

能够“折让”取代“返利”进行筹划吗？会计从业资格考试
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/527/2021_2022__E8_83_BD_E5_A4_9F_E2_80_9C_E6_c42_527317.htm 日前，笔者看到某报纸上的一篇有关“折让”取代“返利”的税收筹划：案例假定甲为工业企业，全年累计购买其产品达500万元~1000万元的，给予总价款3%的返利；累计购买其产品达1001万元~3000万元的，给予总价款5%的返利等。有一商业企业乙全年购入甲企业的产品总价为1170万元，已支付670万元，甲企业记账为：借记银行存款6700000、应收账款5000000；贷记主营业务收入10000000、应交税金应交增值税（销项税额）1700000。年末甲企业向乙企业收取余款时，对方索取了总价5%共585000元的返利，甲企业作账：借记银行存款4415000、营业费用促销返利585000；贷记应收账款5000000。按增值税规定，乙企业的返利收入还必须将85000元 $[585000 / (1 + 17\%) \times 17\%]$ 进项税额转出。因此，该文的作者建议：甲企业日后将此类业务由支付返利改为给予销售折让，并在销售合同中对支付销售折让的条件和比例作出明确约定。其如此筹划的理由是：销售折让也是企业购销业务中的一项常规行为，即多买多折，少买少折，这种情况的纳税处理方法在《增值税暂行条例实施细则》第十一条和《增值税专用发票使用规定》中都有规定。改由乙企业获得5%的销售折让，同时明确乙企业应提供当地主管税务机关开具的索取折让证明单，这样，乙企业仍将85000元的进项税额转出，而甲企业却由此可用红字作会计分录为：借记应收账款585000；贷记主营业务收入500000、应交税金应交增值税（销项税额）85000。按该

文作者的筹划，可以达到一举两得的目的：一方面甲企业可以名正言顺的冲销应税收入和销项税额，少缴了增值税；另一方面也解决了甲企业返利不允许税前扣除的问题。分析：“销售折让”固然是企业购销业务中的一项常规行为，但作为甲企业按乙企业购货的一定比例支付的返利是否是销售折让的范畴？所谓销售折扣，是指企业售出的商品（产品）因为品种不合格或质量不符合要求等原因，应客户的要求而在价格上给予的减让。并且销售折让是发生在销售收入确认之后，而非是在尚未发生之前以合同形式进行约定。所以，甲企业对乙企业的返利不是销售折让行为。对纳税人发生销售折扣的，购货方必须向主管税务机关申请开具折让证明单，而税务机关在受理时，应当对销售折扣的原因进行调查核实，如果商品（产品）并不存在品种不合格或质量等问题的，相应也不会对购货方开具虚假的折让证明单。对甲企业为了充分调动经销商的积极性，鼓励其多销，而按经销商销售额的一定比例支付的“返点”，应属于“商业折扣”范畴。所谓“商业折扣”，是企业在销售货物或应税劳务时，因购货数量较大等原因而给予购货方的一种价格优惠。根据《增值税若干具体问题》的规定：“纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。”。同时又根据《国家税务总局关于企业销售折扣在计征所得税时如何处理问题的批复》规定：“一、纳税人销售货物给购货方的销售折扣，如果销售额和折扣额在同一张销售发票上注明的，可按折扣后的销售额计算征收所得税；如果将折扣额

另开发票，则不得从销售额中减除折扣额。二、纳税人销售货物给购货方的回扣，其支出不得在所得税前列支。”因为甲企业给予经销商的折扣并未在一张销售发票上反映，所以，不能在企业所得税前予以税前扣除。根据国税发[2004]136号文规定：“商业企业向供货方收取的部分收入，按照以下原则征收增值税或营业税：（一）对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额无必然联系，且商业企业向供货方提供一定劳务的收入，例如进场费、广告促销费、上架费、展示费、管理费等，不属于平销返利，不冲减当期增值税进项税金，应按营业税的适用税目税率征收营业税。（二）对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩（如以一定比例、金额、数量计算）的各种返还收入，均应按照平销返利行为的有关规定冲减当期增值税进项税金，不征收营业税。”所以，对乙企业按销售额的一定比例取得的返利收入还必须将85000元 $[585000 / (1 + 17\%) \times 17\%]$ 进项税额转出。虽然说，甲企业所支付的返利款中已包含在销售总价1170万元中被计算过该增值部分的增值税，但为什么要重复征收？其原因是这种返利销售形式不仅造成地区间增值税收入非正常转移，而且有偷税因素，所以，国家税务总局通过文件形式予以遏制。根据总局的文件规定，笔者认为乙企业可以按以下方式进行税收筹划：也就是对乙企业取得的返利收入，由乙企业开具服务业发票，以广告促销费等劳务名义收取（收费不得与销售量或销售额挂钩）：因为乙企业为甲企业产品提供宣传等服务，有偿收取服务费也在情理之中，对甲企业来说，公司发生的劳务费用也是正常的，应当依法在所得税前扣除；对乙企业来说，其在购进货物时已按全额进项抵

扣，而对提供的应税劳务收入按5%征收营业税，可节约税收成本： $[585000 / (1 + 17\%) \times 17\%] - 585000 \times 5\% = 77980$ 元|百考试题收集整理 更多信息请访问：百考试题会计从业网，百考试题会计从业论坛 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com