

云南白药纳税筹划点评

苏丹沁

湖南大学, 中国·湖南 长沙 410000

【摘要】当前我国出台了诸多税收优惠政策,企业应该抓住大好机遇,通过纳税筹划降低企业税负。本文对陈梦洁的云南白药纳税筹划案例进行点评。通过了解企业主要涉及的业务和近年来的主要经营情况、财务数据和涉税情况分析其当前纳税筹划方面的不足,并且对已提出的相应的税收筹划进行分析点评。

【关键词】纳税筹划; 医药行业; 医药集团

1 公司简介

云南白药是众所周知的中华老字号品牌。早年就在云南省内作为第一家上市公司成功上市。云南白药集团股份有限公司成立于1993年11月30日,经营范围包括化学原料药、化学药制剂、中成药、中药材、生物制品、医疗器械、保健食品、食品、饮料、特种劳保防护用品、非家用纺织成品、日化用品、化妆品、户外用品的研制、生产及销售;橡胶膏剂、贴膏剂、消毒产品、电子和数码产品的销售;信息技术、科技及经济技术咨询服务;货物进出口;物业经营管理(凭资质开展经营活动)。

2 筹划空间分析

2.1 增值税

表1 2018年应交税费

项目	期末余额	期初余额
增值税	155,640,674.24	54,744,682.90
企业所得税	237,407,674.79	200,554,973.90
个人所得税	2,817,539.73	6,358,298.36
城市维护建设税	11,276,113.99	3,839,150.94
房产税	2,659,667.39	2,601,689.55
土地使用税	1,625,446.74	1,625,446.68
印花税	1,441,356.96	1,513,641.01
消费税	2,750.37	17,935.80
营业税		70
车船税	415	480
教育费附加	4,836,380.39	1,631,203.50
地方教育费附加	3,224,731.08	1,222,486.91
环境保护税	665.71	
合计	420,933,416.39	274,110,059.55

云南白药增值税的占比为36.96%,占有较大比重,仅次于企业所得税,所以其增值税税负较重且存在较大的筹划空间。企业的增值税计入的科目不属于企业的收入或成本,所以增值税的变动不会影响企业的利润。

企业在一般的生产经营的采购环节中,一般会面对两种供货商。一般纳税人供货商的好处很明显在于可以开具专用的增值税专票,以前适用税率是17%(16%),2019年以后改为13%。而小规模纳税人就没有这样的待遇。二是从选择农产品的收购对象方面。其下辖的子公司为了生产中成药每年会收购很多中药材原料,而中草药属于初级的农产品,适用于11%(现在是9%)的低税率,或者免交增值税。三是不同的结算方式也会有

一定的影响,发生时间的不同会影响收入的确认时间,会对其产生影响的还有销售的结算方式。

2.2 企业所得税

根据国家政策,云南白药享受国家政策规定的西部大开发税收优惠政策,规定按15%征收企业所得税。子公司均享受西部大开发税收优惠,按15%的税率计缴企业所得税。还有些子公司均享受高新技术企业税收优惠,按15%的税率计缴企业所得税。

3 业务处理及点评

3.1 增值税

3.1.1 筹划方法

- (1) 云南白药在采购时尽量选择一般纳税人为供应商。
- (2) 合理利用我国现行法规中的优惠政策,比如作为一般纳税人购进免税的农产品,或者是从小规模纳税人处购进农产品。
- (3) 与直接收款相比,尽量选择两期等额的分期收款方式。这种方式,企业可以把当年的税务成本递延到以后期间,从而降低企业税收成本同时也提高公司的现金流。

3.1.2 点评

- (1) 尽量选择一般纳税人为供应商

表2 公司前五名供应商资料

序号	供应商名称	采购额(元)	占年度采购总额比例
1	供应商A	520,539,071.58	2.82%
2	供应商B	416,514,258.11	2.26%
3	供应商C	368,040,768.94	1.99%
4	供应商D	274,173,290.70	1.48%
5	供应商E	255,703,244.31	1.38%
合计		1,834,970,633.64	9.94%

供应商可分为三类,第一类是小规模纳税人,第二类虽为小规模纳税人但可以进行申请代开增值税专用发票,第三类是一般纳税人。因为供应商类型决定采购中进项税是否可以抵扣,故而正确选择供应商可以在一定程度上实现降税。

在购买商品均为普通产品的情况下:

假设这五名供应商均为小规模纳税人,则企业采购1834970633.64元的产品时,不计算进项税额,直接计入成本,做账时借记“库存商品”1834970633.64元。若均为小规模纳税人但可申请代开增值税专用发票,则进项税额为1834970633.64*3%=55049118.99元,即大约可抵扣5500万元。若均为一般纳税人,则进项税额为1834970633.64*13%=238546182.3元,即大约可抵扣23900万元。

在购买商品均为农产品的情况下:

假设这五名供应商均为小规模纳税人,则企业采购1834970633.64元的产品时,不计算进项税额,直接计入成本,做账时借记“库存商品”1834970633.64元。若均为小规模纳税人但可申请代开增值税专用发票,则进项税额为 $1834970633.64/1.03 \times 11\% = 195967737.5$ 元,即大约可抵扣19600万元。若均为一般纳税人,则进项税额为 $1834970633.64 \times 11\% = 201846769.6$ 元,即大约可抵扣20200万元。

综上所述,选择一般纳税人为供应商可以增加企业可抵扣的进项税,一定程度上降低增值税负,对企业更有利。

(2)与直接收款相比,选择两期等额收款。

表3 前五大客户资料

序号	客户名称	销售额(元)	占年度销售总额比例%
1	客户A	1,226,917,888.67	4.59
2	客户B	795,969,611.29	2.98
3	客户C	521,017,125.22	1.95
4	客户D	570,863,055.13	2.14
5	客户E	457,822,123.15	1.71
合计		3,572,589,803.46	13.38

已知2018年销售额为3572589803.46元,若采取直接收款方式,则需缴纳增值税为: $3572589803.46 \times 16\% = 571614368.5$ 元,即约为57200万元。若是采取等额分期收款,假设签订合同,约定客户2018年付款1,786,294,902.23元,2019年付款1,786,294,902.23元,则2018年缴纳增值税为: $1,786,294,902.23 \times 16\% = 285,807,184.3$ 元,约为28600万,2019年缴纳增值税为: $1,786,294,902.23 \times 13\% = 232,218,337.3$ 元,即约为23200万元,缴纳增值税总额约为51800万元。与直接收款方式相比,等额收款方式增值税纳税额减少约5400万元,即筹税收收益约为5400万元。等值收款不仅可以减税,而且还可以增加企业在下一年的现金流入。

(3)购买农产品初级产品

因为企业经常会购进一些农产品作为制药原料,故而可以利用农产品初级产品的税收优惠来进行合理的采购、生产活动,从而在一定程度上减轻税收负担。

(4)增值税对一般商品是13%,而对可以带来良好社会效益的商品则采用9%的税率,有些商品甚至是免税的。对于云南白药企业来讲,含用作中药原药的各种植物的根、茎、叶、花、果实等,以及利用上述药用植物加工而成的中药饮片,适用9%的低税率。而且,医疗教育服务适用税率为6%。避孕药品和用具免征增值税。故企业可以多关注于此类低税率的甚至免税的,可以对社会产生良好效益的商品和购销行为。

(5)自产、委托加工的货物用于集体福利时,其增值税进项税额可以抵扣。但购入的货物则不可以抵扣,即使已经抵扣了也要将其转出。故而企业在为员工发放福利时,可尽量使用自产

或委托加工的货物。

3.2 企业所得税

3.2.1 筹划方法

(1)利用所得税的税收优惠政策。云南白药享受西部大开发税收优惠政策,减按15%征收企业所得税。

(2)通过使云南白药旗下一家药品制造子公司种植中药材来降税。

(3)云南白药在固定资产进行大修理时,可以选择将大修理支出费用化或资本化。

3.2.2 点评

(1)云南白药集团中药资源有限公司农产品初加工所得部分、云南白药集团太安生物科技产业有限公司种植所得、农产品初加工所得部分、丽江云全生物开发有限公司种植所得部分享受免征企业所得税优惠。故可以使中药资源、太安生物科技、以及丽江云全生物这三家公司专门负责农产品的初加工,并且使太安生物多进行中草药的种植。这样即可以满足其自身所需,也可以利用销售中药材获得的收入来帮母公司分担一部分业务招待费和广告费。

2018年企业种植业销售收入为12118066.99元,减免优惠为 $12118066.99 \times 25\% = 3029516.75$ 元,即筹税收收益约为303万元。

(2)云南省医药瑞阳中华科技有限公司享受小微企业所得税优惠,适用20%的企业所得税税率。

(3)研发支出的扣除上:企业在2017年度依然是按照50%来进行加计扣除,但是从2018年开始,扣除比例增为了75%,故2018年新增税收优惠为 $6,132,104.82/75\% \times 25\% = 2,044,034.94$ 元,即约为204万元。企业可通过研发企业新产品、新技术来获得税收优惠,同时也可帮助企业提高自身竞争能力,增强产品独特性。从而有助于抢占市场,获得更大的收益。

(4)云南白药集团早在2009年就被认定为高新技术产业,到现在依旧具备资格。故而其亏损结转年限由5年转为了10年,减轻了企业在研发上负担。因为云南白药集团的研发支出金额较大,故调高的75%的加计扣除很可能让企业由会计上的盈利转为税法上的“亏损”。而且高新技术产品一般来讲收利较慢,有可能5年之内无法将亏损全部转回。但企业可利用增加的亏损结转年限“消化”研发成本,同时实现企业内在经营机制的优化和良性循环。

(5)而根据税法规定,经过修理的固定资产寿命要延长两年以上。所以如果选择对大修理支出费用化,就可以减少当期的应纳税所得额,即有抵税效果。如果选择对其资本化,也可以减少应纳税所得额,只是需要分期抵扣。故当企业预估当期应纳税所得额较多时可以将大修理支出费用化。

参考文献:

[1]陈梦洁.云南白药集团有限公司税收筹划案例分析[J].产业与科技论坛,2019,18(21):113-114.

[2]云南白药集团股份有限公司2018年度报告.