

巧避酒店业“三税”

中南财经政法大学 张庆雪

一、巧避房产税

1. 尽可能将房屋出租租金收入转变为住宿费收入,避免多缴房产税。许多酒店有将自己的客房租给某些单位长期使用的业务,酒店将住房提供给租赁者后,不再提供住宿管理服务,只按期收取租金。按照税法的规定,对这部分租金收入既要缴纳营业税,又要缴纳房产税。因此,酒店可以将房屋出租业务转变成予以折扣的传统住宿业务,仍然为租赁者提供住宿管理服务,除房费外不单独结算水电费等其他费用。这样就可以避免同时缴纳营业税和房产税的情况,有效规避了房产税。

2. 最大限度减少房屋原值,降低房产税计税依据。根据税法规定,房产税的征税对象是房产。所谓房产是指有屋面和围护结构,能够遮风避雨,可供人们在其中生产、工作、学习、娱乐、居住或储藏物资的场所。此外,与房屋不可分割的各种附属设备或一般不单独计算价值的配套设施也应并入房屋原值征收房产税。因此,酒店在建造房屋时,要注意将周围的附属物以及有关法规未明确规定为不可分割的设备与房屋本身分别核算,这样可以避免因核算不清而增大房屋原值多交税的情况。

二、巧避所得税

随着旅游业的不断发展,目前酒店对旅游业的依赖程度也越来越大。旅行社往往能够以较低的价格向酒店订房然后再转订给个人,由旅行社与酒店结算,客人与旅行社结算。针对这种情况,盈利状况较好、具备相关条件的酒店可以新办旅游公司,该公司以与其他旅行社相同或相近价格向酒店订房。这样,便可以合理地将收入转移到新办旅游公司。由于新办旅游公司可以享受减征或免征企业所得税一年的优惠政策,因此能够降低酒店企业集团的整体所得税税负。需要注意的是,酒店与新办旅游公司应按独立企业之间的业务往来收取或支付价款、费用。否则,按现行税法的有关规定,税务机关对不按照独立企业之间的业务往来收取或支付价款、费用而减少应纳税所得额的,有权进行合理调整。

三、巧避营业税

1. 分别核算增值税和营业税应税业务,避免混合纳税。《营业税暂行条例实施细则》第六条规定,纳税人兼营应税劳务与货物或者非应税劳务的,应分别核算应税劳务的营业额和货物或者非应税劳务的销售额。不分别核算或者不能准确核算的,其应税劳务与货物或者非应税劳务一并缴纳增值税,不缴纳营业税。虽然酒店以营业税应税业务为主,但也会发

生一些如货物销售等增值税应税业务。而增值税税率远高于服务业营业税税率,若不分别核算,将会导致多缴税款。此外,由于营业税税款可以在酒店计算应纳税所得额时作为主营业务税金及附加进行扣除,使得应纳税所得额减少,所以对不同应税业务的分项核算具有重大意义。

2. 分别核算各类经营项目,避免低税率经营项目收入适用高税率。《营业税暂行条例》第三条规定,纳税人兼有不同税目应税行为的,应当分别核算不同税目的营业额、转让额、销售额(以下简称营业额);未分别核算营业额的,从高适用税率。○

中小企业运用拆分法节税

武汉 伏虎

一、通过企业分立适用低档税率

为照顾利润水平较低的小型企业,我国企业所得税法在33%的基本税率外,另规定了两档照顾性税率。具体规定如下:对年应纳税所得额在3万元(含3万元)以下的企业,暂减按18%的税率征收所得税;对年应纳税所得额在3万元以上10万元(含10万元)以下的企业,暂减按27%的税率征收所得税。在实际操作中,可以针对分拆后年应纳税所得额接近临界点的中小企业进行筹划。

例1:某公司分立前,年应纳税所得额为12万元,企业所得税税率为33%。该公司按营业范围分为两块:以生产钢材为主的A部门和以生产模具为主的B部门。其中,A部门年营业收入为9万元,B部门年营业收入为3万元。则应纳税所得额=120 000×33%=39 600(元)。

筹划分析:将该公司按经营范围分立为以生产钢材为主的A公司和以生产模具为主的B公司,此时,A公司适用税率为27%,B公司适用税率为18%。

筹划后:A公司应交所得税=90 000×27%=24 300(元);B公司应交所得税=30 000×18%=5 400(元)。两公司税负合计=24 300+5 400=29 700(元),较企业分立前实现节税9 900元(39 600-29 700)。

二、通过转移定价减少纳税总额

转移定价的基本原则是从高税率的地方转移到低税率的地方。企业集团在不同地域有分支机构的,可以考虑将其分拆为独立的公司,利用各地区之间税率差异,达到避税的目的。

例2:某集团有C、D、E三部门,分别设在内地、香港、美国。纳税筹划方案是,分别将三部门独立出来,成立C、D、E公司。内地C公司产品的生产成本为30美元,出口到香港D公司为50美元,再转口到美国E公司为80美元。通过转移定价将内地出

口到香港的毛利由20美元减少为10美元,其纳税额可减少一半;由于美国的所得税税率比较高,因此应重新安排香港与美国之间的毛利差额,使得香港出口到美国的毛利由30美元增加到50美元,并将纳税环节留在香港。

三、通过业务分拆享受优惠政策

一些产品在购销环节中免税或适用较低税率,该产品需要分别核算才能享受优惠政策。如果将这些特定产品的生产部门分立为独立的企业,将会达到减轻税负的目的。

例3:某大型制药厂主要生产抗生素药物,同时兼产避孕药。2005年该厂抗生素药物销售收入为500万元,避孕药销售收入为200万元。全年增值税进项税额为50万元,其中避孕药增值税进项税额为10万元,抗生素药物增值税进项税额为40万元。

筹划分析:因为该纳税人同时兼营免税项目产品与应税项目产品,其中用于免税项目的购进货物的增值税进项税额不得抵扣销项税额。要想充分享受优惠政策,就要考虑免税项目产品的增值税进项税额占全部产品增值税进项税额的比例与免税项目产品销售额占全部产品销售额比例这两者的大小。如果前者小于后者,分开经营比较有利。

在企业分立前,根据计算公式:不得抵扣的进项税额=当期全部增值税进项税额×(当期免税项目销售额+非应税项目营业额)÷(当期全部销售额+营业额)=50×200÷700=14.29(万元),则可以抵扣的进项税额=50-14.29=35.71(万元)。如果另外设立一个制药厂专门负责生产避孕药,则制药厂可抵扣的进项税额为40万元,较之分立前节税4.29万元(40-35.71)。

企业会计准则应用指南中 科目设置存在的问题

山东济宁 郭继宏

1. “备用金”科目设置问题。《企业会计准则——应用指南》介绍“1001 库存现金”科目时规定,“企业有内部周转使用备用金的,可以单独设置‘备用金’科目”。在会计科目表没有设置“备用金”科目的情况下,直接在“1001 库存现金”科目里这样规范,很容易让读者误解为:备用金属于企业货币资金的一部分。因此,笔者认为,这里应改为:企业有内部周转使用备用金的,在“其他应收款”科目核算,也可以单独设置“备用金”科目核算。

2. 重组债权减值准备处理问题。《企业会计准则——应用指南》介绍“1122 应收账款”科目时指出,“收到债务人清偿债务的款项大于该项应收账款账面价值的,应按实际收到的

金额,借记‘银行存款’等科目,按重组债权已计提的坏账准备,借记‘坏账准备’科目,按重组债权的账面余额,贷记本科目,按其差额,贷记‘资产减值损失’科目”。这样处理会人为地将坏账准备的计提看成是个别认定法。上述处理方法应改为:收到债务人清偿债务的款项大于该项应收账款账面价值的,应按实际收到的金额,借记“银行存款”等科目,按重组债权的账面余额扣除实际收到的货币资金之差,借记“坏账准备”科目,按重组债权的账面余额,贷记本科目。

3. 生产车间修理费用归集问题。《企业会计准则——应用指南》介绍“5101 制造费用”科目时规定,“本科目核算企业生产车间(部门)为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用”。同时,在“6602 管理费用”科目中,规范“企业生产车间(部门)和行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出,也在本科目核算”。笔者认为,这种规范存在矛盾。企业生产车间(部门)和行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出,应该和固定资产折旧一样都属于间接费用,间接费用应该按地点归集,按用途分配,企业生产车间(部门)和行政管理部门发生的修理费用应该分别核算,前者记入“制造费用”科目,后者记入“管理费用”科目。

4. 公允价值变动损益结转问题。《企业会计准则——应用指南》介绍“6101 公允价值变动损益”科目时规定,“资产负债表日,企业应按交易性金融资产的公允价值高于其账面余额的差额,借记‘交易性金融资产——公允价值变动’科目,贷记本科目;公允价值低于其账面余额的差额做相反的会计分录”。同时,在出售交易性金融资产时,规定“将原计入该金融资产的公允价值变动转出,借记或贷记本科目,贷记或借记‘投资收益’科目”。还规定,“期末,应将本科目余额转入‘本年利润’科目,结转后本科目无余额”。

在这里,“6101 公允价值变动损益”科目核算企业交易性金融资产、交易性金融负债,以及采用公允价值模式计量的投资性房地产、衍生工具、套期保值业务等公允价值变动形成的应计入当期损益的利得或损失,等到处置这些资产或负债时再转入“投资收益”科目。那么,让读者不能理解的是:这部分公允价值变动损益是在期末转入“本年利润”科目,还是等到与这部分公允价值变动损益有关的资产或负债转让时,再转入“投资收益”科目?这里存在的问题是,等到与这部分公允价值变动损益有关的资产或负债转让时,可能因为公允价值变动损益期末已转入“本年利润”科目,而没有余额了。

5. 计入管理费用的税费问题。《企业会计准则——应用指南》介绍“6602 管理费用”科目时指出,“按规定计算确定的应交矿产资源补偿费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税,借记本科目,贷记‘应交税费’科目”。问题是,这些记入“管理费用”科目的税费并不都属于应交未交的税金,有些是即时清缴的税金,如印花税。像印花税这种即时清缴的税金,不应通过“应交税费”科目核算。因此,上述规定可以改为:按规定计算确定的应交矿产资源补偿费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税,借记本科目,贷记“应交税费”、“库存现金”等科目。