

注册税务师辅导：营业税的纳税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_ti2020/643/2021_2022__E6_B3_A8_E5_86_8C_E7_A8_8E_E5_c46_643717.htm 营业税是我国现行税制的主体税种之一，其收入规模仅次于增值税，为我国第二大税种。其征收范围广泛，在调节社会收入分配和体现国家产业政策方面发挥着极大的作用。纳税人在纳税范围、计税依据、减免税负方面可以精心进行筹划，既可以减轻税负，又可以贯彻营业税制，顺应国家产业政策发展的需要。营业税是对在我国境内提供税法规定的劳务、转让无形资产或销售不动产的单位和个人，就其营业额、转让额、销售额征收的一种税。从行业角度看，共有9大部门类，分别是：交通运输业、建筑业、邮电通讯业、文化体育业、金融保险业、服务业、转让无形资产业、销售不动产和娱乐业。营业税的税率有三种情况：1、交通运输业、建筑业、邮电通讯业和文化体育业，需要大力支持发展，从低规定一档税率为3%；2、服务业，转让无形资产业和销售不动产业，规定5%的税率，金融保险业8%；3、娱乐业，税率为5%~20%的弹性税率，在各省、市地区的幅度内，根据适当情况确定；营业税计算公式为：应纳营业额=营业税×适用税率 营业税的征收方法采用的是传统方法，但对各地各部门的减免税权限一律取消，因此，营业税的筹划重点在几乎都集中在营业额上，从税率方面几乎很难合理去避税。一、营业税纳税筹划的思路 营业税的最大特点之一就是按行业设计税目税率，而且一个行业一个税率，所以对各个行业而言，税目税率一目了然，便于计算也便交纳。具体筹划的思路是：1、寻找影响营

业税应纳税额的营业额和税率两大因素。税率随行业而变，除娱乐5%~20%外，其它空间没有，所以重点分析影响营业额的因素，但各个行业均有不同特点。2、考虑各行业特殊的税收的优惠、特殊的经营行为；3、注意营业税与增值税征收范围的划分，为纳税筹划创造空间；4、在利用营业税自身内部因素调节所达不到税收筹划的效果时，应着重从外因方面考虑。例如，在代购代销货物时，受托方要考虑销售潜力和自身实力，以便分析做增值税纳税人，还是做营业税的纳税人。

二、建筑业营业税的纳税筹划

建筑业是建筑安装业，其征税范围包括：建筑安装企业和个体经营者从事的建筑、安装、修缮、装饰和其他工程作业的业务企业、事业单位所属的建筑队对外承包建筑、安装、修缮、装饰和其他作业的业务。建筑业营业税的计算公式为： $\text{应纳税额} = \text{营业额} \times \text{税率}$ 其中，营业额是指纳税人向对方收取的全部价款和价外费用。建筑安装企业营业税的节税重点在于确定合理的营业额。

- 1、确定营业额时，安装工程作业尽可能不要将设备价值作为安装工程产值，因为如果设备价值作为工程产值，则设备价值包括在营业额中，从而不利于节税；
- 2、转包收入由于总承人代扣代缴营业税，因此，此项收入企业不再另行计算交纳营业税；
- 3、确定营业额时，纳税人一方面应注意建筑、修缮、装饰工程所用材料、物资和动力应包括在营业额中，通一方面通过一物多用，减少价款计算等合法手段减少营业额，从而达到节税的目的。

1.工程承包的纳税筹划

：营业税规定：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筑单位签订建筑承包合同的，无论其是否参与施工，均按建筑业税目征收营业税。如果建筑承包公司不与建筑单位签订建筑承包合同，只是负责工程的组织协调业务的，对工程承包公司的此项目业务则应按照服务业税目征收营业税。根据上述规定，纳税人在承包工程时，一定要与建设单位签订建筑安装承包合同，这样，其承包收入只需按建筑业适用3%的税率，否则，承包收入就需要按服务业5%的税率纳税。这样，营业税、城市维护建设税、教育附加就会加重，当然，不签合同，纳税人可以不用缴印花税，如果印花税额比营业税、城市维护建设税、教育费附加的增加少，则纳税人在承包时选择签订合同，反之，纳税人在承包时不宜签订承包合同。

例1：某建设单位有一工程需要承建。施工企业A承建了此项业务，并和建设单位签订了承包合同，合同总价款为1000万元，之后，施工企业A又将此项业务转包给施工企业B，并支付其工程价款800万元，则施工企业A应纳营业税为： $(1000-800) \times 3\% = 6$ （万元）如果施工企业A没有和建设单位签订承建合同，只是负责组织协调，最后由施工企业B和建设单位签订承包合同，合同金额为800万元，施工企业B支付给施工企业A200万元服务费，则施工企业A应纳营业税： $200 \times 5\% = 10$ （万元）

2、通过合作建房进行筹划 所谓合作建房，是指一方提供土地使用权，另一方提供资金，双方合作，建造房物。根据国税函（1995）156号文《营业税问题解答（之一）的通知》，合作建房有两种方式，“以物易物”的方式和“合营企业”的方式，两种方式中又因具体情况不同产生了不同的纳税义务。在这种情况下，纳税人只要认真进行筹划就会产生较为理想的效果

。例2：甲乙两个企业作建房，甲企业提供土地、乙企业提供资金。甲、乙两企业合同约定，房屋建好以后，双方均分，完工后经有关部门评估，该建筑物价值为1500万元，于是甲、乙两企业各分得750万元的房屋。根据规定，甲企业通过转让土地使用权而拥有了部分新房屋的所有权，从而产生转让无形资产应交纳营业税的义务。此时，转让无形资产即土地使用权的营业额为750万元，甲企业纳营业税额为： $750 \times 5\% = 37.5$ （万元）若甲企业进行事前纳税筹划，则可不必要交纳营业税，具体操作过程如下：甲企业以土地使用权，乙企业以货币资金合股成立合营企业，合作建房，房屋建成以后，双方采取风险共担，利润共享的分配方式。而现行营业税法规定：以无形资产投资入股，参与接受投资方的利润分配、共同承担投资风险行为，不征营业税。由于甲企业投资的土地使用权是无形资产，因此，就不须交纳营业税，仅此一项甲企业就节省营业税款37.5万元，这就是事前进行纳税筹划的效果。

3、通过营业额项目进行纳税筹划 营业税法规定：从事建筑、修缮、装饰工程行业的纳税人，无论对方如何计算，其应纳税营业额应包括工程所用原材料及其他物资和动力的价款。依据这项规定，可以做出相应的安排。用改变原材料购买方法，可以出现不同的营业额，达到纳税筹划的目的。

例3：有一施工企业甲为某建设单位乙合同约定建造一座营宿楼，总承包价为800万元。工程所需要材料由建设单位乙来购买，价款为600万元，价款结清以后，施工企业甲应纳营业税为： $(800 - 600) \times 3\% = 6$ （万元）若甲企业进行纳税筹划，不让乙企业购买建筑材料，而由甲企业进行购买，这样甲企业就可以利用自己在建材市场的优势，诸如熟悉

建材市场行情、客户相对熟悉等因素，以相对低价买到原材料，若甲企业以500万元的价款买到所需材料，这样总承包价就变成了1300万元，此时，甲企业应纳工业营业税额为：

$1300 \times 3\% = 39$ （万元），与筹划前相比节约3万元（42-39万元）

三、服务业的纳税筹划 服务业包括代理业，旅店业、饮食业、旅游业、仓储业、租赁业、广告业和其他服务业。服务业的纳税筹划方法有：1、改变营业性质 例4：某企业因经营不善等原因，原有的仓库被闲置，为增加收入，企业决对外出租仓库为主营业务。2002年该企业的仓库租金收入为1000万元，缴纳营业税50万元，房产税120万元及其它一些税费。经测算，该企业2002年仅营业税和房产税就占到收入的17%，企业感到税负较重。问如何进行纳税筹划？目前，企业的房产对外租赁是一个十分普遍的现象。现在我国正处于产业、产品结构调整时期，社会资源不断地进行优化配置，部分社会资源重新进行组合在所难免。但许多企业反映，都感到税负较重。因为，对一项房产租赁收入，租赁者要交5%的营业税，12%的房产税，以及城市维护税、教育附加、印花税、契税等等，总体税负已经远远超过17%，在目前税法普遍保持稳定的前提下，减轻企业税负的出路只能是进行纳税筹划，合理减免。具体到本案例，操作的思路是：考虑到物业管理费，只需交纳营业税，因此，以此作为突破口。首先，根据当地物业管理标准，对年租金收入进行筹划，把年租金1000万元，变成年租赁500万元，物业管理费500万元。之后，最为关键的一步就是物业管理的资格上，而物业管理的资格的认定是规划部门的业务，只要规划部门予以认可该企业的物业管理资格，再去当地税务部门批准，就可以了。这样

，通过筹划，物业管理费的500万元，就只需交纳 $500 \times 5\% = 25$ （万元）的营业税，可以使企业减轻税负85万元。当然，企业进行物业管理要增加管理人员及费用，即使这样，仍然会为企业节省一大笔费用。长此以往，则效果更好，不仅满足了客户的要求，也满足了税法的要求，同时也达到了节税的目的。此外，这样做的好处还有许多，一是符合仓库管理规范，有利于仓库的安全，我们国家对仓库的安全十分重视，不仅要求备足防火沙、灭火器、消防栓、消防池等防火防涝设备，而且对管理人员的要求也有一定的标准；二是有利于职工就业，产生社会效益，

2、巧妙转移营业额 例5：2002年某市一家保险公司经营一项保险业务，全年营业额为1000万元，发生客户火灾理赔支出600万元，在不考虑城建税和教育附加的情况下，则该企业2002年：

应纳营业税 = $1000 \times 6\% = 600$ （万元）
净收益 = $1000 - 600 - 60 = 340$ （万元）
如果该保险公司减少每位客户的保险费用，但相应规定每位客户应到某指定的公司购买一套防火设备，并按照规定安装，该项措施出台以后，该公司营业额可能会降低到700万元，但相应的支出由于防火设备的增加会下降到200万元，在不考虑城建税和教育附加的情况下，则该保险公司：

应纳营业税 = $700 \times 6\% = 42$ （万元）
净收益 = $700 - 200 - 42 = 458$ （万元）
由于购买防火设备，保险公司可能会和防火器材公司建立良好的伙伴关系，还有可能获得部分回扣。

3、准确核算有利于减轻税负 例6、君思地歌舞厅是驻马店市数十家比较大的歌舞厅之一，营业额与其它同等规模的歌厅相差无几，可是税负都比其它几家轻得多，难道是他们偷税了吗？税务人员在发现，君思地歌舞厅账簿设备合理，提供歌舞的销售收入与销售的

酒、饮料、烟分得十分清楚，而其它歌厅则账簿设置比较混乱，以致于提供的营业收入和销售收入难以区分。由于前者账簿清楚，能分别核算营业税和增值税能，而后者由于混乱，所以只能适用从高税率征收增值税，增值税税率17%，营业税税率11%（驻马店市税率），这样君思地歌舞厅平均税率约为 $(17\% + 11\%) \div 2 = 14\%$ ，而其它歌舞厅的平均税率则为17%，显而易见，在同等收入的情况下，君思地歌舞厅的税率比其它要低4%。歌舞厅降低税负的另外一种方法，想办法向文化体育业方向靠，可以在舞厅中设置些表演舞台，定期举办文化沙龙讲座、设置图书阅览室等，这样，由适用5-20%税率的娱乐业，变成适用税率3%的文化体育产业，也就是前面讲的改变营业性质的方法。

四、交通运输业的纳税筹划

交通运输业包括陆路运输、水路运输、航空运输、管理运输和装卸搬运五大类。税法规定，当运输企业将货物或旅客从境内运往境外时，如果直接运往目的地，则用营业额乘以税率计算营业税税金，但如果运输企业在货物或旅客运往目的地的过程中，先将货物或旅额送往境外某地，然后委托境外企业将货物或乘客运往目的地，在这种情况下全程运费减去付给境外承运企业运费的余额为营业额，然后计算营业税税金。因此，运输企业的节税重点在于确定营业税，合理扣除付给转运企业的运费。

例7：某工厂和一运输公司签订一项货物运输合同，合同规定，运输公司负责将工厂货物运往某国A地，总运费为80万元人民币，该运输公司将货物运往某国A地以后，委托该国另一家企业，将货物运往B地同时支付运费20万元，该运输企业该项业务应纳营业税为： $(80 - 20) \times 3\% = 1.8$ （万元）如果支付给国外企业运输费为40万元，

则可节税 $(80-40) \times 3\% = 1.2$ (万元) 第二年, 再将这家公司收购为全资子公司, 国内公司虽然收入减少, 但可以从其他方面得到补偿。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