

A Brief Discussion on Value-Added Tax Planning for Enterprises

Fang He

School of Economics and Management, Liaoning Institute of Science and Technology, Benxi, 117004, Liaoning, China

Abstract

Against the backdrop of global tax system digital transformation and China's "Golden Tax Phase IV" administration upgrade, Value-Added Tax (VAT), as the country's largest tax category, has undergone three major reforms that delivered significant policy benefits to enterprises. However, businesses still grapple with challenges such as tax burdens, heightened compliance risks, and technical gaps. Consequently, it is imperative for enterprises to explore legal and compliant strategies to reduce tax liabilities and compliance risks, which are critical to their sustainable development. This paper systematically analyzes optimized pathways for corporate VAT planning through taxpayer status selection, supplier choices, tax calculation method preferences, and tax incentives. By examining typical cases, it proposes actionable planning frameworks to achieve rational tax burdens and provide enterprises with practical optimization solutions.

Keywords: *Value-Added Tax (VAT); Tax Incentives; Tax Planning*

浅议企业增值税的纳税筹划

贺芳

辽宁科技学院, 经济与管理学院, 辽宁本溪 117004

摘要: 在全球税制数字化转型与我国“金税四期”征管升级的背景下, 增值税作为我国第一大税种, 历经三次重大变革后, 给企业带来了不少的政策红利, 但企业仍然面临税负压力、合规风险大、技术短板等一系列问题。因此, 如何在合法合规的前提下降低企业税负和合规风险对企业可持续发展至关重要。本文从纳税人身份选择、供应商选择、计税方式选择、税收优惠, 系统分析企业增值税筹划的优化路径, 并结合典型案例实现税负合理化, 为企业提供具有操作性的筹划路径。

关键词: 增值税; 税收优惠; 税收筹划

1 引言

在经济全球化与数字经济快速发展的背景下, 增值税作为全球 170 多个国家采用的核心税种, 正经历深刻变革。欧盟 2021 年实施的 VAT One Stop Shop 机制、OECD 数字服务税框架, 以及我国“金税四期”工程的全面上线, 标志着增值税征管进入“数字化+全球化”的新纪元。据 IMF 统计, 全球增值税收入占税收总额比重已从 2000 年的 18% 升至 2023 年的 24%, 我国 2023 年增值税收入达 6.2 万亿元, 占税收总收入的 36.7% (国家税务总局数据), 其制度设计与征管效率直接影响国家财政安全与企业竞争力。

自 2012 年“营改增”全面推开以来, 我国增值税制度历经三次重大改革: 2017 年起实施四档税率简并为三档 (17%→13%、11%→9%), 2022 年建立常态化留抵退税机制并实现全年退税超 2.4 万亿元, 2025 年全电发票将覆盖所有纳税人。这些改革在减轻企业税收负担、优化营商环境方面成效显著, 但基于 2023 年 A 股制造业上市公司数据显示, 制造业实际税负率 (3.2%-5.8%) 仍显著高于理论税负 (1.5%-3.0%), 折射出企业在享受政策红利的同时面临多重现实挑战。特别是金税四期系统全面上线后, 通过“以数治税”实现全业

务、全流程监控，2023 年全国税务稽查立案查处企业 22.4 万户，挽回税款损失 1600 亿元，企业税务合规成本显著上升。而埃森哲 2024 年报告显示，仅 38% 的中小企业建立了税务信息系统，技术短板导致企业在应对政策变化、防范税务风险时捉襟见肘，凸显出税制改革深化与企业管理能力提升之间的结构性矛盾。

基于此，本文立足于全球税制数字化转型与我国“金税四期”征管升级的背景，从纳税人身份选择、供应商选择、计税方式选择、税收优惠等维度构建系统性的增值税纳税筹划框架，并结合典型案例，为企业提供兼具理论深度与实践价值的解决方案，帮助企业在合法合规的前提下，实现税负合理化，降低企业税收的合规成本。

2 增值税概述

增值税（Value Added Tax, VAT）是对在我国境内销售货物，加工修理修配劳务，服务、无形资产、不动产以及进口货物的单位和个人，就其增值额征收的流转税，具有税基广、中性强、链条抵扣等特征。作为我国第一大税种，2023 年增值税收入占税收总额的 36.7%，其制度设计直接影响国家财政安全与企业经营效益。

我国增值税改革自 2012 年启动“营改增”试点以来，历经三个关键发展阶段：第一阶段（2012-2016 年）完成营业税改征增值税全覆盖，通过消除重复征税机制重构流转税体系；第二阶段（2017-2021 年）聚焦税率简并与结构优化，将四档税率（17%、13%、11%、6%）简化为三档（13%、9%、6%），同步扩大进项抵扣范围；第三阶段（2022 年至今）推进制度性减税与征管现代化协同发展，建立常态化留抵退税机制，并以全电发票试点为抓手构建数字化征管体系。这一改革历程体现了“宽税基、低税率、严征管”的国际税制改革趋势，既通过降低制造业等实体经济税负释放市场活力，又借助金税四期系统实现全业务流程监控，标志着我国增值税制度正从“规模扩张型”向“质量效能型”转变，为构建新发展格局提供税制保障。

现行的增值税法将增值税的纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。对于一般纳税人而言，主要采用一般计税方法，其应纳的增值税等于销项税额减去进项税额，适用的税率分为 13%（一般货物与服务）、9%（农产品、交通运输等民生领域）和 6%（现代服务业、金融保险）三档，但特定情形下也可以采用简易计税方法；对于小规模纳税人而言，只能采用简易计税方法，应纳的增值税额等于不含税的销售额乘以征收率，不允许抵扣进项税额，适用的征收率有 3%（2023-2027 年阶段性减按 1%）、5%两档。

3 增值税税收筹划路径

3.1 增值税纳税人身份选择的税收筹划

增值税纳税人身份选择是企业税务筹划的重要环节。根据《增值税暂行条例》规定，一般纳税人适用一般计税方法（应纳税额=销项税额-进项税额），小规模纳税人适用简易计税方法（应纳税额=不含税销售额×征收率）。企业在设立初期可通过税负平衡点分析模型进行决策：当实际毛利率超过税负平衡点时，选择小规模纳税人身份更具税负优势；反之则应选择一般纳税人身份^[1]。税负平衡点的数学推导如下：

$$\begin{aligned} & \text{一般纳税人增值税额} = \text{销项税额} - \text{进项税额} \\ & = \text{销售额} \times \text{销货增值税税率} - \text{销售额} \times (1 - \text{毛利率}) \times \text{进货增值税税率} \\ & = \text{销售额} \times [\text{销货增值税税率} - (1 - \text{毛利率}) \times \text{进货增值税税率}] \\ & \text{小规模纳税人应纳增值税税额} = \text{销售额} \times \text{征收率} \end{aligned}$$

当两者税负相等时，其毛利率则为税负平衡点毛利率，即：

$$\begin{aligned} & \text{销售额} \times [\text{销货增值税税率} - (1 - \text{毛利率}) \times \text{进货增值税税率}] = \text{销售额} \times \text{征收率} \\ & \text{增值率} = 1 - (\text{销货增值税税率} - \text{征收率}) \div \text{进货增值税税率} \end{aligned}$$

表 1 是以制造业企业为例计算出来的税负平衡点的毛利率表，根据国家的阶段性减负政策，对于适用 3% 征收率的小规模纳税人在 2023-2027 年减按 1% 的征收率征税，故表中小规模纳税人的征收率采用 1%。当企业销售产品的毛利率高于表中税负平衡点毛利率时，作为小规模纳税人税负较轻；当企业销售产品的毛利率

低于表中税负平衡点毛利率时，作为一般纳税人税负较轻。表中的特殊情况，当企业进货税率为 9%，而销货税率为 13%时，只要有增值，就是作为小规模纳税人划算。当然这一决策模型需结合企业实际经营情况动态调整，重点关注进项发票取得能力、客户群体增值税抵扣需求等因素，通过测算不同身份下的现金流净现值进行综合判断。

表 1 税负平衡点的毛利率表

一般纳税人销货税率	一般纳税人进货税率	小规模纳税人征收率	税负平衡点毛利率
13%	13%	1%	7.69%
9%	9%	1%	11.11%
13%	9%	1%	-33.33%
9%	13%	1%	38.46%

3.2 供应商选择的税收筹划

根据《增值税暂行条例》规定，一般纳税人从一般纳税人采购货物可取得 13%/9%税率的专用发票进行进项抵扣，而从小规模纳税人采购仅能取得 3%（2023-2027 年阶段性减按 1%）征收率的专用发票或普通发票（不可抵扣）。这种税制差异要求企业在供应商选择时进行价格折让临界点分析，以实现税后利润最大化。

价格折让临界点的数学推导如下：

假设从一般纳税人购进货物金额（含税）为 A，从小规模纳税人处购进货物金额（含税）为 B。

销售额为不含税销售额，征收率为税务所代开的发票上注明的征收率，城市维护建设税及教育费附加为 12%，则：

从一般纳税人购进货物的利润为：

$$\begin{aligned} \text{净利润额} &= \text{销售额} - \text{购进货物成本} - \text{城市维护建设税及教育费附加} - \text{所得税} = (\text{销售额} - \text{购进货物成本} - \text{城市维护建设税及教育费附加}) \times (1 - \text{所得税税率}) \\ &= [\text{销售额} - A / (1 + \text{增值税税率}) - (\text{销售额} \times \text{增值税税率} - A / (1 + \text{增值税税率}) \times \text{增值税税率}) \\ &\quad \times (\text{城市维护建设税税率} + \text{教育费附加征收率})] \times (1 - \text{所得税税率}) \end{aligned}$$

从小规模纳税人购进货物的利润为：

$$\begin{aligned} \text{净利润额} &= \text{销售额} - \text{购进货物成本} - \text{城市维护建设税及教育费附加} - \text{所得税} = (\text{销售额} - \text{购进货物成本} - \text{城市维护建设税及教育费附加}) \times (1 - \text{所得税税率}) \\ &= [\text{销售额} - B / (1 + \text{征收率}) - (\text{销售额} \times \text{增值税税率} - B / (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率}) \times (\text{城市维护建设税税率} + \text{教育费附加征收率})] \times (1 - \text{所得税税率}) \end{aligned}$$

当上述两式相等时，则

$$B/A = [(1 + \text{征收率}) \times (1 - \text{增值税税率} \times 12\%)] \div [(1 + \text{增值税税率}) \times (1 - \text{征收率} \times 12\%)]$$

表 2 是以制造业企业为例计算出来的价格折让临界点表^[4]，根据国家的阶段性减负政策，对于适用 3%征收率的小规模纳税人在 2023 年-2027 年减按 1%的征收率征税，故表中开具专票的小规模纳税人的征收率采用 1%。

表 2 供应商价格折让临界点

一般纳税人增值税率	小规模纳税人征收率	价格这让临界点
13%	1%	88.09%
13%	0	87.12%
9%	1%	91.77%
9%	0	90.75%

当小规模纳税人供应商的报价低于价格折让临界点时，则从小规模纳税人采购比较合适，反之如果高于

价格折让临界点则从一般纳税人供应商采购利润较大。以一般纳税人供应商开具 13% 的税率的专票，小规模纳税人供应商开具 1% 税率的专票为例，当小规模纳税人的报价等于一般纳税人报价的 88.09% 时，两者利润相等；当小规模纳税人的报价低于一般纳税人报价的 88.09% 时，从小规模纳税人采购利润更大；当小规模纳税人的报价高于一般纳税人报价的 88.09% 时，则从一般纳税人采购较合适。但是采购方若为小规模纳税人，或者一般纳税人将购进货物用于简易计税、免税项目、集体福利或个人消费，则进项税额不得抵扣，所以可以直接选择报价最低的供应商。

3.3 计税方式选择的税收筹划

根据《增值税暂行条例》及其实施细则（国务院令第 691 号）规定，一般纳税人从事特定应税行为（如销售自来水、商品混凝土、公共交通运输服务、电影放映服务等），可自主选择适用简易计税方法 3%（2023-2027 年阶段性减按 1%）或一般计税方法（13%/9% 税率），但一经选择，36 个月内不得变更。这种税制安排为企业提供了差异化的税务处理空间，如果企业预计未来 36 个月内需要采购较多的物资，进项税额较大，则采用一般计税方式税负较低；反之，如果预计未来 36 个月内采购的物资较少，进项税额过低，则采用简易计税方式税负更低^[5]。

【案例 1】航大公交公司是一家新成立的从事公共交通运输的一般纳税人，2024 年度预计公共交通的收入为 1000 万，由于公司刚成立，预计需要采购一批新能源的公交车，预计成本为 3000 万，进项税额为 390 万。

方案 1：选择一般计税方式：

应纳增值税额 = $1000 \times 9\% - 390 = -300$ 万

方案 2：选择简易计税方式：

应纳增值税额 = $1000 \times 1\% = 10$ 万

比较方案 1 和方案 2，由于有大量的进项税额，采用方案 1 应缴纳的增值税额为 -300 万，这意味着企业无须缴纳增值税，而且还可以申请留抵退税 300 万。

3.4 税收优惠的筹划

为优化产业结构，促进科技创新和民生保障，国家相继出台了一系列增值税税收优惠政策，如销售自产农产品的免税政策、软件产品的即征即退政策、技术转让、技术开发以及与之相关的技术咨询的免税政策等，企业在实际业务中，可以根据自身的业务特点，充分利用税收优惠政策，获得减免税的税收优惠。

3.4.1 农产品免税政策的筹划

《增值税暂行条例》规定农业生产者销售的自产农产品免征增值税，同时从农业生产者手中收购农产品，可以凭据收购发票或销售发票按买价乘以 10% 或 9% 抵扣进项税额。因此对于从事农产品深加工的企业，可通过设立独立核算的农业生产基地，将收购环节转化为自产自销模式。通过这种模式，一方面农业生产者销售自产的农产品免税，另一方面又可以增加进项税额，从而减轻企业的增值税负担^[3]。

【案例 2】某乳制品生产企业为增值税一般纳税人，主要生产销售各种奶制品，其主要原料为鲜奶，鲜奶是其下设的非独立核算的农场养奶牛提供的，公司将鲜奶加工制成奶制品，将奶制品销售给各大商业公司，或直接通过销售网络转销给居民。公司的进项税主要包含两个方面，一是向农民个人收购的草料可抵扣 10%，约为 20 万；二是公司水费、电费和修理用配件等可抵扣进项税额 10 万。公司每年销售额为 5000 万，税率为 13%。

方案 1：设立非独立核算的农场，则

应纳的增值税额 = $5000 \times 13\% - 20 - 10 = 620$ 万

方案 2：设立独立核算的农场，农场向公司提供鲜奶的，售价为 3000 万，公司水费、电费和修理用配件

等可抵扣进项税额 10 万，由于农场销售自产的农产品鲜奶免税，公司向农场收购免税的农产品凭据销售发票可以抵扣进项税额 $3000 \times 10\% = 300$ 万，则公司

应纳的增值税额 $= 5000 \times 13\% - 300 - 10 = 340$ 万

比较方案 1 和方案 2，通过设立独立核算的农业生产基地，享受农业生产者销售自产农产品的免税政策和从农业生产者手中收购免税农产品进项税额抵扣的优惠政策，可以节约增值税额 $620 - 340 = 280$ 万。

3.4.2 软件产品即征即退的筹划

根据财税[2011]100 号文，增值税一般纳税人销售自行开发生产的软件产品（包括嵌入式的软件产品），按 13% 税率征收后，对实际税负超过 3% 的部分实行即征即退。企业需建立独立的研发费用核算体系，准确划分软件产品与硬件设备的成本，并取得软件产业主管部门颁发的《软件产品登记证书》或著作权行政管理部门颁发的《计算机软件著作权登记证书》。

【案例 3】某软件公司销售自产的软件，取得不含税的销售额 6000 万，对应的进项税额为 10 万。

方案 1：没有取得《软件产品登记证书》或《计算机软件著作权登记证书》，则不能享受即征即退政策

应纳增值税额 $= 6000 \times 13\% - 10 = 770$ 万

方案 2：取得《软件产品登记证书》或《计算机软件著作权登记证书》，则享受即征即退政策

应纳增值税额 $= 6000 \times 13\% - 10 = 770$ 万

即征即退的增值税额 $= 770 - 6000 \times 3\% = 590$ 万

比较方案 1 和方案 2，对应销售自行开发的软件产品，自取得《软件产品登记证书》或《计算机软件著作权登记证书》次月开始可以享受增值税即征即退政策，通过享受该政策，软件公司获得增值税的退税款为 590 万，为企业节省了 590 万的税款。

3.4.3 技术转让免税的筹划

根据增值税法的规定，纳税人提供技术转让、技术开发及相关技术咨询服务可免征增值税。但是企业应注重技术合同的规范化管理，在合同中明确技术开发的具体内容和知识产权归属，并且该技术合同必须取得省级以上科技管理部门的认定才可以享受免税的政策^[2]。

【案例 4】某生物医药企业将专利技术转让与后续技术服务打包定价，销售额为 1000 万，与之相关的进项税额为 2 万。

方案 1：签订技术转让合同，并取得科技部门的认定，则可以享受免税政策，无须缴纳增值税。

方案 2：签订技术转让合同，未取得科技部门的认定，则不符合免税的政策，

应缴纳增值税 $= 1000 \times 6\% - 2 = 58$ 万

比较方案 1 和方案 2，企业如果能取得科技部门的认定，则可以免税，从而节约增值税 58 万，此外还可以享受企业所得税的减免政策。因此对于技术转让合同，企业必须取得科技部门的相关认定才能享受免税。

4 结论

增值税作为企业核心税种，其筹划需构建“战略规划-业务调整-风险防控”的三维管理体系。通过纳税人身份动态选择、供应商比价模型优化、计税方式差异化运用及税收优惠组合集成，企业可实现税务成本的结构优化，产生显著节税效应。

随着数字化转型，企业应构建税务管理信息系统，实现发票流、资金流、业务流的三流匹配管理。通过大数据分析技术，实时监控政策适用条件，动态优化筹划方案。并且随着全电发票的全面推行，企业需加强电子凭证的合规管理，利用区块链技术实现交易数据的不可篡改存储，为税务筹划提供坚实的数据支撑。

参考文献

- [1] 梁俊姣.税收筹划.中国人民大学出版社.2023 年第 11 版.
- [2] 朱帅. 企业增值税与所得税的纳税筹划技巧[J]. 投资与创业, 2023, 34 (23): 113-115.
- [3] 李瑞枝. 企业增值税纳税筹划的技术方法及实施保障研究[J]. 企业改革与管理, 2021, (24): 154-155.
- [4] 田娜. 新税制下企业增值税纳税筹划研究[J]. 纳税, 2021, 15 (27): 38-39.
- [5] 申月华. 企业增值税纳税筹划优化研究[J]. 商业观察, 2021, (27): 54-57.