啤酒生产企业纳税筹划案例

赵书东

（中国海洋大学管理学院　青岛　266071）

【摘要】本文针对啤酒生产经营的特点，根据现行税法的规定，提出啤酒生产企业增值税、消费税、所得税三个税种的纳税筹划方案，以供参考。

【关键词】纳税筹划　增值税　消费税　所得税

本文在对一家大型啤酒生产企业为期一个月调研的基础上，针对性地在增值税、消费税、所得税三个税种领域提出了一些纳税筹划建议。

一、增值税筹划

1. 灵活运用不同销售结算方式。该企业内部现在存在各种销售结算方式，而且结算方式主要取决于买方。

（1）税法规定。增值税纳税义务发生时间：①销售货物或者应税劳务，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。②进口货物，为报关进口的当天。具体根据不同的结算方式，有不同的纳税义务发生时间的确认。

（2）筹划建议。企业应根据不同的结算方式采用不同的筹划方法。信用销售情况下没有收到货款不开发票，以达到延期纳税的目的。尽可能采用本票、银行本票和汇兑结算方式销售货物，避免采用托收承付和委托收款结算方式销售货物，在长期不能及时收到货款的情况下，采用分期收款结算方式。

2. 购进免税农产品。该企业增值税进项税额主要来自原材料的购买，原材料为大麦、啤酒花及一些辅料，现原材料价格上涨，供不应求，企业在采购方面处于被动。为了保证啤酒质量，大麦基本都是进口，一些收购的子公司品牌很多用国产大麦，由企业的营运部直接购买。

（1）税法规定。购进免税农产品准予抵扣的进项税额，按照买价乘以13%的扣除率计算。

（2）筹划建议。企业在主要的生产地成立一个直接向农户收购大麦和啤酒花的公司，将原来的采购部门剥离，既可以避免原材料采购处于被动的境地，又能享受直接向农业生产者采购原材料，从而以采购款的13%抵扣进项税额的好处。

3. 成立储运公司。该企业购买原材料和销售在自行运输还是委托运输问题上，不同地区的运输公司有不同的运输方式。总部地区的工厂车队都直属工厂，不交营业税。

（1）税法规定。纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算销售额的，从高适用税率。

（2）筹划建议。企业成立独立核算的储运公司，在销售货物时如果运费是企业向对方收取的，就可以将货物的运输业务交由自己的储运公司来完成，相关的手续费、运输装卸费、储备费等价外费用均由储运公司收取，这样储运公司按交通运输业缴纳3%的营业税，价外费用部分的税负将大幅降低。

二、消费税筹划

1. 成立独立核算的销售部门。该企业现在采用的销售方式主要是直销。

（1）税法规定。消费税属于价内税，并实行单一环节征收，一般在应税消费品的生产、委托加工、进口环节缴纳，在以后的批发、零售等环节中，由于价款中已包含消费税，因此不必缴纳消费税。

（2）筹划建议。企业可以考虑成立一个独立核算的销售部门，总公司可以较低但不违反公平交易原则的销售价格将啤酒销售给独立核算的销售部门，则可以降低销售额，从而减少应纳消费税的税额。而独立核算的销售部门，由于处在销售环节，只缴纳增值税，不缴纳消费税，可使集团的整体消费税税负下降，但增值税税负不变。这样可以减少集团的消费税，而又不增加整体的增值税。

2. 对酒瓶等包装物收取押金，不随产品出售。啤酒的包装物在政策允许的情况下，尽量采取收取押金形式，但酒瓶等只能随产品销售。

（1）税法规定。对实行从价定率办法计算应纳税额的应税消费品，如果包装物连同产品销售，无论包装物是否单独计价，也不论会计上如何处理，包装物均应并入销售额中计征消费税。但如果包装物并未随同产品销售，而是借给购货方周转使用，仅仅收取包装物押金，只要此项押金在规定的时间内（一般为一年）退回，可以不并入销售额计算纳税。

（2）筹划建议。如果能够成立一个独立核算的销售部门，总公司生产的啤酒全部销售给该销售部门，则酒瓶等包装物也可以采取收取押金的形式，这样可以减少计税金额，减轻税负，这就相当于把消费税的纳税期间向后推迟了一年，改善了公司的现金流量状况，相当于获取了一笔无息贷款。在遇到通货膨胀时，由于押金已经收取，其所计提的消费税税额并不随物价的上涨而增加，因而又可稳定公司的税负，是一件一举多得的事情。

3. 开拓国外市场。该企业的主要销售市场为国内,国外市场只占1%左右。

(1)税法规定。现行消费税对出口应税消费品规定了优惠措施,只要纳税人出口的消费品不是国家禁止或限制出口的货物,在出口环节均可以享受退(免)税的待遇。

(2)筹划建议。企业可以想方设法开拓国际市场,既可以出口创汇又可以为企业节约税金。

三、所得税筹划

1. 固定资产折旧。该企业的大型设备采用直线法计提折旧,残值年限等具体都有所不同。

(1)税法规定。企业应当根据固定资产的性质和使用情况,合理确定固定资产的预计净残值。固定资产的预计净残值一经确定,不得变更。

(2)筹划建议。企业可以尽可能地选择较低的预计净残值,以在最初的年份内提取更多的折旧,冲减的税基较多,使应纳税额减少,相当于企业在初始年份内取得了一笔无息贷款。这有利于企业节税。

2. 公益性捐赠。该企业的公益性捐赠很少。

(1)税法规定。企业发生的公益性捐赠支出,在年度利润总额12%以内的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除;规定以外的捐赠支出不得扣除。

(2)筹划建议。企业在捐赠时,应通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门,向《公益事业捐赠法》规定的公益事业进行捐赠。

另外,可抵扣捐赠的计算基础是年度利润总额,由于年度利润总额计算受会计政策、会计估计的影响,所以企业可在一定范围内管理年度利润总额,进而影响可抵扣捐赠数额。

3. 安置残疾人员。该企业职工中残疾人员不到10人,人均年收入2万元左右。

(1)税法规定。企业安置残疾人员的,在按照支付给残疾职工工资据实扣除的基础上,按照支付给残疾职工工资的100%加计扣除。

(2)筹划建议。企业可以在满足工作需要的前提下,多雇用一些《残疾人保障法》所规定的残疾人员,不但可以解决残疾人员的就业,提高企业的声誉,而且可以享受税收上的优惠,减少纳税额。

另外,企业可以支付给残疾人员较高的工资,然后将多支付的工资通过其他途径收回,这样企业并没有增加额外的支出,却仍然可以在原来的基础上减少应纳税所得额。

4. 存货计价。该企业存货计价采用先进先出法。

(1)税法规定。企业使用或者销售的存货的成本计算,可以在先进先出法、加权平均法、个别计价法中选用一种。计价方法一经选用,不得随意变更。

(2)筹划建议。随着存货的不断流转,一批存货在一段时期内会全部转入企业的损益,因此无论存货计价方式如何选择,此期间实现的应纳税所得额的总和是相同的,但是在整段时间内前后各段时间里实现的应纳税所得额却不一样,并由此影响到所得税应纳税额。所得税的税金支出是一种强制性的现金流出,企业在选择存货计价方法时要以所得税的税金支出的现值作为评判标准,选择所得税税金支出现值小的存货计价方法。考虑到目前物价普遍上涨的情况,企业可以改用个别计价法或加权平均法,以实现税收上的优惠。

5. 直接生产原材料。该企业主要需要的原材料为大麦、啤酒花及一些辅料,现在原材料价格上涨,供不应求,公司在采购方面处于被动。

(1)税法规定。企业从事免征企业所得税:蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植。

(2)筹划建议。企业可以考虑自身直接从事原材料的生产,如在某些地区承包土地,并雇用一些人员直接生产,这样既减轻了企业购买原材料的压力,又可以享受税收上的优惠。

6. 租入资产。该企业现在的固定资产因种种考虑,没有实行融资租赁,几乎全部是购买。

(1)税法规定。以融资租赁方式租入固定资产发生的租赁费支出,按照规定构成融资租入固定资产价值的部分应当提取折旧费用,分期扣除。

(2)筹划建议。企业可以在集团内部,由A企业将盈利的生产项目连同设备一起以租赁形式转移给B企业,并根据本集团整体利益的需要收取适当的租金,最终使企业整个利益集团既可以享受折旧的好处,又可以扣除租赁费用。

另外,租赁产生的避税效应并非只能在同一利益集团内部实现,即使在专门租赁公司提供租赁设备的情况下,承租人仍旧可以获得税收上的好处,而且可以马上进行正常的生产经营活动,并很快获得收益。所以企业可以考虑将企业的某些资产以租赁的方式获得。

7. 预约定价。关联企业之间的价格因情况而异,没有制定统一标准。

(1)税法规定。企业可以向税务机关提出与其关联方之间业务往来的定价原则和计算方法,税务机关与企业协商、确认后,达成预约定价安排。

(2)筹划建议。预约定价制是税务机关和纳税人双赢的选择,它能使企业集团摆脱因转让定价的税务处理所产生的种种困扰。企业可以利用预约定价安排,设计对自己有利的方案,并设法与税务机关达成协议。

主要参考文献

1. 张中秀,汪昊.纳税筹划宝典.北京:机械工业出版社,2004

2. 盖地.企业纳税筹划理论与实务.大连:东北财经大学出版社,2005

3. 梁云凤.所得税筹划策略与实务.北京:中国财政经济出版社,2002

4. 周华洋.流转税纳税筹划技巧.北京:社会科学文献出版社,2002

5. 刘东明.企业纳税筹划.北京:中国人民大学出版社,2004

6. 夏晨华,叶建芳,刘海燕.上海:上海财经大学出版社,2006