

农业企业所得税纳税筹划

伊基红

山东开放大学

[摘要] 农业企业是助力乡村振兴的重要力量, 但为纳税主体, 税负重、资金压力大是其当前面临的困境。本文首先分析了农业企业进行所得税纳税筹划的优势和必要性, 然后分析了当前农业企业在进行所得税纳税筹划中遇到的问题, 最后从提高纳税筹划意识、规范会计核算及充分合理利用税收优惠政策等方面提出了对策, 希望农业企业能够以此改善经营管理, 奠定其在国民经济中的基础地位。

[关键词] 农业企业; 所得税纳税筹划; 税收优惠政策

[DOI] 10.12252/j.issn.2096-6288.2021.11.112

农业企业作为农业发展的中坚力量, 在推进农业供给侧结构性改革、引领乡村产业发展和促进农民就业增收等方面发挥了重要作用。但是, 我国农业企业面临自然风险、市场风险、社会风险、技术风险等多重风险, 相对于其他产业来说处于发展弱势; 农业企业作为纳税主体, 税收负担也是其发展的不利因素之一, 企业所得税是农业企业最大的税种, 因此对农业企业进行所得税的纳税筹划具有必要性。

一、农业企业进行所得税纳税筹划的优势

(一) 税收优惠政策为所得税纳税筹划提供了弹性空间

农业企业比一般企业受自然因素和周期因素影响较大, 经营条件更加复杂, 盈利更加不稳定。国家为鼓励农业企业的发展, 给与了农业企业更多的所得税税收优惠政策。例如从事蔬菜、谷物、水果、中药材等种植和牲畜、家禽饲养及远洋捕捞免征企业所得税; 从事花卉、茶及香料种植、海水养殖和内陆养殖减半征收企业所得税。农业企业可以通过税收筹划, 在纳税行为发生前, 达到国家规定的减免税款的条件, 从而实现免交或少交企业所得税。同时国家对于农业企业的税收优惠政策不是固定的, 而是会随着经济结构和农业产业结构的变化而适时调整。因此农业企业的所得税具有弹性, 也为农业企业进行所得税纳税筹划提供了空间。

(二) 所得税交纳的时间特点为农业企业进行所得税纳税筹划提供了先决条件

按照税法要求, 企业需要月末或季末提前预缴一部分税款, 待到整个会计年度结束后, 计算年度应纳税总额, 再与之前预缴税款之和比较, 实行多退少补的办法。这种预缴的方法为进行所得税纳税筹划提供了条件。农业企业具有季节性和周期性的特点, 例如在山东省草莓的上市期一般为每年的11月份至次年的5月份, 在这期间草莓种植企业的资金比较充足, 而其他月份资金流就比较少。通过合理合法的方法延迟相同金额到下一个会计年度汇算清缴, 就可以推迟所得税款缴纳时间, 也就获得了这笔税款的时间价值, 同时为企业保留了一笔流动资金。

(三) 合理选择会计政策为所得税纳税筹划提供了重要依据

由于税法和会计准则规定的差异性, 使得某些经济业务根据会计准则做出的会计核算与税法的要求不一致, 因此, 在汇算清缴时有些项目需要依据税法的规定在进行调整。以固定资产折旧方法的选择为例, 如果A企业为一般农业企业, 固定资产计提折旧的方法采用加速折旧法, 而税法规定需采用年限平均法, 这种差异的结果是会计核算中, 使用寿命的前半段每期计提的折旧金额多, 费用高, 利润少, 按照税法的要求需要调增利润。如果A企业为高新技术型的农业企业按照税法的规定就可以采用加速折旧的方法计提折旧, 这样使用寿命的前半段每期费用高, 利润低, 交纳的企业所得税就

少。

二、农业企业所得税纳税筹划存在的问题

(一) 纳税筹划的意识有待加强

农业企业多为中小企业, 规模较小, 经营模式较单一, 有些企业的专业财务人员并未配备齐全, 税务知识比较缺乏。有的企业负责人甚至将纳税筹划理解为怎样与税务机关或税务工作人员搞好关系, 达到偷税漏税不被发现的目的。

(二) 会计核算不够规范

很多农业企业并未设置税务筹划部门或岗位, 缺乏专业的纳税筹划人员, 财务人员又不精通涉税业务, 导致了很业务因会计核算不规范, 而不能享受税收优惠政策, 不能进行税前扣除等情况, 使企业所得税税负较高。例如A农业公司未能对公司研发费用进行正确的归集及单独核算, 不能对研发费用进行加计扣除。因此, 不规范的会计核算, 会使企业失去主动进行所得税纳税筹划的机会。

(三) 未能充分利用税收优惠政策

大部分农业公司在进行所得税纳税筹划方式单一, 一般仅通过当前账面能够获得的扣除项抵减应纳税所得额的方法。对于国家给予农业企业的大量税收优惠政策研究地不够透彻和充分, 因此导致能够享受的税收优惠没能享受到, 反向增加了所得税税负水平。例如A农业公司2020年从当地政府取得专项用途资金, 属于政府补贴收入, 用于购置固定资产2项。税法规定如果A企业能够提供该笔专项用途资金的拨付文件, 并且A企业能够对该资金及资金的支出情况进行单独核算的, 该笔补贴收入可以作为不纳税收入。但是A农业公司没有对专项用途资金购置固定资产的情况进行单独核算, 那么该笔专项用途资金在计算所得税时就不属于不纳税收入, 不能享受关于政府补贴收入的税收优惠政策了。

三、农业企业所得税纳税筹划的对策

(一) 提高所得税纳税筹划意识

农业企业负责人首先应理解纳税筹划在节约税收成本、减低涉税风险、获得资金时间价值等方面的意义, 从而提高认识。积极做好纳税筹划部门或岗位设置。规模较大的农业集团公司可增设专门负责税务的纳税筹划部门, 针对增值税、企业所得税及其他小税种结合公司特点经营模式等作出长远规划。规模较小农业公司可通过继续教育和各级税务部门培训等方式增加财务人员税务知识的学习, 增强公司纳税筹划的意识和能力, 为纳税筹划工作持续开展提供人力物力保障。

(二) 规范会计核算, 在经营管理细节中充分进行所得税纳税筹划

1. 收入的所得税纳税筹划

收入确认的时点是所得税纳税筹划的重要因素。当前, 很多农业公司为了提高市场占有率, 促销商品主动采用赊销

表 1 A 公司甲存货收发存业务记录表

2021年		收入			发出			结存		
月	日	数量(千克)	单价(元/千克)	金额(元)	数量(千克)	单价(元/千克)	金额(元)	数量(千克)	单价(元/千克)	金额(元)
12	1							10	20	200
	3	40	21	840						
	6				30					
	14	30	22	660						
	27				40					
	31	20	23	460						

表 2 A 公司甲存货发出成本比较表 单位: 元

	发出存货成本	结存存货成本	成本扣除课减少当期纳税额
月末一次加权平均法	1512	648	378
移动加权平均法	1484.8	675.2	371.2
先进先出法	1480	680	370

的销售政策来扩大销售额, 导致应收账款的大幅增加。但是赊销的方式下销售当期即开增值税专用发票, 全额确认收入, 计算所得税税额。这种方式下农业企业销售当期并未收到货款, 却产生了较大的纳税义务和资金压力, 这一现象在年底(12月份)尤其明显, 很多销售人员为完成当年的销售任务, 会在最后一个月突击销售。此时可以采用分期收款的销售方式进行所得税的纳税筹划, 在销售合同中明确规定收款的次数和支付期限。这样在会计核算中就以通过销售合同的条款分期确认销售收入, 从而减少当期企业的税收负担, 减轻当期的现金流压力。

2. 费用的所得税纳税筹划

费用的项目较多, 因此费用的所得税纳税筹划较点不同规模的企业方法不尽相同, 需要重点关注的包括存货发出计价方法的筹划、业务招待费的核算范围、研发费用的核算等。

不同的存货计价方式下计算出的发出存货成本和结存存货成本是不同的, 从而会影响当期利润和所得税税额。例如A农业公司12月份存货购入和发出情况如下表所示:

采用月末一次加权平均法、移动加权平均法和先进先出法计算出的发出存货成本和结存存货成本如下表所示:

从表2可以看出在2021年计算应纳税所得额时, 仅甲存货一项而言, 月末一次加权平均法比移动加权平均法多扣除成本27.2元, 减少所得税6.8元; 比先进先出法多扣除成本32元, 减少所得税8元。在规模效应下, 存货计价方法的选择对所得税金额的影响还是较大的。同时要考虑经济形势及物价变动的影响, 例如物价上涨阶段, 采用先进先出的计价方法, 会使企业发出存货成本虚低, 而结存成本虚高, 从而使利润增加, 当期所得税增加。

要规范业务招待费的核算, 因为业务招待费在进行扣除时具有上限要求, 如果不加区分, 而将一些模棱两可的费用统统计入, 反而不能被合理扣除。例如A农业公司将2021年12月所有的餐费支出8万元均计入“业务招待费”, 而当月计算出可扣除的上限为6.5万元, 那么就会有1.5万元的餐费支出不能被扣除, 从而产生应纳税调增额。查看明细账发现, 有2万元销售人员出差的餐费也计入了业务招待费, 而这笔费用是可以计入“销售费用”, 可以在税前合理扣除的。

3. 公益性捐赠的所得税筹划

对于公益性捐赠税法规定, 公司年度利润总额12%以内的部分是可以合理扣除的, 但前提条件是捐赠的渠道为公益性群体。如果是未通过公益性群体, 未获得财政捐赠收据的捐赠是不能被税前扣除的。因此公司在实施捐赠行为前, 应合理规划捐赠事项, 选择恰当的捐赠渠道, 在财力范围控制捐赠金额, 使捐赠行为惠及别人的同时对企业也发挥最大经济效益。

(三) 合理充分地运用国家对农业的税收优惠政策

农业公司应随时关注国家对农业税收政策的变化, 认真学习解读, 充分利用税收优惠政策合理节税。当前国家为增强农民和市场的关系, 创新了一种新兴经济模式“公司+农户”。这种经营模式为农业企业进行所得税纳税筹划提供了新路径。例如山东省某县为蜜桃生产基地, A农业公司可采取“公司+农户”的经营模式, 由农户提供场地, 负责种植、采摘, A农业公司提供农药、肥料、包装、技术指导、销售等, 这样公司和农户变成了委托关系, 主要成本由公司承担, 受托农户收取劳务费, 公司收回产品再销售。这种模式下农户降低了种植成本, 解除了果品难销的顾虑, 降低了风险; A农业公司也可以被定义为“农业生产者销售的自产农产品”, 符合享受企业所得税优惠的条件。

所得税纳税筹划是农业企业纳税筹划的重要一环, 也是企业改善经营管理的重要举措, 在法律和政策的范围内合理节税, 减少税收支出, 缓解企业财务压力, 助力农业企业实现价值最大化, 为乡村振兴提供坚实的物质保障。

参考文献

[1]何秋. 农业企业所得税纳税筹划[M]. 重庆: 重庆三峡学院, 2021. 6
 [2]王敬. 农村企业所得税税务筹划研究[J]. 农村经济与科技, 2019(22)
 [3]李舒健. 浅析农业企业税务筹划问题[J]. 时代经贸, 2011(08)

基金项目: 本文系山东开放大学2020年度专项课题科研项目“乡村振兴背景下农业企业纳税筹划研究—以山东省为例”(编号: 2020XCZX008Y)的研究成果。

作者简介:

伊基红(1985-), 女, 汉族, 硕士研究生, 讲师, 山东开放大学