税价格纳税，也无法实现减少消费税的目的。此种情况下，委托加工和自己组织生产的效果一样。因此，委托方应该选择能代扣代缴消费税的企业，而非个人或者个体户。

在确定受托方之后，委托方还需注意，在收回委托加工的产品时，一定要由受托方代扣代缴消费税。因为《消费税暂行条例》及其实施细则规定，委托加工的应税消费品，受托方在向委托方交货时如果没有代扣代缴税款，则由委托方按照其销售额缴纳消费税。在这种情况下，将使得委托方达不到减少消费税的目的。

例：甲企业委托乙企业加工特制木地板一批，乙企业无同类售价。甲企业提供橡木，合同列明材料成本21万元。乙企业收取加工费（不含税）11万元，本月完成生产，共交付甲企业1 400平方米橡木地板。甲企业收回后全部销售，取得价税合计42万元。

1. 乙企业是个人、个体户的情况或是除个人或个体户之外的其他企业。

（1）乙企业是个人或个体户，则应由甲企业收回后按照销售额缴纳消费税。应纳消费税=420 000÷1.17×5%=17 948.72（元），消费税税后利润=420 000÷1.17-17 948.72=341 025.64（元）。

（2）乙企业是除个人或个体户之外的其他企业，则应由乙企业代扣代缴消费税=（210 000+110 000）÷（1-5%）×5%=16 842.11（元）。甲企业收回后直接销售无需再缴纳消费税，其税后利润=420 000÷1.17-16 842.11=342 132.25（元）。

以上分析表明，前一方案缴纳的消费税要多于后一方案，税后利润要少于后者。

2. 乙企业是除个人或个体户之外的其他企业的情况下，分为由乙企业代扣代缴消费税和乙企业未代扣代缴消费税两种情况。

（1）乙企业代扣代缴消费税=（210 000+110 000）÷（1-5%）×5%=16 842.11（元），甲企业收回后直接销售，无需再缴纳消费税，其税后利润=420 000÷1.17-16 842.11=342 132.25（元）。

（2）乙企业未代扣代缴消费税，甲企业收回销售时缴纳的消费税=420 000÷1.17×5%=17 948.72（元），消费税税后利润=420 000÷1.17-17 948.72=341 025.64（元）。

以上分析表明，由乙企业代扣代缴消费税和乙企业未代扣代缴消费税两种情况相比，前者消费税税负轻于后者，税后利润多于后者。

三、减少组成计税价格的纳税筹划

众所周知，委托加工由受托方代扣代缴消费税时，其消费税是按组成计税价格计算的。组成计税价格的计算中，比例税率、定额税率、委托加工数量，我们无法调整。而加工费指受托方加工应税消费品向委托方所收取的全部费用（包括代垫辅助材料的实际成本），材料成本指委托方所提供加工材料的实际成本。同时税法规定，委托加工应税消费品的纳税人，必须在委托加工合同上如实注明（或者以其他方式提供）材料成本，凡未提供材料成本的，受托方主管税务机关有权核定其材料成本。

由此，我们可以通过对材料成本及辅助材料成本进行筹划，从而降低组成计税价格，进而减少应纳消费，实现消费税纳税筹划的目的。即，由委托方提供辅助材料和主要材料以实现由委托方自己核算材料成本，在向受托方提供材料时，将不必要的费用或者成本剔除，促成合同上的材料成本最低，从而实现纳税筹划的目的。

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. 莎利·琼斯，谢丽·罗兹·盖特那奇.高级税收战略.北京：人民邮电出版社，2010

3. 庄粉荣.纳税筹划实战精选百例.北京：机械工业出版社，2012

4. 庄粉荣.纳税筹划大败局.北京：机械工业出版社，2010

法规制度

国家税务总局公告2013年第11号

企业政策性搬迁所得税有关问题的公告

现就《国家税务总局关于发布〈企业政策性搬迁所得税管理办法〉的公告》（国家税务总局2012年第40号公告）贯彻落实过程中有关问题，公告如下：

一、凡在国家税务总局2012年第40号公告生效前已经签订搬迁协议且尚未完成搬迁清算的企业政策性搬迁项目，企业在重建或恢复生产过程中购置的各类资产，可以作为搬迁支出，从搬迁收入中扣除。但购置的各类资产，应剔除该搬迁补偿收入后，作为该资产的计税基础，并按规定计算折旧或费用摊销。凡在国家税务总局2012年第40号公告生效后签订搬迁协议的政策性搬迁项目，应按国家税务总局2012年第40号公告有关规定执行。

二、企业政策性搬迁被征用的资产，采取资产置换的，其换入资产的计税成本按被征用资产的净值，加上换入资产所支付的税费（涉及补价，还应加上补价款）计算确定。

三、本公告自2012年10月1日起执行。国家税务总局2012年第40号公告第二十六条同时废止。

（2013年3月12日印发）