

增值税纳税人身份的税务筹划注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/533/2021\\_2022\\_\\_E5\\_A2\\_9E\\_E5\\_80\\_BC\\_E7\\_A8\\_8E\\_E7\\_c46\\_533279.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/533/2021_2022__E5_A2_9E_E5_80_BC_E7_A8_8E_E7_c46_533279.htm) 税务筹划是纳税人通过不违法的和合理的方式以规避或减轻自身税负，防范和化解纳税风险，并使自身的合法权益得到充分保障所进行的筹谋、策划。对增值税纳税人进行税务筹划，就是通过增值税纳税人税负平衡点，并对纳税人税负差异进行分析，使企业科学地选择纳税人身份，从而有利于降低税负，获得最大的节税收益。增值税法将纳税人按其经营规模及会计核算健全程度划分为一般纳税人和小规模纳税人。小规模纳税人是指年应税销售额在规定标准以下；会计核算不健全，不能够按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。小规模纳税人年应税销售额为：从事货物生产或提供应税劳务为主、兼营货物批发或零售的纳税人，年应税销售额在100万以下的；从事货物批发或零售的纳税人年应税销售额在180万以下的。符合以上销售额标准的，如经营规模较小，加之会计核算不健全，即为小规模纳税人。但是个人、非企业性单位，不经常发生增值税纳税行为的企业，即使年应税销售额超过小规模纳税人标准，也视同小规模纳税人。一般纳税人是指年应税销售额超过小规模纳税人标准，会计核算健全的企业和企业性单位。税法又规定一般纳税人基本适用17%和13%的法定税率（出口货物为零税率），采用“购进扣税法”计算增值额，可以领购和使用增值税专用发票，并准予从销项税额中抵扣进项税额；小规模纳税人则采取简易征收办法计算税额，适用6%（工业企业）或4%（商业企业）的征收率，但不得使用

增值税专用发票，也不得抵扣进项税额。这种税收政策客观上造成了两类纳税人税收负担与税收利益上的差异，为小规模纳税人与一般纳税人进行税务筹划提供了可能。企业设立、变更时正确选择增值税纳税人身份，对税负影响很大，企业选择哪种类别的纳税人有利呢？主要判别方法有以下几种。

一、增值率判别法 在适用的增值税税率相同的情况下，起关键作用的是企业进项税额的多少或者增值率的高低。增值率与进项税额成反比，与应纳税额成正比。其计算公式为：  
进项税额=销售收入×(1-增值率)×增值税率 增值率=(销售收入-购进项目价款)/销售收入 或 增值率=(销项税额-进项税额)/销项税额  
一般纳税人应纳税额=当期销项税额-当期进项税额 =销售收入×17%-销售收入×17%×(1-增值率) =销售收入×17%×增值率  
小规模纳税人应纳税额=销售收入×6%或4%  
应纳税额无差别平衡点计算为：销售收入×17%×增值率=销售收入×6%或4% 增值率=销售收入×6%或4%/销售收入/17%=35.3%或者23.5% 于是，当增值率为35.3%或23.5%时，两者税负相同；当增值率低于35.3%或者23.5%时，小规模纳税人的税负重于一般纳税人；当增值率高于35.3%或者23.5%时，则一般纳税人税负重于小规模纳税人。

二、抵扣率判别法（即可抵扣购进项目价款占销售额比重判别法）上述增值率的计算较为复杂，在税务筹划中难以操作，因而将上式中增值率的计算公式进行转化，即：增值率=(销售收入-购进项目价款)/销售收入=1-购进项目价款/销售收入 设购进项目价款/销售收入=X 则17%(1-X)=6% 解之得平衡点X=64.7% 这就是说当企业可抵扣的购进项目价款占销售额的比重为64.7%时，两重纳税人税负完全相

同；当比重小于64.7%时，则一般纳税人的税负重于小规模纳税人。三、含税销售额与含税购货额比较法 假设Y为含增值税的销项税额，X为含增值税的购货额（两额均为同期）则

$$: (Y/1.17 - X/1.17) \times 17\% = Y/1.16 \text{ 解之得平衡}$$

点 $X=61\%Y$  既当企业的含税购货额为61%时，两种纳税人的税负完全相同；当企业的含税购货额大于61%时，一般纳税人的税负轻于小规模纳税人；当企业的含税购货额小于61%时，一般纳税人的税负重于小规模纳税人。现以一实例对上述分析进行佐证。

华康制衣厂年应税销售额为190万元，会计核算制度比较健全，符合作为一般纳税人的条件，适用17%增值税率，但该企业准予从销项额中抵扣的进项税额较小，只占销项额的30%。该厂应该怎样进行纳税人身份的增值税筹划？

1、采用增值率判别法时 增值税增值率 = (销项税额 - 进项税额) / 销项税额 = (销售收入 × 17% - 购进项目价款 × 17%) / (销售收入 × 17%) = (190 × 17% - 190 × 17% × 30%) / (190 × 17%) = 70% 大于 35.5% 故该企业作为一般纳税人的税负重于小规模纳税人

2、采用可抵扣购进项目价款占销售额比重判别法时 由于该企业可以可抵扣的购进项目价款为57 (190 × 30%) 万元，销售额为190万元，购进项目计价款占销售额的比重为30% (57/190 × 100% = 30% < 64.7%)，则该厂作为一般纳税人的税负重于作为小规模纳税人的税负。

3、采用含税销售额与含税购货额比较法时 假设华康制药厂年销售收入190万元为含增值税销售额，购进价款57 (190 × 30%) 万元也为含增值税的价款，含税购货款57万元与同期含税销售额190万元的比即为57/190 × 100% = 30%，小于61%时，该厂作为一般纳税人的税负低于小规模纳税人的税负。 本文说明

了企业在设立、经营时，纳税人可通过对税负平衡点的测算，巧妙筹划，根据所经营货物的增值率水平，选择不同的增值税纳税人身份。同时，通过对增值税纳税人税负平衡点的计算，对企业整体税务负担加以量化，从而衡量企业实际的税务负担。这对促进企业完善财务制度、提高财会人员的业务水平极为有利。在实际经营决策中，企业为了减轻税负，在暂时无法扩大经营规模的前提下，实现由小规模纳税人向一般纳税人转换，必然会增加会计成本。例如增设会计账簿、培养或聘请有能力的会计人员等。如果小规模纳税人由于税负减轻而带来的收益不足以抵销这些成本支出，则企业可仍保持小规模纳税人身份。另外，在经营决策中也要考虑企业销售货物中使用增值税专用发票问题。如果纳税人片面要求降低税负而不愿做一般纳税人，有可能产生因不能开具增值税专用发票而影响企业销售额。总之，在纳税人身份选择的税务筹划中，企业应尽可能把降低税负与不影响销售结合在一起综合考虑，以获得最大的节税效益。在当前市场竞争日益激烈的情况下，降低企业的税收成本来达到最佳经济效益，不失为一种明智的选择。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](http://www.100test.com)