

“公司+农户”模式是减轻税负的最佳选择

谭光荣(博士生导师) 尹宇

(湖南大学经济与贸易学院 长沙 410079)

【摘要】“公司+农户”经营模式减免增值税和企业所得税优惠政策的相继出台,凸显了该模式的优越性。通过比较分析不同经营模式下纳税人的税负和收益,发现当纳税人为农业生产者,并采取“公司+农户”模式时,税负最低,收益最高。

【关键词】“公司+农户” 经营模式 减轻税负 收益

一、引言

“公司+农户”经营模式开始于上世纪80年代,它在农民学习生产技术、规避市场风险和企业规模经营、提高收益等方面发挥了积极作用。关于“公司+农户”模式的内涵,目前有两种解释:①指企业与农户以签约形式建立互惠互利的供销关系,包括合资、入股的紧密型联合和不受合同约束的松散型联合;②指具有实力的加工、销售型企业作为龙头,与农户在平等、自愿、互利的基础上,通过契约机制结成利益共同体,即企业向农户提供产前、产中和产后服务,按合同规定收购农户生产的产品,而建立稳定的合作关系。本文主要分析后者。

《增值税暂行条例》规定,纳税人销售货物应按销售额和规定税率计算销项税额。购进农产品,除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外,按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和13%的扣除率计算进项税额。

《国家税务总局关于“公司+农户”经营模式企业所得税优惠问题的公告》(国家税务总局公告2010年第2号)和《国家税务总局关于纳税人采取“公司+农户”经营模式销售畜禽有关增值税问题的公告》(国家税务总局公告2013年第8号)规定,纳税人采取“公司+农户”模式从事牲畜、家禽的饲养,即公司与农户签订委托养殖合同,向农户提供畜禽苗、饲料、兽药及疫苗等(所有权属于公司),农户将畜禽养成成品后交付公司回收。在该模式下,纳税人回收再销售畜禽,属于农业生产者销售自产农产品。自2010年1月1日起,可以按规定享受减免企业所得税优惠政策,而且,对此类以“公司+农户”经营模式从事农、林、牧、渔业项目生产的企业,可以按照《企业所得税法实施条例》第八十六条的有关规定,享受减免企业所得税优惠政策。

自2013年4月1日起,以“公司+农户”经营模式从事畜禽饲养与销售的企业可以按规定免征增值税。畜禽是指属于《财政部、国家税务总局关于印发〈农产品征税范围注释〉的通知》(财税字[1995]52号)文件中规定的农业产品。

二、案例分析

目前,“公司+农户”模式下企业的增值税与所得税缴纳问题的规范,在一定程度上鼓励了“公司+农户”模式。鉴于此,笔者在不同方案下的公司与农户畜禽养殖与除畜禽养殖外的农产品生产下,对企业税负差异进行了比较分析。

假设A公司与B农户都从事苹果的种植和生猪的养殖,其种植规模和养殖规模均相同,购进农药化肥、仔猪等支出和销售收入也都相同。此处,仅考虑增值税与企业所得税,收益为销售收入减购进支出、工资、场地费和税额。

方案一:A公司为农业生产者,苹果种植规模为1万棵,购进树苗、农药化肥等支出150万元,支付工资100万元,支付场地费100万元,销售收入400万元;生猪养殖规模为1万头,购进仔猪、饲料、兽药及疫苗等支出900万元,支付工资300万元,支付场地费200万元,销售收入1600万元。按规定,A公司可以免征苹果和生猪销售的增值税与企业所得税,应缴纳税额为零,增值税负担率为零,税后收益为:(400+1600)-(150+100+100+900+300+200)=250(万元)。

方案二:A公司为非农业生产者,是增值税一般纳税人,从B农户收购苹果和生猪后直接销售,收购支出为1800万元,上门收购运费40万元,支付工资40万元,销售收入为2200万元,需要按规定缴纳增值税和企业所得税。A公司增值税为:2200×17%-1800×13%-40×7%=137.2(万元),增值税负担率为=137.2÷2200×100%=6.23%,企业所得税为:(2200-1800-40-40-137.2)×25%=45.7(万元),税后收益为:2200-1800-40-40-137.2-45.7=137.1(万元)。

方案三:A公司为非农业生产者,是增值税一般纳税人,从B农户收购苹果和生猪进行初加工后再销售,收购支出1800万元,上门收购运费40万元,初加工费用200万元,可抵扣进项税额20万元,支付工资100万元,销售收入2500万元,需要按规定缴纳增值税,免征企业所得税。A公司增值税为:2500×17%-1800×13%-40×7%-20=168.2(万元),增值税负担率为:168.2÷2500×100%=6.73%,企业所得税为零,收益为:2500-1800-

家禽养殖企业采取 禽流感防护措施的会计处理

苑靖 唐俐(教授)

(重庆工商大学会计学院 重庆 400067)

【摘要】从3月开始,H7N9禽流感病毒袭击了我国上海、江苏等地,各地规模性家禽养殖企业在预防疫情蔓延的同时,也应该进行准确和规范的会计核算。本文就我国《企业会计准则》的相关规定,对禽流感病毒来袭时规模性家禽养殖企业如何进行会计处理进行了探讨。

【关键词】禽流感 家禽养殖企业 会计处理

H7N9型禽流感于2013年3月底在上海和安徽两地被率先发现。禽流感爆发期间各地先后关闭了活禽交易市场,并积极地采取了预防控制措施。对于一些规模化家禽养殖企业来说,这期间,除了采取严格的预防措施外怎样进行正确的会计核算也是一个必要问题。本文探讨了在禽流感疫情期间,规模化的家禽养殖企业对于一些经济业务应如何进行会计处理。

一、家禽养殖企业采取的防护措施

1. 养殖场实行封闭管理。在流感来袭期间,各大养殖场

加强了饲养管理工作,实行了封闭式管理,并且建立了健全的符合动物卫生的饲养管理制度,注重环境和卫生,从而切断病毒的传播途径。

2. 强化消毒、经常性检疫。企业重点做好场和舍出入口的消毒、场所消毒、用具消毒和动物群的定期消毒,并采购预防H7N9病毒的疫苗给家禽群注射。

3. 尸体无害化处理。染病的动物尸体不能随意丢弃,要在专业技术人员的指导下到指定的屠宰场进行无害化处理。

40-200-100-168.2=191.8(万元)。

方案四:A公司为非农业生产者,是增值税一般纳税人,采取“公司+农户”模式,与B农户签订委托种植和养殖合同,向B农户提供树苗、农药化肥、仔猪、饲料、兽药及疫苗等,B农户将成熟的苹果与生猪交付A公司,A公司直接销售。A公司提供树苗、农药化肥等价值150万元,收购苹果价(扣除提供的树苗、农药化肥等)250万元,上门收购运费20万元,支付工资20万元,销售收入600万元;提供仔猪、饲料、兽药及疫苗等价值900万元,收购生猪价(扣除提供的仔猪、饲料、兽药及疫苗等)500万元,上门收购运费20万元,支付工资20万元,销售收入1600万元。按规定,A公司可以免征企业所得税,自2013年4月1日后,还可以免征销售生猪的增值税,因收购苹果树苗不属畜禽饲养,需要按规定缴纳销售苹果的增值税。A公司增值税为: $600 \times 17\% - 250 \times 13\% - 20 \times 7\% = 68.1$ (万元),企业所得税为零,税后收益为: $(600 + 1600) - (150 + 250 + 20 + 20 + 900 + 500 + 20 + 20 + 68.1) = 251.9$ (万元)。

比较上述方案,方案四中A公司采取“公司+农户”模式,虽需缴纳销售苹果的增值税,但不需缴纳销售生猪的增值税,收益最高;方案一中,A公司为农业生产者,虽税额为零,但需要支付场地费和更高的工资,收益稍低于方案四;方案三中,A公司收购苹果和生猪进行初加工后再销售,可以免征企业

所得税;方案二中,A公司收购后直接销售,不能享受免征企业所得税的优惠;B农户的收益均相同。

可见,如果综合方案一与方案四的优势,即A公司既作为农业生产者,又采取“公司+农户”模式与B农户合作,不仅可免征销售生猪的增值税和全部企业所得税,而且企业规模可扩大一倍,收益达到501.9万元。

三、建议

在税收筹划和选择企业模式的过程中,以下四点值得注意:①现行税收政策尚未明确规定如何认定为自行生产者,这给公司带来了筹划机会。公司应尽量使自己符合农业生产者的条件,以享受减免增值税和企业所得税优惠。②现行税收政策只对“公司+农户”模式的畜禽养殖免征增值税,企业可在市场条件及财务状况允许的情况下,考虑转向畜禽养殖。③农户须严格履行合同,面临着很大的养殖风险,这在一定程度上影响了农户的参与积极性。政府需要出台相关的农户小额资金扶持政策,进一步降低“公司+农户”模式的综合经营风险。④农户可以发展为农户组,更多地代表农户的利益。公司与农户应利益共享,风险共担,建立长久的合作机制。

【注】本文系2012年国家科技支撑计划课题“中央税收收入征管政策执行效果联网审计预警分析研究及审计应用”(课题编号:2012BAH08B01)的阶段性成果。