

浅谈白酒生产企业的纳税筹划

侯君邦

(山东经贸职业学院 山东潍坊 261011)

【摘要】近几年,国家对白酒类消费品的税收政策进行了多次调整,目的在于扶优限劣、扶大限小,这给白酒生产企业带来了压力。因此,加强白酒生产企业的纳税筹划已经十分必要。本文拟从多个角度对白酒生产企业的生产经营进行纳税筹划,以期减轻白酒生产企业的税负,提高经济效益。

【关键词】白酒 纳税筹划 消费税 所得税

一、设立独立核算的销售机构的纳税筹划

1. 相关规定。消费税属于价内税,单一环节征收,即消费税纳税行为发生在生产领域(包括生产、委托加工和进口环节),而在以后的流通领域或终极消费领域(包括批发、零售等环节),由于价款中已包含消费税,不必再缴纳消费税(金银首饰等除外)。

2. 筹划思路。白酒生产企业可设立独立核算的销售机构,先以较低但不违反公平交易原则的价格将白酒销售给其独立核算的销售机构,则消费税以此较低的销售额为基础计征,从而减少应纳税额;然后,独立核算的销售机构再以较高的价格对外售出,在此环节只缴纳增值税,不缴纳消费税。这样可减轻企业整体的消费税税负,但增值税税负不变。

3. 案例分析。甲企业生产粮食类白酒,销售给批发商的价格为每箱1800元(不含税),销售给零售户及消费者的价格为每箱2000元(不含税)。2008年预计零售户及消费者到甲企业直接购买白酒约10000箱(每箱12瓶,每瓶1斤)。白酒适用的比例税率为20%,定额税率为0.5元/斤。请对此进行纳税筹划。

方案一:甲企业将产品直接销售给零售户及消费者。

应纳消费税税额=2000×10000×20%+12×10000×0.5=4060000(元)

方案二:甲企业先将产品以每箱1800元的价格销售给其独立核算的销售机构,销售机构再以每箱2000元的价格销售给零售户及消费者。

应纳消费税税额=1800×10000×20%+12×10000×0.5=3660000(元)

可见,方案二比方案一节税400000元(4060000-3660000)。

二、成套酒类消费品的纳税筹划

1. 相关规定。纳税人兼营不同税率的应税消费品,应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。没有分别核算销售额、销售数量或者将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,从高适用税率。

2. 筹划思路。对于不同税率酒类产品组成的成套消费品,可变“先包装后销售”为“先销售后包装”,这样便可减轻消费税税负,同时保持增值税税负不变。具体操作如下:先将各种产品分品种和类别销售给零售商,再由零售商包装后对外销售。这样做的好处在于,能够分别核算不同税率应税消费品的销售额及销售数量,按其各自的税率分别计税,从而避免按最高税率纳税。

3. 案例分析。甲企业将白酒与药酒组成礼品套装进行销售。2008年4月,该企业对外销售100套套装酒,单价为100元/套,其中白瓶、药酒各1瓶,均为1斤装(若分开销售,则白酒40元/瓶,药酒60元/瓶)。白酒适用的比例税率为20%,定额税率为0.5元/斤;药酒适用比例税率10%,无定额税率。请对此进行纳税筹划。

方案一:采取先包装后销售的方式。此时,药酒要视同白酒纳税,即药酒不仅要按20%的比例税率从价计税,而且还要按0.5元/斤的定额税率从量计税。

应纳消费税税额=100×100×20%+100×1×2×0.5=2100(元)

方案二:采取先销售后包装的方式。即先将白酒和药酒分品种销售给零售商,并且分别核算白酒和药酒的销售收入,再由零售商包装成套装酒后对外销售。在这种情况下,药酒只需按10%的比例税率从价计税。

应纳消费税税额=40×100×20%+100×1×0.5+60×100×10%=1450(元)

可见,方案二比方案一节税650元(2100-1450)。

三、变广告费为业务宣传费的纳税筹划

1. 相关规定。粮食类白酒的广告费不得税前扣除。另外,国家有关法律法规规定不得进行广告宣传的企业或产品,以公益宣传或者公益广告的形式发生的费用,应视为业务宣传费,按规定的比例据实扣除。

2. 筹划思路。粮食类白酒生产企业可改变广告策略,创新广告宣传形式,利用公益宣传、公益广告、广告性赞助等形式进行宣传,变广告费为业务宣传费,变不得税前扣除为可以

在限额内扣除。

3. 案例分析。甲企业为粮食类白酒生产企业,预计年销售额为5亿元。为了开拓新市场,在达到同样宣传效果和支出不等费用的情况下,可采取两种宣传方案:一是通过当地电视台做广告,需支出广告费200万元;二是雇佣勤工俭学大学生身穿宣传此白酒的服装,到当地各大酒店和商场发放宣传材料三个月,此方案所有花费共计200万元。请对此进行纳税筹划。

方案一:通过当地电视台做广告。由于粮食类白酒的广告费不得税前扣除,企业需负担企业所得税 $200 \times 25\% = 50$ (万元)。

方案二:变广告费为业务宣传费。该企业准予税前扣除的业务宣传费限额 $= 50000 \times 5\% = 250$ (万元),实际支出的200万元准予税前扣除。

可见,方案二比方案一少缴企业所得税50万元。

四、变白酒为药酒的纳税筹划

1. 相关规定。白酒适用的比例税率为20%,定额税率为0.5元/斤;药酒适用比例税率10%,无定额税率。

2. 筹划思路。由于当前人们的保健意识逐渐增强,在消费酒产品时常考虑到健康因素,所以药酒越来越得到消费者的青睐。又因为药酒属于其他酒,税率较低,且不必从量计征,所以若白酒生产企业调整产品结构,将部分白酒转变为药酒,将有可能达到销量增加和税负减轻的双赢效果。

3. 案例分析。甲企业生产C白酒,每瓶(1斤装)售价为50元,相关成本费用共为30元/瓶,该企业2008年预计共生产、销售C白酒100万瓶,销售额共计5000万元。经分析预测,若调整产品结构,变生产C白酒为D药酒,同时更换包装,加强药酒宣传,这样导致相关成本费用共为35元/瓶,每瓶售价仍为50元,2008年预计共生产、销售D药酒150万瓶,销售额共计7500万元。请对此进行纳税筹划。

方案一:保持C白酒的生产与销售。

应纳消费税税额 $= 5000 \times 20\% + 100 \times 1 \times 0.5 = 1050$ (万元)

甲企业取得的税后利润 $= [100 \times (50 - 30) - 1050] \times (1 - 25\%) = 712.5$ (万元)

方案二:调整产品结构,变生产C白酒为D药酒。

应纳消费税税额 $= 7500 \times 10\% = 750$ (万元)

甲企业取得的税后利润 $= [150 \times (50 - 35) - 750] \times (1 - 25\%) = 1125$ (万元)

可见,方案二比方案一少纳消费税300万元(1050-750),多获净利润412.5万元(1125-712.5)。

五、变现金折扣为商业折扣的纳税筹划

1. 相关规定。商业折扣,税法上称折扣销售,指销售方在销售货物或提供应税劳务时,因购买方购货数量较大等原因,而给予购买方的价格优惠,它是在实现销售时同时发生的。税法规定:若销售额和折扣额在同一张发票上分别注明,按折扣

后的销售额征税;若折扣额另开发票,不论其在财务上如何处理,均不得从销售额中减除折扣额,而需全额征税。

现金折扣,税法上称销售折扣,指销售方在销售货物或提供应税劳务后,为了鼓励购买方尽早支付货款,而协议许诺给予购买方的一种折扣优惠。由于现金折扣发生在销货之后,是一种融资性质的理财费用,所以现金折扣不得从销售额中减除,而需全额纳税。

2. 筹划思路。既然现金折扣不得从销售额中减除,所以这种折扣方式无疑加重了企业的税负。但我们可通过修改合同,变现金折扣为商业折扣,便可产生节税效果。

3. 案例分析。甲企业为促进销售,在与购买方签订的销售白酒合同中规定,每瓶(1斤装)白酒50元(不含税),共2万瓶,合计金额为100万元,采用现金折扣销售方式,合同中约定付款期为30天。若对方在10天内付款,则给予对方20%的折扣;若对方在30天内付款,则不给予折扣。请对此进行纳税筹划。

方案一:采取现金折扣方式。此时,折扣额不能从销售额中扣除,企业应按100万元全额计算消费税。

应纳消费税税额 $= 100 \times 20\% + 2 \times 1 \times 0.5 = 21$ (万元)

方案二:变现金折扣为商业折扣。即企业主动压低该批货物的价格,将合同金额降低为80万元,相当于给予对方20%折扣之后的金额。同时在合同中约定,购买方超过10天付款加收23.4万元滞纳金。

在这种情况下,企业收入并未受到实质性的影响。若对方在10天内付款,则应纳消费税税额 $= 80 \times 20\% + 2 \times 1 \times 0.5 = 17$ (万元),比方案一少纳消费税4万元(21-17)。若对方未在10天之内付款,企业可向对方收取23.4万元滞纳金,并以“全部价款和价外费用”按照100万元 $[80 + 23.4 \div (1 + 17\%)]$ 计算消费税。应纳消费税税额 $= [80 + 23.4 \div (1 + 17\%)] \times 20\% + 2 \times 1 \times 0.5 = 21$ (万元),与方案一的税负是一样的。但是,由于存在滞纳金,所以一般情况下,购买方会选择在10天内付款。也就是说,在大多数情况下,方案二比方案一少纳消费税4万元。

需要说明的是,以上案例主要考虑的是消费税和企业所得税,而未考虑其他税种。

总之,白酒生产企业的纳税筹划问题涉及的内容很多,筹划的角度也很多,这不是本文能全部涵盖的,所以还需要我们进一步研究,来对其进行全面的筹划,以降低企业的纳税成本,提高其经济效益。

主要参考文献

1. 杨建军.白酒企业消费税的纳税筹划研究.酿酒,2006;4
2. 陈春洁,王伟民.企业理财新理念:纳税筹划.北京:京华出版社,2003
3. 蔡昌.税收筹划八大规律.北京:中国财政经济出版社,2005