

基于企业组织形式选择的所得税纳税筹划

倪筱楠 叶陈毅(博士)

(沈阳大学 沈阳 110044 石家庄经济学院 石家庄 050031)

【摘要】 现代市场经济条件下,企业组织形式日益多样化,企业组织形式的选择是影响纳税筹划的重要因素。本文阐述了选择企业最优组织形式进行纳税筹划的必要性与可能性,并具体分析了公司制企业较非公司制企业的优劣势。

【关键词】 企业 组织形式 纳税筹划

企业组织形式的选择是影响纳税筹划的重要因素。现代市场经济下,企业组织形式日益多样化。不同组织形式的企业的税务差异给企业纳税筹划提供了广阔的空间,选择并利用企业组织形式进行纳税筹划,可以使企业享受更多的税收优惠政策。对企业的设立事项进行精心筹划和安排,可实现企业整体价值最大化。

一、关于企业组织形式的纳税筹划

(一)企业组织形式纳税筹划的原则

企业组织形式的纳税筹划可通过企业性质的选择来进行具体考虑:企业设立为公司制企业还是合伙企业,是注册为外资企业还是内资企业,是子公司还是分公司等。由于企业组织形式的不同,其所适用的税基、税率及享受的优惠政策是不同的。大中型企业具有投资或经营规模大和管理水平要求高的特点,采用公司制企业的组织形式,可以筹集大量资金和降低经营风险,实现利润最大化的目标;小型企业具有投资或经营规模较小和管理水平要求低的特点,采用合伙企业或个人独资企业的形式,可以避免成为企业所得税的纳税人。内资企业或外资企业为了最大限度地减轻纳税负担,可以通过变更企业组织形式的方法进行纳税筹划。跨国公司也要高度重视国际纳税筹划,将国际纳税筹划作为企业决策的关键项目。

(二)企业选择最优组织形式进行纳税筹划的必要性与可能性

1. 企业选择最优组织形式进行纳税筹划的必要性。基于企业最优组织形式的纳税筹划的目的在于,利用税法所提供的政策及可选择的条款对企业组织形式进行筹划而获得节税收益,实现企业管理效益最优及整体价值最大化。纳税义务人为达到降低税负的目的而开展的纳税筹划活动具有合法性、前瞻性和整体性的特点。纳税人通过在税法规定的范围内,选择低税负的纳税方案,可以合理、最大限度地降低企业税负,增强企业竞争力,促进企业发展。通过选择企业组织形式进行筹划是纳税筹划中最为重要的筹划之一,因为不同组织形式的企业在税务上有不同的特点,投资者对企业的不同组织形式进行选择筹划,会使投资收益产生明显差异,并且影响企业

的整体税负和获利能力。因此,在企业设立时对企业组织形式进行选择是十分必要的。

2. 企业选择最优组织形式进行纳税筹划的可能性。

(1)企业组织形式不同,税收政策差别大。企业因组织形式不同而执行不同的税收政策。税收是国家宏观经济调控的重要手段,为了促进本国经济的发展,调整产业结构以促进产业结构的合理化和高效化,充实本国财政收入,国家必然会对不同组织形式的企业实行不同的税收政策。正是企业组织形式不同导致的税收政策的差异性为企业基于最优组织形式选择的纳税筹划提供了生存和发展的空间。

(2)企业组织形式种类繁多。我国企业组织形式的种类多样为纳税筹划提供了更多的选择。企业按不同的标准可划分为公司制企业、合伙企业和个人独资企业,也可划分为总分公司和母子公司,又可划分为内资企业和外资企业。

(3)企业组织形式可以变动。企业资产重组是目前的热点,资产重组是指企业通过对资产进行分拆、整合和优化,取得竞争优势的过程。它是社会化大生产的客观要求和市场经济条件下企业经营运作不可或缺的内容,涉及企业组织形式的变化及纳税问题,这就为纳税筹划提供了运作空间。

(4)财务工作人员的素质不断提高。纳税筹划可以定位于财务学,由于纳税筹划是财务管理、税务和会计融合而形成的一门边缘学科,这就要求从事纳税筹划的人员既要懂财务管理,又要懂税务和会计。不仅如此,基于企业组织形式选择的纳税筹划又涉及管理学。因此,要求从事财务工作的人员不断提高素质。

二、不同的企业组织形式及其纳税办法

1. 公司制企业组织形式。我国对公司制企业和合伙企业实行不同的税收政策。公司制企业的营业利润应交企业所得税,税后利润可以作为股利分配给投资者的,个人投资者还需要缴纳个人所得税。而合伙企业的营业利润不交企业所得税,合伙人只就分得的收益缴纳个人所得税。在法律允许的范围内,将企业注册为合伙企业较将企业注册为股份有限公司和有限责任公司在纳税上有利,税前筹划产生的节税效果明显。

2. 合伙企业组织形式。从2000年1月1日起,我国停止

征收合伙企业的企业所得税,对企业合伙人的投资所得参照个体工商户的生产、经营所得征收个人所得税。出资人分回红利的金额大小是影响合伙企业出资人税收负担的重要因素,出资人分得红利的金额大,其适用税率就高。国家免征合伙企业的企业所得税,减轻了合伙企业的税收负担。

3. 个人独资企业和个体工商户组织形式。我国从2000年1月1日起,对个人独资企业投资者的投资所得参照个体工商户的生产、经营所得征收个人所得税。对个人独资企业和个体工商户均免征企业所得税,仅征收个人所得税。由此看来,个人独资企业和个体工商户比公司制企业节税。若深入探究,通过组织形式选择进行纳税筹划还有空间。

个人独资企业的纳税筹划可采用分拆利润所得的方法,以适用于较低的税率。分拆利润所得方法就是将所得分拆,从而可选择较低的税率,以减轻纳税人的税负。

三、公司制企业较非公司制企业的优劣势分析

企业在设立前的纳税筹划仅从纳税的角度来看,设立合伙企业、个人独资企业等非公司制企业组织形式比公司制企业组织形式节税。然而,如果从多视角、全方位来考虑,公司制企业组织形式也未必就没有优势。

(一)公司制企业在税务方面的劣势

由于设立合伙企业、个人独资企业等非公司制企业组织形式的纳税人仅交个人所得税,而采用公司制企业组织形式的纳税人承担企业所得税和个人所得税双重税负,所以,企业在设立前的纳税筹划仅从纳税的角度来看,设立合伙企业、个人独资企业和个体工商户的组织形式比公司制企业的组织形式节税,这方面在前文论述较多。

(二)公司制企业在税务方面的优势

任何事物都有其两面性,在慎重考虑其消极方面的同时,也应高度重视其有利的方面。

1. 公司制企业享受的优惠政策。国家税务总局《关于股份制企业转增资本和派发红股征免个人所得税的通知》(国税发[1997]198号)规定,股份制企业用资本公积金转增股本不属于股息、红利性质的分配,对个人取得的转增股本数额,不作为个人所得,不征收个人所得税。而合伙企业、个人独资企业和个体工商户等非公司制企业组织形式不能享受这一优待。

2. 公司制企业“整体化”措施的采纳可能导致重叠课征的消除。考察不同组织形式企业的税后整体利益时,非公司制企业的“整体化”措施一般不及公司制企业的“整体化”措施优越,“整体化”措施可消除重叠课征,从而达到减轻税负的效果。这样,在对公司制企业与非公司制企业进行考察时就不能仅看名义税率,还要比较整体税率。公司制企业若筹

划得较好,它的整体税负会比非公司制企业低。

(三)公司制企业较非公司制企业的非税务方面的优势

公司制企业比合伙企业、个人独资企业及个体工商户等非公司制企业更具有非税务方面的优势。对公司制企业来说,其非税务方面的优势可能比税务方面的优势还重要。由于公司制企业规模大且管理规范,所以,设立公司制企业将更有利于增强企业实力,降低单位成本和加速企业发展,促进企业资金周转。

当转换企业组织形式时,税务及非税务成本必须同时予以考虑。这些税务及非税务因素使许多机构不愿意以非公司制企业的形式运行,尤其是它们已经设立为公司制企业形式时,这种考虑就更加明显。公司制企业具体的、重要的非税务方面的优势主要可以归纳为如下几个方面。

1. 公司制企业比非公司制企业容易进入资本市场。公司制企业规模大、管理规范、信息透明度高。同时,股东也重视在流动市场上取得或出售其资产的权利,所以,它在有组织的交易所交易通常更便捷,更容易从资本市场上获得权益资本和举借债务。公司制企业在资本市场的这些优势是合伙企业等非公司制企业所不能及的。

2. 公司制企业比大型合伙企业节约交易成本和经营成本。大型合伙企业交易成本和经营成本较大,究其原因至少有两个方面:其一,大型合伙企业营运的交易成本本身比公司制企业大;其二,有的情况下不确定的财产权和需要承担无限责任都会增加合伙企业的经营成本。

3. 公司制企业比非公司制企业易于管理和控制。公司制企业一般比非公司制企业管理制度健全和内部控制措施得力,公司制企业的董事会、监事会和经理层等组织机构较为健全,管理控制比非公司制企业更有效。

综上所述,企业在设立前的纳税筹划仅从纳税的角度来看,合伙企业、个人独资企业等非公司制企业组织形式比公司制企业组织形式节税,但是,公司制企业的非税务方面的优势可以减轻其税负。同时我们也应该看到,随着税法的不断调整和发展,基于企业组织形式的纳税筹划可能有更大的空间。

主要参考文献

1. 迈伦·斯科尔斯等. 税收与企业战略: 筹划方法. 北京: 中国财政经济出版社, 2004
2. 盖地. 税务会计研究. 北京: 中国金融出版社, 2005
3. 苏春林. 纳税筹划. 北京: 北京大学出版社, 2002
4. 蔡昌. 税收筹划八大规律. 北京: 中国财政经济出版社, 2005
5. 李竹青. 纳税筹划在企业经营活动中的运用. 安徽水利水电职业技术学院学报, 2003; 4