



华文财税之家财税周刊

刊号：14-085

刊首语

邯郸市华文税务师事务所是我市唯一的 A 级税务师事务所，具有专业的注税、注会团队，为您量身定做财税顾问、税务审计、风险内控服务，为客户建立系统的税务风险防范体系。我们倾力打造的“华文财税顾问”品牌服务产品，赢得了广大客户的充分认可。2014 年我们将继续秉承“诚信服务，开拓创新”的服务理念，为更好地服务客户而继续努力。

为方便广大财务人员及时掌握最新的财税政策信息，我们将最新的政策法规及有关解读、财税文章、精品问答等进行整理筛选，专门推出了电子刊物“华文财税周刊”，同时，应广大房地产企业财务人员的要求，在周刊中还特设有“房地产财税专栏”，本周刊将定期以电子邮件的方式发送给大家，欢迎共同学习、交流！

重要政策速递

财政部、国家税务总局关于对小微企业免征有关政府性基金的通知 财税〔2014〕122 号

各省、自治区、直辖市、计划单列市人民政府，中宣部、教育部、水利部、中国残联：

为进一步加大对小微企业的扶持力度，经国务院批准，现将免征小微企业有关政府性基金问题通知如下：

一、自 2015 年 1 月 1 日起至 2017 年 12 月 31 日，对按月纳税的月销售额或营业额不超过 3 万元（含 3 万元），以及按季纳税的季度销售额或营业额不超过 9 万元（含 9 万元）的缴纳义务人，免征教育费附加、地方教育附加、水利建设基金、文化事业建设费。

二、自工商登记注册之日起 3 年内，对安排残疾人就业未达到规定比例、在职职工总数 20 人以下（含 20 人）的小微企业，免征残疾人就业保障金。

三、免征上述政府性基金后，有关部门依法履行职能和事业发展所需经费，由同级财政预算予以统筹安排。

财政部

国家税务总局

2014年12月23日

房地产财税专栏

建筑业“营改增”面临的挑战

由于建筑业具有与制造业、服务业完全不同的特性，业务和管理更加复杂，“营改增”将给建筑业本身和税务机关的管理带来新的挑战。

名义税负上升，可抵扣部分少。根据《财政部、国家税务总局关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》（财税〔2011〕110号）中的相关内容，建筑业将采取11%的税率，将比营业税下3%的税率有较大幅度的上升，同时建筑业的主要成本是劳务工人的工资支出，这部分是无法进行增值税抵扣的，这些都是导致税负上升的重要因素。

纳税地点由劳务发生地改为机构所在地，导致税源不均衡。建筑业对各个工程项目的管理主要采取内部承包的形式，即总公司将工程项目以承包的形式分包给项目经理，但项目经理仍是公司员工，总公司仍是承担民事法律责任的主体。在这种形式下，总公司仍是名义上的纳税人，分散在各地的项目部不是独立经营的主体，也不属于分支机构。营业税采取的是劳务发生地原则，纳税人可以向应税劳务发生地的主管税务机关申报纳税。而“营改增”后采取的是机构所在地原则，根据“营改增”试点实施办法，固定业户应向其机构所在地或居住地税务机关申报纳税，因此应由总公司向其机构所在地申报缴纳包括所有项目公司在内的建筑业收入。由于“营改增”后的税收收入仍属于地方收入，因此由劳务发生地改为机构所在地，将会影响税收收入的划分，导致地方税源的不均衡。

“包工包料”由混合销售转为混业经营，带来税负上升。建筑业多采取包工

包料的形式,即建筑公司在提供建筑劳务的同时,一并提供建筑所需的建筑材料。营业税暂行条例规定,除了提供建筑劳务同时销售自产货物外,建筑公司的混合销售行为应全部缴纳营业税。而“营改增”后,建筑公司如果兼有不同税率的销售货物或者应税服务的,应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额,未分别核算销售额的从高适用税率。在原来混合销售下,建筑业销售货物和提供建筑劳务可以一起按营业税税率缴税,而混业经营下,销售货物应按 17%征收,提供建筑劳务按 11%征收,未分别核算的一并按 17%征收,税负要比全部按建筑劳务征收的情况有所上升。

“甲供材料”部分的进项税额无法抵扣。甲供材料即建设方或工程发包方(甲方)提供工程用各类材料物资、动力给工程承接方(乙方),乙方不垫付采购资金,材料发票交由甲方。由于材料的发票是开具给甲方而不是建筑公司的,因此“营改增”后建筑公司无法抵扣这部分材料的进项税额。营业税下纳税人提供建筑业营业额,应当包括工程所用原材料、设备及其他物资和动力价款在内,不包括建设方提供的设备的价款。即使“营改增”后延续这一规定,那么建筑公司应在营业额中计入包括甲供材料在内的所有材料动力等价款,可以将甲方提供的设备价款排除在外,但是抵扣不了设备以外材料部分的进项税额。

就地取材、个体供料的方式影响抵扣凭证的取得。建筑业流动性大、施工地域广,建筑施工中的土方、水泥、砂石等多为就地采购,而这些环节的供应商大部分是个体纳税人,建筑公司难以及时取得抵扣凭证,因此也无法抵扣相应进项税额。

增值税管理要实现以票控税与项目化管理的衔接。营业税下实行建筑业项目管理制度,按项目登记建筑业工程,掌握建筑工程项目进度,监控建筑业项目申报纳税情况和发票开具情况。而增值税管理以纳税人为主体,如果根据机构所在地纳税的原则,需要由机构所在地国税机关建立覆盖纳税人全部项目的监控体系,这在一定程度上超出了目前增值税“以票控税”的管理能力范围,税务机关难以全部掌握异地工程信息,从而带来新的发票虚开和税源流失风险。

精品财税文章

影响企业税负的六大因素

本文站在协助企业如何合法、合理降低税负率的角度，结合实践经验，总结出六种直接影响企业税负的因素，通过对六大影响因素的思考以及解读，旨在为企业提供更为合法有效的节税手段。

在市场经济活动中，企业基于逐利性的本质，降低生产成本，提高市场占有率是企业生产经营的必然选择。在这一过程中，企业除了提高生产效率之外，往往通过降低税负的方式，节约成本。那么，除了企业生产规模、销售额在决定着企业税负之外，还有哪几项因素对于企业的纳税数额产生较大影响呢？华税根据多年税务法律服务经验，总结出影响企业税负的六大因素：

第一，法定税负率

我国现行有 18 个税种，按照征收对象的不同可以分为以下五类：（1）流转税，以商品生产流转额和非生产流转额为课税对象征收的一类税，包括增值税、消费税、营业税和关税；（2）所得税，是指以各种所得额为课税对象的一类税，包括企业所得税、个人所得税；（3）财产、行为税，是对财产的价值或某种行为征收的一类税，包括房产税、车船税、印花税和契税；（4）资源税，是指对在我国境内从事资源开发的单位和个人征收的一类税，包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税；（5）特定目的税，是为了某些特定对象和特定行为发挥特定调节作用而开征的一类税、包括筵席税、城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税和烟叶税。据美国《福布斯》杂志研究显示，2005 年至 2011 年，中国内地的“税负痛苦指数”稳居前列，其中 2009 年和 2011 年位居全球第二。以房地产行业为例，购买土地到项目清算，面临多达 11 种不同的税种，在预征阶段，各项税负已达销售额的 8%~12%；项目结束进行清算，则普遍高达 15%~25%，一线城市会达到 25%以上。

第二，企业组织形式

根据市场经济的要求，现代企业的组织形式按照财产的组织形式和所承担的

法律责任划分，可以为个体工商户、个人独资企业、合伙企业和公司制企业，这些不同的组织形式也会导致纳税人税负的不同，主要体现在所得税税负上。

如根据税法相关规定，个体工商户和个人独资企业缴纳个人所得税；合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则，合伙企业以每一个合伙人为纳税义务人。合伙企业合伙人是自然人的，比照个人所得税法的“个体工商户的生产经营所得”应税项目，适用5%~35%的五级超额累进税率，计算征收个人所得税，缴纳个人所得税，合伙人是法人和其他组织的，缴纳企业所得税；公司制企业按照25%的税率缴纳企业所得税，其中非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，其来源于中国境内的所得适用10%的税率，另外子公司属于法人企业缴纳企业所得税，分公司为非法人机构，与总公司合并缴纳企业所得税，对于长期亏损的分公司可与总部盈亏互补。

第三，税收优惠政策

税收优惠，亦称“税收鼓励”，是指国家为了达到特定目的，针对某些特定的课税对象和纳税人或地区给予各种税收鼓励和照顾措施的总称，表现为政府在普遍课税的基础上，结合税收严肃性与市场经济的灵活性，有针对性的给予特定课税对象、纳税人及地区有区别的税收照顾措施。

《中华人民共和国企业所得税法》中第四章规定了，对重点扶持和鼓励发展的产业和项目，给予企业所得税优惠。如对符合条件的小型微利企业，减按20%的税率征收企业所得税；国家需要重点扶持的高新技术企业，减按15%的税率征收企业所得税。

在我国实际上绝大多数税收立法实行委托立法，现行税收优惠的主要法律依据来源于行政法规、部门规章、地方性法规等税法规定。如为带动包括重庆市、四川省、贵州省、云南省、西藏自治区、陕西省、甘肃省、宁夏回族自治区、青海省、新疆维吾尔自治区、新疆生产建设兵团、内蒙古自治区和广西壮族自治区在内的西部地区的发展，国家实施第二轮西部大开发战略，财政部、海关总署、国家税务总局于2011年联合发布《关于深入实施西部大开发战略有关税收政策

问题的通知》，规定符合《西部地区鼓励类产业目录》和《通知》中相关条件的企业，可以享受按 15% 的税率征收企业所得税等税收优惠。

另外，根据上述上位法的规定，新疆、西藏、宁夏、广西、青海等地还出台了自治区层面以及市级或地区级的招商引资税收优惠政策。税收优惠政策主要集中在文化及高新技术产业、基础设施、房地产、建筑安装、咨询服务、金融投资、教育卫生、旅游等领域。

高新技术产业：根据西藏自治区最新下发的藏政发[2014]51 号文件规定，经国家认定为高新技术企业，自被认定之日起，可免征企业所得税；上述企业发生的产品研发费用，加计扣除的比率，比《中华人民共和国企业所得税法》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》规定的比率更高。而在拉萨经济技术开发区，国家高新、自治区高新自经营之日分别免征企业所得税 10 年、8 年，期满后，5 年内减半征收。

金融、投资：藏政发[1999]33 号规定：国外投资者和港、澳、台投资者直接在区内投资兴办的企业减按 10% 的税率征收企业所得税，藏政发 [2000] 35 号规定：外国企业在西藏未设立机构、场所，而有取得的来自本区的股息、利息、租金、特许权使用费和其他所得，或者虽设立机构、场所，但所得与其没有实际联系的，减按 7% 征收企业所得税。

第四，财政返还政策

财政返还是政府采取先征后返（退）、即征即退等办法向企业返还税款，属于以税收优惠形式给予的一种政府补助。目前有 18 个税种按照一定比例在中央和地方之间进行分成，对于中央地方共享税种地方留成的部分以及地方税种，地方政府有财政支配权，制定税收返还政策对强化税收征管、支持地方经济起到一定的促进作用，对一些企业也起到了帮扶的作用。

上述新疆、西藏、江西、广西、青海、宁夏等西部地区除了税收优惠政策，也存在林林总总的地方财政返还的政策。如在拉萨经济开发区，企业在开发区年缴纳所得税达到一定数额可享受政策扶持，具体比率为：100 万元以下（含 100 万元），扶持比率为 30%；100 万元至 200 万元（含 200 万元），扶持比率为 35%；

200 万元至 400 万元（含 400 万元），扶持比率为 40%；400 万元以上，扶持比率为 45%。企业在开发区年缴纳流转税（指增值税、营业税）达到一定数额可享受政策扶持，具体比率为：50 万元至 100 万元（含 100 万元），扶持比率为 15%；100 万元至 300 万元（含 300 万元），扶持比率为 20%；300 万元至 500 万元（含 500 万元），扶持比率为 25%；500 万元至 700 万元（含 700 万元），扶持比率为 30%；700 万元以上，扶持比率为 35%。

第五，企业运营及税务架构

企业基于税务优化对企业经营结构做出安排，这种例子都不少见。其中苹果公司的爱尔兰荷兰三明治架构较为典型，其原理是利用不同国家和地区间的税法规定和税负之间的差异设计的税务架构，达到将利润留在税负最低的国家 and 地区的目的，以降低税收成本。除苹果之外，特斯拉千兆工厂和汉堡王也都基于同样的原理，成功进行税收筹划。

同样，由于前述西部地区均存在大量的税收优惠和财政返还政策，这种导向性政策形成了境内不同地区的税负差异，企业可以利用这种税负差，在有效控制税务风险的基础上合理规划税收成本，有效地对企业经营架构作出安排。

第六，税收筹划及执行能力

由于存在以上影响税负的因素，为企业提供了税收筹划的空间。企业在此基础上对其经营、投资等做出合理的安排，可以降低经济交易的税收成本，达到不交税款、少缴税款或者迟延纳税的目的。

但税收筹划决不仅只涉及到税务，而是一项涉及经营、市场等公司战略，合同签订及管理、财务制度、内审制度等公司管理制度方面，是一项综合性、复杂的活动。这要求筹划者要具备对税法的精深理解和极为丰富的税务筹划经验。另外，税收筹划在筹划阶段和实操阶段都会涉及各种风险，如关联交易被纳税调整风险、税收政策变更及政府兑现风险、税务申请、备案、备查材料不合规风险、避税行为引发的行政及刑事风险等。这些都关乎税收筹划方案的执行力，只有合理合规的税收筹划方案才能够为企业带来一定的经济利益。

在现有的法治环境下，随着税收法治建设的不断完善，企业在筹划节税的过程中，

随着预期节税额的增加，其行为可能触及法律底线的风险也逐步加大。如果因短期的经济利益而不顾及税法风险的防范，企业也必然会“因小失大”。因此，华税建议，企业在进行税务筹划的过程中，应将税收法律风险的防范放在首位。税务筹划需全面考虑以上六项因素，在积极提高税法遵从度的同时，通过合理的税务筹划以降低企业的税务成本，提高市场竞争力。

Education



主办单位:

邯郸市华文税务师事务所

财税之家专线:

3212366

财税之家邮箱:

hdcs868@163.com

财税之家地址: 邯郸市人民路 312 号

新时代商务大厦 25 层

『态度』

决定一切……

