

# 完善高校纳税筹划经验谈

温晓云 陈阳轩 张界新

(广东海洋大学 广东湛江 524088)

**【摘要】** 本文阐述了高校应纳税种中的各种税收优惠政策,分析了高校应如何灵活掌握及利用优惠政策进行相应的纳税筹划以达到降低税负的目的,并就完善高校纳税筹划提出了几点建议。

**【关键词】** 纳税筹划 税收优惠政策 建议

## 一、营业税的纳税筹划

在高校应纳税中,营业税所占比重最大,课税项目最多,因此财政部和国家税务总局所制定的税收优惠政策更倾向于营业税,对高校获取的大部分收入免征营业税。

具体的免税政策列举如下:①凡经中央及省级财政部门批准纳入预算管理或财政专户管理的行政事业性收费、基金,均不征收营业税;未纳入预算管理或财政专户管理的,一律照章征收营业税。②高校提供教育劳务获取的收入,包括按物价部门核定标准收取的学费、住宿费、课本费、作业本费、伙食费、考试报名费收入,免征营业税。③由政府举办的高校开设进修班、培训班取得的收入进入高校统一账户并作为预算外资金全额上缴财政专户管理,同时由高校对有关票据进行统一管理、开具的,免征营业税。高校下属部门自行开设账户的进修班、培训班收入,不予免征营业税。④高校举办与农业相关的技术培训,如农业机耕、排灌、病虫害防治、植保等培训业务取得的收入,免征营业税。⑤高校科研单位承担国家财政资金设立的科技项目而取得的收入(包括科研经费),属于技术开发而取得的,免征营业税。⑥学生勤工俭学提供劳务取得的收入,免征营业税。⑦高校从事技术开发、技术转让业务和与之相关的技术咨询、技术服务取得的技术性服务收入,免征营业税。享受免税的主体必须是高校,如果成立了专门的独立于高校的科研公司,则作为独立的纳税人将不再享受此免税优惠。⑧由政府举办的职业学校(含高职)为在校学生提供实习场所,并由学校出资自办、由学校负责经营管理、经营收入归学校所有的企业,对其从事《营业税暂行条例》中“服务业”税目规定的服务项目(广告、桑拿、按摩、氧吧等项目除外)取得的收入,免征营业税。⑨高校对公众开放的科普基地的门票收入以及其纪念馆、博物馆、美术馆、展览馆、图书馆举办文化活动的门票收入,免征营业税。⑩对高校后勤实体经营学生公寓和教师公寓以及为高校教学提供后勤服务取得的租金和服务性收入,免征营业税。利用学生公寓或教师公寓等高校后勤服务设施向社会人员提供服务取得的租金和其他各种服务性收入,按现行规定计征营业税。⑪对社会性投资建立的为高校学生提供住宿服务并按高教系统统一收费标准收取租金的

收入,免征营业税。对利用学生公寓向社会人员提供住宿服务取得的租金收入,按现行规定计征营业税。⑫对设置在校内实行社会化管理和独立核算的食堂,向师生提供餐饮服务取得的收入,免征营业税。向社会人员提供餐饮服务取得的收入,按现行规定计征营业税。

结合上述列举的优惠政策,高校进行营业税纳税筹划时应从以下几个方面进行考虑:

1. 优先保障教学与科研。高校的首要任务在于教学与科研的提升,教育税收优惠的最终目标在于扶持教育,为教育与科研服务,因此,分清税收优惠服务的对象是享受税收优惠的关键。从上述归纳的营业税优惠政策来看,①~⑨项属于高校教学与科研类的免征且收入的份额巨大,因此,纳税筹划务须优先加以考虑,创造相符的条件将类似的收入项目即课税的对象归向营业税优惠项目,在保障高校正常的教学与科研活动的同时达到节税的目的。

2. 享受优惠政策必须合规。合规是纳税筹划最根本的特征,是其与偷税、抗税、漏税等最本质的区别。从前文所列举的高校营业税优惠政策来看,高校享受优惠政策是有条件的,营业税免征的同时也有例外,①、③、⑦、⑩、⑪、⑫项就有所体现,因此,享受优惠政策的前提是必须满足规定的条件,不符合规定不能享受优惠政策并需要补缴相应的税款。

3. 区分服务对象。从⑩、⑪、⑫项中所列举的高校营业税优惠政策来看,是否能享受营业税免征政策的关键在于服务对象的不同,向高校或高校师生提供服务的享受营业税免征优惠,向社会其他人员提供服务的一律按现行规定计征营业税。

4. 收入分别核算。根据财税[2006]3号、财税[2006]100号文件的规定,高校应单独核算免税项目的营业税,未单独核算的,一律照章征收营业税,即免税收入和征税收入要分别核算,否则不能享受免税优惠。因此,前文中列举的免税收入与高校政府资助,省级以上民政、财政部门规定收取的会费、社会捐赠以及高校所属独立核算经营单位的税后利润所得应分别核算并进行相应的纳税申报。

5. 税收优惠的时效性。由于目前关于教育营业税的主要税法皆以通知的形式发布,时效大多短暂,执行期限一般在3

~5年,变化大且快,所以高校在进行纳税筹划时应当注意优惠政策执行的起止时间和有关文件的废止情况,避免制定无法律时效的筹划措施。另外,还应考虑纳税筹划措施的长远性,使之具有前瞻性与持久性,从而实现纳税筹划的有效性和长远性。

6. 按规定办理相关手续。实务中有一种普遍存在的错误观点,认为文件既然规定减免就无需经过税务机关审批,其实不然。税法规定,即使享受减免税待遇,在减免税期间仍应按照规定办理相关的纳税申报,如果不履行相关手续,同样不能享受减免税待遇。

## 二、增值税与企业所得税的纳税筹划

尽管高校不属于生产经营单位,然而校办企业、独立核算并具有法人资格的高校后勤实体在产品生产和销售活动中已经涉及增值税征免方面的问题了。在对高校增值税进行纳税筹划时,首先应了解高校增值税的优惠政策。具体的免征政策列举如下:①直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备,免征增值税。②对高校后勤实体为高校师生食堂提供的粮食、食用植物油、蔬菜、肉、禽、蛋、调味品和食堂餐具,免征增值税;为食堂提供的其他商品一律按现行规定计征增值税。③对高校后勤实体向其他高校提供快餐的外销收入,免征增值税;向其他社会人员提供快餐的外销收入,按现行规定计征增值税。现行税收政策对高校接受社会捐赠、提供“四技”服务、获得财政拨款免征企业所得税。

结合上述列举的优惠政策,高校进行增值税与企业所得税纳税筹划时应当从以下几个方面进行考虑:

1. 利用“内销”降低增值税税负。根据增值税税法规定,纳税人自制、委托加工收回的货物用于非生产的“视同销售”应纳税,但为本单位提供加工、修理修配服务的,没有明确规定按“视同销售”纳税,因而可以充分利用“内销”,在减少税收成本的同时达到降低税负的目的。

2. 关注税收政策的变化。目前国家已经取消关于“校办企业生产的应税货物,凡用于本校教学科研方面的,免征增值税”的规定。从2006年1月1日起,对高校后勤实体的所得,要征收企业所得税,校办企业以及具有独立法人资格的高校后勤实体的其他各项收入原则上应该申报纳税。由此可见,校办企业与具有独立法人资格的高校后勤实体的税收优惠政策越来越少,在某些方面与校外企业一样享受同等的税收待遇,遵循公平原则。高校的增值税与企业所得税纳税筹划可以单独分开,作为例外参考。

## 三、财产税和行为税的纳税筹划

根据目前的税法规定,高校免征多数的财产税和行为税,其中包括免征城镇土地使用税、印花税、契税、房产税等。但如果发生转让报废固定资产(如汽车、摩托车、电梯等)的行为,则需要缴纳增值税;转让国有土地、财产的行为,则需要缴纳土地增值税;对在高校后勤社会化改革中因建学生公寓而经批准征用的耕地,要依法计征耕地占用税;高校对外出租或校办企业的房产改变了房产用途的,要缴纳房产税等。因此高校在进行纳税筹划时仍然需要密切关注最新的税收政策,把握

好纳税筹划的分寸。

## 四、完善高校纳税筹划的建议

1. 完善高校税收立法及优惠政策。首先,为了保证高校税收法律的完整性、严肃性与权威性,建议立法机关将现行的零散的、补充类高校税收通知文件进行归纳整理,尽快上升为法律条文,同时提高高校税法立法级次。其次,在税收优惠政策上需要加大优惠力度,适当放宽高校教育劳务获取税收优惠的条件限制。另外,还可以参照国外的税收实践,高校的税收优惠方式实行以税基减免为主,税额减免和优惠税率有机结合、互为补充的形式,实现税收优惠方式的多样化。

2. 强调高校税收预先筹划性。高校纳税筹划必须是任何高校经营、投资、理财活动的事前安排,如果已经发生了经济行为并出现问题后再与税务机关进行交涉、协商达成税收协议,则不属于纳税筹划的范畴,不是真正意义上的最优纳税方式。在缴纳税款前,应将高校的各项收入与应缴纳的对应税种、税率、税负、经济业务流程进行详细分析,灵活掌握合法的税收优惠政策,在此基础上,选择实现目标的手段,决定是延期纳税、转移税负还是采取其他合理避税的办法,这样才能达到纳税筹划的目的。

3. 树立高校税收整体最优化的理念。降低整体税负,实现高校整体经济效益最大化的目的是高校纳税筹划的根本目标。高校纳税筹划必须站在高校整体的高度上,对高校收入进行细化,利用税收优惠的规定,化整为零,从单项优化做起,并同时配合申报方式以及控制收支、优化组合,最后达到整体的税收最优化。

4. 提倡采用“以票控税”的方式。目前,高校使用的票据包括财政与税务票据,财政票据用于免税项目,而税务票据则用于应税项目。制订纳税筹划方案时,应严格区分两种票据之间的免、纳税性,充分利用票据,使之成为依法纳税行之有效的工具,堵塞高校税收漏洞、规范高校收费行为,达到“以票控税”的目的。

5. 利用政策时间差节税。通常,法律明文规定具体生效的时间分为两种情况,一是法律规定的发生效力的时间在法律公布之前,另一种是法律规定的发生效力的时间在法律公布之后。在后一种情况下,行为人可以根据自身的情况和即将发生效力的法律规定调整自己的行为,以实现自身利益的最大化。另外,高校很多税收优惠政策的出台或废止都有一定的时间限制,如果充分利用税法公布与生效之间的时间差进行纳税筹划、调整经营策略,最大限度地享受税收优惠,也能达到为高校节税的目的。

## 主要参考文献

1. 国家税务总局政策法规司.中国税收政策前沿问题研究.北京:中国税务出版社,2003
2. 刘新春.浅谈高校的税收流失.消费导刊,2007;4
3. 马江燕.关于高校非税收收入的界定和管理的思考.教育与教学研究,2009;3
4. 龙凌云.新企业所得税法下高校后勤企业的纳税筹划.教育财会研究,2008;4