房地产企业纳税筹划分析

——以宁夏L房地产开发有限公司为例

张会萍(教授)，刘　如，翟清文

(宁夏大学经济管理学院，银川 750021)

【摘要】纳税筹划是企业筹划活动中重要的一部分,可以通过为企业合法合理减少税收而增加经济利益,从而提高企业财务管理水平。本文以宁夏回族自治区平罗县L房地产开发有限公司为研究对象,就其缴纳的营业税、土地增值税和企业所得税这三个主要税种进行案例分析,阐明纳税筹划对房地产企业生产经营的重要性,指出房地产企业在进行纳税筹划分析时应注意的要点和问题,对企业提高经济效益具有一定指导作用。

【关键词】房地产开发；纳税筹划；税负

一、引言

房地产业作为税务部门税务检查的重点行业,其经营过程涉及包括土地增值税、企业所得税、营业税等十余个税种,税收成本在企业成本中所占比重较大。因此,运用合法合理的纳税筹划技巧和手段降低企业税负、提高经济效益、增强经营成本优势,是房地产企业提升自身市场竞争力的有效途径。规范的纳税筹划有利于营造良好的纳税氛围,增强纳税人依法纳税意识,减少企业偷税逃税漏税行为的发生,促进房地产行业平稳有序发展。

近年来随着国内房地产行业迅猛发展,对于房地产企业如何实现合理有效的纳税筹划,我国专家学者展开了相应的理论论证与实证分析。围绕与房地产企业运行相关的重点税种,张美中在《最优纳税方案选择——房地产开发企业》(2005)一书中以务实的态度比较了各税种筹划方案的可操作性,对案例分析进行了点评并提出相关意见和建议。杨浩波的《房地产企业纳税筹划研究》(2008)论文和梁云凤等的《房地产企业税收筹划》(2010)一书,在阐述了纳税筹划基本概念的基础上,以房地产企业经营活动中具体的业务处理案例入手,列举了各种筹划方案和手段,对方案的可行性给出了相关建议。郭志刚、段九利在《企业纳税实务与税收筹划全攻略——房地产业》(2010)一书中,对行业税务风险及经营各个环节的纳税筹划要点展开了分析。这些探讨和研究都为房地产企业进行合法合理的纳税筹划提供了可靠而有效的方向引导。

整理房地产行业纳税筹划研究的现状不难发现,相关探索已取得一定成果,但随着房地产行业的发展壮大,特别是近年来我国加大了对房地产行业的宏观调控力度,会计准则、相关法律法规和税收政策都发生了新的变化,以往的研究文献已无法适应新环境下房地产企业的实际需要。因此,要在新的经济环境和发展形势下,针对最新的税收法律法规政策,提出合法合理的纳税筹划方法,结合企业实证分析,提高研究成果的实用价值。

二、L公司基本情况及涉税现状

(一)L公司基本情况

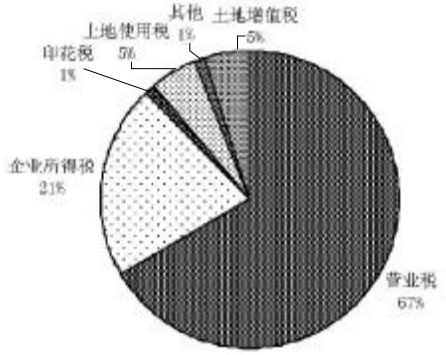
L房地产开发有限公司(以下简称“L公司”)成立于1998年,地处宁夏回族自治区石嘴山市平罗县。公司成立以来,先后开发了星海家园等十余个住宅项目,建造新世纪广场等商业地产项目,总开发建筑面积210万平方米,累计投资达18亿元。作为宁夏回族自治区首批“放心房”承诺单位,L公司先后被自治区建设厅、县人民政府评为“先进企业”,被区市县连续13年授予“重合同、守信用”等荣誉称号。

(二)L公司涉税现状

2000年以来,L公司加大了对中小户型普通住宅的开发建设力度,市场占有率逐年提高。2011~2013年,L公司主营业务收入从9 279万元增加到30 933万元,增幅达233.38%;纳税总额从711万元增长到3 134万元,税负水平从7.7%上升到10.13%。由下页扇形图可以更为直观地看出,2013年L公司共缴纳的3 134万元税金中,营业税缴税金额占纳税总额的67%;企业所得税缴纳金额占纳税总额的21.06%;土地增值税缴纳金额占纳税总额的5.1%。三个税种的纳税总额占到全年税额的87.16%。

通过对L公司2011~2013年涉税情况的具体分析可以看出,在L公司开发经营业务所涉及的税种中,营业税、企业所得税和土地增值税在企业纳税总额中所占比重大、数额高。由于对主体税种进行纳税筹划,可以带动企业整体税负水平的下降,且依据现行税法筹划空间较大,

适用的手段和技巧较多。因此本文对L公司进行纳税筹划的研究时，主要围绕营业税、土地增值税和企业所得税这三个主体税种进行，以提高筹划方案的可行性和适用性。



数据来源：依据L公司内部资料整理

2013年L公司经营业务涉及主要税种所占比重

三、L公司纳税筹划案例分析

（一）营业税的纳税筹划

1. 分割销售收入的筹划。计征营业税和土地增值税应纳税额时，如果直接以销售总价为税基，无疑增加了企业的纳税成本，所以可以采取分割销售收入的办法，在销售精装房时将销售价格分为毛坯房价格和装修费用两个部分。房地产企业可以成立全资控股的装修公司负责房屋装修工程，分别收取销售房款和装修费用。根据项目课征内容和税率的不同，房地产企业按照房屋销售合同金额缴纳5%的营业税，装修劳务则按照3%的税率缴纳营业税，土地增值税由房地产企业缴纳。由于税基减少，房地产企业营业税应纳税额减少，相应的土地增值税增值额和应纳税额减少，起到了筹划节税的作用。

案例1：L公司开发住宅小区XH家园一期，其中东区6栋商品住宅楼为精装修户型，在销售房屋时有两种方案可供选择。

【方案一】L公司在开发项目的过程中均按照精装房性质处理，与客户签订销售合同的价款金额为14 000万元，L公司应缴纳营业税及附加779.8万元（14 000×5.57%）。营业税及附加包括营业税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育费和水利基金。其中平罗县执行城市维护建设税、教育费附加和地方教育费税费率分别为营业税应纳税额的5%、3%和2%，水利基金费率为0.07%。

【方案二】L公司在项目开发各个环节均按照毛坯房处理，成立甲装修公司负责房屋装修项目。项目完工获得销售许可时，L公司与购房者签订毛坯房销售合同，取得销售价款金额8 000万元。同时购房者与甲装修公司签订合同，委托其进行装修安装工程，装修价款共计6 000万元。此时，营业税缴纳情况如下：

L公司应纳营业税及附加：8 000×5.57%=445.6（万元）

甲装修公司应纳营业税及附加：6 000×3.37%=202.2（万元）

L公司和甲装修公司一共缴纳营业税及附加：445.6+202.2=647.8（万元）

方案二比方案一少缴纳营业税及附加132万元（779.8-647.8）。如果采用方案二，要注意项目开发过程中各部门的统筹配合，包括全资控股装修公司的设立、销售许可的办理等，都需要前期准备阶段做好规划和预算。

2. 代收费用的筹划。

案例2：L公司开发XH家园一期，预估房屋销售收入为28 000万元，各类代收款项（如有线电视、天然气管道初装费等）4 000万元，各类手续费收入200万元（按照代收费用金额的5%计算）。

【方案一】L公司直接收取各类代收费用，与房屋销售收入一并计征，需缴纳营业税及附加1 793.54万元［（28 000+4 000+200）×5.57%］。

房地产企业在销售过程中，会产生物业费、水电及天然气初装费、基础维修基金等代收应付款项，根据《关于物业管理企业的代收费用有关营业税问题的通知》（国税发［1998］217号）规定，物业公司收取的基础维修基金、水电费等代收费用不缴纳营业税，只按照办理代收业务所产生的手续费收入计征5%的营业税。因此，房地产企业可以成立专门的物业管理公司，由物业管理公司代收价外费用，此时营业税由房地产企业和物业公司共同承担，房地产企业自身只需依据房屋销售收入缴纳相关税费。

【方案二】L公司开发XH家园一期竣工销售时，向购房者收取28 000万元销售房款，由其成立且已取得管理资质的乙物业公司收取各类代收款项，产生200万元手续费用。具体纳税情况如下：

L公司应纳营业税及附加：28 000×5.57%=1 559.6（万元）

乙物业公司应纳营业税及附加：200×5.57%=11.14（万元）

L公司和乙物业公司一共缴纳营业税及附加：1 559.6+11.14=1 570.74（万元）

采取方案二可以比方案一少缴纳营业税及附加222.8万元（1 793.54-1 570.74）。

3. 对设备价款的筹划。按照《营业税暂行条例实施细则》的规定，建筑安装单位缴纳营业税的税基中不包括建设方提供的设备价款。如果房地产企业与建筑单位签订委托建筑工程合同时不包含设备采购费用，而是直接同设备生产或销售厂家签订采购合同，将减少建筑单位应纳营业税税额，在一定程度上也降低了房地产企业项目开发成本。

案例3：L公司开发SH家园，建安工程由XY建筑安装公司承建。工程总成本为8 000万元，其中包括电梯设

备800万元，供暖设备900万元。在与XY建筑安装公司签订建筑施工合同时有两种方案可以选择。

【方案一】L公司与XY建筑安装公司签订8 000万元建筑施工合同，其中包含由XY建筑安装公司与电梯、供暖设备生产厂家签订的设备采购合同1 700万元。此时L公司应缴纳营业税及附加269.6万元(8 000×3.37%)。

【方案二】L公司与XY建筑安装公司签订土建及内外部装修合同，合同金额为6 300万元。L公司联系电梯及供暖设备厂家并签订1 700万元采购合同，该款项不计入建筑安装施工合同。此时，L公司需缴纳营业税及附加212.31万元(6 300×3.37%)。

通过两种方案的比较，方案二比方案一少缴纳营业税及附加57.29万元(269.6-212.31)。选择由建设方提供设备价款，既为建筑安装企业增加了净利润，也为房地产企业节约了纳税成本。

(二)土地增值税的纳税筹划

1. 增大扣除项目的筹划。

案例4：L公司开发住宅小区JX园一期，小区内住宅均为面积小于144m²的普通住宅，容积率1.4。可售住宅面积32 000m²，销售价格为3 200元/m²，预计销售收入为10 240万元。营业税及附加税费率5.57%，应缴纳营业税及附加共计570.37万元。不计算银行费用，项目成本为6 000万元。

【方案一】直接进行项目开发和销售，应缴纳土地增值税情况如下：

可以扣除的项目金额：6 000×(1+10%+20%)+570.37=8 370.37(万元)

增值额：10 240-8 370.37=1 869.63(万元)

增值率：1 869.63÷8 370.37×100%=22.34%>20%

应缴纳土地增值税：1 869.63×30%=560.89(万元)

【方案二】提高配套设施的投资，在小区广场空地安装健身器材，追加园林绿化方面的投资共计450万元。

可扣除的项目金额：(6 000+450)×(1+10%+20%)+570.37=8 955.37(万元)

增值额：10 240-8 955.37=1 284.63(万元)

增值率：1 284.63÷8 955.37×100%=14.34%<20%

增值率小于20%的普通住宅小区，免征土地增值税。

通过两个方案的比较，虽然方案二的项目投资增加了450万元，但是土地增值税减少了560.89万元。依据《土地增值税暂行条例》的规定，新开发房地产项目计征土地增值税可以扣除的项目包括购置土地成本、开发成本和税金等，其中就包含配套设施成本。房地产企业在投资建设住宅小区时，如果能在基础设施和公共配套设施上加大投资力度，一来可以提升小区的品质和品牌形象，提高房屋销售价格，增加企业利润；二来可以增加可扣除的项目金额，减少土地增值税应纳税额，达到减少纳税成本和提高企业收益的效果。

2. 调整销售价格的筹划。房屋的销售价格收入直接影响到企业的利润水平，也决定了缴纳相应税收的基础。以土地增值税为例，根据增值额占可扣除项目金额的比例，分别适用于30%、40%、50%和60%的税率。若增值率低于20%且符合普通住宅项目的条件，依法可以免征土地增值税。利用调整销售价格进行纳税筹划，就是基于土地增值税税率特点，利用免税临界点和超率临界点来确定合理的销售价格，减少企业的纳税成本。

案例5：已知条件如案例4。L公司开发JX园一期，准备将销售价格定为3 200元/m²。计算后可知增值率达到22.34%，应纳土地增值税560.89万元。对土地增值税进行筹划，可根据销售定价原则，控制增值率不超过20%，以享受免征的优惠政策，即令销售价格W小于或等于加成扣除成本与营业税及附加之和的1.285倍。如果将JX园小区房屋销售价格定为3 100元/m²，则L公司预计销售收入为9 920万元。具体缴纳税收情况如下：

应纳营业税及附加：9 920×5.57%=552.54(万元)

可以扣除的项目金额：6 000×(1+10%+20%)+552.54=8 352.54(万元)

增值额：9 920-8 352.54=1 567.46(万元)

增值率：1 567.46÷8 352.54×100%=18.77%<20%

符合土地增值税免征条件。

虽然销售价格降低1 000元/m²，企业总体收入减少320万元，但免征土地增值税节约了560.89万元成本。筹划前企业利润为：10 240-6 000-570.37-560.89=3 108.74(万元)，筹划后利润为：9 920-6 000-552.54=3 367.46(万元)，即利润增加258.72万元(3 367.46-3 108.74)。

从案例5可以看出，在企业提高销售价格以获得更大收益时，一定要满足所提高的销售价格必须大于提高的纳税成本这一条件，否则提升价格的措施就没有什么意义。因此，房地产企业要充分考虑到提价后的税负水平，利用土地增值税的优惠政策，实现房屋销售价格与企业利润的双增长，才能达到企业利润最大化的目标。

3. 分解销售方式的筹划。企业采取分解策略，将附属设备费用从销售价款中分离出来，与购房者分别签订房屋销售合同和附属设备安装与装修合同，仅需对销售合同金额缴纳土地增值税。

案例6：L公司开发普通住宅小区XH花园，销售面积为30 000m²，土地增值税允许扣除6 800万元成本。

【方案一】以3 800元/m²价格销售，其中含设备安装及装修成本500元/m²。应纳税情况如下：

应纳营业税及附加：11 400×5.57%=634.98(万元)

可扣除的项目金额：6 800×(1+10%+20%)+634.98=9 474.98(万元)

增值额：11 400-9 474.98=1 925.02(万元)

增值率：1 925.02÷9 474.98×100%=20.32%>20%

应纳土地增值税：1 925.02×30%=577.51(万元)

合计纳税金额：577.51+634.98=1 212.49(万元)

【方案二】以3 300元/m^2价格销售，由全资控股的甲装修公司与购房者签订设备安装与装修合同，价格为500元/m^2。

L公司应纳营业税及附加：9 900×5.57%=551.43(万元)

可扣除的项目金额：6 800×(1+10%+20%)+551.43=9 391.43(万元)

增值额：9 900−9 391.43=508.57(万元)

增值率：508.57÷9 391.43×100%=5.42%<20%

甲装修公司应纳营业税及附加：1 500×3.37%=50.55(万元)

合计纳税金额：50.55+551.43=601.98(万元)

方案二比方案一少缴纳税款610.51万元(1 212.49−601.98)，土地增值税减少577.51万元，方案二筹划效果明显，但在实际操作过程中的执行可能会遇到阻力。一来购房者可能会拒绝与第三方(甲装修公司)签订装修合同；二来分别签订合同会使合同金额减少，影响到银行按揭贷款的审批和办理，购房按揭首付比例可能提高。

(三)企业所得税的纳税筹划

1. 成立销售公司的筹划。

案例7：L公司开发普通住宅小区JX园一期，可售住宅面积35 000m^2，计划销售价格为3 200元/m^2，预计销售总额为11 200万元，在不考虑加计扣除20%的情况下，扣除项目金额为8 500万元。

【方案一】L公司应缴纳税额情况如下：

应纳营业税及附加：11 200×5.57%=623.84(万元)

增值率：(11 200−8 500)÷8 500×100%=31.76%

应缴纳土地增值税：2 700×30%=810(万元)

企业利润：11 200−8 500−623.84−810=1 266.16(万元)

企业所得税：1 266.16×25%=316.54(万元)

企业取得的净利润：266.16−316.54=949.62(万元)

从改变企业组织形式的角度入手，对L公司进行企业所得税筹划，可以成立一家作为独立纳税主体核算缴纳税款的销售公司，采取代销或转销的形式增加企业净利润。采用代销的形式，企业需要向销售公司支付一定的代销佣金，这笔费用在计征土地增值税和企业所得税时可以扣除。由于房地产企业与销售公司存在关联关系，二者可以根据纳税需要，适当调整代销佣金数额。下面从转销方式的角度对L公司房屋销售业务做筹划方案。

【方案二】L公司决定成立B销售公司，该公司具有独立核算资格。L公司将JX园一期竣工房屋转让给B销售公司，转让价格为2 900元/m^2，B销售公司以3 200元/m^2的价格对外出售。这种方案下L公司应纳税情况如下：

L公司应纳营业税及附加：10 150×5.57%=565.36(万元)

L公司增值率：(10 150−8 500)÷8 500×100%=19.41%

由于增值率低于20%，免征土地增值税。L公司利润为1 084.64万元(10 150−8 500−565.36)，应纳企业所得税为271.16万元(1 084.64×25%)。L公司净利润为813.48万元(1 084.64−271.16)。

B销售公司应纳营业税及附加：(3 200−2 900)×3.5×5.57%=58.49(万元)

B销售公司企业利润：11 200−10 150−58.49=991.51(万元)，B销售公司应纳企业所得税：991.51×25%=247.88(万元)，B销售公司取得的净利润为743.63万元(991.51−247.88)。

L公司和B销售公司取得的利润总额为1 557.11万元(813.48+743.63)。

单从纳税筹划的角度来看，通过设立销售子公司进行房屋销售的方案，L公司可以减少企业所得税45.37万元(316.54−271.17)，由于少缴纳810万元土地增值税，L公司总共可以减少855.37万元的纳税金额。成立B销售公司后取得的净利润较直接销售增加607.49万元。

2. 销售与自营的选择。对房地产企业自行开发房产转自用的情况，现行《企业所得税法》规定仅在对外销售取得收入后缴纳企业所得税。在土地增值税征收方面，《关于房地产开发企业土地增值税清算管理有关问题的通知》(国税发[2006]187号)规定，企业自行开发房产转自用或出租时，在产权发生转移前，不征收土地增值税，在税款清算时也不扣除相应成本及费用。

案例8：L公司开发建设新世纪购物广场，该项目用地面积5 240m^2，建筑面积22 000m^2，总成本为14 000万元(假设都可作为扣除项目扣除)。该公司准备将商业地产对外销售，预计取得收入25 000万元。L公司应纳税情况如下：

【方案一】应纳营业税及附加：25 000×5.57%=1 392.5(万元)

可扣除项目金额：14 000×(1+10%+20%)+1 392.5=19 592.5(万元)

增值率：(25 000−19 592.5)÷19 592.5×100%=27.6%

应纳土地增值税：5 407.5×30%=1 622.25(万元)

企业利润：25 000−14 000−1 392.5−1 622.25=7 985.25(万元)

应纳企业所得税：7 985.25×25%=1 996.31(万元)

应纳税总额：1 392.5+1 622.25+1 996.31=5 011.06(万元)

虽然采取销售的方式可以取得高利润，但也会产生数额较高的土地增值税和企业所得税。下面就这一项目采用自营形式进行比较。

【方案二】将该地产留作自营，对外进行出租，预计使用期限为30年，每年出租金额约为800万元(《宁夏回族

自治区城镇土地使用税税额标准》(宁政发[2007])108号)规定,平罗县城土地使用税标准为4元/平方米)。

应纳营业税及附加:(800×30)×5.57%=1 336.8(万元)

应缴纳房产税:(800×30)×12%=2 880(万元)

应缴纳土地使用税:5 240×4元/m^2×30=628 800(元)

应缴纳企业所得税:每年出租租金为800万元,假设按照20年计提折旧,折旧金额为800万元。出租期间每年产生管理费、税金等支出,不产生利润,不需要缴纳企业所得税。应纳税总额为4 279.68万元。

通过对比,采用出租的形式可以较销售形式少缴纳企业所得税1 996.31万元。

与销售方式相比,自营方式会产生房产税和土地使用税的缴纳,但税种增加所带来的税款金额却远远小于土地增值税和企业所得税应纳税额的减少额。另外,自营方式的税款是分期缴纳的,销售方式的税款需要当期全部缴纳,选择自营方式更有利。当企业取得较高利润时,尽量采取自营自用的方式减少企业整体税负水平。

3. 借款费用扣除的筹划。由于房地产企业资金密集型的性质特点,在开发项目过程中需要投入大量资金,一般需要向银行等金融机构或非金融机构提出贷款申请,以保证经营过程资金链的正常运转。因此,借款费用的纳税筹划对企业来说尤为重要。根据《房地产开发经营业务企业所得税处理办法》的规定并结合企业会计准则,房地产企业预售阶段的应纳税所得额应按照预计毛利率计算预计毛利额,再扣除营业税和期间费用后计算得出。如果借款费用全部资本化,当期缴纳企业所得税时无法扣除借款费用;如果借款费用不资本化,而计入期间费用,则可扣除借款费用,减少企业所得税的支出。

案例9:L公司正在开发的DH苑小区工程分为两期。第一期于2013年2月底完工,第二期于2014年2月底完工。截至2013年底,第二期实现销售收入20 000万元。2013年全年发生的借款费用为3 000万元(每期分摊1 500万元),管理费用800万元。根据对成本对象划分的不同,有两个方案可以选择。

【方案一】两期工程合并为一个成本对象进行核算。

2013年的预售收入为20 000万元,计税毛利率为20%,计税毛利额为4 000万元(20 000×20%)。

作为统一的成本对象,2013年末未完工,当年借款费用全部资本化。

第二期应纳营业税及附加:20 000×5.57%=1 114(万元)

第二期应纳税所得额:4 000-800-1 114=2 086(万元)

应纳企业所得税额:2 086×25%=521.5(万元)

如果将完工项目和未完工项目分为两个成本对象进行会计核算,已经完工的成本对象的借款费用可以在税前扣除,可以相应地减少企业所得税支出。

【方案二】2013年预售收入为20 000万元,计税毛利率20%,计税毛利额为40 00万元。

发生的总借款费用3 000万元,第二期1 500万元借款费用全部资本化,第一期的借款费用部分资本化,完工前为2个月,完工后为10个月,则资本化的利息为250万元(1 500÷12×2),计入财务费用的利息为1 250万元(1 500÷12×10)。

第二期应纳营业税及附加:20 000×5.57%=1 114(万元)

第二期应纳税所得额:4 000-800-1 114-1 250=836(万元)

应纳企业所得税:836×25%=209(万元)

采取方案二可以比方案一少缴纳企业所得税312.5万元(521.5-209)。

4. 增加扣除项目的筹划。生产经营过程中发生的各种费用,应在满足企业生产基本需要的同时,兼顾税法中对扣除项目的限制。企业可以利用税前扣除项目来减少税基,降低应纳税额。为防止企业无限扩大可扣除项目金额,减少应纳税所得额,税法中对扣除项目制定了一系列标准。企业可以根据自身业务特点,针对性地选择扣除项目。例如对残疾人就业安排问题,《企业所得税法》允许企业在计征所得税时加计扣除安排残疾人就业的工资金额。

L公司现有员工45人,如果安排5名残疾人员工作岗位,人均月收入2 000元,则残疾人工资支出为12万元/月,经过税前加计扣除,企业可以少缴纳3万元企业所得税。再如职工福利费、"五费一金"等支出在一定比例内也可加计扣除,可以适当地为企业职工提高福利水平和缴费比例。同时,业务操作中还要注意控制好广告费、业务招待费和业务宣传费等项目的支出,尽量按照最大限额进行扣除。

四、L公司纳税筹划方案效果评价

本文根据L公司开发经营过程中所涉及的税种进行纳税筹划,分别测算了各筹划方案可取得的节税效果。经统计,L公司若实施本文所列举分析的纳税筹划方案,取得节税效果如下页表所示。

通过上表可以看出,L公司业务涉及的主要税种经过合理合法的纳税筹划后,节税效果明显。需要说明的是,本文在进行纳税筹划时,主要从节税效果最优的角度考虑,没有考虑方案实施过程所产生的其他成本,如营业税的筹划方案中未考虑成立装修公司和物业公司产生的费用。由于L公司重点开发普通住宅小区,在土地增值税筹划时,应根据其开发项目特点,尽量将增值率控制在临界点附近,争取享受免征土地增值税的优惠政策。

五、结论

本文以纳税筹划的基本概念和相关理论为基础,通过对L公司进行税负水平分析,对其具体的经营业务按税种不同进行筹划方案的设计。在营业税方面,通过成立装

高新技术企业享受税收优惠与企业年度研发项目的关联性及操作实务

景卫东

（江苏镇江康飞机器制造有限公司，江苏镇江 212132）

【摘要】申请高新技术企业能使企业更容易获得科委等部门的财政扶持资金，有更多的税收优惠、更好的企业品牌和更多的市场机会。笔者从实践经验出发，归纳总结了如何做好“企业研究开发项目”相关工作，使高新技术企业年年获得税收优惠，为实务工作者提供参考。

【关键词】高新技术企业；研发费用；加计扣除；关联性

一、问题的提出

我国法定企业所得税税率是25%，高新技术企业可享受15%的优惠企业所得税税率，相当于在原来25%的基础上降低了40%，仅此一条就让众多其他非高新技术企业羡慕不已。然而，所有的税收优惠都是有先决条件的，高新技术企业也并非有了国家高新技术企业证书就可享受税收优惠。

《国家税务总局关于实施高新技术企业所得税优惠有关问题的通知》第五条规定：“企业应在每年纳税年度终了后至报送年度纳税申报表以前，要向主管税务机关备案相关资料说明，并应满足以下条件：一是产品（服务）属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。二是企业年度研究开发费用近三个会计年度的总额占销售收入总额的比例应符合收入占比的要求，即最近一年销售收入小于5 000万元的企业，比例不低于6%；最近一年销售收入在5 000万～20 000万元的企业，比例不低于4%；

纳税筹划预期效果统计表　　单位：万元

税种	筹划方法	筹划前	筹划后	节税
营业税	成立装修公司，分割销售收入	779.8	647.8	132
	成立物业公司，代收费用	1 793.54	1 570.74	222.8
	分别签订合同，使房款和设备价款分离	269.6	212.31	57.29
土地增值税	增加基础设施建设，加大扣除项目金额	560.89		560.89
	利用税率临界点，调整销售价格	560.89		560.89
	分解销售方式	577.51		577.51
企业所得税	成立销售公司	316.54	271.16	45.38
	销售与自营方式选择	1 996.31		1 996.31
	借款费用税前扣除	521.5	209	312.5
	增加扣除项目金额，安排残疾人就业比例			3
合计				4 468.56

修公司对销售收入进行分割，成立物业公司代收各项费用，分别签订合同使房款和设备价款分离等方式进行纳税筹划；缴纳土地增值税方面，将筹划重点放在加大扣除项目、利用增值率临界点调整销售价格和分解销售形式等方式上；关于企业所得税的筹划，可以选择成立销售公司、合理选择销售与自营方式、利用借款费用税前扣除和增加广告费、业务接待费用等扣除项目金额等方法。

纳税筹划可以降低企业纳税成本，但在具体方案的选择上要从全局着眼，不能只看重单独税种应纳税额的减少，应立足于企业整体税负的降低和利润最大化目标，充分考虑实施纳税筹划方案可能带来的投资、经营等方面的隐性成本，尽量选择既能带来节税效益又能实现最大化利润的筹划方案。

主要参考文献

张美中.最优纳税方案选择——房地产开发企业[M].北京：中国税务出版社，2005.

杨浩波.房地产企业纳税筹划研究[D].成都：西南财经大学，2008.

梁云凤，逄振悦，梁云波.房地产企业税收筹划[M].北京：中国市场出版社，2010.

郭志刚，段九利.企业纳税实务与税收筹划全攻略——房地产业[M].上海：立信会计出版社，2010.

全国注册税务师职业资格考试教材编写组.税法Ⅰ[M].北京：中国税务出版社，2014.

陈国珍.投资性房地产转换业务递延所得税会计处理浅析[J].财会通讯，2011(16).