3. 关注职工薪酬关联交易风险。《劳动合同法》规定,“用人单位不得设立劳务派遣单位向本单位或者所属单位派遣劳动者”，这为化解职工薪酬关联交易奠定了坚实的法律基础，有助于完善对劳动者权益的保护和劳动力价值的保护。而从税法的角度看，劳务关联交易辨识的难度远远大于货物关联交易，企业能否事前通过关注职工薪酬关联交易风险而进行控制直接关系到企业的涉税风险和涉税收益。○

“营改增”对不同规模企业的税负影响

中国矿业大学管理学院　刘爱杨

一、大中型企业

该类型的企业要求同时满足从业人员≥300 人、年营业额≥3 000 万元这两个条件。根据《交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点实施办法》(简称“实施办法”)的规定,这类企业属于增值税一般纳税人,在“营改增”之后,适用 11%的增值税税率,而此前该类企业适用 5%的营业税税率。那么税收制度的改变对于该类企业到底是福还是祸呢?

假定甲公司是上海的交通运输企业，不含税年销售额为 X 万元(X≥3 000),在“营改增”之前,该企业应交纳营业税为 0.05X,现在应交纳增值税为 0.11X,若要想达到比税改前实际税负更低的目标，就必须要保证本年度企业进项税额大于 0.06X(0.11X−0.05X)。而交通运输业的成本构成主要是运输工具购置费、燃料费和人工费,一般各占总成本的 30%,人工费无法产生“进项税额”,故只有运输工具购置费和燃料费可以产生“进项税额”进行冲抵。按增值税一般税率计算,需要本年度本企业的运输工具购置费和燃料费达到 0.352 9X(0.06X÷17%)才能保证实际税负与税改前相等。

由于人工费用也占总成本的 30%左右，加上人工费用之后,大部分的成本就变成了 0.529 4X(0.352 9X×3/2),最后再加上一些零星成本费用,总成本=0.529 4X÷90%=0.588 2X。在此情况下,利润=X−0.5882X=0.411 8X,成本利润率=0.411 8÷0.588 2=70.01%。由于国家税务总局规定的增值税成本利润率为 10%，而上述计算的结果实际上利润远远高于了国家税务总局的规定,故可见进项税额达到营业收入的 6%并不难,如果企业实际利润和国家税务总局的规定一样，那么企业能抵扣的进项税额更多，也就意味着实际上企业的税收负担比“营改增”之前降低了。

二、小型企业

这类型的企业规模是:20 人≤从业人员<300 人,200 万元≤年营业额<3 000 万元。该类企业里面有一个明显的界点:年销售额是否达到 500 万元。500 万元以上的企业,毫无疑问也应该纳入一般纳税人范围考虑,计算方法如前文所述。500 万元以下的企业,由于实施办法有相关规定,应税服务年销售额未超过 500 万元以及新开业的试点纳税人，可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。所以,年销售额在 500 万元以下的企业，是否申请一般纳税人资格认定也就直接关系到企业的税负多少。

假设乙企业是上海市的交通运输企业，年不含税营业额是 Y 万元(Y≤500)。在“营改增”之前,该企业应交纳营业税 0.05Y,若该企业不申请一般纳税人资格认定,那么按照小规模纳税人的征收办法,应交纳增值税为 0.03Y,税改给该企业直接带来了两个百分点的降税，对企业而言是相当有利的。

若企业想通过申请一般纳税人来达到比实际税负 3%更低的水平,那么就必须要保证进项税额大于 8%Y(11%Y−3%Y),即 0.08Y÷0.17=0.470 6Y,加上人工费用和其他零星费用,总成本就变成了 0.784 3Y[(0.470 6Y×3/2)÷0.9]。由此可见,如果该企业营业额未达到 500 万元,但总成本大于 0.784 3Y,是可以通过申请一般纳税人来降低税负的，但是如果成本没有达到这个比例的话,还是不要申请一般纳税人好一些,这样企业的税负是最低的。

三、微型企业

该类型的企业规模是最小的,只要从业人员<20 人,年营业额<200 万元两个条件满足其一就可以了。微型企业毫无疑问是属于小规模纳税人的范畴。对于该类企业,“营改增”的直接好处就是带来了两个百分点的降税，故可以说是从此次税改中获利最为明显的企业。○

增值税税控设备款抵减增值税的会计处理简化

湖南工程职业技术学院管理工程系　荣树新

一、有关税法规定与分析

《财政部 国家税务总局关于增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税税额有关政策的通知》规定:增值税纳税人 2011 年 12 月 1 日(含)以后初次购买增值税税控系统专用设备(以下简称“专用设备”)支付的费用,可凭购买专用设备取得的增值税专用发票，在增值税应纳税额中全额抵减(抵减额为价税合计额),不足抵减的可结转下期继续抵减。