纳税筹划100篇之31-40篇

31、混合销售的营业税避税筹划

在实际经济活动当中,纳税人从事营业税应税项目,并不仅仅局限在工某单一应税项目上,往往会同时出现多项应税项目。

例如,有些宾馆、饭店,既搞展厅、客房,从事服务业,又搞卡拉OK舞厅,从事娱乐业。

又如,建筑公司既搞建筑安装,从事应纳营业税的建筑业,又搞建筑材料销售,从事应纳增值税的货物销售,等等。

对不同的经营行为应有不同的税务处理,这是贯彻执行营业税条例,正确处理营业税与增值税关系的一个重点。作为纳税人,必须正确掌握税收政策,准确界定什么是兼营销售和混合销售,才能避免从高适用税率,以维护自身的税收利益。

一项销售行为,如果既涉及应税劳务又涉及货物或非应税劳务,称为混合销售行为。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的混合销售行为,视为销售货物,不缴纳营业税;其他单位和个人的混合销售行为,视为提供应税劳务,应当缴纳营业税。所称从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者,包括以从事货物的生产、批发或零售为主并兼营应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者在内。

所谓以从事货物的生产、批发或零售为主,是指纳税人的年货物销售额与非增值税应税劳务营业额的合计数中,年货物销售额超过总额50%,非增值税应税劳务营业额不到总额50%。

我国现行税制规定,在混合销售行为中,判定"以从事货物的生产、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"的标准是,纳税人年应税货物销售额与非应税劳务营业额的合计数中,年货物销售额超过50%,非增值税应税劳务营业额不到50%。

从事营业税应税劳务的公司,当其主要客户是不要求取得增值税专用发票的最终消费者时,可以通过并购特定工商企业的方式,从事一定的货物生产、批发或零售的业务,而就全部收入按照较低的税率交纳营业税。比如,从事建筑施工的企业可以合并一家从事建材销售的企业,以包工包料的形式提供劳务。只要其建材的销售额不超过其建筑施工的营业额,就仍然可以按较低的税率缴纳营业税。

纳税人在进行筹划时,主要是对比一下增值税和营业税税负的高低,然后选择低税负的税种。一般情况下,大家认为增值税税负肯定高于营业税税负,但实际上未必如此。

增值税一般纳税人的计税原理是,应纳税额等于企业经营的增值额乘以增值税税率,增值额和经营收入的比率称为增值率,所以应纳增值税税额也等于经营收入总额乘以增值率再乘以增值税税率;营业税应纳税额等于经营收入总额乘以营业税税率。

为比较二者税负高低,设经营收入总额为X,增值率为P,增值税税率为re,营业税税率为rt,则有:

应纳增值税税额=X×P×re

应纳营业税税额=X×rt

当二者税负相等时有:X×P×re=Y×t2,则P=rt÷re

由此可以得出结论:当实际的增值率大于P时,纳税人筹划缴纳营业税比较合算;

当实际增值率等于P时,缴纳增值税和营业税税负完全一样;当实际的增值率小于P时,缴纳增值税比较合算。

实际增值率计算公式如下:

纳税人实际增值率=增值额÷经营收入总额=(经营收入总额-允许扣除项目金额)÷经营收入总额

上面分析了兼营和混合销售税收筹划的原理,纳税人在实际运用时,还受到税法对这两种经营行为征税规定的限制,下面结合有关征税规定,说明其原理的具体运用。

混合销售行为是指企业的同一项销售行为既涉及增值税应税货物又涉及营业税的应税劳务,而且提供应税劳务的目的是直接为了销售这批货物而作出的,二者间是紧密相连的从属关系。混合销售是面向同一购买人的,增值税应税货物和营业税应税劳务是合并定价,二者不可能分开核算。

对混合销售的税务处理办法是: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以及以从事货物的生产、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的混合销售行为,视为销售非应税劳务,不征收增值税。

纳税人可以通过控制应税货物和应税劳务的所占比例,来达到选择缴纳低税负税种的目的。

因为在实际经营活动中,纳税人的兼营和混合销售往往同时进行,纳税人只要使应税货物的销售额能占到总销售额的50%以上,则缴纳增值税;反之,若应税劳务占到总销售额的50%以上,则缴纳营业税。

[案例1]

新建伟建筑材料商店,在主营建筑材料批发和零售的同时,还兼营对外承接安装、装饰工程工程作业。该商店是增值税一般纳税人,增值税税率为17%。

本月对外发生一笔混合销售业务,销售建筑材料并代客户安装,这批建筑材料的购入价是100万元。该商店以115万元的价格销售并代为安装,营业税税率为3%。

[要求筹划]

该企业应如何进行税收筹划?

[筹划分析]

企业实际增值率=(115-100)÷115×100%=13.04%,而P=3%÷17%×100%=17.6%。

企业实际增值率小于P,选择缴纳增值税合算,可以节税为:

115×3%-(115×17%-100×17%)=0.9万元

也就是企业应当设法使货物的销售额占到全部营业额的50%以上。

[案例2]

金鲁班建筑公司主营建筑工程施工业务,同时也兼营建筑材料的批发。当年承接某单位的办公大楼建造工程,双方议定由建筑公司包工包料,合并定价,工程总造价为1200万元。工程完工后,建筑公司在施工中使用的建筑材料按市场价折算为1000万元,但该公司实际进价为800万元,工程建筑施工费为200万元,营业税税率为3%。

[要求筹划]

该公司应如何进行纳税筹划?

[筹划分析]

建筑材料销售的实际增值率=(1000-800)/1000×100%=20%。

P=3%÷17%×100%=17.6%。

企业实际增值率大于P,应当筹划缴纳营业税。

即要使该公司当年总的营业额中应税劳务占50%以上,这样可以节税为:

(1200×17%-800×17%)-1200×3%=32万元。

32、营业税的税收筹划——建筑工程承包的营业税避税筹划

对工程承包公司与建设单位是否签订承包合同,将营业税划分成两个不同的税目。建筑业适用的税率是3%,服务业适用的税率是5%。这就为工程承包公司进行避税筹划提供了契机。

根据营业税暂行条例第五条第三款规定:“建筑业的总承包人将工程分包或转包给他人的,以工程的全部承包额减去付给分包人或者转包人的价款后的余额为营业额。”工程承包公司承包建筑安装工程业务,如果工程承包公司与建设单位签订建筑安装工程承包合同的,无论其是否参与施工,均应按“建筑业”税目征收营业税,如果工程承包公司不与建设单位签订承包建筑安装工程合同,只是负责工程的组织协调业务,对工程承包公司的此项业务则按“服务业”税目征收营业税。

例:A施工企业承建一栋厂房,总价款为200万元,该企业又将部分工程转包给B施工企业,支付转包费为100万元,则A施工企业应纳营业税为:

(200-100)×3%=3(万元)

A负责代扣代缴B企业营业税为:

100×3%=3(万元)

33、营业税的税收筹划——利用应税项目定价的营业税避税筹划

在实际经济生活中,从事营业税规定的应税项月,与从事增值强、消费税规定的应税项目,在价格的确定上是有所不同的。前者多是经营双方面议价格,后者多是明码标价。这样,就为营业税纳税人以较低的价格申报营业税、少缴营业税提供了可能。营业税约计算公式如下:

应纳税额=营业额×税率

纳税人的营业额即为纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产向对方收取的全部价款和价外费用。确定营业额是利用应税项目定价的营业税避税筹划的关键。

例1.某歌舞厅二月份取得门票收入为50000元,出售饮料、烟、酒收入为100000元,收取献花费为10000元,收取点歌费为150000元,则该月应纳营业税为:

(50000+100000+10000+150000)×10%=31000(元)

假设该歌厅将门票取消,改为全面提高内部服务收费,这样就使50000元门票消失在营业额之中,由此一项避税5000元。

例2.A企业向B企业出售一台设备,同时进行技术转让,合同总价款为1000万元,其中设备款600万,专有技术费350万元,专有技术辅导费为50万元,则该业务应纳营业税为:

(350+50)×5%=20(万元)

如果该企业从避税出发,可将技术转让费隐藏在设备价款中,多收设备费,少收技术转让费,可节省此项营业税。

34、营业税的税收筹划——利用兼营销售和混合销售的营业税避税筹划

兼营是指纳税人从事两个或两个以上税目的应税项目。对兼有不同税目的应税行为,应分别核算不同税目营业额。因为不同税目营业额确定的标准不同,有些税目适用的税率也不同。对未按不同税目分别核算营业额的,从高适用税率。这就是说,哪个税目的税率高,混合在一起的营业额就按哪个高税率计税。例如,餐厅既经营饮食业又经营娱乐业,而娱乐业的税率最高可达20%,对未分别核算的营业额,就应按娱乐业适用的税率征税。

纳税人兼营应税劳务与货物或非应税劳务的,应分别核算应税劳务的营业额和货物或者非应税劳务的销售额。不分别核算或者不能准确核算的,其应税劳务与货物或者非应税劳务应一