

乡镇招商制造业纳税筹划方案设计与实施研究

杨 轩, 王树锋*

黑龙江八一农垦大学经管学院, 黑龙江 大庆

收稿日期: 2022年8月9日; 录用日期: 2022年8月29日; 发布日期: 2022年9月26日

摘 要

针对乡镇企业会计核算力量薄弱和财务管理相对落后而又迫切需求开展纳税筹划的客观实际, 选择增值税、消费税和企业所得税三大主要税种, 结合国家税收法律制度规定, 采用调研法、对比分析法和逻辑推理法等, 在阐述前人对乡镇民营企业有关纳税筹划问题的学术研究观点基础上, 分析了乡镇企业纳税筹划的特殊性及其客观要求, 重点围绕投资规模大的乡镇招商引资企业税负较重的三大税种, 摸索一套适宜乡镇企业及其财务人员操作的纳税筹划技术方案, 并立足实践经验提出了纳税筹划方案的执行要领, 以指导乡镇企业积极开展以降低税负为中心的纳税筹划, 缓解资金需求压力, 助力乡镇企业健康发展。

关键词

乡镇招商制造企业, 纳税筹划, 递延纳税

Research on the Design and Implementation of Tax Planning Scheme for Investment Invitation Manufacturing Enterprises in Villages and Towns

Xuan Yang, Shufeng Wang*

College of Economics and Management, Heilongjiang Bayi Agriculture University, Daqing Heilongjiang

Received: Aug. 9th, 2022; accepted: Aug. 29th, 2022; published: Sep. 26th, 2022

Abstract

In view of the objective reality that township enterprises are weak in accounting and relatively

*通讯作者。

backward in financial management but are in urgent need of tax planning, the three major taxes of value-added tax, consumption tax and enterprise income tax are selected, and the provisions of the national taxation legal system are combined with the research method, comparative analysis method and logical reasoning method. The focus revolves around the “three major tax categories” with relatively heavy tax burdens for township investment attraction enterprises with large investment scale, explores a set of tax planning technical solutions suitable for township enterprises and their financial personnel, and proposes the implementation essentials of tax planning solutions based on practical experience, so as to guide township enterprises to actively carry out tax planning focusing on reducing tax burdens, alleviating the pressure of capital demand and helping the healthy development of township enterprises.

Keywords

Investment Invitation Manufacturing Enterprises in Villages and Towns, Tax Planning, Deferred Taxation

Copyright © 2022 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

推动农村城镇化建设, 是国家“十四五”规划时期的重要任务。国家发改委围绕《国家新型城镇化规划(2021~2035年)》, 制定下发了《“十四五”新型城镇化实施方案》(发改规划[2022] 960号), 明确推进城镇基础设施向乡村延伸, 城镇公共服务向乡村覆盖, 坚决支持有技能有管理经验的农民工等人员返乡入乡创业, 全面促进城乡产业协同发展, 增加农民收入。为实现上述目标, 国家将持续出台支持乡镇企业发展的税收和金融等优惠政策, 以增强农村乡镇区域发展“第二产业”的招商引资吸引力。在各县区农村区域内招商引资的企业中, 乡镇招商引资制造企业(以下简称“乡镇企业”)是重点发展的主导和“龙头”。这些招商引资企业, 固定资产投资规模较大, 资本经营持续性要求高, 对资金流出控制十分严格, 特别是带有“净损失”特征的税金支付, 是投资商和管理层最为关注的头等大事; 同时, 乡镇企业多为以初级农产品和自然资源为原料进行制造生产的劳动密集型农产品加工业, 其材料采购和人工支出占用资金量大, 纳税将成为其不可忽视的重要压力和负担。所以, 通过开展纳税筹划, 在确保其依法纳税前提下, 充分发挥会计的理财功能, 巧妙规划各项经营活动, 实现降低税负和纳税成本, 成为其持续经营和发展中非常重视的财务管理工作。

2. 文献综述

1984年3月, 中共中央4号文件下达, 社队企业改名为乡镇企业, 对乡镇企业的研究也不断发展。周振(2008)研究认为, 民营企业主要坐落在乡镇。民营制造企业以民营资本为主导, 普遍资产底子薄, 流动资金不足, 普遍高度注重短期经济效益和投入产出效果。因此, 其对纳税反应十分敏感, 对税收优惠政策的需求也格外迫切[1]。朱文忠(1984)认为减税免税工具只有在运用得当的情况下, 才能对乡镇企业生产发展起到积极的促进作用[2]。莫天松(1985)认为税收优惠政策是国家把从企业盈利中征收的所得, 通过减税免税留给企业, 实质上等于国家从财政资金中划拨出一部分来支持乡镇企业发展, 对于乡镇企业专业化、现代化经营有积极作用[3]。此时对乡镇企业的研究处于起步阶段, 学者们考虑更多的是如何使乡镇企业快速发展, 要充分利用税收优惠政策。

随着实践不断发展,对乡镇企业的认识也不断深入。赵昭(1986)认为乡镇企业在发展,但税收征管工作没有跟上,出现税源控制难度大,账册不健全,经营信息难以核实等问题,税收流失现象严重,税制改革势在必行[4]。卢家永(1993)认为税收政策需真正有利于乡镇企业发展,对不适宜其发展的旧政策加以清理,对保留下来的税收政策加以完善,积极贯彻落实[5]。高立鼎(1996)认为我国各地乡镇企业快速发展,在一定程度上得益于税收的优惠,1994年我国实行新税制改革,调整了税种、税率、税基和课税对象,乡镇企业系统受到了较大的影响,实际税负提高,各乡镇企业需从主观客观努力,尽力克服负面影响[6]。这一阶段以指出乡镇企业发展问题为主要研究方向,乡镇企业经历了一段时间的快速发展,专家对发展成绩进行一个客观的认识,为后期乡镇企业科学稳定发展奠定了基础。

邢国辉(1997)认为乡镇企业与税收之间应有一个结合点,以共同面向市场为立足点,构建新机制,创造新模式[7]。阎坤(2001)认为乡镇企业对于农村经济以及国民经济都非常重要,但其长久以来的粗放发展已不适应可持续发展的要求,政府需通过税收引导等方式来指引其走向可持续发展道路[8]。李鹏(2010)认为乡镇企业作为我国国民经济不可替代的综合经济体,扶持乡镇企业最有效的办法就是实行税收优惠政策,促进乡镇企业产业结构调整,统筹城乡发展[9]。这一阶段主要研究乡镇企业结构性改革,管理模式向现代化企业转变,为乡镇企业采用现代化管理办法提供了理论基础。

宋曙萍(2020)认为“营改增”为乡镇企业减轻税负的同时,也为乡镇企业发展提出了新的要求,对财务管理以及财会人员队伍更是提出了更高的要求,乡镇企业需做好纳税筹划,全面加强基础管理和风险防控,提高可持续发展效能[10]。徐京海(2020)认为乡镇企业的纳税筹划动因则是为了减少在税负中的成本投入[11]。张永东(2022)认为乡镇企业赋税严重,经济压力大,进而出现负面的经济影响,在乡镇企业中,只要抓住人才储备、技术水平、融资方式、税率关键点,就可以使乡镇企业更加健康的发展[12]。近几年关于乡镇企业纳税筹划的研究开始出现,体现乡镇企业有了一定的现代企业管理意识并付诸了一定的行动。

3. 乡镇企业纳税筹划的特征与要求

(一) 乡镇企业纳税状况

乡镇企业税负转嫁能力弱,乡镇企业通常作为价格的接收者,市场竞争激烈,不得不采取降低价格的策略,压缩利润空间,难以像大型企业那样通过提高价格来转移税负;同时乡镇企业财务水平较低,账目相对不完善,资料残缺难以查账,税务部门只能采取核定征收办法,使得原本可以享受的优惠政策享受不到,加重企业税负。调查显示,近年来约928万乡镇企业退出市场。就目前情况来看,乡镇企业的经营状况仍然不容乐观。根据国家发改委经济研究所对1643户企业的典型调查,企业税负在不同规模之间分布严重不均衡:企业规模越大,税负越低;企业规模越小,税负越高。乡镇企业规模较小,其税收负担大约是大中型企业的2.5至3.6倍。乡镇企业技术和设备等相对优势不明显,并且大部分属于劳动密集型企业,在发展中存在很多不稳定因素,其融资能力较弱,难以获取资金来提升技术水平,企业收入少,支出大,税负得不到有效缓解,如此循环,发展进程迟滞,税负越来越重。

(二) 乡镇企业纳税筹划条件与时机

乡镇企业充分结合乡镇资源开设,针对市场运营。多为投资少、见效快、收益高的采矿业、养殖业和以初级农产品为原料且生产工艺相对简单、投资规模有限的农产品加工业,如米面油加工、蚕丝棉花生产与纺织业、生产酒与饮料、果蔬罐头饮料、肥料饲料牧草、酱菜、畜禽屠宰与肉食品、林木产品与园艺植物、水产品、砖瓦等产品,以及从事与农业生产相关的动植物育种、机耕服务如代收代耕、种子种苗农药和化肥批发零售、农机销售与维修、小型农机具生产维修等。可见,大多乡镇企业都以农业生产为中心,充分利用当地资源本着就地取材生产的原则从事生产经营。由于远离城市,地处偏僻,交通

不便且信息化建设落后, 吸引人才能力薄弱; 加之投资经营主体多为小本经营的本土乡民, 思想开放程度不高甚至因循守旧和固步自封。从而, 造成乡镇企业产权制度模糊, 经营粗放, 管理模式主要是直线制或直线职能制, 财务上账目记录相对简单, 有关资产和收益管理、负债和所有者权益处理等方面, 仅能通过代理会计记账方式, 实现按会计准则要求进行简单操作, 牵涉到税收业务也就是简单计算应纳税额和办理纳税事宜, 基本不具备纳税筹划的主客观条件; 自 1997 年 1 月《中华人民共和国乡镇企业法》正式颁布实施, 推动乡镇企业进入了深化产权制度改革的时期, 乡镇企业开始逐步建立现代企业制度。同时, 不断进行经营管理体制改革, 逐步完善内部控制体系, 经营业务机构和管理职能部门日益健全, 并且学会引进人才和创新科技成果应用, 一些制造企业渐渐兴起研发热潮, 注重知识产权保护, 企业发展能力越来越强。这样, 乡镇企业经营范围由单一向多元转化, 现代企业管理制度日臻完备, 财务管理水平不断提高, 不仅设立健全的会计机构实施各相关会计要素的及时、正确地归集核算, 还不断加强财务风险管理。其中, 最重要的表现就是开始注重纳税风险控制, 不断借助财会力量探索集约化纳税技术, 标志着乡镇企业纳税水平有所提高, 开展纳税筹划条件具备, 时机日益成熟。

(三) 乡镇企业纳税筹划特征及客观要求

1) 专业认知局限性

乡镇企业多是小微企业, 投资主体多为农民或村集体, 其财务管理水平和能力有限, 普遍实施会计代理记账和代理办税。在税收思想理念中, 企业只知道纳税是其创造利益的“净损失”, 有关税收专业知识却知之甚少, 至于纳税筹划是什么、由谁做、怎么做、有哪些收益和风险等问题, 基本是一片空白。在这种情况下, 推行纳税筹划工作势必存在一定难度。对此, 应积极宣传纳税筹划思想, 找到投资经营主体最为关注和迫切需要解决的重大突破口, 让其懂得纳税筹划可以促使企业防控纳税风险, 即不纳“冤枉税”并力求递延纳税和“节税”。这样, 可以刺激其现实需求愿望, 敢于尝试和接受纳税筹划, 为进一步开展纳税筹划方案设计和推行纳税筹划业务工作开展创造积极条件。

2) 服务市场开发波折性

受农村生产生活的地域封闭性影响, 乡镇企业短视利益思想倾向严重, “不做赔钱买卖”和“不见兔子不撒鹰”是其接受所有外部有偿服务的共有心理。为此, 要求纳税筹划师应做好垫付成本费用的思想准备, 先促成其接受纳税筹划思想和开展纳税筹划行动, 待产生实实在在的纳税筹划效果, 例如免税率指标同比有所下降, 企业切实感受到了税收利益实惠, 才可以心悦诚服地支付纳税筹划费用。所以, 初期为乡镇企业开展纳税筹划, 需要不畏艰难, 并且做好至少一个会计期间或一个完整纳税周期(月份、季度或整年)自行垫付成本费用的思想准备。待周边其他乡镇企业纷纷接受和主动请求实施纳税筹划的群体跟风式“羊群效应”, 乡镇企业服务市场逐步培育成熟, 纳税筹划才能进入正轨。

3) 技术需求复杂性

很多乡镇企业都重点关注纳税筹划能给自身带来“税收利益”, 主要需求目标是降低税负、递延纳税等较为初级的纳税筹划业务。对此, 其纳税筹划的目标需求, 较明确地定位于“少纳税”和“晚纳税”层次。这样, 就给纳税筹划技术带来了挑战。看似单一的目标需求, 实际却是难度最大、技术要求更复杂的纳税筹划工作。尤其是“节税”筹划, 务必结合其经营策划及其具体落实行动开展, 且需企业能掌握既合乎会计准则规定又可合理利用税收政策恰当处理“税会差异”的涉税业务核算和账务处理技术。为此, 除了纳税筹划方案设计外, 还需要开展大量业务培训, 促使企业多部门协同和各经济控制环节有效衔接配套, 才能产生纳税筹划预期效果。

4. 乡镇企业纳税筹划的技术方案

(一) 增值税纳税筹划方案

1、采取递延纳税法延缓纳税义务发生时间

递延纳税即企业在规定的期限内, 分期或延迟缴纳税款, 使资金的时间价值利用最大化。例如, 某乡镇企业当月发生销售业务 5 笔, 共计应收货款 1800 万元(含税价)。其中, 3 笔共计 1000 万元, 货款两清; 一笔 300 万元, 两年后一次付清; 另一笔一年后付 220 万元, 一年半后付 180 万元, 余款两年后结清。

方案一, 若全用直接收款方式, 当月应计提销项税额 207.08 万元 $[1800/(1 + 13%) \times 13%]$;

方案二, 若对未收到的 300 万元和 500 万元应收账款分别在货款结算中采用赊销和分期收款结算方式, 就可以延缓纳税。具体销项税额及天数为 $(300 + 100)/(1 + 13%) \times 13% = 46.02$ 万元, 天数为 730 天; $180/(1 + 13%) \times 13% = 20.71$ 万元, 天数为 548 天; $220/(1 + 13%) \times 13% = 25.31$ 万元。

采用方案二赊销和分期收款结算方式, 可以为企业当前节约大量的流动资金, 推迟纳税, 相当于获得一笔无息贷款, 资金时间价值得到充分利用, 为企业取得可观的经济效益。

2、农产品生产销售纳税筹划

1) 初级农产品就是没有经过任何加工的农产品, 初级农产品一旦经过加工, 哪怕十分简单地加工, 也不再符合税法规定的初级农产品要求, 就不能按照扣除率计算进项税额。企业应直接收购没有经过加工的农产品, 以充分享受优惠政策。例如, 某乡镇企业每年销售家具, 2021 年取得不含税销售收入 3600 万元, 其他可抵扣进项税额为 100 万元, 农民加工这些板材耗用树木的成本为 800 万元。

方案一, 企业收购经过加工的板材。应纳增值税 = $3600 \times 13% - 100 = 368$ (万元);

方案二, 企业直接收购树木, 然后雇佣农民加工成板材。

应纳增值税 = $3600 \times 13% - 800 \times 13% - 100 = 264$ (万元)。

由此可见, 方案二比方案一少缴增值税 104 万元 $(368 - 264)$, 故应当选择方案二。

2) 分立农业生产部门的纳税筹划

农业生产者销售的自产农产品免征增值税, 但以自产农产品为原料加工后的产品并不属于农产品免税范围。企业要想享受自产农产品免税的政策, 可以考虑把种植部门和生产部门分立为两个子企业, 分为两个独立法人采取生产部门购买种植部门的经营模式。

假设某乡镇奶制品厂自建养殖场饲养奶牛, 自产牛奶加工成奶制品实现销售额 5000 万元。2021 年向农民购入草料 1000 万元, 可抵扣进项税额为 100 万, 其他进项税额 80 万。

方案一, 企业直接纳税: 该厂应纳增值税: $5000 \times 13% - (100 + 80) = 470$ 万元;

方案二, 将整个生产流程分成饲养和牛奶制品加工两部分, 饲养场由独立的子公司来经营, 该厂仅负责奶制品加工。饲养场销售给奶制品厂的鲜奶售价为 4000 万元, 其他条件不变。该公司应纳增值税 $5000 \times 13% - 4000 \times 9% - 80 = 210$ 万。因农业生产者销售自产农产品免税, 饲养场销售鲜奶不需缴纳增值税。减轻增值税负担为 $470 - 210 = 260$ 万元。

(二) 消费税纳税筹划

1、改变包装物的作价方式

应税消费品连同包装物销售的, 无论包装物销售是否单独计价及会计怎样核算, 均应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税。如包装物不作价随同产品销售, 而是收取押金, 押金不应并入应税消费品的销售额中征税。例如, 某镇办轮胎销售企业, 2 月份销售轮胎 10,000 只, 每只 1000 元, 合计销售额 1000 万元。其中包装物每只 150 元, 轮胎消费税率为 3%。

方案一, 包装物随轮胎合并销售, 应缴纳消费税额 = $1000 \times 3% = 30$ 万元;

方案二, 该企业在销售轮胎签订合同时, 改变包装物的作价方式, 将每只轮胎定价为 850 元, 对包装物不作价, 改为每只收取 150 元押金, 按《消费税暂行条例实施细则》规定, 该企业收取包装物押金

不并入应税消费品的销售额中征税, 故应纳消费税额为 $10,000 \times 850 \times 3\% = 25.5$ 万元。节约消费税款 $30 - 25.5 = 4.5$ 万元。

运用该筹划方法需注意的是逾期未收回的包装物不再退还的或者已收取的时间超过 12 个月的押金, 应并入应税消费品的销售额, 按应税消费品的适用税率缴纳消费税。

2、兼营不同税率消费品分开核算

纳税人兼营不同税率应当缴纳消费税的消费品, 应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量; 未分别核算销售额、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。例如, 某乡镇企业既生产销售酒精, 又生产销售药酒, 2021 年 10 月份销售酒精取得收入 100 万元, 销售药酒取得收入 60 万元, 均为不含增值税价。酒精适用税率为 5%, 药酒适用税率为 10%。

方案一, 该企业未分别核算这两种收入, 则应缴纳消费税 $(100 + 60) \times 10\% = 16$ 万元;

方案二, 将酒精与药酒分两个明细账户核算, 则应纳消费税 $100 \times 5\% + 60 \times 10\% = 11$ 万元。对比方案一, 可少纳消费税 5 万元 $(16 - 11)$ 。

(三) 企业所得税纳税筹划

1) 用好用足普惠政策规定

1、研发费用加计扣除政策

财政部税务总局 2021 年第 13 号文件和财政部税务总局科技部公告 2022 年第 16 号规定, 制造业企业和科技型中小企业研发过程中实际发生的研发费用, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按规定据实扣除的基础上, 再按实际发生额的 100% 在税前扣除, 形成无形资产的, 按照无形资产成本的 200% 在税前摊销。

该项政策使得研发费用在计算企业所得税时可以双倍抵扣, 但在乡镇企业却很难落实, 乡镇企业主要为生产原料加工商品的劳动密集型企业, 研发能力较弱, 而且研发成本高、风险大, 乡镇企业难以承受其费用。但从优惠条件来看, 企业只需要去做研发即可满足, 没有要求一定要有成果; 而且研发有关的费用扣除政策覆盖面非常大, 运用起来会简单一些。另外, 如果本企业不做研发, 可以委托其他单位和个人研发, 给企业开回票据, 也可以按规定加计扣除。

国家税务总局公告 2021 年第 5 号规定小规模纳税人发生增值税应税销售行为, 合计月销售额未超过 15 万元(以 1 个季度为 1 个纳税期的, 季度销售额未超过 45 万元, 下同)的, 免征增值税。国家税务总局公告 2021 年第 8 号规定 2021 年至 2022 年 12 月 31 日, 对小型微利企业年应纳税所得额不超过 100 万元的部分, 减按 12.5% 计入应纳税所得额, 按 20% 的税率缴纳企业所得税。财税[2021]第 13 号文规定, 2022 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日, 对小型微利企业年应纳税所得额超过 100 万元但不超过 300 万元的部分, 减按 25% 计入应纳税所得额, 按 20% 的税率缴纳企业所得税。

充分利用政策临界点, 对于小规模纳税人个别月份销售收入高于免税额度, 可采用“削峰填谷”法, 或者按季度核算销售额。某乡镇企业为小规模纳税人, 可以选择 1 个月或 1 个季度为纳税期限, 2021 年 1~3 月销售货物, 取得销售收入分别为 18 万元、10 万元、16 万元, 按月申报 1、3 月应纳税 0.54 万元 $(18 \times 3\%)$, 0.48 万元 $(16 \times 3\%)$, 若按季度申报, 则可免征增值税。

特别注意年应纳税所得额在临界点处, 要合理规划提前或延后确认收入来享受优惠政策。如某乡木材企业, 1~11 月应税所得额 95 万, 报缴所得税 2.25 万元; 12 月核算应税所得额 15 万元, 年终汇算应纳税所得额 110 万元, 需纳所得税 5.5 万元 $(110 \times 25\% \times 20\%)$ 。

可见, 纳税筹划关键在 12 月份收入, 将之在合同上约定采用分期收款方式进行销售, 12 月份销售收入为 4 万元, 余下 11 万元在第二年度的一季度收回, 当年应纳税所得额为 99 万元, 应纳税所得额为 2.475 万元 $(99 \times 12.5\% \times 20\%)$, 对于递延到下一个年度的 11 万元收入, 采用同样方法享受优惠政策, 这

笔收入只需纳税 0.275 万元, 节税效果明显。

2) 设立分支机构或子公司

1、将分支机构设立为分公司, 可以实现汇总纳税, 总机构与分支机构可以盈亏相抵。

例: 总部位于山东的甲公司准备在济南新设乙公司, 甲公司预计截止 2021 年末, 累计未弥补亏损额达 200 万元, 2022 年持续亏损; 乙公司, 预计 2022 年当年利润 100 万元。若乙公司为子公司, 2022 年甲公司应纳企业所得税为 0, 乙公司应纳企业所得税为 2.5 万元。

若乙公司为分公司, 2022 年甲公司应纳企业所得税为 0, 乙公司不需缴纳企业所得税。设立分公司形式, 节约企业所得税费 2.5 万元。

2、企业若将分支机构设立为子公司, 不可以汇总纳税, 子公司的亏损只能用自身下一年度的所得来弥补。例如, 济南市某镇甲公司准备新设乙公司, 甲公司每年盈利约 500 万元, 年应纳企业所得税 125 万元($500 \times 25\%$); 分设乙公司预计每年盈利 100 万元。

若设为子公司, 符合小微企业条件, 乙应纳企业所得税 2.5 万元($100 \times 12.5\% \times 20\%$)。

若设为分公司, 则乙不单独纳税, 甲公司汇总纳企业所得税 150 万($125 + 100 \times 25\%$)。由此可见, 应选择设立子公司并单独纳税, 可节约企业所得税 22.5 万元($150 - 125 - 2.5$)。

3) 税前扣除项目之间相互转换

企业应尽量将业务招待费的 60%控制在当年销售收入的 5‰以内, 以充分利用业务招待费的限额, 同时又可以减少纳税调增事项。在不影响经营的前提下, 一般可以通过在调低业务招待费的同时调高广告费或业务宣传费来实现。某乡镇企业计划 2022 年度的业务招待费支出为 150 万元, 业务宣传费支出为 120 万元, 广告费支出为 480 万元。该企业 2022 年度的预计销售额为 8000 万元。

该企业 2022 年度的业务招待费扣除限额为 40 万元($8000 \times 5\%$), 该企业业务招待费发生额的 60%为 90 万元, 故该企业无法税前扣除的业务招待费为 110 万元($150 - 40$); 广告费和业务宣传费扣除限额为 1200 万元($8000 \times 15\%$), 则实际发生额为 600 万元($120 + 480$), 能够全额扣除。

企业可将若干次单纯业务招待行为改为统一的产品宣介活动, 使大部分招待费变为会议费或宣传费, 业务招待费总额降低到 65 万元, 将业务招待费的支出提高到 205 万元。筹划结果为全年业务招待费为收入总额的 60%即 39 万元, 可依法全额扣除; 广告费和业务宣传费总发生额为 685 万元, 亦可全额扣除。由此少缴企业所得税 27.5 万元($110 \times 25\%$)。

5. 乡镇企业纳税筹划方案实施

(一) 加强纳税筹划方案实施培训

纳税筹划方案设计完成后, 乡镇企业应首先组织开展集中培训。培训工作应有公司总经理或常务副总经理主持, 纳税筹划师担任培训业务主讲, 要求会计、采购供应、仓储保管、加工车间、销售或经营调度、办公室等相关部门负责人全部参加, 并将培训中的主要技术环节和业务操作要求传达给所属部门的每个员工, 确保全面领会企业纳税要求和鼎力支持纳税筹划工作。比如仓库要严格落实额定耗损率指标检测, 实施定期盘点, 落实账实“逆差”即超定额损耗物料和产品的盘亏责任; 采购部门严格控制每笔采购的增值税专票索取, 未按规定及时足额取得增值税专票的, 采购当事人需承担扣发工资、奖金责任, 财务将推迟结付采购款等。

(二) 建立横纵向协同的纳税筹划制度

乡镇企业需号召财务牵头, 围绕公司各期的生产经营计划等, 研究制定出企业纳税计划和纳税筹划方案执行要求, 以财务文件方式下达, 企业领导班子成员及所属各部门、各单位, 务必横向协作支持, 领导纵向地发布重点号召和关键岗位或业务协调, 以防财务孤掌难鸣, 功亏一篑。实操中, 会计应自觉

处理好与相关业务部门和职能科室的工作和人脉关系,为能随时处理解决涉税等相关事项获得横向支持,奠定一定的情感基础;对购销等常规经济业务牵涉到会计计税和账务处理障碍而自身又难于处理解决的因素,应在财务分析报告中做出专项分析说明,并提出请求公司领导督促相关部门及人员协同落实的意见或建议。此外,会计要尽量能够全面调查掌握企业可能发生的纳税业务和事项及其主管部门,并整理成涉税事项及操作流程报告单,下达给各部门参照执行。

(三) 探索常态化的纳税责任制度

要求每项工作都需按照不同业务岗位,明确涉税经济责任制度。比如,采购部门肩负增值税专票索取职责,若未按会计核算要求及时足额地索取增值税专票,会计应扣发采购员当月薪资并视情况按照一定比例扣发年终奖。这样,即可督促采购业务逐笔获得增值税专票,确保进项增值税应扣尽扣;再如,应纳消费税企业比如酒厂等,要求会计对具有循环利用价值的包装物设施装备,包括大中型储酒罐、酒桶、酒缸等,应依照使用期限和价值通过“固定资产”、“低值易耗品”等科目核算;凡通过“包装物及周转材料”科目核算的包装物,对外出借务须先征询会计机构意见,会计应就出借期限、押金收取方式等,做出专业技术指导,防止出现出借包装物收取押金业务被视同销售计征增值税和消费税的财务风险发生。倘若企业出现了所受包装物出借押金纳税的事实,应根据业务流径和性质,采取以责任人工资抵企业纳税损失等办法,追究会计或决定借出业务主管领导的经济责任。

(四) 推行纳税筹划考评和绩效管理辦法

每年度终了,会计部应对纳税筹划结果和效果以及各级部门单位、各类人员的业务配合协作情况,进行全面具体的评价,形成企业税务绩效考评报告,根据配合协作纳税筹划的实际状况,客观公正地提出相关奖惩建议,提交给企业人事部或分管人事领导;人力资源部或企业分管人事领导根据财务绩效考评建议,结合调查和相关工作评价,做出综合处理决定,并认真兑现奖惩。这样,即可确保所制定的纳税筹划方案得到全面深入地贯彻实施,并不断总结经验,吸取教训,促进企业纳税筹划方案不断调整、改进和提高。需强调,为避免财务与横向部门及人员因公产生不必要的私人摩擦和矛盾纠纷,在提议人事处理之前,应与责任人预先做好沟通,使当事人自觉认识到问题后果和承担责任的必然性,尽量让其心悦诚服。

6. 结论

对农村来说,发展乡镇企业是促进农村经济繁荣和农民增收的重要途径。“好钢要用在刀刃上”,乡镇企业本就捉襟见肘的资金,应该更多地用于人力资源开发、材料采购、技术更新与研发等生产性支出和企业价值创造上,严格控制各种消耗性支出。税金作为企业不可避免地发生的“消耗性支出”或“净损失”,是企业财务控制的重要工作任务。为此,要求乡镇企业领导要高度重视财务的纳税筹划意见和建议,赋予财务人员实施纳税管理的相应职权,并向相关部门下达遵从财务意见和执行财务制度规定的指令,允许财务对人力资源部门提供对相关责任人处理或处罚建议的报告;财务部门应自觉认识到纳税筹划职责,依照国家有关税收政策不定期地修订纳税筹划方案,并积极努力地与各相关部门做好业务关系协调和思想沟通,从情感层面取得横向单位和负责人的业务支持和帮助,并力争做到纳税筹划方案切实可行和便于操作,且能够给不折不扣执行财务制度者以纳税筹划“红利”,全面取信于干部职工,使纳税筹划工作真正成为部门踊跃协助、员工自觉自愿支持的一项集体行动,成为推进乡镇企业精诚团结、携手奋战、共同助力经营健康发展的财务工具。最后强调,乡镇企业要致力于做强做大,一定要正视自身发展缺陷和管理短板,用好财务杠杆,尊重税收并认真研究税法,将依法合理纳税融入财务管理体系,将“调结构、减税负、保增长”作为企业纳税筹划的目标,通过开展纳税筹划促进企业彻改粗放式经营模式,加速现代化转型,增强市场竞争能力,以建立现代企业管理模式为导向来梳理乡镇企业的纳税压

力与纳税筹划目标, 从增值税与企业所得税等方面多层次、多方位制定乡镇企业节税方案, 既能妥善解决现在企业高税负问题, 又符合现代企业整体发展目标, 更好地推进城镇化建设, 带动农村经济健康有序发展, 并可以进一步带动县域经济的招商引资工作。

基金项目

大庆市哲学社科基金重点项目《区域竞争力作用机理的大庆市招商引资创新机制研究》(编号: DSGB2022017)。

参考文献

- [1] 周振. 东北老工业基地工业企业纳税筹划问题研究[D]: [硕士学位论文]. 大庆: 黑龙江八一农垦大学, 2008.
- [2] 朱文忠. 发展乡镇企业要重视走内涵道路——浅谈减免税与发展生产的关系[J]. 中国税务, 1984(3): 22-23.
- [3] 莫天松. 谈谈乡镇企业的税收负担[J]. 中国税务, 1985(5): 31-32.
- [4] 赵昭. 农村税收面临的新问题及改革设想[J]. 税务研究, 1986(2): 43-48.
- [5] 卢家永. 新形势下财政部门如何支持发展乡镇企业[J]. 财政, 1993(10): 44-45.
- [6] 高立鼎. 新税制对新疆与东部发达地区乡镇企业发展的影响比较[J]. 新疆财经, 1996(4): 18-22.
- [7] 邢国辉. 营造经济税收良性循环实现乡镇企业跨越发展[J]. 经济工作导刊, 1997(12): 32-34.
- [8] 阎坤. 财税监督机制的设计与创新[J]. 财经科学, 2001(1): 51-56.
- [9] 李鹏. 促进我国城乡就业统筹发展的税收政策[J]. 税务研究, 2010(12): 14-18.
- [10] 宋曙萍. “营改增”税法改革对乡镇企业经营的影响[J]. 全国流通经济, 2020(7): 58-59.
- [11] 徐京海. 乡镇企业纳税筹划动因及风险分析[J]. 纳税, 2020, 14(3): 39.
- [12] 张永东. 促进乡镇企业发展的财税政策研究[J]. 中国集体经济, 2022(5): 82-83.