



企业设立分支机构的纳税筹划

天津市中大会计师事务所 王延敏

随着现代企业集约化经营的发展战略得到普遍认同,设立分支机构的经营方式已越来越多地应用于各种类型的企业。但如何使企业在发展的同时节约纳税支出,这是企业关注的问题。笔者对此作以下探讨。

一、企业设立分支机构的形式

1. 固定业户临时性外出办事机构(不在同一县或市)。这种形式的分支机构不符合独立核算要求,所以应与总机构合并缴纳企业所得税;增值税方面,应向总机构所在地主管税务机关开具《外出经营活动税收管理证明》,向总机构所在地主管税务机关申报缴纳,未持有上述证明的,应向销售地主管税务机关申报缴纳,否则应由总机构所在地主管税务机关补征。

2. 总机构下设非独立核算的常设分支机构(如分公司)。这种形式的分支机构应与总机构合并缴纳企业所得税;增值税方面,总机构与分支机构不在同一县或市的,应分别向各自所在地的税务机关申报纳税,经国家税务总局或其授权的税务机关批准,也可由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关申报缴纳。如果企业积极争取由总机构汇总缴纳增值税,就可以在经营期限内无偿使用本应由分支机构缴纳的增值税款。

3. 总机构下设独立核算的常设分支机构(如子公司)。独立是指分支机构办理独立的纳税登记,建立独立的财务核算体系,开设独立的银行结算账户。这种形式的分支机构应独立申报缴纳企业所得税和增值税。

二、企业设立分支机构形式的选择

通过以上分析,从纳税筹划的角度企业在选择设立分支机构的形式时主要应考虑两个因素:从增值税的角度考虑,是作为临时性外出办事机构,在总机构所在地缴纳增值税,还是作为常设分支机构,在分支机构所在地缴纳增值税;从企业所得税的角度考虑,是否独立核算或与总机构合并缴纳所得税。根据上述因素,我们可以对分支机构形式作以下选择:

1. 总机构是增值税一般纳税人,分支机构作为一般纳税人,税负较轻,而且一般情况下客户要求开具增值税专用发票。但是预计年应税销售额达不到认定标准的,此时分支机构应争取成为临时性外出办事机构,或者争取成为不独立核算的分支机构,持总机构所在地主管税务机关批准其总机构为一般纳税人的证明,办理分支机构一般纳税人资格。

2. 如果分支机构所得税税率较高,则应选择设立不独立核算的分支机构,合并纳税;如果分支机构所得税税率较低,则应选择设立独立核算的分支机构,分别纳税。

3. 如果总、分支机构一方预计发生亏损,应设立不独立核算的分支机构,合并纳税。另外,选择合并纳税可以充分享受税前弥补亏损政策。我国内、外资企业所得税法都规定:企业发生的年度亏损,可以用下一纳税年度的所得弥补;下一纳税年度所得不足弥补的,可以逐年延续弥补,但是最长弥补期限不超过5年。当总机构或分支机构有一方发生亏损,如果选择分别纳税,那么亏损方一旦不能在5年内创造出足以弥补亏损的盈利,尚未弥补的亏损就不能在税前弥补,今后再产生盈利,也要照章缴纳所得税。如果选择合并纳税,企业就可以尽早用税前利润弥补亏损,避免缴纳更多的所得税。

三、设立分支机构进行纳税筹划需要考虑的其他因素

1. 增值税混合销售行为中设立分支机构进行纳税筹划。我国的增值税应税范围尚未扩展到社会所有经济活动,对交通运输、金融保险、建筑安装、文化体育、娱乐、服务等行业,不征收增值税,而征收营业税。但是在实际经济活动中,企业可能同时从事应税增值税和营业税经济活动。我国税法规定,如果纳税人的同一项销售行为既涉及增值税应税货物又涉及非应税劳务,就属于混合销售行为。涉及的应税货物和非应税劳务是针对一项销售行为发生的,二者之间是紧密相连的从属关系。

对混合销售行为的处理首先对纳税人身份进行认定:对从事货物的生产、批发或零售的企业和企业性单位及个体经营者以及以从事货物的生产、批发或零售为主,并兼营非应税劳务的企业和企业性单位及个体经营者的混合销售行为,视为销售货物,征收增值税;对其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非应税劳务,不征收增值税。而“以从事货物的生产、批发或零售为主,并兼营非应税劳务”是指纳税人年货物销售额与非应税劳务营业额的合计数中,年货物销售额超过50%,非应税劳务营业额不到50%。这一规定给纳税人灵活选择税种进行纳税筹划提供了可能。对于大多数纳税人,如果能将非应税劳务的营业额降到50%以下,就可以按照营业税的较低税率纳税。但是对于某些增值税一般纳税人,将混合销售行为中的非应税劳务设立为独立核算的分支机构更能实现纳税筹划。

假如某电梯公司是增值税一般纳税人,在销售电梯的同时,客户均要求厂家负责安装。这是典型的混合销售行为。根据《增值税暂行条例》的规定,销售电梯应当缴纳17%的增值税;根据《营业税暂行条例》的规定,提供建筑安装劳务应当缴纳3%的营业税。电梯公司产品属机电类设备,单台价值高,如果通过调整增值税和非应税劳务销售比重,使公司缴纳营



运用本量利模型分析企业现金流量



中国矿业大学(徐州)管理学院 郑莉 朱学义(博士生导师)

为了适应市场经济的飞速发展,提高企业自身的竞争能力,就必须改进企业的管理水平,使用科学的、现代化的管理方法。本量利分析就是一种应用很广泛的现代管理方法。一般的本量利分析不涉及现金流量的问题,仅是对会计利润下的保本点进行计算。本量利分析中的保本点为:产销量=固定成本总额÷(单位售价-单位平均变动成本)。而企业经营的成败,不仅要看盈亏情况,还要看现金流量状况。

相比应计利润,企业决策者有时更为关心作业量对现金或营运资本的影响,他们常常希望知道在企业发生亏损时能否持续经营和保持正的现金流量。这类分析在企业遇到经济逆境时尤为必要。一般来说,企业只要具有足够的现金流量,纵然发生了会计利润亏损,仍可以继续经营。因此,本文将运用本量利模型分析企业现金流量。

一、运用本量利模型分析企业不同经济活动的现金流量

一般而言,现金流入大于现金流出说明企业现金流量比较充足,企业暂时不存在资金短缺或周转困难的现象,但这并

业税,则公司要承担较大的纳税筹划风险,况且该销售行为是否属于混合销售行为须由主管税务机关确定;如果缴纳增值税,由于安装行为是劳务事项,缺少可抵扣的进项税额,就会导致企业的安装收入税负较重。根据《国家税务总局关于电梯保养、维修收入征税问题的批复》(国税函[1998]390号)的规定,对企业销售电梯并负责安装及保养、维修取得的收入,一并征收增值税。对不从事电梯生产、销售,只从事电梯保养和维修的专业公司,应对安装运行后的电梯进行保养、维修取得的收入征收营业税。即只要是同一纳税主体销售货物的同时提供安装劳务,就应对全部收入缴纳增值税。经过筹划,可以把安装业务分离出来,成立独立核算的分支机构。

2. 以废旧物资为原料的企业设立独立核算分支机构实现增值税筹划。某市塑料制品厂于2000年10月开业,经营数月后发现增值税税率高达12%,其原因在于该厂的原材料废旧塑料主要是自己收购的,由于不能取得增值税专用发票,按规定不能抵扣进项税额,因此税负一直居高不下。如何既能降低税负,又降低材料成本呢?《关于废旧物资回收经营业务有关增值税政策的通知》(财税[2001]78号)规定,从2001年5月1日起,废旧物资回收经营单位销售其收购的废旧物资免征增值税,生产企业一般纳税人购入废旧物资回收经营单位销售的废旧物资,可以按照回收经营单位开具的由税务机关监制的普通发票上注明的金额,按10%抵扣进项税额。根据上述政策,如果工厂设立一个废旧塑料回收公司,那么

不是说企业的现金净流量一定越大越好。企业过于充分的现金净流量,从侧面反映了企业对资源的一种浪费,或者说企业没有充分发挥资金的使用效率,使之产生了资金沉淀,影响了企业价值的最大化。因此,保持适当的现金流量很有必要。但是,具备多少现金流量才算是合适的呢?下面对企业三种经济活动中的现金流量作具体分析。

现金流量按企业经济活动性质不同可分为三大类:一是经营活动产生的现金流量,二是投资活动产生的现金流量,三是筹资活动产生的现金流量。

1. 运用本量利分析原理对经营现金流量进行分析。营业现金流量是指企业在一定时间内由于生产经营活动所产生的现金流入和现金流出的数量。从一定意义上来说,用营业现金流量来衡量企业的经营业绩与盈利能力、偿债能力,比利润更科学、更客观、更具有实际意义。无论企业内部管理当局还是外部投资者、债权人,都十分重视跟决策密切相关的营业现金流量信息。

不仅回收公司可以享受免征增值税的优惠,工厂还可根据回收公司开具的发票抵扣进项税额,这样工厂税负高的问题就解决了。

以农产品为原料的企业也可以设立农产品生产公司,实现节税。税法规定,农业生产者销售自产农产品免征增值税,一般纳税人向农业生产者购买的免税农产品,准予按照买价13%的扣除率计算进项税额;企业内部设置的运输部门,如果运输量很大,可以设立独立核算的运输企业。税法规定,一般纳税人外购货物(固定资产除外)所支付的运输费用,以及一般纳税人销售货物所支付的运输费用(不并入销售额的代垫运费除外),根据运费结算单据(普通发票)所列运费按7%的扣除率计算进项税额。

3. 设立独立核算的分支机构,进行消费税筹划。我国的消费税采取单环节课征制度,其纳税环节在生产领域而非流通领域或终极消费环节,其纳税人是生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人。由于绝大多数生产应税消费品的企业在出厂环节交税,如果能降低产品出厂价,把产品卖给独立核算的分支机构(销售公司),就能降低消费税的应纳税销售额。而独立核算的分支机构,由于处在销售环节,只缴纳增值税,不缴纳消费税,因而,这样做可以使企业整体消费税税负下降,增值税税负不变。值得注意的是,运用设立有关关联关系的总、分支机构转移定价实现纳税筹划,要按照独立企业之间的业务定价,规避纳税筹划风险。○