

声明：本专辑未经本人许可，请勿外传。

## 税务专辑

(2020-8)

本辑内容：

1. 税务稽查(十七)审理~审什么
2. 对税收筹划认识的五大误区
3. 应收账款收不回来, 如何报损?
4. 需关注电子发票的涉税风险
5. 举报偷税与敲诈勒索
6. 分公司的企业所得税十问十答
7. 冬生谈税一周记(2020年11月16日)
8. [税筹探讨] 聊两个“洼地”股权筹划的套路

### 税务稽查(十七)审理~审什么

魏春田 / 2020-11-06 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

审理环节很重要，按《税务稽查案件审理工作规程》的规定，审理环节要审的主要有以下内容：

**一、被查对象是否准确。**主要审被查对象的名称、地址、法定代表人姓名，财务总监姓名，各自的身份证号等等。换句话说，就是要对被查对象要验明正身，不能犯张冠李戴错误。

**二、违法事实是否清楚、证据是否充分。**证据是执法之王，几乎所有的法律规定都要求税务机关，在行政执法过程中对案件的定性要做到事实清楚，证据充分。

**三、数据是否准确、资料是否齐全。**与其他行政执法不同，税收执法在绝对多数情况下，需要算出涉税违法行为所造成损失的税款数额。不同的税种有不同的计算方式，因此，做到计算税款数额的准确，是税务稽查非常重要的工作。

**四、适用法律是否适当，定性是否正确。**对于一个案件的定性，既要有事实依据，又要有法律依据。所谓的事实依据就是我们所说的证据，所谓的法律依据就是我们所要适用的法律。根据事实依据，寻找应当适用的法律，方能保证定性不会出错。

**五、是否符合法定程序。**税务稽查涉及到税收征管法，行政处罚法，行政强制法等多个程序性法律。不同的法律，对不同性质的执法行为有不同的法律程序的要求。违反法律程序性的规定，将会直接导致结果的无效。

**六、是否超越或者滥用职权。**法无授权不可为是行政执法的一个根本原则。税务机关在行使税务稽查权的时，必须按照法律授权的范围行使职权，否则便会构成越权行事或滥用职权。

**七、拟定的处理、处罚建议是否适当。**行政执法除了要求合法性以外，还要求合理性，因此，在审理的过程中，不仅要审理税务稽查的合法性，同时要审理其合理性。

### 对税收筹划认识的五大误区

指尖上的会计 / 2020-10-16 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

税收筹划与盈余管理，当算是会计人整出的文字游戏了。初接触这两个词，自己被唬一跳，以为会计学术界又出了高水平的理论成果。定睛一看，似曾相识啊，前者就是讲如何避税，后者讲怎样粉饰会计报表。想想觉得会计人挺好面子的，司空见惯的举动，自己却不愿直接承认，硬是生造这样文绉绉的词遮掩一下。

税收筹划夹杂着企业的利益与设计者的私心，无须讳言，它的主要目的就是为了让少交税。一般来说，税收法规有不完善之处，是不可能长久被企业钻空子的，国税总局调研后用一纸公文即可堵住漏洞。

为什么能持久存在税收筹划呢？因为税法不可能规定好一切细节，在纳税问题上企业存在一定的可选择性，正是这些可选择性成就了税收筹划的空间。

所谓税收筹划手段，应该就是在纳税问题上的趋利避害选择。绝大多数具体的税收筹划手段可意会，不好言传。如果税收筹划案例能堂而皇之拿出来宣讲，宣讲的往往是过时的操作，甚至仅仅是税务常识。

对于税收筹划的认识，我们有五个常见的误区：第一，把正常享受税收优惠当税收筹划；第二，把不按期履行纳税义务当税收筹划；第三，把扭曲业务真相少交税当税收筹划；第四，把虚增成本费用当税收筹划；第五，把不规范做账当税收筹划。下文就给大家具体说明这五个误区。

#### （一）把正常享受税收优惠当税收筹划

操作税收筹划时一定存在着选择性，税收优惠本身就是企业能享受到的“福利”，无需企业做什么选择。如果会计人员因专业知识欠缺而未能享受到税收优惠，这是工作失误。会计人员意识到失误了，并做了补救，这是弥补前过，不叫税收筹划。

#### （二）把不按期履行纳税义务当税收筹划

我曾经看过某企业做的税收筹划方案，方案里面某些建议是经不住推敲的，如新建房屋延迟转固规避房产税，股东分红挂往来款规避个税，不要发票的销售挂预收账款规避增值税。诸如此类的做法实质是不按时履行纳税义务，是违法的，违法行为自然不能算税收筹划。

#### （三）把扭曲业务真相少交税当税收筹划

最常见的做法是对经济业务事项进行包装，模糊它本来的面目，以期达到享受税收优惠的目的，或者达到享受低税率的目的。如把项目交付合同包装为技术开发合同，把产品销售合同包装为服务交付合同。这样的做法是经不起详细审视的，也不能称之为税收筹划。

#### （四）把虚增成本费用当税收筹划

虚增成本费用的目的是为了少交企业所得税。虚增成本费用有两种表现形式，一是把与公司经营不相关的费用拿到公司报销，二是买票入账。后者的性质无疑更恶劣。虚增成本费用以前较常见，现在随着发票管理日趋严格，随便找发票入账的做法越来越难操作了。

#### （五）把不规范做账当税收筹划

上面讲的第二点与这一点有交集。我还想补充说一些情况，最常见的是把给员工的福利费记入日常经营费用规避个税，如高管读MBA的学费记入职工教育经费、员工的服装补助记作工装费，还有，诸如把非研发人员的费用挤入研发费用，多享受研发费用加计扣除优惠。

### 应收账款收不回来，如何报损？

蓝敏 / 2020-10-10 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

企业的应收款报损，分为两大类，一类是因为生产经营导致的应收款，会计上主要指应收账款、预付账款等；另一类是非经营导致的债权，包括各项资金拆借，会计上主要指

其它应收款等。它们的损失在企业所得税扣除上的要求不同。

本文针对的是第一类应收款的损失报损。

应收账款、预付账款收不回来，产生损失，只涉及企业所得税的扣除与否，与其它税无关。

债权损失原则性条件是：确实无法收回，即债务人不还了。包括几种情况：

一是债务人不在了。包括企业的破产、注销、吊销、关闭等，也包括自然人的死亡、失踪等，从而导致了坏账。

二是债权不在了。包括败诉、与债务人达成了重组协议、法院批准破产重组计划，因战争自然灾害等不可抗力原因放弃债权，总之是债务人还在，但债权不在了。注意，此时，债务人取得了对应的收益，它可能产生所得税的义务。

三是特殊情况。债务人和债权都还在，但实际上已经无法支付了。最常见的例子是，债务人事实上已经破产了，但却没有办破产手续。此时税务总局要求必须逾期三年以上（不超过5万或者不超过公司年收入万分之一则逾期一年以上），并且会计上已经做了坏账处理。当然，企业必须要提供证据，证明债务人确实已无法偿还该债务了。当企业发生应收款损失后，并准备扣除时，会计就要查阅一个税务总局文件——税务总局2011年第25号公告《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》，其22、23、24条规定了需要准备哪些资料。主要是第22条：

第二十二条 企业应收及预付款项坏账损失应依据以下相关证据材料确认：

- （一）相关事项合同、协议或说明；
- （二）属于债务人破产清算的，应有人民法院的破产、清算公告；
- （三）属于诉讼案件的，应出具人民法院的判决书或裁决书或仲裁机构的仲裁书，或者被法院裁定终（中）止执行的法律文书；
- （四）属于债务人停止营业的，应有工商部门注销、吊销营业执照证明；
- （五）属于债务人死亡、失踪的，应有公安机关等有关部门对债务人个人的死亡、失踪证明；
- （六）属于债务重组的，应有债务重组协议及其债务人重组收益纳税情况说明；
- （七）属于自然灾害、战争等不可抗力而无法收回的，应有债务人受灾情况说明以及放弃债权申明。

其中第（一）项是产生债权的合同，余下（二）至（七）是不同原因导致的坏账应该准备的不同资料。比如通过债务重组豁免了债务人全部或部分债权。此时就应该按第（六）要求提供债务重组合同和债务人重组收益纳税情况说明。重组合同很简单，什么是“债务人重组收益纳税情况说明”呢？债务人取得债务豁免利益后，应该计入收入交企业所得税，这个说明就是对债务是如何处理的一个说明，包括债务人的基本情况，它的会计处理，税务处理，是否享受递延优惠等。需要注意的是，这不是一个证明、也不是一个承诺书，而只是一个说明。如果债务人在重组协议生效后没有正确履行纳税义务，那也是债务人违法，与报损的债权人无关。但是，由于债务人实际上未作任何对应处理，加上其它证据，税务机关从而证明这个债务重组协议是假的，则另当别论。

对于债务人、债权都还存在，但债务人实际上无力偿还，要按上述文件第23、24条判断条件并准备资料。

第二十三条 企业逾期三年以上的应收款项在会计上已作为损失处理的，可以作为坏账损失，但应说明情况，并出具专项报告。

第二十四条 企业逾期一年以上，单笔数额不超过五万或者不超过企业年度收入总额万分之一的应收款项，会计上已经作为损失处理的，可以作为坏账损失，但应说明情况，并出具专项报告。

此时，满足的条件一个是逾期时间，一个会计处理，都很明确。那么，什么是“情况说明”，什么是“专项报告”呢？实际上都是一回事，就是把为什么无法偿还的情况讲清楚，把经过、情况、理由、证据、分析罗列出来。此处这个《专项报告》并不需要找事务所出，因为文件并没有限定于“有资质的中介机构”，法无禁止就是可为，自己写《专项报告》与自己写《情况说明》有多大区别？这些资料准备好后，自己收拾好，不需要向税务机关申报、备案，也不需要经税务机关审批同意，企业直接进行税前扣除即可。当然，在所得税汇算时，要填写对应的损失扣除明细表。损失扣除时税务不参与了，反倒让一些会计心里有点疼了：这些个资料我倒是准备了，但事前未经税务背书，以后万一他们说我的资料不齐、不对、不完善、有错误，这咋整？真让补税、滞纳金、罚款，风险可就太大了。如果未来税务检查时，税务发现你准备的资料不齐那你就应该补齐，发现你准备的资料有错误那你就改正错误。2018年以后，损失扣除的游戏规则已经变了，税务机关不能仅仅因为资料的准备有这样那样的错误，就不让扣除。原则是知错就改，有错不要紧，改了就行。那么，如果因为时过境迁，改都改不过来了呢？比如，资料有遗失找不回来了，相关人员离职导致记不得之前的事了等等，是不是就不能扣除了呢？也不能！

税务必须要找证据：证明损失没有发生，或者证明债务人有偿还能力，这才能证明扣除错误，导致补税、滞纳金、少申报的罚款。或者证明债务人当年尚有偿还能力，以后年度才丧失偿还能力，则扣除的时点有误，会导致滞纳金、延期纳税的罚款。

那么，如果企业因为资料不足，不能证明损失扣除的真实性，但税务也不能证明不真实性，这种情况下怎么办呢？这就要看税务的判断了，五年之内税务机关有权进行核定征税。只是，在核定导致补税情况下，不涉及滞纳金和罚款。所以，认为可以扣，就大胆的扣。

### 需关注电子发票的涉税风险

一叶税舟 / 2020-10-15      声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

增值税电子普通发票（简称电子普票）开始推广使用已有年份，今年则是进入全面推进阶段。增值税电子专用发票（简称电子专票）今年也已经在宁波市率先开始试点。同时，财政票据也已经进入电子化的全面推进。票据电子化已经全面实施。

电子普票和电子专票（合称电子发票）作为一种新型的票据形式，尽管其基本功能和目前的基本格式基本实施延续性，但终究是一种的载体，需注意防范新的风险。

#### 1. 注意鉴别真伪

目前，通过增值税电子发票公共服务平台开具的电子普票和电子专票都是采用了由电子签名代替发票专用章的基本方法，因此，在票面上看不到发票专用章的样子，也不再显示开票单位盖章字样。这类电子发票使用经过税务数字证书签名的电子发票监制章，可以通过其进行验证。因此，纳税人取得没有发票专用章的电子发票时，建议验证电子签名的有效性，防止出现新型虚假电子发票。或许有人会说，现在电子技术那么发达，哪里会有虚假电子发票，税舟觉得是会出现的，因为计算机系统毕竟也是会存在漏洞，或者内外“合作”的结果。

就目前而言，电子发票还有各省税务局自行设计管理中依然存在或者说继续使用的通用电子发票，主要还是在冠名发票和有特殊需求的发票上。这类电子发票目前仍然存在开票单位盖章字样，仍然需要加盖电子发票专用章。因此，同时收到有电子发票专用章和没有电子发票专用章的电子发票，无需奇怪，但从谨慎角度，最好进行真伪验证。

#### 2. 防范重复入账

电子发票本身自然就是电子状态，在采用打印件的报销中，就目前的技术设置来看，具有可以重复打印和篡改的风险。因此，纳税人应建立必要的防止重复使用的措施。既可以采用自行建立识别重复报销的措施，也可以借助有偿使用的防重复报销小程序进行管理。但需要提醒的是，在使用第三方防重复报销程序中，应当需要注意信息安全问题，有必要与程序提供方建立必要的保密保障合约。

税务机关是否会在发票系统中增加提供防止重复报销的辅助功能，纳税人可以进行关注，一旦具备，可以使用。

### 3. 注意电子存档

依据财政部国家档案局《关于规范电子会计凭证报销入账归档的通知》（财会[2020]6号）规定，除符合条件的少数单位可以仅仅使用电子会计凭证（包括电子发票和其他电子票据）进行报销入账归档外，其他的多数单位应以电子会计凭证的纸质打印件作为报销入账归档依据，同时必须保存打印该纸质件的电子会计凭证。因此，对于绝大多数的纳税人需要将电子发票进行打印并入账保存，同时需要保存电子信息。

通过增值税电子发票公共服务平台开具的电子发票，如果保存的电子信息遗失，可以进入平台尝试再次获取，但对于其他系统开具的电子发票，纳税人需要注意妥善保管，有必要实施档案化管理，否则一旦遗失有可能难以重新获取。

根据发票管理办法规定，开具发票的单位和个人应当按照税务机关的规定存放和保管发票，不得擅自损毁。未按照规定存放和保管发票的，由税务机关责令改正，可以处1万元以下的罚款；有违法所得的予以没收。因此，纳税人应当注意保存电子发票。

## 举报偷税与敲诈勒索

魏春田 / 2020-10-15 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

前不久，天津市和平区人民法院审理了一起敲诈勒索的案件。

2019年6月，被告人贾某某以举报其任职的天津中天广惠源化工销售有限公司（以下简称：广惠源公司）在经营中存在偷税、漏税等违法情形相威胁，向该公司法定代表人张某1勒索人民币20万元，同年6月27日，被害人张某1被迫向被告人贾某某转账人民币20万元。2019年9月，被告人贾某某以举报广惠源公司在经营中实施向他人行贿等违法犯罪行为相威胁，再次向被害人张某1勒索人民币60万元，受害人报警。

法院认为，被告人贾某某以非法占有为目的，使用威胁的方法，敲诈勒索公私财物，数额特别巨大，构成敲诈勒索罪，判处有期徒刑六年，并处罚金六万元。

类似这样以举报偷税或其它涉税违法行为来威胁当事人勒索钱财的案件还有不少，更为恶劣的是，有的甚至是在自己虚开发票后，又以举报受票方企业接受虚开发票相威，敲诈勒索受票方钱财。对于这种情况，大多数人往往会报着多一事不如少一事的态度，破财免灾了事，而这种态度不仅让敲诈勒索者屡屡得手，而且让加害者变得有恃无恐，从而导致这样的违法犯罪活动有愈演愈烈的趋势。

针对这种情况，作为受害人接到敲诈勒索的信息后，应当立即报警，让敲诈勒索的人得不到实际的利益，并且还会有牢狱之灾，如此以来，以举报偷税等涉税违法作为敲诈勒索筹码的案件便会销声匿迹了。

## 分公司的企业所得税十问十答

梁晶晶 / 2020-11-04 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

今天朋友问我：我们公司是分公司，并且是独立核算，当地税务机关说，独立核算的

分公司就应该独立计算企业所得税申报缴纳。有没有这样的政策规定？

我说：现在没这样的政策规定，独立核算分公司独立缴纳企业所得税的规定，是很久以前的事情了，确切地说，在 2008 年之前，内资企业是以独立核算来界定企业所得税纳税人的。但自 2008 年《企业所得税法》颁布实施后，企业所得税的纳税人以法人为标准来判断，不具有法人资格的组织，不需要独立计算企业所得税的。

我先说一下目前总分公司的企业所得税政策的具体规定吧！

根据国家税务总局公告 2012 年第 57 号，总公司对应的概念是总机构、汇总纳税企业；分公司对应的概念是二级分支机构。

对于跨地区（指跨省、自治区、直辖市和计划单列市）经营的汇总纳税企业，企业所得税实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的管理办法。

统一计算，是指总分机构一起来计算企业所得税的应纳税所得额和应纳税额。

分级管理，是指总机构和分支机构应分别接受机构所在地主管税务机关的管理。

就地预缴，是指总分机构分别向所在地主管税务机关申报预缴企业所得税。

汇总清算，是指在年度终了后，总机构统一计算汇总纳税企业的年度应纳税所得额、应纳税额，抵减总机构、分支机构当年已就地分期预缴的企业所得税款后，多退少补。

财政调库，和企业没有什么关系，不要考虑。

对于没有跨地区（也就是在同一省、自治区、直辖市和计划单列市）经营的汇总纳税企业，企业所得税征收管理办法，由各省税务机关参照上述办法制定相应的管理办法。所以全部在本省范围内的，要关注当地的政策规定。

在“就地预缴”中需要注意有两个例外情形。

情形一：一些特殊企业分支机构不需要就地预缴企业所得税。而是全额上缴中央国库。它们分别是国有邮政企业、工行、农行、中行、建行、国开行、农业发展银行、中进出口银行、中国投资有限责任公司、中国建银投资有限责任公司、中国信达资产管理股份有限公司、中石油、中石化、海洋石油天然气企业、长江电力等以及铁路运输企业。总之，都是树大根深的企业，不是一般的公司。

情形二：不符合规定的二级分支机构，不需要就地预缴企业所得税。主要有（一）不具有主体生产经营职能，且在当地不缴纳增值税、营业税的产品售后服务、内部研发、仓储等汇总纳税企业内部辅助性的二级分支机构；（二）汇总纳税企业上年度认定为小型微利企业的；（三）新设立的二级分支机构，设立当年不就地分摊缴纳企业所得税；（四）当年撤销的二级分支机构，自办理注销税务登记之日所属企业所得税预缴期间起，不就地分摊缴纳企业所得税；（五）汇总纳税企业在中国境外设立的不具有法人资格的二级分支机构。

朋友问：那总机构可以享受高新技术企业优惠、西部大开发优惠政策，分公司也可以享受是吗？

我说：对于高新技术企业优惠，只要总机构具备享受资格，直接按优惠税率统一计算应纳税额后，分配给分支机构就地缴纳即可，也就是说分公司取得的收入也可以同时享受。

对于西部大开发这样的地区优惠，总分机构如果有的处于优惠区，有的处于非优惠期，是需要分别按不同的税率计算税款的。

具体计算方法是：总机构统一汇总全部应纳税所得额，再按照分摊比例计算划分，总分机构各自的应纳税所得额，按照本地适用的税率计算应纳税额，汇总所有税额后，再按比例分摊到各分支机构，分别就地缴纳的企业所得税款。

朋友问：分摊比例是怎样计算的？

我说：按照上年度分支机构的营业收入、职工薪酬和资产总额三个因素计算各分支机构分摊所得税款的比例，三因素的权重依次为 0.35、0.35、0.30。详细的规定参见国家税

务总局公告 2012 年第 57 号第 15 条至 17 条。

朋友又问：那分公司是否可以写个申请，独立计算缴纳企业所得税呢？

我说：成立分公司，最大的优越性就是可以汇总计算缴纳企业所得税，抵消掉总公司之间的盈亏。如果分公司自己想独立计算，为什么不成立子公司，而要成立分公司呢？企业完全可以根据自己的需求来成立相应的组织形式。所以，这就根本就不是一个可以申请的事项，不能写这样的申请，税务机关也没法批准啊。

朋友说：那就是说，只要我成立的是分公司，企业所得税就一定是汇总计算？

我说：有一种情况例外，那就是你只有一个分公司的名称，但是无法证明自己是分公司，那么税法是不认可的，需要独立计算企业所得税。

总局公告 2012 年第 57 号第二十四条的规定，以总机构名义进行生产经营的非法人分支机构，无法提供汇总纳税企业分支机构所得税分配表，也无法提供相关证据证明其二级及以下分支机构身份的，应视同独立纳税人计算并就地缴纳企业所得税。

朋友问：都需要什么证据来证明分支机构身份？

我说：分公司需要提供非法人营业执照复印件、由总机构出具的二级及以下分支机构的有效证明和支持有效证明的相关材料（包括总机构拨款证明、总分机构协议或合同、公司章程、管理制度等），来证明其二级及以下分支机构身份。

朋友问：我听说如果成立子公司会比分公司节税，是真的吗？

我说：这需要分具体情况，如果一个母公司有五个子公司，母公司无所得，2019 年每家子公司的应纳税所得额均不超过 300 万元，假设是 280 万元，这些公司均可以享受小型微利企业的税收优惠，总共缴纳企业所得税  $(280 \times 10\% - 5) \times 5 = 115$  万元。如果是五家分公司，全部应纳税所得额汇总后是 1400 万元，不符合优惠条件，则需要缴纳企业所得税 350 万元。子公司比分公司节税 235 万元。

朋友说：所以说，确实是成立子公司好？

我说：如果换一种情况，五个子公司，2019 年三个子公司每家盈利 280 万元，两个子公司各亏损 500 万元。五个子公司总共需要缴税  $(280 \times 10\% - 5) \times 3 = 69$  万元。如果是五家分公司，全部汇总后依然是亏损，不需要缴纳企业所得税。这种情况下，分公司会更划算。

朋友想了下说：我可不可以这样，成立总分公司，亏损的时候就汇总申报缴税，但如果盈利了，我就无法提供证据资料证明自己是分公司，按小型微利企业的优惠独立计算企业所得税。

我说：谁都没有你美，你真是想得美啊！

作为分公司，如果选择独立计算企业所得税，是不能享受小型微利企业的优惠政策的，只能按照 25% 的基本税率进行纳税申报。

朋友说：我就是随便说说而已，没真打算这么做。最后再问一下，如果我是分公司，当地税务机关能单独检查分公司吗？毕竟检查了也不能单独计算企业所得税啊？

我说：其实是可以的。在检查分支机构的企业所得税时候，不检查需要统一计算调整的项目即可。查实其他调增项目允许弥补总公司以前年度的亏损，剩余的计算出应纳税额。查补的企业所得税 50% 让总公司入库，50% 在当地入库。

朋友说：噢，原来是这样啊，明白了。

### 冬生谈税——周记(2020 年 11 月 16 日)

王冬生 / 2020-11-17 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

税事：专业探讨

依法治税应凸显法规的作用

现在分析涉税问题，用来参考的资料很多，有文件，有问答，有领导对纳税人或记者提问的解释，今年又有给人大代表和政协委员的答复，还有网上各种高论，让人眼花缭乱。但俺给同事讲，只认有法律效力的法、条例、细则、财税文件、总局文件，这属于正式的法规。包括问答、记者会口头解释、给代表和委员的答复等在内，都不算法规，只算参考资料，至于网上的高论，参考价值更低，因为到较真的时候，这些都不算数，真正管用的，还是有法律效力的正式法规。遇到问题，基于事实依据和税法依据，得出自己经得起推敲和质疑的结论，最保险。面对鱼龙混杂的诸多资料，怎一乱字了得！那些参考资料，可以有，但不喧宾夺主，后来居上。依法治税，还是要突显税法的地位和作用，其他的，适可而止。

#### 小税种的申报表合并有点画蛇添足

小税种的申报表，是否需要合并？弄到一张表上？有点难以理解。申报表是税法的表格体现方式，不同税种的计税依据、适用税率，计算过程各不相同，所以申报表也不一样。即使弄到一起，也是拼盘，以前十个小盘子，现在弄到一个大盘子，但分成十个独立的小部分，没有多少意义。另外，目前的做法，有哪个税种的申报义务，就填写那张申报表，纳税人可以选择，弄成一张表，尽管也可以选择，但更容易填错，张冠李戴。进一步提高纳税服务水平，降低征纳成本，当然有必要，但合并申报表，似乎有点画蛇添足，甚至适得其反。

#### 重组税务咨询的基本思路

关于重组的税务咨询，情况千差万别，但路子大同小异。现在是怎么个架构，想变成什么架构，有几种变法，利弊分析测算一番，供客户决策。客户选择后，再细化方案落地的各种细节，实施方案，直到重组完成，直到完全符合税法的规定，不留最后一公里，直到最后零公里。

#### 重组后再转让的土增税问题

重组过程涉及的房地产，有重组时暂不征收土增税的规定。但重组时暂不征，重组后再转让，怎么征？假定A公司分立，分出一B公司，如同女儿的嫁妆，A公司将一大楼权属也转到B公司名下，假定大楼购置价格1亿元，分立时公允价值2亿元。如果A公司股东继续持有B公司股权，也就是投资主体不变，A公司暂不征收土增税。今后B公司转让大楼权属时，如何计算土增税？关键是如何确定扣除金额？从道理上讲，应比照A公司自己转让时的扣除金额，但现行文件没有如何征收的规定，亟待完善。土增税还是应借鉴企业所得税的有关规定，明确重组后再转让的计税问题。最理想的，是有一综合法规，按照重组类型，明确一类重组的各种涉税问题，而不是目前的各弄各的。但估计早着呢。

#### 面对经济下行压力需要税收开源节流

经济环境不好，考核压力加大，越来越多的企业，开始琢磨如何从税收上想办法。只要不打歪主意，就是对的，应该鼓励的。各种合法的办法可归结为一个词：开源节流。首先是健康检查，如果以往缴了不该缴的，别再缴了，节流。能享受的优惠，想办法尽量享受，开源。再进一步，改进税务风险管理，形成可以开源节流的制度和机制，更好。危机危机，危中有机，往好处变，危就变机，打歪主意，往坏处变，危就变险。不少变革，都是因为面对危机，敢于改变，善于改变。

#### 劳务报酬所得和生产经营所得如何区分

劳务报酬所得和生产经营所得，是个税两个不同的税目，但内涵如何区分，外延边界在哪，一直没有明确的规定，最近发布的给代表的答复，尽管有所涉及，但也没说清楚。从道理分析，劳务报酬应该是在主业之外，偶尔为之，比如在学校当老师，偶尔出去讲个课，挣点碎银子，就是劳务报酬，与工资薪金一并作为综合所得。如果没有受雇于某个学校，就靠到处讲课谋生，就是经营所得，与办不办税务登记，没有直接关系。盼着有个正

式文件，明确这类问题。税法清晰，没有歧义，应该是纳税服务努力的方向。

## 万象：家国天下

### 双11销售额超过七千亿元

双11销售额超过七千亿元，也就是电子商务能有这种效果。电子商务，消除了信息不对称，把地方市场变成全国市场，世界市场，想卖的，能找到买家，想买的，能找到卖家。降低了交易成本，几乎降到零，在手机上看一会，点几下，就可以成交。电子商务，将国内外循环给打通了，扩大了循环，加速了循环。马云真是让天下没有难做的生意。

### 终止香港立法会四人的议员资格

直接终止香港立法会四个人的议员资格，好！哪一天，再终止几个随便放人的法官资格，更好。需要斗争的时候，坚决斗到底，最终也就消停了。

### 墙倒众人推的川普

尽管川普还没认账，但川普似乎已呈现墙倒众人推之势。拜登自行宣布获胜，尽管还没有官方选举机构认可，但拜登正面形象的文章，甚至吹捧的文章，已经大行其道，堪称墙立众人吹。舆论的风向，六月的天气，说变就变。

### 不管谁胜选，台独都要惨

偶尔看台湾邱毅先生的视频，今天又看一段。邱先生在视频中讲，有台湾人说，拜登胜选，台湾要惨。邱先生认为，这话要改一下，不是台湾要惨，而是台独要惨。其实邱先生的话，还可以再准一些：不管谁胜选，台独都得惨。不少人都已经看明白，没几天蹦哒了，甚至阿扁、邱毅仁等一贯搞台独的，都公开转变口风，为自己留后路了。百年未有之大变局，好戏在后面，也许将上演。

### 全球化是大势所趋

尽管反全球化的回头浪不时袭来，还是老美这等头号强国反全球化，但也有人明白，全球化是历史潮流，挡不住的趋势，还是应顺势而为。当年的大航海，地理大发现，就是全球化，如果没有这些，也就没有美国。今天签署RCEP的国家，包括老美的几个铁杠喽啰，涉及自身利益时，走下坡路的大哥意见，也就不那么重要，没有不变的铁杠。历史大轮回，风水轮流转，人类文明的交替，曾经由亚洲到欧洲，由欧洲到美洲，现在又开始回到亚洲。看事情，还是要看趋势，看趋势，未来是亚洲的世纪，中国早已是亚洲最大的经济体，不久的将来，是世界最大的经济体。

### 大午集团的大午总又被拘留

大午集团的大午总又被拘留了。第一次听说他的名字和公司，大约十几年前，因非法集资被抓，后在社会舆论压力下被从宽处理。集资的原因是从银行贷不到款，贷不到钱的原因是大午集团不给负责贷款的人好处。有一次不得不给了一些，对方嫌少，还是不给贷款，大午总就去要了回来。如此耿直，尽管当地百姓受益，但在当地发展之难，可以想象。大午总讲过一句让人深思的话，企业是不得不违法，而有些政府官员是在犯罪。最近一直鼓励并保护民营企业，甚至连虚开发票该判刑的，都给大张旗鼓地放了，估计大午总这次也不会有太大的事。个人与社会，到底谁该改变？大午总是不识时务，还是悲剧英雄？社会的进步，就是因为有些不识时务，敢于抗争的，敢于付出个人代价的。社会进步之路，最好不由个人或企业的悲剧筑就。

### 孙大午深夜被抓的理由不能让人信服

孙大午及其高管同事深夜被抓的理由，是寻衅滋事，破坏生产经营，过去好几天了，尽管引起社会广泛关注，警方也没给出更让人信服的细节。不知因何寻衅滋事，如何寻衅滋事，破坏了谁的生产经营，造成了多大损失，被抓的人该承担什么责任。警方半夜抓人，对被抓者而言，事可够大的，家里人难免一直担惊受怕，企业的经营估计也受影响，甚至被破坏。企业领导一锅端，这是要往死里整。孙大午在当地做了许多善事，建学校，办医

院，是真干，不是沽名钓誉。但不管你干多少好事，赢得多少民心，如果不像多数人似的，恭敬领导，孝敬领导，就不得官心，人家就认为你牛，据说有当地领导说他是午出头，不是大午，是大牛。估计当地的掌权者，不少人想收拾他。身正不怕影子斜，但架不住人心斜。好鞋不踩臭狗屎，但架不住狗屎找上门。看当地警方如何收场，但愿关几天就给放出来，让人家出口恶气也就算了。最好有上级部门审查警方是否滥用职权，如果有，应该给孙大午主持公道，但希望不大。不时发生的么蛾子事，一再提醒，把权力关进制度的笼子，可真不容易，依法治国，任重道远。

#### 让人苦笑的研究导师准则

教育部最近发布的研究导师准则，其中有条，不仅让人苦笑。一条是不得侮辱研究生人格，另一条是不得与研究生发生不正当关系。苦笑之一，这标准也太低了，竟然堂而皇之写入导师准则。苦笑之二，估计不是个别现象，不然也不会用准则来约束。一份准则，成了现实最无情的写照，真是不打自招。再多想一下，本科生呢？是不是该有一个针对所有大学老师的准则，这种头疼医头，脚疼医脚的做法，是不是有点太漏(low)，都兜不住自己了。从幼儿园到大学，对教育的诟病几乎愈演愈烈，这到底是哪里出毛病了！从教育主管部门的这份准则，也能管中窥豹，再想想不久前宣布建成的诸多世界一流大学，简直滑天下之大稽。

#### 杂谈：人生感悟

##### 投标价格战揭示的涉税服务市场

有9家所参加一投标，4家洋所，5家土所。报价过百万的，有四家，洋所土所各两家，俺这土所排第三。报价最高的是一家土所，150万，比报价最低的洋所，高出2倍多，比报价最低的土所，高出3倍多。这活要干好，几十号人至少忙活两个月，人工成本下不来百万。价格战在所难免，但老打价格战，说明市场还在初级阶段。洋所与土所打价格战，也说明土所在进步。价格战总有打不下去的一天，乙方打不下去，难以为继，甲方也打不下去，钱白花。市场相对成熟以后，应该主要是质量的竞争，服务的竞争，价格的竞争应该是次要的。好比到医院看病，宁可多花钱，也得挂专家号。

##### “进城打工的老农”有自知之明

接到一想加微信的邀请，说是在做资源整合，交个朋友。心想，俺就一进城打工的老农，哪是什么资源，哪有什么整合的价值，不被当成低端人口给整走就万幸了。另外，整合怎么个整法，是不是整容，给整毁了咋办？还有点自知之明，也还有点清醒，置之不理为好。

##### 灵活用工值得研究

一灵活用工公司到客户推介自己的业务，客户让去听听。听完介绍，首先是感觉互联网的发展，将逐步改变劳动者之间的组织关系，以雇佣关系为内容的企业这种组织形势，或将发生改变。按照科思的理论，如果交易成本降到零，企业也许就可以消亡。二是从税法，甚至劳动法的角度，只要设计得当，也不能说撞红线，只要不撞红线，风险就可控。技术进步推动社会进步，技术变革推动社会变革。互联网的发明，也许是堪比蒸汽机、电等改变人类生产生活的伟大发明。

##### 一手好牌打稀烂的原因

一手好牌打个稀烂，这种情况并不鲜见，甚至自己熟悉的人就有。其中原因，往往是在关键时刻对关键问题的决策，错误，导致一失足成千古恨。有的是身不由己，情有可原，有的是咎由自取，自作自受。

##### 处理问题应小道理服从大道理

处理问题，难免面对两难抉择。怎么办？两害相权，两利相较，分清什么是大问题，大道理，什么是小问题，小道理，小道理服从大道理。最终的决策，应服从大道理，适当

兼顾小道理，因大失小，而不是因小失大。但问题是，有时候分不清大小，甚至弄反了，这就麻烦了。

### 自己愚笨 远离人精

天生愚笨，没几个心眼，但也不傻，还识数，碰上心眼多的，慢慢也能体会出人家心眼多。只要不是坏心眼，自己也想学，也想让自己多少变聪明点，尽管一般学不来。但如果感觉是小心眼，甚至坏心眼，选择敬而远之，少打交道，免得被坑，甚至被卖。

### 路边理发挺开心

承蒙城管大人开恩，桥底下又有理发的了。恰巧，头发有点长了，正好理一次。边理发边唠嗑。理发师傅是安徽的，来京带孙子，主要接送孩子往返幼儿园。把孩子送下后，多半天闲着，周末更是闲一天，闲着难受，找点事干，就拾起老家时的活计，理发。一天理个八九十来个，一个头八块。这老哥手艺还行，不比小区理发馆 40 块的差，理完后，还给用刀子刮一下，不但刮鬓角和脖梗子，还刮耳垂，真舒服。给了师傅十块，师傅挺高兴。我说给你拍个照，老兄赶紧摆个姿势，一看像个村长，拍完一张，让再来一张，还挥起手，我家伙，这风度像乡长了。我也后悔，当时咋没与乡长合个影呢。

### 给先人送寒衣既是习惯也是文化

又到给先人送寒衣的日子。空气中弥漫着纸灰的味道，路边一堆堆的灰烬，一阵小风刮过，纸灰随风飘散。为什么到点就去烧纸，不为什么，就是不烧心里过不去。说通俗一点，这就是习惯，说高雅一点，这就是文化，融化在血液里，铭刻在骨头上的价值观念，传了不知多少代。

## [税筹探讨] 聊两个“洼地”股权筹划的套路

税月如歌 / 2020-11-22 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

近年“洼地”税筹大兴其道，核定征收是灵丹妙药，包治百病。税务筹划、利用优惠政策，那不如一“核”了之。

不聊简单粗暴的虚开发票，咱们来聊聊登上大雅之堂的股权筹划。

[税筹探讨] 广而告之 上市公司公开税务筹划

比方这个案例，可是写进了上市公司公告的。据公告，该交易已经完成。

股权的洼地筹划，主要是两类所得：

- 一、股权转让所得生产经营所得（核定征收）
- 二、股息红利所得生产经营所得（核定征收）

基本思路：将股权转让到洼地的合伙企业，再进行股权转让或者分红。下面虚构两个最简单的案例模型。更复杂的情况在模型上加以变通则可。只写概括思路，细节自行脑补。

### 案例一：洼地股权转让

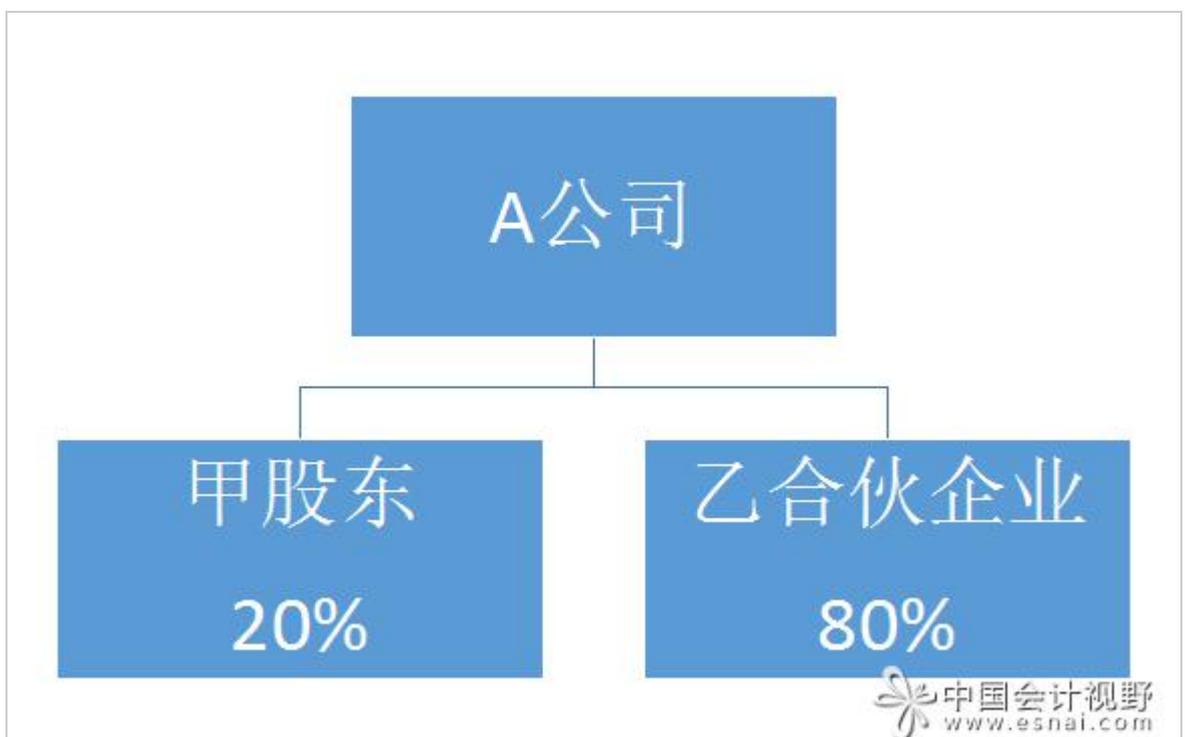
甲自然人投资 100 万元成立 A 公司，经营若干年后 A 公司公允价值 1000 万元。



现甲拟转让 A 公司 80% 的股权给明明公司。若直接转让，则需缴纳股权转让个人所得税 =  $(800 - 80) \times 20\% = 144$  万。思路：把 80% 的股权先转移到洼地，在洼地再转让股权。

步骤：

1、甲在洼地设立合伙企业乙(核定征收)，乙合伙向 A 公司增资 400 万(认缴？实缴？)，持有 A 公司 80% 股权。



2、乙合伙企业转让 A 公司 80% 的股权给明明公司，如果按 10% 核定应税所得，再将所得分配给合伙人，则使按最高 35% 的个人所得税税率，综合税负不到 3.5%，此外可能还有

当地财政奖励。

税友质疑：案例中合伙企业股权转让所得按“生产经营”所得核定应税所得。但不排除合伙人从该合伙企业应分得的股权转让所得穿透按照 20% 税率计算缴纳个人所得税。答：本案例只是列示了现行的洼地筹划手法，描述情况，不讨论按“正生产经营”还是穿透按 20% 的问题，毕竟真实发生的案例并不少见，对吧。

实在纠结，就再嵌套多一个合伙企业，那关于是否能多层穿透的争议就更大了，更安全了。

有人质疑：要这么麻烦干嘛，反正第一步用的都是不公允增资，那干脆让受让方明明公司不公允增资进 A 公司不就行了吗？明明公司增资 400 万进 A 公司，占 80% 的股权。答：让明明公司不公允增资，背后隐藏的是阴阳合同，明明公司需要把真正的股权转让款私下转给甲，而且还不能作为明明公司的股权计税基础。并不是所有的股权转让，受让方都愿意用阴阳合同再假装增资的。

### 案例二、股息分红

甲自然人和 B 公司各投资 100 万元成立 A 公司，各持有 A 公司 50% 股权。经营若干年后 A 公司有经营利润 1000 万元。A 公司进行分红。甲分红应缴个人所得税 =  $500 \times 20\% = 100$  万元。

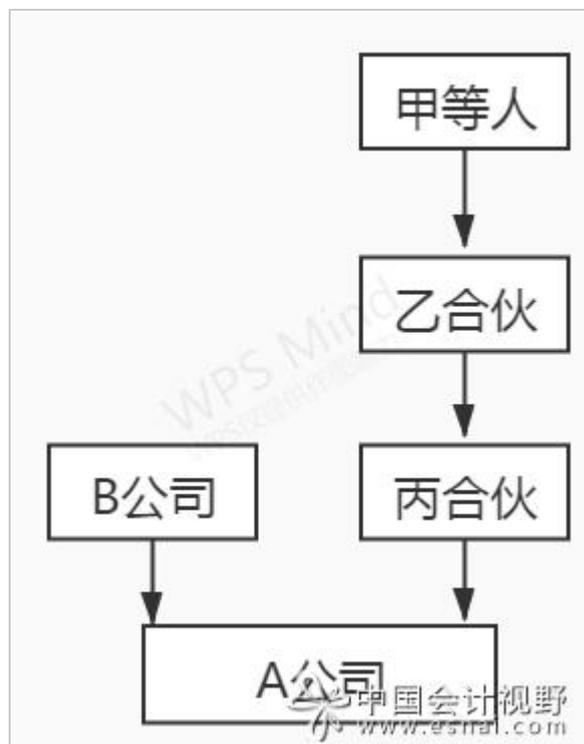
思路：把甲持有的股权先转移到洼地，再把股息红利转为生产经营所得。

步骤：

1、甲自然人从 A 公司撤资，收回投资成本 100 万元，无所得，无个税。

2、甲在洼地成立合伙企业乙合伙，乙合伙再投资成立丙合伙，均核定征收。3、丙合伙增资 100 万元进 A 公司，持有 A 公司 50% 股权。

3、A 公司分红。丙合伙分得 500 万“股息红利”，再分到乙合伙，乙合伙则作为“生产经营”所得，核定应税所得。如果按 10% 核定应税所得，再将所得分配给合伙人，则使按最高 35% 的个人所得税税率，综合税负不到 3.5%，此外可能还有当地财政奖励。



该方案的筹划关键点：

1、通过不公允增资，将股权转让到洼地的合伙企业。

2、通过多层嵌套的合伙持股架构，规避股息红利的个人所得税穿透政策。目前税务上对多层合伙架构能否多层穿透并无文件。因此，乙合伙可以主张为“生产经营”所得。

客观的说，安安静静操作，不引起注意，这个方案就落地完成了。如果引起了税务的注意，该方案有破绽吗？税法有调整的依据吗？

1、某税局曾经有案例认为：股东撤资应视为“股权转让”征收个人所得税。按此观点，甲自然人撤资时只收回股本，股权转让价格明显偏低，应对股权转让价格调整。PS：但该案例仅是个案，没有代表性，并且从税法规定上来说，把股东撤资认定为股权转让并没有充分依据，不符合税收法定精神。

2、在新《个人所得税法》发布前，《税收征管法》

《税收征管法》第三十五条

（六）纳税人申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的。

税务机关核定应纳税额的具体程序和方法由国务院税务主管部门规定。

还有《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》（国家税务总局公告2014年第67号）对个人转让股权价格明显偏低有反避税规定。

但是，新《个人所得税法》增加了反避税条款

第八条有下列情形之一的，税务机关有权按照合理方法进行纳税调整：

（一）个人与其关联方之间的业务往来不符合独立交易原则而减少本人或者其关联方应纳税额，且无正当理由；

（三）个人实施其他不具有合理商业目的的安排而获取不当税收利益。

税务机关依照前款规定作出纳税调整，需要补征税款的，应当补征税款，并依法加收利息。

甲自然人从A公司撤资时，A公司有大量未分配利润，但是甲只收回投资成本，明显不合常理。

甲在洼地投资合伙企业，把税源从A公司所在地转移到洼地，税源也跑了。

如果A公司所在地税局以“（三）个人实施其他不具有合理商业目的的安排而获取不当税收利益。”对甲自然人进行调整，可以吗？

因此，甲自然人不合理撤资是该方案的不足之处。

（以上各篇均摘自《会计视野网》）

沈大龙 编辑

——2020年10月至11月——