药为原料生产的涂料硝化棉粉；以燃煤发电厂及各类工业企业产生的烟气、高硫天然气进行脱硫生产的副产品；以废弃酒糟和酿酒底锅水为原料生产的蒸汽、活性炭、白碳黑、乳酸、乳酸钙、沼气；以煤矸石、煤泥、石煤、油母页岩为燃料生产的电力和热力；利用风力生产的电力；部分新型墙体材料产品。

④先征后退政策

先征后退政策仅适用于以废弃的动物油和植物油为原料生产的生物柴油。

(2) 取消的税收优惠政策

①来料加工、来件装配和补偿贸易所需进口的设备免税政策。

②废旧物资回收企业销售废旧物资免征增值税的政策。

③自2008年7月1日起取消采用立窑法工艺生产综合利用水泥产品增值税即征即退政策。

④取消利废企业购入废旧物资时按销售发票上注明的金额依10%计算抵扣进项税额的政策。

⑤停止执行外商投资企业在投资总额内采购国产设备可全额退还国产设备增值税的政策。

3. 利用“混合销售”进行筹划

一项销售行为，如果既涉及增值税应税货物又涉及非应税劳务，称为混合销售行为。需要解释的是：出现混合销售行为，涉及到的货物和非应税劳务是直接为销售一批货物而做出的，两者之间是紧密关联的从属关系，就是说混合销售行为是不可能分别核算的。

税法对混合销售的处理规定是：从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者，从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者，发生上述混合销售行为，视为销售货物，征收增值税；但其他单位和个人的混合

销售行为，视为销售非应税劳务，不征收增值税。“以从事货物的生产、批发或零售为主，并兼营非应税劳务”，是指纳税人年货物销售额与非应税劳务营业额的合数中，年货物销售额超过 50%，非应税劳务营业额不到 50%。

发生混合销售行为的纳税企业，应看自己是否属于从事货物生产、批发或零售的企业、企业性单位。如果不是，则只缴纳营业税；如果从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位发生混合销售行为，视同销售货物，征收增值税。

从事兼营业务又发生混合销售行为的纳税企业或企事业单位，如果当年混合销售行为较多，金额较大，企业有必要增加非应税劳务销售额，并超过年销售额的 50%，就可以降低混合销售行为的税负，不纳增值税，从而增加企业现金流量。

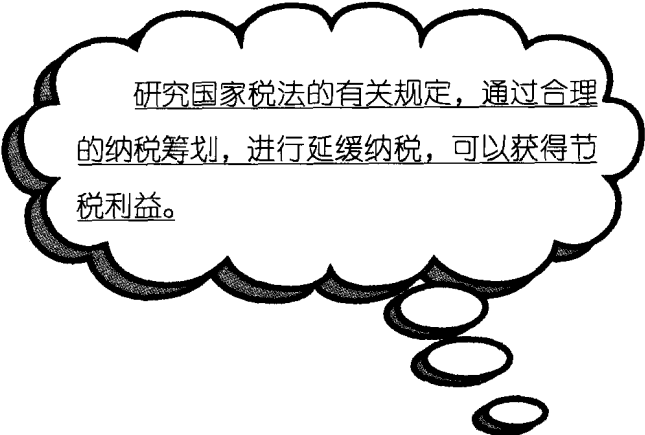
4. 利用“挂靠”进行筹划

国家往往会制定一些纳税优惠政策，而许多企业并非“生来”具备享受优惠政策的条件，这就需要企业为自身创造条件，来达到利用优惠政策合理避税的目的，这种方式称为“挂靠”。

5. 利用购进扣税进行筹划

购进扣税法即工业生产购进货物（包括外购货物所支付的运输费用），在购进货物验收入库后，就能申报抵扣，计入当期的进项税额（当期进项税额不足抵扣的部分，可以结转到下期继续抵扣）。增值税实行购进扣税法，尽管不会降低企业应税产品的总体税负，但却为企业通过各种方式延缓缴税，并利用通货膨胀和时间价值因素相对降低税负创造了条件。

第 1 计 递延纳税期限



研究国家税法的有关规定，通过合理的纳税筹划，进行延缓纳税，可以获得节税利益。

纳税期限的递延也称延期纳税，即允许企业在规定的期限内，分期或延迟缴纳税款。税款递延的途径是很多的，企业在生产和流通过程中，可根据国家税法的有关规定，做出一些合理的纳税筹划，尽量地延缓纳税，从而获得节税利益。

1. 增值税纳税期限的有关规定

①《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（以下简称《增值税暂行条例实施细则》）对纳税期限的有关规定为：增值税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或者1个季度。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

纳税人以1个月或者1个季度为1个纳税期的，自期满之日起15日内申报纳税；以1日、3日、5日、10日或者15日为1个纳税期的，自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

扣缴义务人解缴税款的期限，依照前两款规定执行。

②《增值税暂行条例实施细则》对纳税义务发生时间的规定为：

第三十八条 条例第十九条第一款第（一）项规定的收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天，按销售结算方式的不同，具体为：

（一）采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天；

（二）采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；

（三）采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天；

（四）采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天，但生产、销售生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天；

（五）委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天，未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天；

（六）销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天；

（七）纳税人发生本细则第四条第（三）项至第（八）项所列视同销售货物行为，为货物移送的当天。

从上述规定中我们不难看出，纳税期限最长只有 1 个季度，并且必须在次月 15 日内缴清税款。因此，在纳税期限上筹划余地很小，只有在推迟纳税义务发生时间上进行筹划，才能达到延期纳税的目的。

2. 增值税纳税期限递延的筹划方法

要推迟纳税义务的发生，关键是采取何种结算方式。增值税纳税期限递延上的筹划普遍采取的方式有以下两种：

① 赊销和分期收款方式的筹划

赊销和分期收款结算方式，都以合同约定日期为纳税义务发生时间。因此，企业在产品销售过程中，在应收货款一时无法收回或部分无法收回的情况下，可选择赊销或分期收款结算方式。

实战案例 1.1

某电缆厂（增值税一般纳税人）当月发生销售电缆业务 5 笔，共计应收货款 1 800 万元（含税价）。其中，3 笔共计 1 000 万元，货款两清；一笔 300 万元，两年后一次付清；另一笔一年后付 250 万元，一年半后付 150 万元，余款 100 万元两年后结清。企业该如何进行纳税筹划呢？

筹划策略

企业若全部采取直接收款方式，则应在当月全部计算销售，计提销项税额 261.54 万元（ $1\,800 \div (1 + 17\%) \times 17\%$ ）；若对未收到款项业务不记账，则违反了税收规定，少计销项税额 116.24 万元（ $800 \div (1 + 17\%) \times 17\%$ ），属于偷税行为；若对未收到的 300 万元和 500 万元应收账款分别在货款结算中采用赊销和分期收款结算方式，则可以延缓纳税。具体销项税额及天数为（假设以月底发货计算）：

$$(300 + 100) \div (1 + 17\%) \times 17\% = 58.12 \text{ (万元)}, \text{天数为 } 730 \text{ 天}$$

$$150 \div (1 + 17\%) \times 17\% = 21.79 \text{ (万元)}, \text{天数为 } 548 \text{ 天}$$

$$250 \div (1 + 17\%) \times 17\% = 36.32 \text{ (万元)}, \text{天数为 } 365 \text{ 天}$$

毫无疑问,采用赊销和分期收款方式,可以为企业节约大量的流动资金,节约银行利息支出 13 万余元(以银行公布利息率计算,具体计算省略)。

②委托代销方式销售货物的筹划

委托代销商品是指委托方将商品交付给受托方,受托方根据合同要求,将商品出售后,开具销货清单,交给委托方,这时委托方才确认销售收入的实现。因此,根据这一原理,如果企业的产品销售对象是商业企业,且货款结算方式是销售后付款,则可采用委托代销结算方式,可以根据其实际收到的货款分期计算销项税额,从而延缓纳税。

实战案例 1.2

2009 年 5 月,某造纸厂向外地某纸张供应站销售白板纸 117 万元,货款结算采用销售后付款的形式,10 月份汇来货款 30 万元。该企业应如何进行纳税筹划呢?

筹划策略!

此笔业务,由于购货企业是商业企业,并且货款结算采用了销售后付款的结算方式。因此可选择委托代销货物的形式,按委托代销结算方式进行税务处理。

如按委托代销处理,5 月份可不计算销项税额,10 月份按规定向代销单位索取销货清单并计算销售,计提销项税额 4.36 万元($30 \div (1 + 17\%) \times 17\%$)。对尚未收到销货清单的货款可暂缓申报计算销项税额。