

分类号 F23/612
U D C _____

密级 _____
编号 10741



硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 白酒企业消费税税负分析及纳税筹划
——以青青稞酒业为例

研究生姓名: 毕希

指导教师姓名、职称: 胡凯 教授 郭春光 会计师

学科、专业名称: 会计硕士

研究方向: 企业理财与税务筹划

提交日期: 2021年5月30日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 毕希 签字日期： 2021.6.3

导师签名： 胡弘 签字日期： 2021.6.8

导师(校外)签名： 高春光 签字日期： 2021.6.10

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定， 同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

- 1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；
- 2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 毕希 签字日期： 2021.6.3

导师签名： 胡弘 签字日期： 2021.6.8

导师(校外)签名： 高春光 签字日期： 2021.6.10

Research on Corporate Governance of Southeast Asian Corporations

Candidate : Bi Xi

Supervisor: Hu Kai Guo Chunguang

摘 要

近些年来我国的市场经济发展的十分迅猛，市场竞争中各个企业斗争的很激烈，面临竞争都有很大的压力。企业经营的主要目的是要实现利润最大化，而最有效的办法之一就是使成本有所回落的基础上将企业效益进行提高，而作为企业成本的重要组成，纳税筹划便成了在成本管理过程中实现减轻税负的关键和必然选择。

长期以来，白酒产业始终被国家进行管控，且征收的税率较高。白酒行业不仅要承担缴纳企业所得税、增值税以及城市建设税的义务，而且还要征收消费税。本文以青海互助青稞酒股份有限公司（以下简称青青稞酒）为研究对象，通过对青青稞酒进行研究了解到，公司2019年全年消费税纳税金额在总税负中所占比例超过了50%，在合乎税收法律合法性管控的要求下开展研究工作具有现实的参考意义。文献研究法是本文的主要方法，因此撰写前首先对国内外相关的纳税筹划理论、知识等进行了收集并加以归纳整理，从而使筹划方案的设计有了理论支撑；另外，通过收集了解青青稞酒的公司概况、财务概况、涉税状况、消费税税负情况，研究青青稞酒实际纳税情况，发现目前青青稞酒存在的问题，从而选择能够开展纳税筹划的三个方面，提出能够优化消费税税负四种措施，包括调整产品结构、择优产品加工方式和销售渠道以及筹划最佳的包装方式，考虑业务、设计研发与职能联动；除此之外，还可通过间接方式减轻企业税负，如提高自主定价权、妥善处理移送使用酒品等；紧接着运用案例分析、对比分析两种方法对青青稞酒日常运营中发生的业务展开具体的筹划，并对不同筹划方法获得的效果进行对比，期望以上述可优化的对比方式达到研究目的，可以让酒类企业重视纳税规划行为，并尽快将消费税纳税筹划引入企业涉税管理，并从战略视角提升青青稞酒的现金流稳定性，在做到依法合理缴纳消费税的前提下，帮助企业减轻消费税税负压力。

文末，作者为了使消费税纳税筹划方案能在青青稞酒业中得以落实和执行，特从社会、组织、技术以及制度等方面制定了与之对应的保障措施。

关键词：白酒企业 消费税 纳税筹划 现金流稳定性

Abstract

In recent years, China's market economy is developing very rapidly. In the market competition, various enterprises struggle fiercely and face great pressure of competition. The main purpose of enterprise management is to maximize profits, and one of the most effective ways is to reduce costs and improve efficiency. Tax planning should be carried out for the components of enterprise costs, so as to reduce the tax burden, which is the inevitable choice of enterprises.

The liquor industry has long been controlled by the state and taxed at a high rate. The liquor industry is liable not only for corporate income tax, value-added tax and urban construction tax, but also for consumption tax. Based on the research of Qinghai Huzhu Barley Wines Co., Ltd., this paper learned that the annual consumption tax payment of the company in 2019 accounted for more than 50% of the total tax burden. Therefore, it is urgent for the enterprise to carry out consumption tax planning. Literature research is the main method of this paper, so before writing the relevant theories and knowledge of tax planning at home and abroad were collected and summarized, so as to provide theoretical support for the design of the planning scheme. In addition, the green barley, the financial situation of the wine industry in recent years, company profile, the condition of fords the tax, consumption tax, the tax burden of collecting, found the problems existing in the highland barley wine company, can choose to carry out the tax planning from three aspects, thus, can directly reduce the tax burden

on consumption tax adjustment of product structure, product processing and sales channels, planning the best way of packing four kinds of methods and measures, in addition, also can reduce the tax burden on enterprises through indirect ways, such as improving independent pricing power, properly handle transfer using wine, etc.; Followed by using case analysis, comparative analysis of two kinds of methods for green barley liquor in the daily operation of the business expansion concrete planning, and comparison of the effects of different planning methods to get, to strengthen the company's emphasis on tax planning, hope the company can design reasonable consumption tax should be brought into the financial management as soon as possible, finally achieve the goal of lower corporate tax tax burden. At the end of this paper, in order to make the consumption tax planning scheme in the green highland barley wine industry to be implemented and implemented, the author formulated the corresponding safeguard measures from the aspects of society, organization, technology and system.

Keywords: Liquor Enterprise; Consumption; Tax planning; Cash flow stability

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景、目的及意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究目的.....	1
1.1.3 研究意义.....	2
1.2 国内外研究现状.....	3
1.2.1 国外研究现状.....	3
1.2.2 国内研究现状.....	5
1.2.3 国内外研究现状评述.....	8
1.3 研究内容与研究方法.....	8
1.3.1 研究内容.....	9
1.3.2 研究方法.....	9
1.4 技术路线.....	10
2 相关理论概述	11
2.1 消费税纳税筹划的理论基础.....	12
2.1.1 消费税及纳税筹划的含义.....	12
2.1.2 消费税纳税筹划的特征.....	13
2.2 消费税纳税筹划的基本步骤和筹划技术.....	13
2.2.1 消费税纳税筹划的基本步骤.....	14
2.2.2 消费税纳税筹划技术.....	14
2.3 消费税纳税筹划风险.....	16
2.3.1 纳税筹划风险表现形式.....	16
2.3.2 消费税纳税筹划风险成因与防控措施.....	16
3 青青稞酒业公司税负水平与纳税管理现状分析	20
3.1 白酒行业现状及经营环境分析.....	20
3.2 青青稞酒业公司现状及经营状况分析.....	22
3.2.1 公司基本情况.....	22
3.2.2 公司经营状况.....	22

3.3 青青稞酒业公司负税水平测算及行业对比分析.....	25
3.3.1 行业税负测算和分析.....	25
3.3.2 青青稞酒业公司税负测算和分析.....	28
3.4 青青稞酒业公司消费税涉税诊断.....	30
3.4.1 消费税纳税筹划现状.....	30
3.4.2 纳税管理问题及原因分析.....	30
4 青青稞酒业公司消费税纳税筹划方案设计.....	32
4.1 基于业务流程的纳税筹划思路.....	32
4.2 青青稞酒业公司生产环节消费税纳税筹划途径分析.....	32
4.2.1 加工方式的选择.....	32
4.2.2 品种结构的调整.....	37
4.3 青青稞酒业公司销售环节消费税纳税筹划途径分析.....	38
4.3.1 销售渠道的选择.....	38
4.3.2 包装方式的筹划.....	39
4.4 青青稞酒业公司其他环节消费税纳税筹划途径分析.....	41
4.4.1 正确处理白酒其他使用方式.....	41
4.4.2 充分利用自主定价权.....	42
5 青青稞酒业公司纳税筹划方案有效性分析.....	57
5.1 消费税纳税筹划方案应用效果.....	57
5.2 消费税纳税筹划方案实施中的问题和条件分析.....	58
5.3 纳税筹划的保障措施.....	58
5.3.1 建立公司组织保障.....	60
5.3.2 密切关注税收政策的变动趋势.....	60
5.3.3 注重公司整体效益.....	60
5.3.4 建立健全纳税筹划制度保障.....	61
6 总结与不足.....	63
6.1 总结.....	63
6.1.1 结论.....	63
6.1.2 建议.....	63

6.2 不足.....	64
参考文献.....	65
后记.....	67

1 绪 论

1.1 研究背景、目的及意义

1.1.1 研究背景

根据中商产业研究院的数据，近年来白酒生产增长态势基本趋于稳定。在 2013 年至 2016 年中，中国的白酒产量约为 1300 万升，2017 年受中央八项规定的影响及基础建设的大力投资的影响，中国白酒产量呈下降趋势。2019 年中国白酒产量约为 800 万升左右，与 2018 年相比，整体白酒产量下降。但根据持续增长的居民收入以及人数不断增加的富裕阶层，消费结构升级持续和消费水平的提升，白酒行业持续增长的空间还是很大。白酒行业的发展不仅促进我国实体经济快速增长，拉动国内生产总值而且对于白酒企业当地就业发展有很大的推动作用。

白酒行业固然有利润高的优势，但是其税负较高的特征也不容忽视。白酒行业税负类型较多，白酒企业需要承担较重的所得税、消费税等各种类型税种，在白酒企业承担的税种中，消费税在其中占据较大比例。我国白酒行业的征税标准处于不断变化状态，在法律规章制度不断修订的过程中，白酒企业的税负规模不断提升。通过回顾白酒行业的消费税变革历程，呈现出复合性增强、消费税不断扩大的特征，当前白酒行业消费税征税主要采用复合税种，包括传统消费税以及定额消费税两种来源，兼顾定量计税与定价计税两种方式。以白酒行业的旗舰企业——贵州茅台为例，2017 年该企业总共缴纳消费税近 64 亿元，当年该企业缴纳各种税费总额近 84 亿元，由此可见消费税占总税负的 75% 左右。与此同时也要注意白酒企业较高的整体税负水平。通过分析近 20 家上市白酒公司 2016 年缴纳的税费数据，税费总额近 550 亿元，相比于前一年增速近 17%。由此可见白酒行业高税负的现象一直存在，而且税负贡献率相比于其他行业明显偏高。白酒企业如果想在现存市场中提高自身实力的话，那么对其实施消费税纳税筹划不失为效途径之一。

1.1.2 研究目的

本文期望通过对青青稞酒有限责任公司的实际经营状况进行分析,为青青稞酒业筹划、设计出一套适合该企业的消费税纳税筹划方案,在应用筹划方案的基础上分析其应用效果,体现制定筹划方案的深刻意义,对其他白酒行业的经营提供有效借鉴。具体研究目的列为以下两点:

(1) 结合青青稞酒有限责任公司的背景及实际经营情况,从税务方面问题角度出发,以不违反国家相关法律政策为前提,为青青稞酒业设计一个相对较优的消费税筹划方案。通过行之有效的筹划工作,达到企业降本增效、扩大企业利益规模财务目标,使青青稞酒业在激烈的行业竞争中通过采取消费税纳税筹划在一定程度上降低运营成本,使其快速适应不断变化的环境从而获得优势。

(2) 检验企业通过纳税筹划这一财务管理手段的实施,能否实现经营成本的减少,让白酒行业的利润得到增长。在新的经济常态下,让白酒行业在生产经营等多个环节进行消费税纳税筹划,为白酒行业的产业调整和转型提供一个思路,在国家政策允许情况下,实现降低税负,税后利润最大化的经营目标。

1.1.3 研究意义

让企业价值最大化是企业主要的经营目标。而现在,如何在遵守国家颁布法律要求的基础上,实现最大化的企业降税效应成为白酒企业面对的重要课题,也成为筹划经营方案必须要考虑的因素。以国家制定的法律为基本界限,有效的税收筹划对于企业来说有着积极的正面影响。具体有以下四点:

1.有助于提高企业的管理水平

如果企业能够做到会计业务能够正确处理、会计账簿保证完整的同时,从理论和技术两方面全面提升财务人员的税务处理能力,在熟练掌握国家颁布税法的前提下进行专业化的税务处理操作,意味着为企业的税收筹划工作赋予更多的生命,以灵活的税收筹划工作体系达到提升效率、降低风险的效果,保证税收筹划工作达到理想化要求。在开展税收筹划工作的过程中以企业税法和会计制度为基础,通过规范的记账和报表编制工作,保证企业的财务会计体系始终处于正确的航道中。另一方面,会计业务与企业的经营成本密切相关,合理的会计业务体系意味着企业有效控制经营成本。

2.有助于加强企业的纳税意识

我国外商投资企业纳税意识较强, 在进行税收筹划的企业都是外商投资企业。慢慢开始, 一些地方大企业财务人员的专业素质也在提高。企业在开展筹划工作时, 要根据经营生产活动在合理合法的范围内减税, 如果以违反国家税法为前提进行减税、避税工作, 意味着偏离了企业减负的根本含义, 与企业正当经营发展理念完全不相符。这也相当于为企业的纳税筹划工作设立了准绳, 企业在树立合法纳税意识的前提下合理避税, 最终提升企业经营效益。

3.有助于提高企业的竞争力

税收筹划对于企业的良性经营至关重要, 在合理降低企业税负的同时提升单位税收收益, 从多方面保证企业的经营效益并提升企业在行业竞争中的话语权, 保证企业处于活力四射的发展状态。与此同时良性的企业经营状况对于国家地区经济发展也是大有裨益, 国家由此而获取更高规模的财税收入, 为国家反哺企业做好充分的资金准备。

4.不断完善和健全税收法律制度, 对提高税收征管水平起到促进作用

国家和企业是在相互促进的关系下进行税收筹划, 而不是站在对立面进行。在不违反国家颁布税法的前提下, 企业可以在正当范围内降低税收成本。税务局在税务征收缴纳体系中主要扮演照章办事的角色, 落实国家制定的税费政策; 在执法过程中必须要秉承客观公正的原则, 保证国家税法体系的公正性。税收筹划制度也是国家不断审视、优化税法体系的重要手段, 通过税收筹划制度准确定位税法体系中不符合行业现状的内容, 通过不断完善税法体系保证税收征管工作的纵深开展。

1.2 国内外研究现状

1.2.1 国外研究现状

税务工作人员最早出现在 19 世纪的欧洲, 在意大利、西班牙等国家出现了具有显著税务特征的咨询业务, 通过咨询业务为经商者提供税收经营计划。美国针对税收筹划工作成立了专业化组织, 并通过制定早期的税务处理规章制度, 初步提升税务筹划领域的战略体系。最突出的成果在于以书面形式定义了纳税筹划: 以满足所在环境内的标准或制度为前提, 通过执行某种纳税策略, 在不违反

标准制度的情况下实现纳税额度的合理缩减^[1]。

伴随着社会业态的多元化, 纳税筹划的应用范围已经显著扩大, 并在特定的历史环境中发挥至关重要的作用, 也是税务体系快速发展的见证之一。纳税筹划归根结底是民本思想的体现, 制定纳税筹划的动机在于最大限度保证纳税人的权益; 历经多年发展, 纳税筹划体系不断自我革新并日臻成熟。但是具体到消费税方面, 相当于触碰到纳税筹划体系的短板; 由于消费税作为一种全新的税种, 在国家税法体系中出现历史并不悠久, 因此纳税筹划体系中尚没有对消费税的明确要求。本文在收集分析纳税筹划文献资料的基础上, 应用合适的方法和思路全面探讨研究纳税筹划体系。

1. 纳税筹划的定义

有关纳税筹划的定义可谓是众说纷纭, 上世纪 90 年代对税收筹划的定义则突出“缴纳税款最低”、“谋划”概念, 企业基于经营管理体系, 在不违法基本准则的前提下开展合理谋划, 进而达到降低缴纳税款额度、降低企业经营负担的目的。^[2]

税务领域专家 W.B.&R.F.Meig BT 在其编撰的书面成果中, 阐述了个人对纳税筹划的见解和定义; 在其定义成果中明确纳税筹划对于企业经营的重要性, 认为企业应当建立对纳税筹划的高度认知, 并在纳税筹划中注意规避潜在的风险。^[3]

盖地对纳税筹划的定义实质上反映税收筹划的根本特征, 企业制定税收筹划的一切行为要以所在地区的税法政策为参照标准, 在税法政策的约束下, 运用企业可以利用的资源或者有利条件合理规划投资经营活动, 进而达到降低企业负担的功效^[4]。

2. 纳税筹划的特点

Bauman.C 和 M Schadewald (2001) 的研究成果突出纳税筹划的易于变化的特征, 具体表现为受到企业经营目标变化影响显著。如果企业更改经营方案或目标, 纳税筹划方案也应当随之更新。企业的筹划目标原则上应当与企业自身的发展方向吻合, 由于企业的经营目标受市场与企业自身因素影响很大, 决定了纳税筹划工作的多变特征^[5]。

Cuma QATALOLUK (2008) 的研究成果则关注企业纳税筹划与所在国家地区税法政策的联系, 认为企业应当对其所在地区的税法政策有深刻的理解和分

析, 从中找到降低税负的突破口, 并在制定纳税筹划体系过程中充分体现降低税负的因素^[6]。

3. 纳税筹划的方法

EL Maydew (2016) 等学者的研究成果认为降低纳税筹划的路径之一在于签订具有法律效力的贷款协议或者贷款合同^[7]。

RO Salawu (2017) 的研究成果则突出专业人才的重要性, 在制定纳税筹划方案时注重发挥专业财务人员在经验、技术方面的优势, 规避纳税筹划中不符合法律规定以及企业利益的因素, 在合法范围内扩充利润规模^[8]。

LH Wang (2009) 认为纳税筹划的根本出发点在于保障企业的利益, 并通过定价等多种行为体现; 例如企业可以通过定价转移方式实现价格分摊效应, 进而维护多方企业的共同利益^[9]。

T Buettner 和 B Madzharova (2017) 证明了重要性, 如果某一地区实行优惠性较强的税收政策, 意味着在该地区成立企业可以有效减轻不必要税负, 从而减轻企业负担^[10]。

4. 消费税纳税筹划相关研究

J Fischer (2016) 的研究成果关注消费税与消费、生产行为之间的关系, 消费税对企业的生产以及消费者的消费行为都有一定的引导作用, 例如企业在税法政策引导下, 在生产过程中更加倾向于低消费税产品, 并由此提升低消费税商品的销量, 最终仍然达到促进消费税的目的^[11]。

R Rossi 等 (2016) 的研究成果关注企业发展状况与消费税之间的关系, 国家或地区在制定消费税区间时应当充分结合本地区企业的发展整体状况, 同时也为企业确定消费税纳税筹划路径指明方向^[12]。

BTY Chen (2017) 的研究侧重于消费税避税行为的合法性, 认为企业在制定纳税筹划时要秉承避税合法性原则, 保证消费税避税行为不会触及执法机关的底线^[13]。

1.2.2 国内研究现状

我们国家理论研究和实际应用相比于国外比较成熟的纳税筹划略显不足, 主要原因经验是起步较晚。我国直到上世纪 70 年代末开始实行改革开放政策, 在此后相当长的一段时间内仍然没有走出国家全面管控的局面, 有关税收筹划的研

究一直处于停滞状态。1993年以后我国经济发展全面提速，国内经济氛围伴随着各种形式企业主体的出现而日渐活跃，市场要素支配作用愈发明显，企业经营中的税收筹划问题也愈发得到重视，有关税收筹划的研究由此开展。《纳税筹划》一书可谓凝结我国一段时间内对税收筹划研究成果的结晶，也标志着税收筹划作为企业经营领域的重要科目逐步走到前台。在该书中全方位阐述了税收筹划概念。市场经济的深入意味着税法机制的不断完善，纳税筹划对于企业经营以及国家税务体系的组织起到重要作用。

1.关于纳税筹划的界定和定义

陈春粉（2019）的研究成果明确指出纳税筹划的前提和底线是国家税务法律法规，企业的一切纳税筹划行为都不能触及国家税法红线；在税法界定范围内结合企业的经营状况与发展方向，制定可靠的纳税筹划方案^[14]。

郑高仕（2018）等学者的观点则指明纳税筹划工作的特征和目标，着重强调纳税筹划工作的预先性，通过预先性的纳税筹划统筹企业资源，从而降低企业税负^[15]。

闫润全（2018）的研究成果阐明纳税筹划的各种要素，认为实施纳税筹划主体可以是参与经济活动的各种团体，企业根据国家颁布的税法政策，结合本企业的财务会计运作特征，制定有效的税收筹划方案并达到预期经济效益^[16]。

2.关于纳税筹划的目的及意义

李爱平（2019）的观点总结概括纳税筹划的目的，根本目的在于控制、节省企业缴税的额度，同时说明降低企业税务负担的路径可以有多种，企业在法律规定的范围内的延迟缴税同样可以纳入到纳税筹划范畴^[17]。

李翠杰（2018）的研究成果说明企业竞争力与企业税收筹划行为的联系，确定税收筹划与企业竞争力的提升存在正向促进关系，应当采取合理的降低税费的措施提升企业的竞争力。同时为企业制定税收筹划方案提出部分建议，认为企业应当挖掘政府政策法规的潜力点，进而实现合理规范的谋划效应^[18]。

张慧文（2016）则强调纳税筹划对于企业本身以及国家地区的双重价值效应，尤其强调纳税筹划对企业的积极效应，认为纳税筹划可以起到降低负担、扩大企业利润规模的作用^[19]。

游彦莉（2019）强调了在企业发展中纳税筹划的作用，不仅可降低税负，在筹划制定过程中实现企业内各种要素的联系与融合，在调动企业内部因素、提升

企业内部联系度的基础上降低企业的缴税额度，从而增大企业的盈利效率^[20]。

3.关于纳税筹划的方法

陈春粉（2019）在研究成果中指出纳税筹划、控制支出的路径，通过扣除企业的宣传费用达到降低支出的效果。合理利用负债利息资源并达到降低税款的目标。另外企业使用备抵法实现企业利益的延后效应，使得企业从延期纳税中获取赢得效益^[21]。

闫润全（2018）的研究成果在总结常用筹划方法的同时，选择个别税收筹划方法进行详细风析^[22]。

张慧文（2016）研究说明企业在纳税筹划中可以利用的条件，例如政府颁布的优惠政策以及在会计领域颁布的部分政策，此外还包括延期缴税的配套标准政策^[23]。

4.关于纳税筹划的特点

张慧荣（2016）对纳税筹划的基本特征进行分析并提炼概述，企业执行纳税筹划的根本目的在于企业利益的最大化效应，与此同时受经济政策调控影响较大；执行纳税筹划时必须设计纳税筹划方案^[24]。

马利娜（2017）的研究成果说明纳税成果的多重属性，合理性通过遵守法律法规体现，目的性的则通过企业利益体现，时效性通过企业对国家税法变动的关注度体现，专业性通过企业财务会计人员的从业能力体现，普遍性则通过税收筹划关联的企业类型体现^[25]。

5.关于消费税纳税筹划的必要性、方法和特点。

李翠杰（2018）的成果说明纳税筹划与企业权益的直接关联性，也说明纳税筹划与企业发展趋势之间的关联性，同时说明税收政策以及处理方式对纳税筹划的影响^[26]。

尹音频（2014）的分析成果体现消费税与区域税种之间的关系，认为消费税不能够作为地方税种，结合针对消费税的研究成果引入税种共享机制，可以采用中央与地方共享的方式落实消费税^[27]。

吕蕾（2017）通过研究说明影响消费税方案的具体因素，具体来讲包括消费税处理方式以及基础方案的制定效果，并指出在筹划消费税的过程中要注意避免产生较高规模的税负^[28]。

莫凤莲（2018）通过研究确定税费价格与消费税之间的关系，由于企业在产

品的生产运输、销售外包装换取押金，降低产品税价格等行为中均会产生税务费用，因此要注重降低计税价格^[29]。

邢俊霞（2012）的研究成果指出临界点的作用，首先指出纳税临界点与商品的数量占比有关，此后指出在设计筹划方案的过程中要充分考虑商品销售额因素，从而达到控制税负效果^[30]。

李在杰（2018）同样强调临界点的重要意义，企业的一切涉税事宜都不应当过于脱离临界点，发挥临界点对企业纳税筹划的约束和指导作用，保证企业纳税筹划在正确轨道^[31]。

王洪江（2018）认为税收优惠政策的制定要秉承因地制宜的原则，税收优惠政策不应当“一刀切”；另一方面，说明纳税对于企业成本的影响，由此引出纳税筹划的必要性作用^[32]。

6.关于白酒企业的消费税纳税筹划

郑高仕（2018）等对白酒行业的新纳税规则进行研究，说明税基对于白酒企业纳税份额的影响。白酒企业应当准确把脉生产流程，合理规避其中可能产生纳税行为的环节，通过分别核算的方式避免多余纳税造成的损失，从中体现纳税筹划的作用^[33]。

刘峥（2016）的研究成果为白酒企业规避消费税提出了多种策略和路径，认为白酒企业可以通过合并分立规避部分消费税，也可以通过会计核算方式控制消费税^[34]。

陈豪（2018）的研究成果指出征税环节对消费税以及白酒市场价格的影响；税种设置死板对于调节公民消费行为非常不利，同时降低税收征管制度的合理性。随后就征税环节提出多种改进措施，例如适当修订税收征管制度调整消费税，或者采取调整行业税收收入方式起到优化税负的效果^[35]。

危素玉（2018）在研究成果中指出当前白酒行业的税负水平仍然偏低，在出台的最新行业消费税规定中明确界定销售外部包装物的行为，应当将通过外部包装物产生的销售费用同样记入到销售额度中，对消费税的计算也应考虑外部包装物因素^[36]。

1.2.3 国内外研究现状评述

结合国内外针对纳税筹划的研究成果不难看出，纳税筹划作为企业税收领域

的重要科目已经引起业内的足够重视，配套的法律建设也在完善进程中。不可否认的是国外在税收筹划领域的研究起步较早，但是近年来国内的后发优势体现尤为明显，最典型的标志在于国内税收制度的日趋成熟，以及对企业经营成熟度判别标准的变化。当前考评企业经营能力的重要指标之一就是纳税筹划的执行效果，高质量的纳税筹划对应高水平的经营层次。

白酒市场又有其独到特征，具体表现为较高水平的消费税规模以及国内独一无二的消费市场规模，有关白酒行业的纳税筹划研究则要充分考虑国情。在落实过程中，白酒企业的税负占很大比重，消费税就是其中最重要部分，从而在企业中进行合理的消费税筹划。是必然选择，国内企业在建立纳税筹划体系中还应当借鉴各种先进经验。

1.3 研究内容与研究方法

1.3.1 研究内容

本文研究之初大量搜集有关消费税变化的资料，结合白酒行业的特征说明在行业内执行纳税筹划的注意事项和关键点。总体来讲本文研究主要包含六个阶段，分别是：

第一章是绪论。首先阐述本次研究的背景资料，说明开展此次研究意欲达到的目的以及实际价值；随后列举说明国内外在纳税筹划和消费税领域的研究成果，总结说明应用研究成果的路径和方式；最后概括本文研究的主要内容结构以及采用的方法。

第二章是相关理论概述。从理论层面全面分析纳税筹划的内在含义。分为两个部分，分别介绍了纳税筹划的概念及特征和纳税筹划的基本步骤及主要技术。

第三章是青青稞酒业公司税负水平与纳税管理现状分析。主要包括三个部分，第一部分简要介绍白酒行业现状及青青稞酒的经营环境和经营状况；第二部分首先是对白酒行业近三年的税负测算及分析，然后通过对青青稞酒近三年税负测算和分析，与前面得出的白酒行业所对应的数据进行比较分析，指出青青稞酒纳税筹划的必要性；第三部分简要分析该企业在纳税现状中存在的不足与问题。

第四章方案设计。分别从三个方面进行设计。第一部分为生产环节纳税筹划，包括产品加工方式选择和品种结构的调整；第二部分为销售环节纳税筹划，包括

销售渠道的选择和包装方式的筹划；第三部分为其他环节纳税筹划，包括正确处理白酒定价，充分利用自主定价权。

第五章是青青稞酒业纳税筹划的有效性分析。共分为三个部分，第一部分主要阐述此前设计方案的应用效果，随后分析问题，同时总结实施方案需要满足的条件，最后说明实施中需要落实的保障措施。

第六章是结论与展望。回顾论文针对纳税筹划研究的各项内容，着重总结其中的经验教训，结合暴露的不足初步划定后续的研究方向。

1.3.2 研究方法

本文研究初始环节以积累原始资料和数据为基础，根据获取的数据资料、按照一定的思路和逻辑进行分析。归纳总结了酒类企业消费税筹划的客观依据，并通过描述白酒企业消费税纳税状况，阐述了白酒企业消费税筹划目前的状况，指出当前存在的问题，并对制定消费税筹划方案提出具体的要求。随后利用列举、计算等手段以及比较分析法，说明了白酒企业消费税筹划的重要环节及相应主要方法的实际应用。最后综合分析目标企业消费税筹划的落实情况，在分析过程中充分发挥案例分析的作用，总结相关经验。

1.4 技术路线

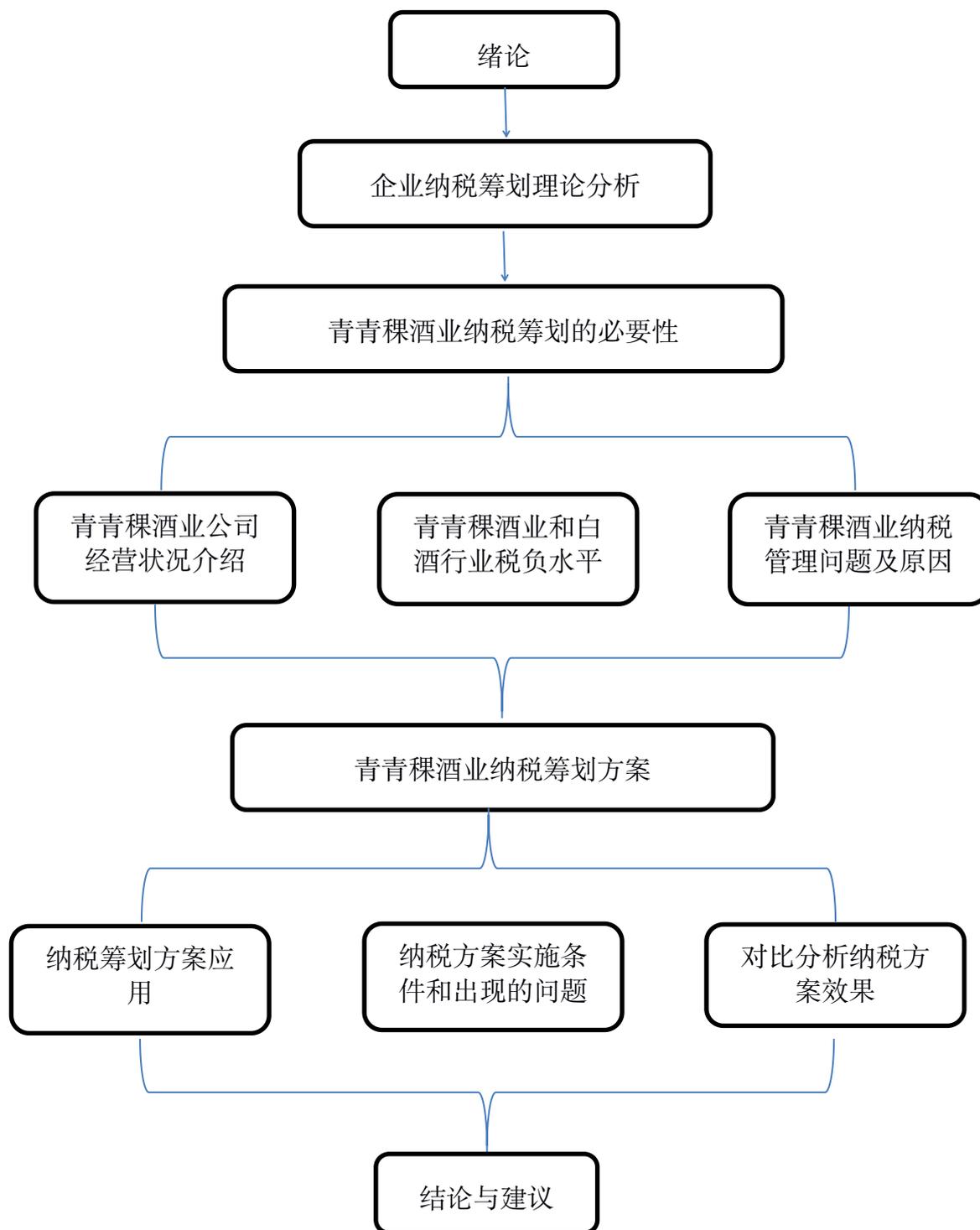


图 1.1 技术路线图

2 相关理论概述

2.1 消费税纳税筹划的理论基础

2.1.1 消费税及纳税筹划的含义

消费税与市场经济活跃度关系密切,消费税在我国税务体系地位的逐步提升也标志着我国市场经济步入正轨。与此同时市场经济的发展对消费税税制改革也起到正面促进作用,我国经济的良性发展离不开恰当的宏观调控机制,消费税制改革在宏观调控体系中起到不可估量的作用。另一方面,消费税与民众的日常消费乃至收入分配也有显著的影响,如果消费税制合理得当,则能够起到调节民众消费行为的作用,进而对工业企业的生产行为起到良性引导作用。当前我国在烟酒行业实行相对较重的消费税,根本目的就在于调控居民的消费行为;由于烟酒消费有其特殊性,在该领域提升消费税比重意义重大,长远来看有助于构建优化社会消费结构并保证我国财政环境健康。

“纳税”作为一种概念诞生至今不到 200 年,迄今为止全球尚未对“纳税”行为建立统一的定义。本次研究伊始查阅了国内外有关纳税的诸多研究成果,形成对“纳税”的初步定义;“纳税”的先决条件是吻合所在地区的税法,“纳税”的主角是参与市场行为的团体、企业;纳税筹划则同样以企业为主体,介质则是法律允许范围内的技术手段,具体表现为可行性较强的、完善的税务筹划方案,最终的目的则是企业减负增利,扩大企业效益规模。纳税筹划的重要性被企业日渐熟知,也是现代化企业财务体系的重点关注要素。

由此进一步引入到消费税范畴,在该领域开展纳税筹划工作的目的自然是降低企业的消费税税负。该领域的纳税筹划理论上有多种路径,例如企业可以通过修改产品属性合理规避消费税,也可以通过更改产品加工体系控制消费税规模。

消费税征税活动主角是企业 and 税务执法机关,两者分别扮演征税对象和征税执法的角色,可见两者之间密不可分,具体如图 2.1:

会出现负面效应。企业在制定税收筹划方案时不应过于关注税后利益，如果税收方案内部出现失衡现象，不利于企业扩大整体效益规模，甚至会增大企业经营的风险。因此税收筹划整体性很强，要求企业在规定税收筹划目的时要从整体角度出发，秉承整体利益大于局部利益的原则，真正实现企业利益的扩张。

4、综合性

税收筹划应当覆盖到企业经营的方方面面，是一项系统性极强的工作；企业建立税收筹划时一定要秉承综合性理念，从多方面体现税收筹划的核心地位。企业的税收筹划体系首先要考虑到初始成本投资因素，结合企业在一段时间内的经营收入情况合理调整税收筹划方案，在实现成本、收入、纳税三位一体联动效应的基础上最大限度发挥税收筹划的作用。

5、多变性

同行业内的不同企业、同一企业不同的经营阶段，纳税筹划表现的特征也是不同的，从中体现纳税筹划多变性的精髓。企业的实际经营情况各有不同，意味着不能把其他企业的经验直接照搬到本企业；与此同时企业的税收筹划体系也要随着经营状况的变化而及时变动完善，保证税收筹划体系始终吻合企业的经营状况。

6、专业性

纳税筹划本质上是对企业税法理解能力、操作能力以及税务事件应对能力的全面考验，原则上需要一支强大的税务人员队伍支撑落实。在纳税筹划体系中发挥专业力量的引导和指挥作用，保证企业纳税筹划体系的正确方向。

2.2 消费税纳税筹划的基本步骤和筹划技术

2.2.1 消费税纳税筹划的基本步骤

完整的纳税筹划体系包括多个阶段，涉及到税务资料整理、拟定方案等多个方面，在此分别说明。

1.整理企业税务资料

前期准备工作发挥至关重要的作用，企业需要准备的税务资料种类众多，其中涉及到企业的财务规划、税务信息等多种因素，材料准备过程中要注意与上级部门的联系和交流，保证企业材料准备恰当合理。

2.做企业纳税整体评估

纳税整体评估是掌握企业税务状况的重要步骤,同样决定着纳税筹划的整体方向。在整体评估环节中应当涉及到理财计划、不良税务记录、税种等多种要素,保证评估的综合性和价值。

3.结合前期准备拟定方案

税务规划师根据自己企业的整体纳税评估,从企业的经营现状以及战略规划角度出发,确定纳税筹划方案的操作空间,在此基础上整理纳税需要的材料。提出的方案必须具有实用性、可操作性、综合性和灵活性。

4.纳税筹划方案的选择与实施

纳税筹划中经常遇到多种方案并存的局面,在甄选方案时首先不能背离基本目标:在税法许可下实现企业收益最大化。在方案的选择上,要把握目标下规划的范围和方向,选择范围的大小影响着规划方案的整体设计;二是涉税零风险原则:遵循这一原则时,全盘考核税收风险,降低由于应对检查不力造成的损失因素。

执行计划时,纳税人要具备灵敏的市场感知能力和应变能力,通过调整保证纳税筹划方案的执行性能,清楚地分析具体问题。

5.纳税筹划后期实施分析

本文采用定期方式分析比较多种不同的税收筹划方案,确定税收筹划方案中存在的问题并分析导致问题的原因,随后评价经济效益和实际效果。

2.2.2 消费税纳税筹划技术

纳税技术是实现税收筹划的关键。当前常见的筹划技术包括会计政策、延期纳税、减免税等,企业在纳税筹划方案中可以灵活应用各种技术,对每一种筹划技术的应用要建立在和技术深刻理解的基础之上,尽量实现多种技术的互相促进效应。当然技术的选择也要秉承从实际出发的原则,在此综合分析多种技术。

表 2.1 纳税筹划技术

项目	概念	主要方式	技术分析
减免税技术	通过减税免税的税收政策而少纳税	厂址迁入；从事技术转让、技术开发业务、技术服务业务等减免税活动等	尽量争取更多的减免，使减免税期最长化，取得更大的税后收益
扣除技术	扣除额增加或调整扣除额在各个应税期的分布而直接或间接起到节税效果	争取更多扣除项目；争取更多扣除金额；争取更早扣除	收入同等的情况下，各项扣除额越大，应税基数就会越小，应纳税额也越少
抵免技术	从应纳税额中扣除税收抵免额，包括避免双重征税的税收抵免和作为税收优惠或奖励的税收抵免	争取更多抵免项目；争取更大抵免金额；争取尽早抵免	税收抵免额越大，冲抵应纳税额的数额就越大，应纳税额则越少从而节减的税额就越大
延期纳税技术	延期纳税技术是指在不违反税收法律制度的情况下，使纳税人通过延期缴纳税收而取得相对收益	基于货币时间价值考虑，延期纳税的项目越多，缴纳的税款就越少	更多的资金用于投资和再投资，将来可以获得更大的投资收益，或者可以减少企业的筹资成本，相对节减了税收
会计政策选择技术	灵活选择适当的会计政策以减轻税负或延缓纳税	存货计价；折旧计提；费用列支等	通过不同会计政策的选择来降低纳税成本

2.3 消费税纳税筹划风险

2.3.1 纳税筹划风险表现形式

1. 政策执行风险

税收筹划方案从制定到最终实施，每个环节与纳税人员的关系极为密切，可以说纳税人员的能力直接决定税收筹划方案的制定落实质量，由此导致的潜在人员风险值得企业高度重视。在企业纳税体系中发生的违规行为，最终为企业造成风险。

2. 政策变更风险

我国的税法体系呈现出在变更中不断完善特征，企业在税收筹划工作中应

当紧跟国家政策变动，保证企业发展与国家政策指向吻合。税法体系的变革不可避免造成企业税务领域的损失，在增加企业税负的同时降低企业达到预期利益的概率。由此可见政策变更风险的影响力，企业应当积极应对政策变更风险，保证筹划方案的落实空间。

3.筹划成本风险

企业的税收筹划影响到企业的利益规模，在减税降负过程中产生额外成本也是不可避免的。企业在落实税收筹划中产生的成本来源很多，原则上人力资源消耗、专业培训消耗均在此范围内，由此产生筹划成本风险。

4.内控缺失风险

纳税筹划方案并不是制订完毕就万事大吉，需要企业成熟的内控机制作为保障，否则纳税筹划方案的落实效果不佳。由此可见内控与筹划的关联性，现存一些企业其筹划方案之所以未能贯彻落实，内控体系缺位是关键原因之一；内控机制不到位生成内控缺失风险，导致税收筹划无法发挥应有作用。

5.专业技术风险

白酒行业的消费税制度对应一套特殊、独到的标准，对纳税人员的专业技术能力提出更高要求。与此同时由于消费税自身存在多变性，意味着企业需要在专业技术领域投入更多精力，否则无法达到消费税税收筹划的根本要求，专业技术风险可见一斑。

2.3.2 消费税纳税筹划风险症因与防控措施

1.纳税风险症因

消费税对企业纳税份额以及税收筹划方式的影响是极其深远的，由于税后利润控制难度偏大，企业通过经营获取的收益未必能达到预期，进而形成纳税风险。纳税筹划的关键在于提升企业税后利润规模，影响纳税筹划执行效果的因素来自于执法部门以及企业内部人员，即便是制定了详尽可靠的纳税筹划方案，但是无法完全规避不可控因素的影响。国家税法政策也并非铁板一块，每一次税法的调整都有可能意味着方向的变化，进而导致原先完整的税务筹划方案失去效力。执法部门对税收筹划的态度也是重要的影响因素，执法部门的不认可态度意味着企业担负着缴纳税款和罚金的双重风险，导致适得其反的效果。

2.纳税风险的有效防备措施

(1) 关注经济动向，增强风险防范意识。

企业在建立税收筹划方案时要秉承事无巨细的原则，充分考虑到纳税、征税乃至所有经济环节中的一切可变因素，建立应对突发情况的预备方案。已知纳税筹划体系显著影响企业利益，规避风险自然也是税收筹划利益的关键因素。在制定税收筹划方案时要统筹本企业的全部生产工序，考虑到其中可能发生的风险，进而为制定纳税筹划方案提供可靠建议。

(2) 注重成本效益原则的贯彻与实施

税收筹划本质上也是一种企业行为，执行税收筹划过程中也会产生各种成本，例如此前提到的人员培训、资源准备成本等等。税收筹划的根本目的在于控制税负，如果税收筹划行为本身产生大量成本，意味着税收筹划行为失去其应有效力。因此控制成本是税收筹划过程中始终要关注的因素，企业通过优化税收筹划体系降低成本消耗，保证企业的根本利益。

(3) 预测税收政策的最新动向

我国税收政策处于不断变动革新的状态，企业制定税收计划过程中要综合考虑企业自身情况以及国家税收政策、故障制度的变化，从展望未来的角度看待税收政策变化。另一方面企业要善于利用税务领域的优质资源，帮助企业准确把握税收政策的变动方向，为企业优化改进现有税收筹划体系提供充分依据。

(4) 营造融洽的税企关系。

不同的税收模式意味着不同的税法自由裁量权的范围，税务人员具有自由裁量的权利。具体到白酒行业，税费的征收由国家机关直接负责。国家税务机关有第一部分的意识，企业要严格按照规定办事，并与国家机关形成良性互通机制。

白酒企业应当建立对消费税以及税务机关工作的正确理解，在遵守国家税法以及执法机关领导的前提下，落实税收筹划方案并有效规避操作风险。白酒企业还要秉承“刀口向内”的原则，在企业内部树立尊法懂法的氛围，保证企业税务行为与法律吻合。

(5) 提高纳税人员的综合素质。

为提高纳税人员的综合素质，应该从以下几个方面入手：首先完善公司的财务管理制度以及工作人员的奖励制度，从制度层面对公司财务的不足予以完善弥补财务漏洞，规范财务人员的工作方式；同时改进财务人员的工作考核制度以及员工奖励制度，对财务人员给予一定的福利激励激发其工作热情。然后加强对财

务工作人员的职业道德和操守的培训，注重完善人才的培养机制的建设，强化工作人员的依法纳税的意识。

3 青青稞酒业公司税负水平与纳税管理现状分析

在本章中，将着重对该公司的税务管理中统筹规划的重要性进行说明，并对青青稞酒的税负水平和纳税管理进行分析。第一，以当今白酒行业发展现状和未来发展方向为切入点，重点分析了该公司经营现状。第二，对该公司的近三年来的税务状况进行说明，同时通过对比该公司与同行业企业的纳税情况发现的问题，强化企业纳税筹划的能力和意识。第三，对青青稞酒发现的财务问题进行重点分析，并说明该公司应该进行税务筹划的必要性以及迫切性。

3.1 白酒行业现状及经营环境分析

在国内市场上，企业的竞争优势来自于自身的品牌影响力、产品风格和营销运作模式。纳入国家统计局的白酒集团 2018 年拥有 1593 家企业。市场集中度相对分散。本文对白酒行业中的近几年的白酒产销量以及收入增幅情况进行统计，具体情况见图 3.1 和图 3.2。



图3.1 2016 - 2019年我国白酒行业生产销量情况统计

数据来源：中国报告大厅

从图 3.1 我们可以看出，白酒行业整体产销率长期保持在 95% 以上。随着消费升级，低端产能不断清理，高端白酒销售比重不断上升。以下是白酒发展趋势

分析。2016-2019 年间，中国白酒销量呈现 U 型走势。2016 年，近 5 年白酒峰值达到 13.057 亿升。2017 年，白酒行业负增长主要是受白酒质量安全事件的影响，政府对政治腐败的严格监管和禁酒。2018 年，销量为 8.547 亿升，与去年同期相比继续下滑至-26.43%。2019 年，白酒销量 75553 万升，比去年同期下降 11.6%。可见，中国的政策环境在一定程度上降低了白酒行业的市场需求。



图3.2 2016-2019我国白酒行业收入增幅情况统计

数据来源：中国报告大厅

从图 3.2 我们可以看到，截止到 2019 年，在我国白酒行业中，规模较大的 48 家大型企业共实现销售收入 2540.70 亿元，这 48 家企业的年收入占到全行业销售收入总额的 56.89%；同时实现利润共 656.45 亿元，占全行业利润总额的 80.20%。由此可以得出白酒规模企业在行业内占据了绝对主导地位。预计由于名优酒的消费者忠诚度较高，所以暂时不会轻易改变规模企业在行业内的主导地位。

3.2 青青稞酒业公司现状及经营状况分析

3.2.1 公司基本情况

青青稞酒的全称是青海互助青稞酒股份有限公司,总资产约为 30 亿元,2011 年 12 月 22 日,在深圳证券交易所上市,被誉为“中国青稞酒之源”。

笔者运用 SWOT 分析法对青青稞酒业公司内外部环境分析如下表 3.3:

表 3.3 青青稞酒业公司 SWOT 分析表

外部环境	威胁	机会
	1、行业竞争加剧; 2、原材料成本上升; 3、国家税收政策调整; 4、环境保护风险。	1、酒类企业重新洗牌,白酒产业从新整合; 2、在大企业频频出现产品质量的同时,公司的原浆开始受消费者关注; 3、在消费升级的大背景趋势下,更长年份的原浆酒给高病消费来机会。
内部环境	优势	劣势
	1、品牌优势; 2、地域优势; 3、政策文化优势	1、企业地处西部省份,存在人才缺乏短板; 2、市场不规范小酒厂及侵权产品严重; 3、销售收入低且增长缓慢,依赖市场过于单一化; 4、研发能力不足

这份表格给我们的直观反映是虽然青青稞酒业公司在行业背景影响下遇到威胁,但也有一些市场变化带来的产品优势和机遇。如果企业合理把握机遇,在利用自身优势的基础上,可以提高管理水平,提高落后水平,缩小产品线的范围,加大研发费用投入,进一步加强企业品牌和文化建设还是会获得很好的发展。

3.2.2 公司经营状况

表 3.4 营业收入构成表

单位：万元

	2019 年		2018 年		同比增减	
	金额	占营业收入比重	金额	占营业收入比重		
营业收入合计	125372	100%	134861	100%	-7.04%	
分行业						
酒及酒精饮料业	158564	92.41%	127773	94.75%	-9.33%	
电子商务平台业务	6626	5.28%	5465	4.05%	21.24%	
其他批发零售	872	0.70%	648	0.48%	34.61%	
其他业务	2018	1.61%	975	0.72%	107.03%	
分产品						
自有品牌青稞酒						
其中：	中高档青稞酒	86506	69%	102381	75.92%	-15.50%
	普通青稞酒	26395	21.05%	22650	16.80%	16.54%
	热巴青稞酒	107	0.09%	33	0.02%	226.33%
自有品牌葡萄酒						
其他品牌酒类						
其他业务						
分地区						
国内						
其中：	青海省内	88752	70.79%	102370	75.91%	-13.30%
	青海省外	33682	26.87%	30599	22.69%	10.07%
	其他业务	2018	1.61%	975	0.72%	107.03%
国外						

数据来源：青青稞酒业 18-19 年年报

从表 3.4 营业收入构成看，青青稞酒 2019 年营业收入 12.53 亿元，同比 2018 年下降了 7.02%，主要是因为酒及酒精饮料行业 2019 年整体下滑；中高档青稞酒的销售是主要销售收入为 8.7 亿元，占总营业收入的 68%，相对于 2018 年下降了 15.4%。2019 年青稞酒在青海省内的营业收入为 8.87 亿元相对于 2018 年下降了 13.2%，2019 在青海省外营业收入为 3.27 亿元，相对于 2018 年上升了

10.05%，同年同期省外营业收入占总营业收入的比重大约为三分之一。青海省青稞酒的比例高达 50%，即将饱和，要继续增加份额是非常困难的。名酒虽然在省外地区很受欢迎，但在省外开展业务也很困难，没有熟悉的购销货渠道，成本就会增加，所以省外大企业之间的合作不能达到预期。

表 3.5 营业成本构成

单位：万元

分类	项目	2019 年		2018 年		同比增减
		金额	占营业成本比重	金额	占营业成本比重	
按行业分类						
酒及酒精饮料业	营业成本	37665	84.44%	39182	96.99%	- 3.87%
电子商务平台业务	营业成本	5740	12.87%	4629	10.28%	23.98%
其他批发零售	营业成本	755	1.69%	637	1.41%	18.44%
其他业务	营业成本	445	1%	593	1.32%	- 24.92%
按产品分类						
自有品牌青稞酒	原料成本	32505	90.12%	33616	88.98%	- 3.30%
	人工成本	1907	5.28%	2260	5.98%	- 15.63%
	制造费用	1658	4.60%	1903	5.04%	- 12.89%
	合计	36069	100%	37778	100%	- 4.52%

数据来源：青青稞酒业 18-19 年年报

从表 3.5 运营成本构成来看，2019 年酒类饮料行业运营成本较 2018 年下降 3.87%，电商平台业务运营成本较 2018 年上升 23.98%，运营成本的持续增加，

就是因为加强了对互联网营销模式的投入,使得青青稞酒其在原有成本上的支出较 2018 年有所下降,但开发商在营销模式上的成本有有增幅。然后公司较好的控制了原材料成本和制造成本。在采购方式的基础作用下,采购了以大麦、麸皮为主的原辅材料,并选择采购酒瓶、包装盒等相应的包装材料。然后我们与农民签订了价格保护合同,为了帮助农民提高收入,可以适当降低原材料价格,控制成本,降低综合成本。降低自有品牌青稞酒的成本,也有助于其品牌发展。同时,有效的成本控制也有助于青稞酒提升其国际竞争力和发展潜力。

3.3 青青稞酒业公司负税水平测算及行业对比分析

3.3.1 行业税负测算和分析

在相关税收政策的规定下,各家企业在消费税复合计税的影响下压力巨大,尤中消费税、增值税、企业所得税均为其纳税金额较大的税项,下表 3.6 汇总了近三年综合市值排名前 10 的十白酒企业及本文研究对象青青稞酒业的纳税情况:

表 3.6 白酒行业 2017-2019 年纳税情况统计表

单位:万元

白酒企业	纳税总额	消费税	增值税	企业所得税
2017 年				
贵州茅台	772613.57	191582.4	237514.37	286366.45
五粮液	264472.6	110847.39	50348.88	93122.81
洋河股份	228956.21	30194.5	1656.69	186551.02
泸州老窖	98822.8	40001.2	21091.76	28969.95
山西汾酒	56777.65	19027.3	8807.34	16548.10
老白干酒	21116.91	5298.53	4984.32	8212.78
古井贡酒	42098.48	21053.23	7883.22	9229.96
今世缘	23447.71	8047.09	953.88	283.75
口子窖	70808.31	17153.93	16945.94	34957.32
百润股份	4291.87	594.40	2485.31	909.12
2018 年				
贵州茅台	1077107.6	331544.48	256502.55	454011.48
五粮液	508013.55	164154.28	107021.45	220342.97

洋河股份	325545.88	71873.33	18916.59	228475.13
泸州老窖	164802.81	54495.05	41622.06	58049.75
山西汾酒	127821.02	56400.41	31335.18	34528.24
老白干酒	40617.75	19712.77	6478.19	10381.65
古井贡酒	37299.36	9913.32	16202.84	7510.74
今世缘	36484.63	14011.82	464.32	20509.40
口子窖	71261.72	21762.16	19555.41	25927.81
百润股份	5003.47	597.30	2416.71	1752.19
2019年				
贵州茅台	875594.93	470800.01	146620.19	212545.3
五粮液	793916.66	183080.07	83985.26	500114.36
洋河股份	181528.8	18409.75	2712.6	154846.2
泸州老窖	163304.42	70680.53	13030.13	66345.83
山西汾酒	116953.44	55597.52	23518.97	26004.27
老白干酒	38739.21	17235.81	7941.11	9428.15
古井贡酒	48290.31	94758.24	1692.95	9403.83
今世缘	45532.45	9635.15	4100.83	30070.39
口子窖	64520.34	22237.81	16487.19	21701.09
百润股份	6369.04	837.87	3258.71	1820.32

数据来源：企业 17 - 19 年年报

从上表中的数据可以得出：行业排名靠前的三家上市公司——茅台、五粮液和洋河股份，其在连续近三年内的纳税金额都达到了十几亿甚至到七十多亿，其中占比超过 90% 的税种包括消费税、增值税和企业所得税三项。其他白酒类企业的纳税情况中，该三项税所占总纳税额比重也都在 70% 以上。由此可以得出结论：目前在我国的白酒行业中，普遍存在税负较重的现象，在这其中消费税、增值税和企业所得税所占的比重最大，是白酒行业的主要税种。

在本研究中，根据总税项除以总营业收入得到综合税负率作为指标。又因为白酒行业中消费税、增值税和企业所得税占比最大，因此，不仅要选择该指标，同时还要将增值税、消费税以及企业所得税三种主要税种的税负率（所交税种与营业收入之比）考虑在内，并作为白酒企业税收负担的衡量标准，表 3.7 呈现的

是最近三年国内白酒行业排名前十的上市公司三个主要税种的税负情况和综合税负情况:

表 3.7 白酒行业 2017-2019 年税负率统计表

单位: 万元

白酒企业	收入总额	消费税税负率	增值税税负率	企业所得税税负率	综合税负率
2017 年					
贵州茅台	6106275.69	3%	4%	5%	13%
五粮液	3018678.04	4%	2%	3%	9%
洋河股份	1991794.22	2%	0%	9%	11%
泸州老窖	1039486.75	4%	2%	3%	10%
山西汾酒	603748.17	3%	1%	3%	9%
老白干酒	253496.51	2%	2%	3%	8%
古井贡酒	696832.50	3%	1%	1%	6%
今世缘	295749.52	3%	0%	0%	8%
口子窖	360264.72	5%	5%	10%	20%
百润股份	117192.57	1%	2%	1%	4%
2018 年					
贵州茅台	7719938.41	4%	3%	6%	14%
五粮液	4003018.96	4%	3%	6%	13%
洋河股份	2415980.2	3%	1%	9%	13%
泸州老窖	1305546.58	4%	3%	4%	13%
山西汾酒	938193.79	6%	3%	4%	14%
老白干酒	358302.02	6%	2%	3%	11%
古井贡酒	868614.03	1%	2%	1%	4%
今世缘	374091.94	4%	0%	5%	10%
口子窖	426896.47	5%	5%	6%	17%
百润股份	122999.13	0%	2%	1%	4%
2019 年					
贵州茅台	8885433.75	5%	2%	2%	10%
五粮液	5011810.59	4%	2%	10%	16%
洋河股份	2312647.69	1%	0%	7%	8%
泸州老窖	1581693.43	4%	1%	4%	10%

山西汾酒	1188007.33	5%	2%	2%	10%
老白干酒	403024.84	4%	2%	2%	10%
古井贡酒	1041696.16	9%	0%	1%	5%
今世缘	487360.41	2%	1%	6%	9%
口子窖	467208.6	5%	4%	5%	14%
百润股份	146843.96	1%	2%	1%	4%

数据来源：企业 17 - 19 年年报

上表测算了白酒行业 10 家综合排名靠前的大型白酒企业的税负水平，可以看出其综合税收负担率都稳定在 4%-20% 的水平之间，通过进一步计算，得出 2017 至 2019 年三年的平均综合税收负担率依次为：9.27%，10.96%，9.32%；2017 年到 2019 年平均消费税税负率依次为：2.75%，3.81%，3.93%；2017 年到 2019 年平均增值税税负率依次为：1.91%、2.32%、1.54%；2017 年到 2019 年平均企业所得税税负率依次为：3.48%、4.28%、3.79%。通过对上表所列 10 家酒业上市公司税负情况的数据进行分析，为接下来对青青稞酒业相关数据的分析给与一定数据支撑。

3.3.2 青青稞酒业公司税负测算和分析

青青稞酒在进行行业定位时，主要侧重于酒类、饮料以及精致茶的制造方向，其主要承担的税种及适用税率具体为：

当期增值税纳税需以当期销项税额减去本期能够抵扣的进项税额之差计算，适用税率是 17%；消费税方面，应以流转税税额为计税依据，同时采取复合计征方法计算消费税，从价计征税率 20%，从量计征标准为 0.50 元/斤；城建税及教育费附加均以流转税税额为计税依据，适用的税率分别是 3% 和 2%；另外所得税方面，应纳流转税税额为其计税依据，适用的税率有 9%、15% 和 25%。

天佑德青稞酒业及其子公司适用的税率是 9%，这是因为，按西藏地区所颁布的《关于印发西藏自治区企业所得税政策实施办法的通知》（藏政发 [2014] 51 号）规定，其满足使用 9% 的规定。

表 3.8 青青稞酒业 2017 - 2019 纳税金额统计

单位: 元

报告期	2017 年报	2018 年报	2019 年报
增值税	21,069,065.33	25,807,044.66	24,271,334.64
企业所得税	6,049,662.87	18,468,468.82	11,194,572.69
城市维护建设税	2,526,274.21	3,277,597.82	2,981,910.52
个人所得税	1,949,561.55	741,899.81	1,842,553.59
消费税	24,642,197.39	59,745,603.12	45,667,056.15
教育费附加	2,278,693.90	3,068,728.31	2,707,303.01
其他	309,240.17	289,817.21	1,051,120.33
合计	58,824,695.42	111,399,159.75	89,715,850.93

数据来源: 青青稞酒业 17 - 19 年年报

从上表 3.8 青青稞酒业公司 2017 到 2019 年三年年报所涉及到的各项具体税种的纳税金额不难发现, 增值税, 消费税, 企业所得税在青青稞酒公司的总体税负中属于占比较大的三个税种, 三项数额合计远超其他税种。

表 3.9 青青稞酒业 2017 - 2019 年税负率分析

单位: 万元

	2017 年	2018 年	2019 年
总纳税额	5882.47	11139.92	8971.59
营业收入	131836.2	134860.75	125372.55
消费税税负率	1.87%	4.43%	3.64%
增值税税负率	1.60%	1.91%	1.94%
企业所得税税负率	0.46%	1.37%	0.89%
综合税负率	4.46%	8.26%	7.16%

数据来源: 青青稞酒业 17 - 19 年年报

由表 3.9 可以看出, 青青稞酒业公司 2017 到 2019 三年的消费税税负率、增值税税负率、企业所得税税负率和综合税负率呈波浪式上升趋势, 计算可得消费税税负率、增值税税负率以及企业所得税税负率三年平均值分别为 3.31%、1.82% 和 0.91%, 综合税收税负率三年平均值达到 6.63%。比同行业平均水平略高, 可见, 青青稞酒整体的税负较重, 消费税更是占比最大的税种影响最大, 因此在对青青稞酒公司进行纳税筹划时, 方案重点应放在对消费税的筹划, 本文在对青青

稞酒进行纳税筹划设计时也将从消费税这个方面具体筹划。

3.4 青青稞酒业公司消费税涉税诊断

3.4.1 消费税纳税筹划现状

青青稞酒是青海省内最著名的青稞酒白酒企业。它在全国各地依靠自己的产品，让企业进入了良好的发展阶段，但是近些年来市场竞争不断激烈，且企业期望通过增加销量的方式来提升企业利润规模的方法逐渐困难，所以在这种情况下如何有效实现企业成本的控制也是目前青青稞酒业公司所需要考量的重点问题之一。根据调查和总结，青青稞酒业公司在多年的经营之中相关的纳税金额不断提升，企业的财务人员也进行了纳税筹划策略的制定与实施，且也起到了一定的税费控制的作用，但是在实际的税收筹划措施之中仍面临一定的问题，所以如何有效的通过纳税筹划措施来控制其成本，对于青青稞酒业来说十分重要，根据统计情况来看，青青稞酒在纳税筹划方面仍旧存在一定的问题：

(1) 销售环节成套酒分别核算的问题：青青稞酒公司经常会在年底出售礼盒，有时候就会把两种税率不同的酒包装成一个礼盒进行销售，这个礼盒在缴纳消费税时就会统一按照税率高的那个类的酒征收消费税，而该公司显然没有考虑到这个问题，增加了公司消费税的负担。

(2) 青青稞酒业公司十分注重其酒品品质的提高，所以希望能够通过扩大市场的总体份额来提升其公司的综合性利润，并且从 2018-2019 年的统计数据能够看出，该段时期内处于白酒销售的黄金时期，所以公司在该种时代下快速发展，也使得其业务的处理效率得以提升，但是实际上，在专业的纳税知识方面无法做到精确的把握，所以自然在日常活动中也无法给予企业一定的参考及帮助。

3.4.2 纳税管理问题及原因分析

对青青稞酒公司降低经营成本这一方面来说，降低纳税成本对其具有重要意义。通过对青青稞酒纳税现状了解，对公司纳税管理中存在的优化事宜，总结如下：

1.对税收筹划的综合提升还有空间

根据现阶段青青稞酒业财务部人员的实际情况来看，其专业策划能力欠缺，

需要不断改善和提升。同时，企业应侧重对市场的拓展，通过增加销量扩大利润空间，更应加强对财务成本的重视，意识到财务成本对利润的重要影响。关于通过纳税筹划方式实现降本提效，公司在该方面的了解缺乏一定的深度，尚不够全面，在他们看来，只需与税务机关维持良好的关系便可获得或享受减免上的优惠政策，而正是因为对税法及相关政策存在认识上的偏差，容易导致企业产生偷漏税问题，进而使企业经营风险增加。

2. 纳税筹划专业人员提升

一直以来，青青稞酒业公司由税务会计进行涉税事务处理。公司税务会计根据日常业务推进纳税筹划的重要性，提升相关纳税筹划的经验，深入地对消费税政策法规进行全面学习。

3. 监控机制和内部控制制度不健全引发税务风险

企业可以通过制定科学的管理和控制制度来预防税务风险的产生。通常情况下，白酒企业均设立了防范财务风险产生的监控部门，但青青稞酒业却并未设立类似的职能部门，而且没有制定与企业实际相符的内部财务制度，虽然设立了审计制度，但缺乏系统性和实用性。在缺失了职能部门的监督以及制度的约束下，财务风险、纳税筹划风险便会极易发生，进而影响纳税筹划方案的落实，无法取得应有的成效。

通过对这一章节的分析发现，青青稞酒业无论是在纳税数据还是日常财务管理上都存在一定的问题，因此，企业进行纳税筹划已是必然。

4 青青稞酒业公司消费税纳税筹划方案设计

在本章中专门为青青稞酒展开系统的纳税筹划，并制定最佳的筹划方案。前文已对公司经营状况、纳税情况做了介绍和分析，公司税负最大的是消费税，所以对企业纳税影响也最明显，因此，本章特就其消费税设计税收筹划方案。

4.1 基于业务流程的纳税筹划思路

青青稞酒进行纳税筹划总的基本思路可概括如下：根据公司日常经营活动所涉及的生产过程征收消费税进行筹划。本文在具体研究中，分别从生产、销售等方面对青青稞酒的税收筹划进行了具体分析，其环节主要包括了对于酒品的使用及保存，此处将适当介绍其方法，也能够为下文的研究提供一定的依据和参考：

第一，从生产环节角度来分析，首先，为了能够有效避免企业重复性的进行消费税的缴纳，所以公司应当选择适当的加工模式，从而有效降低税负水平。

第二，从销售环节来分析，首先，公司应当充分考量到独立的销售子公司来作为产品销售的渠道，有效降低销售税的计税依据。其次，将包装物作为抵押物，能够有效规避消费税，也能够有效降低公司的消费税负担。再次，如何有效地处理价外费用，包括了公司向购买方收取的各种运费、装卸费用等，这部分费用的相关发票可以转交给对方，这样其运输装卸就不会包含在计税价格之中，也能够有效降低消费税的负担。

第三，从其他角度来进行纳税筹划，首先公司可以选择发放一部分的福利性白酒来通过“损耗”避免消费税的提升。

4.2 青青稞酒业公司生产环节消费税纳税筹划途径分析

4.2.1 加工方式的选择

2012年9月，相关部门发布的消费税暂行条例中详细解释了关于收回委托加工品的税收事宜，企业应该承担代收代缴消费税的责任与义务。计税的基础通过固定的公式计算得出，以此种形式计算的消费税相比一般情况下的消费税款降低程度十分明显，所以企业为了自身利益，更倾向于选择委托加工方式。然而，委托加工也要承担一定的加工费，因此企业需理性对比委托加工形式的总成本和

应纳税款，以付出费用最少为原则，选取税款更少的方式。通过合理谋划，科学计算，最终达到税款降低的目的。

青青稞酒业公司于 2018 年 10 月和 A 企业达成了一份协议，由于 A 企业有业务需求，约定每吨白酒 42000 元，青青稞酒公司为其加急生产 100 吨白酒，收入总额达到 4200000 元。为了配合 A 公司业务量需求，青青稞酒紧急加大生产力度。在其现有四种生产模式下，择一生产。业务外包后取回继续加工，按 500 毫升成本 17 元来计算，其销售收入可达 4200000 元，其生产量可达 100 吨左右。

1.方案一：青青稞酒委托其他酒厂加工成原酒后继续加工生产成成品销售。具体如下表 4.1:

表 4.1 方案一加工条件

项目	金额
委托产品	原酒
产量	70 吨
原材料成本	50 万元
委托加工费	40 万元
取回后再加工相关费用合计	25 万元

数据来源：青青稞酒业年报

此方案中消费税和税后利润计算如下：

应纳消费税额= $(4200000 \times 20\% + 100 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5) \div 10000 = 78$ (万元)

最终公司利润= $(340 - 51 - 40 - 20 - 78) \times (1 - 25\%) = 114$ (万元)

2.方案二：青青稞酒委托酒厂加工成高度白酒后再加工生产成成品销售。如下表 4.2:

表 4.2 方案二加工条件

项目	金额
委托产品	高度白酒
产量	100 吨
原材料成本	50 万元
委托加工费	50 万元
取回后再加工相关费用合计	20 万元

数据来源：青青稞酒业年报

实施结果：青青稞酒需要支付代扣代缴的消费税。计算如下：

委托加工产品消费税组成计税价格：

$$(50 + 50 + 84 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5 \div 10000) \div (1 - 20\%) = 135.7 \text{ (万元)}$$

受托方代收代缴的应纳消费税：

$$135.7 \times 20\% + 8.6 \times 1000 \times 1 \times 0.5 \div 10000 = 35.7 \text{ (万元)}$$

青青稞酒取回高度白酒继续加工销售，其应缴纳消费税：

$$(3400000 \times 20\% + 100 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5) \div 10000 = 77 \text{ (万元)}$$

我国法律规定若高浓度白酒取回不直接用于销售，而是在此基础上继续加工，属于连续生产应税消费品范畴，不能抵扣承包商代扣消费税。

$$\text{最后税后利润} = (340 - 50 - 50 - 20 - 35.6 - 78) \times (1 - 25\%) = 79.7 \text{ (万元)}$$

3.方案三：青青稞酒直接委托酒厂加工所需产品进行直接销售，如下表 4.3:

表 4.3 方案三加工方式

项目	金额
委托产品	成品白酒
产量	100 吨
原材料成本	50 万元
委托加工费	65 万元
取回后再加工相关费用合计	0 万元

数据来源：青青稞酒业年报

实施结果：依据税法规定，因为委托加工应税消费品、青青稞酒要组合计税价格：

$$(50 + 66 + 100 \times 1000 \times 10003 - 500 \times 0.5 \div 0000) \div (1 - 20\%) = 156.31 \text{ (万元)}$$

委托方代收代缴的消费税：

$$156.31 \times 20\% + 100 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5 \div 10000 = 41.32 \text{ (万元)}$$

青青稞酒收回酒直接进行销售，因为销售金额 340 万元，高于 157 万元的税价。所以属于发货人以高于组成税的价格销售，超出部分需要缴纳消费税的情形。销售时应缴纳的消费税计算如下：

二次缴税消费税金额：

$$340 \times 20\% + 100 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5 \div 10000 - 41.32 = 36.65 \text{ (万元)}$$

$$\text{最终税后利润：} (340 - 50 - 65 - 41.25 - 36.65) \times (1 - 25\%) = 110.13 \text{ (万元)}$$

4.方案四：直接从公司销售白酒，生产自有品牌白酒。该方案仅作为一种可能存在的方案以供企业进行选择：

表 4.4 方案四加工方式

项目	金额
自行加工产品	100 吨
产量	100 吨
原材料成本	50 万元
加工费	65 万元
取回后再加工相关费用合计	0 万元

数据来源：青青稞酒业年报

实施效果：

消费税纳税金额= $(340 \times 20\% + 100 \times 1000 \times 2 \times 0.5) \div 10000 = 78$ (万元)

最终税后利润= $(340 - 50 - 65 - 78) \times (1 - 25\%) = 110.25$ (万元)

本次活动中，由于青青稞酒业大量订单在年底积压，无法按时完成 A 企业的订单，为了不违约的情况下维持与 A 企业的良好合作关系，同时保证生产出来较好质量的酒品，公司选择委托其他酒厂代加工成高度白酒，运回后进行质量检测并生产成符合 A 企业要求的产品。这是选择二的情况。

下表 4.5 对筹划的四种方案，其消费税和税后利润进行比较。

表 4.5 不同生产方式的选择筹划比较

单位：万元

加工方式	公司对外出售时 应纳消费税额	代收代缴消费税	消费税共计	最终利润
方案一	78	0	78	114
方案二	78	35.6	113.6	79.8
方案三	36.75	41.25	78	110.25
方案四	78	0	78	110.25

从以上分析可以看出，在企业选取方案时，方案二所造成的的企业税负是最为严重的，虽然方案一与方案三对企业来说负担的税额相同，但是方案一其所产生的税后净利润是三个方案中的最大值，对企业来说是最优的选择。因此，在

企业经营时,企业可以选择通过对订单所产生的的收入、发生的成本等进行合理的计算,判断现有条件下,何种方案更适合企业的经营实况,并综合判断选择利润率最高、税负相对较轻的方案,促进企业进一步获利。但是从实践中来看,因为对于委托加工成本中的税金成本来说,其并不包含净利润,因此企业更应遵守其相应的原则。当酒精被取消后,企业可以先选择相应的替代办法,例如酒精、勾兑,在此基础上,企业也应该减少对白酒的连续生产,以免对企业带来沉重的税负。

4.2.2 品种结构的调整

随着经济社会的快速发展,人们开始寻找越来越多的有价值的葡萄酒产品来满足生活和娱乐的需要,同时随着女性意识的决定,酒桌文化也单一属于男性,越来越多的女性开始尝试果酒、葡萄酒等,同时部分老年人也会选择购买康复类药酒等,由此能够看出,其他酒类市场开始蓬勃发展,所以青青稞酒业公司可以尝试把握此种发展机会,通过适当调整现有产品开发结构,满足市场上不同人群的消费需求,这样既能有效满足不同消费者不同的消费欲望,同时果酒、药酒等产品的消费税税率要远低于白酒,所以也能够降低公司的税负负担。

另外,由于目前女性酒类消费者的增多,所以部分适合女性的低度果酒的消费潜力加大,所以青青稞酒业公司的管理者可以适当生产符合女性需要的果味酒,改善公司的税务结构,这样能够从高额的复合计税的办法转变为价格10%的基本课税方式,满足市场需要的同时,也满足了空置税费的需求。

在青青稞酒白酒产品中挑选一款公司宣传力度不强的产品,以其为例进行筹划,由于其目标人群与产品定价之间匹配度不高,导致销路不畅,市场占有率低。这款酒年产量70000瓶,单瓶制作成本45元左右,定价为75元,年底该酒七分之一被囤货积压,增加了存货成本,销售额受到影响较大,仅仅收回450万。鉴于此,为其设计以下筹划方案:

1.该酒价格为74元,全年销售6万瓶,一瓶成本为33元,销售额共计451万元。

消费税应纳税额= $451 \times 20\% + 7 \times 0.5 = 93$ (万元),

消费税税后利润= $[6 \times (74 - 44) - 67.5] = 87$ (万元)

2.果酒在销售时适用消费税税率为价格的10%,相关费用由于增加玫瑰原浆

所以成本会增加大概 8 元左右，总成本上升变为 53 元/瓶，每瓶售价仍为 75 元的水平上，在消费者偏好这方面，大多是女性购买者更加喜爱，在市场上能够有一个好的销量，预计销售 7 万瓶，销售额可达 525 万。

$$\text{消费税税后利润}=[7 \times (75 - 53) - (525 \times 10\%)] = 101.5 \text{ (万元)}$$

$$\text{因此节税金额: } 93 - 52.3 = 40.7 \text{ (万元)}$$

经过上述计算对比，青青稞酒业公司如果玫瑰果酒来替代现有的产品。即使在总售价不变糖浆成本增加的基础上，可以节税 40.7 万元，并且，玫瑰果酒更受人欢迎。

4.3 青青稞酒业公司销售环节消费税纳税筹划途径分析

4.3.1 销售渠道的选择

企业如果直接将产品在市场上正常售卖给消费者，那将会毫无疑问承担全部所售物品的价款的消费税。售给关联方公司，价进行对外销售，消费税计税依据，公司销售产品给最后一级店铺销售单位的价格，不得低于好正常价格的 60%。

但是相关的白酒企业可以设置多层级的销售手段，在允许的范围之内通过销售子公司的逐层定价的方式来保证公司能够在第一季的销售过程之中达到最低的销售价格，从而通过层层加价的方式来保证售价不能低于正常的价格，且白酒企业在进行该种方案的实施过程之中，也需结合自身的状况，避免被税务机关认定为是消极避税行为。

从上市公司对外提供的财务报表发现，基本每个公司都设立了销售子公司，并借此降低了消费税，但青青稞酒业却依然采取直销或商超代理模式，因此很难体现筹划的优势，也无法发挥筹划的功能和价值。

如以青青稞将一批白酒直销给 B 公司为例，该白酒为 520ml/瓶，销售给 B 企业的价格只有 42 元/瓶，B 公司预计购买 44 吨，销售总额 400 万。若假定青青稞酒设有具有独立性质的关联企业，那么企业给关联方的售价就只有 24.4 元/瓶，然后由关联方将白酒卖给 B 公司，便可无需缴纳销售税。先对两种销售方式产生的消费税税负做对比分析：

青青稞酒业公司直接销售给 B 公司所需缴纳的消费税：

$$400 \times 20\% + 42 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5 \div 10000 = 84.7 \text{ (万元)}$$

青青稞酒业公司将酒品销售给下设的关联方企业,再由关联方销售给 B 企业所需缴纳的消费税:

$$24.4 \times 44 \times 1000 \times 2 \times 20\% + 44 \times 1000 \times 1000 \div 500 \times 0.5 \div 10000 = 44.3 \text{ (万元)}$$

经过上述计算对比,可以得出青青稞酒业公司若成立关联方企业,则该笔业务可以节省消费税 41.1 万元。

所以,如果青青稞酒业公司想要在消费税计税依据的金额上进行筹划,那么通过设立关联方公司的手段,能够有效的解决其对于实际纳税金额减少的需求。然而,一个新的企业的成立,需要投入大量的成本,这部分成本是不可忽略的,因此,对于设立关联企业的成本费用支出,青青稞酒业应当纳入考虑,若新设公司成本大于节税成本,那么此举将无意义。

4.3.2 包装方式的筹划

青青稞酒品的价格的制定包含了多个方面,其中有销售额、包装费用、材料费用、人员管理费用等。所以公司应当转变外包装材料费用的纳税筹划,通过这种方式来实现其税额的降低。除特 A 类及特 A + 类以上产品需要精裱礼盒,不同种类的产品所需包装物价格差异不大,表 4.6 展示了公司酒类产品的包装物价格。

表 4.6 青青稞酒公司酒类产品的包装物价格

单位: 件/元

包装物构成	玻璃酒瓶	陶瓷酒瓶	简易玻瓶瓶盖	贴纸	精裱礼盒
单价	2.3	6	1.50	0.5	15

1.把酒类产品的包装物剥离出去, 实行单独销售

以白酒为主营产品的企业,在确定其主营产品价格时,依据的最主要因素是其产品的外包装。在白酒消费税的构成中,外包装的价格并不包含在内,但是这个价格在白酒出售时,已经包含在整体的销售价格中。要想剔除包装相关成本产生所带来的税负增加的影响,那么企业可以借助于外部企业进行包装这一生产环节,通过这样的程序,包装活动被全部的移出白酒生产企业,这样做的结

果就是，白酒不再是主产品，而是副产品，生产附属产品企业。不论是销售环节、出票环节抑或是核算收入环节，全部独立开来。如此一来，收入部分中本该纳税的包装费被剔除，自然而然的，引起消费税的减少。

把两种不同类型的酒捆绑销售，例如将红白两种酒共同放在同一个礼盒中。表面上看，红酒因为这样的促销策略而使销售额提升，但是无形中增加了消费税的负担，因为国家规定，如果不同税率的商品混合销售，那么应纳税税率从高计征，因此红酒要按照白酒的税率征税。除此之外，还有几部分的金额也在无形中升高：首先是包装自身蕴含的价值，其次是礼盒包装的成本。可以看出，青稞酒企业消费税税负始终保持在较高水平，离不开这种销售方式的影响。

以案例企业实际发生的业务为例，青青稞酒在过年期间开展了大规模促销活动，企业进行促销就是为了能够获得收入的增加，因此其在 2018 年推出新品，该新品的品种是葡萄酒，一上市就备受女性喜爱，其为这款就策划的促销活动即为捆绑销售，把白酒和葡萄酒放入同一礼盒中，因为其白酒已经在市场上形成一定知名度，白酒可以带动葡萄酒的发售，从而使更多人能够了解这个新款葡萄酒。这个策划方案使青青稞酒在搞活动期间创造了很好的销售额，以 121 元一套的价格销售了近 46000 件成套礼盒，两种酒的含量均为 500ml（在作为单品出售时，白酒售价 50 元/瓶，葡萄酒售价 70 元/瓶）。

具体筹划环节为：白酒和红酒以独立销售的方式由经销商采购，之后，经销商依据青青稞酒的设计对其进行包装，该环节由制造商完成。销售策略制定为：打包完成后再进行销售。而传统的策略是企业自行包装然后进行销售，为了分析两种方案的优劣，下表 4.7 进行对比分析并选择较优方案：

表 4.7 不同包装方式下的筹划对比

筹划方案	方案分析	应纳消费税税额	筹划对比分析
方案一： 先包装后销售	将白酒和葡萄酒一起销售时，二者应以白酒计税依据缴税，导致葡萄酒税率变高	应纳消费税税额 =120×40000×20% + 40000×2×0.5=100 (万元)	这种方式与方案一比较，相当于葡萄酒部分少缴纳了消费税，使得总体消费税减少 30 万元 (100 - 70 万)，因此应选择先销售后包装的方案。
方案二： 先销售后包装	将白酒与葡萄酒的销售分别销售核算，这样葡萄酒消费税低并且只从价征收。	应纳消费税税额 =50×40000×20% + 40000×0.5 + 70×40000×10%=70 (万元)	

2.将收取的包装物押金变成抵押借款

为避免企业采取白酒包装押金的方式来逃避消费税额，税法规定除啤酒与黄酒，其他酒类都需将其包装纳入范畴之中，并且其包装的押金均纳入到消费税计征依据之中。所以如果公司存在有此种业务，就必须要将押金转化为主动向买方借入流动资金的方式，其包装材料是贷款的相应抵押物，此时，属于一种正常的融资性行为，而非押金行为，所以减少了押金的税收。

其具体的规划方式是青青稞酒业公司可以和相关公司签订两份协议，第一份为借款合同，也就是想买方借入资金，此时的行为属于企业的融资行为，就有效避免了包装所需要产生了纳税额，也在一定程度上降低了公司的所需要纳税的金额。

4.4 青青稞酒业公司其他环节消费税纳税筹划途径分析

4.4.1 正确处理白酒其他使用方式

白酒在实际的生产活动之中，不仅具有售卖价值，还包含了多种销售用途，包括了业务接单使用或者奖励物品使用，这种自产自用的方式依据目前的税法规定也需要适当地缴纳消费税，这对于公司而言是无法接受的，所以公司可以充分利用生产的合纳来规避消费税，通过“损耗”的方式来满足少量产品的使用，同时有效规避了部分消费税额的产生。比如在生产、运输及储存过程之中设置可续

的“损耗率”等方式。此种在损耗之外的产品就可以保存下来在未来的销售过程之中进行招待使用，这部分产品由于没有入账，所以在纳税过程之中也不会考量到该种产品。另外，如果此种产品为“次品”，且酒品自身没有任何的质量问题，如果出现有印刷错误或者瓶盖泄漏等问题，那么其不会影响正常使用，也可以奖励给员工。

4.4.2 充分利用自主定价权

青青稞酒充分利用相关的营销手段，让消费者主动为产品付出更高的价格，公司的相关销售部门能够将人文文化融入到产品之中。另一方面，青青稞酒在企业文化发展中，可创造独特文化体系，以酒品为文化载体打造属于公司的体系，塑造公司品牌的同时，丰富公司的核心价值，同时，要用消费者的价格来满足高端白酒品牌的定位，这样才能更好地形成消费者的共鸣和认可，也能使消费者购买到公司的产品，从而提升公司的利润规模。

另外，青青稞酒业公司还应当充分打造 B 类及 C 类产品，充分利用外包装的独特设计来满足市场营销的需要，也能够较好的迎合年轻人对于独特酒类文化的追求。另外还可以按照收集方式来进行酒类附加品的设计，激发大众的购买欲望，保证了产品的销量，也能够有效提升产品的收藏价值，最终使得其税金的支付更加自然与轻松。

5 青青稞酒业公司纳税筹划方案有效性分析

本章的筹划工作以第四章为基础开展，对于白酒业务的全流程，统一将第三章中提出的白酒业务进行了一体化的筹划，进一步地，在得出准确筹划数据的基础上，探究其前后应纳税额的差异。对于方案具体落实到现实过程中可能出现的问题，一一识别并给出了针对性的分析。并且，在分析的基础上，还提供了能够保障其筹划确实产生效果的措施，以期能够对青青稞酒业有所助益。

5.1 消费税纳税筹划方案应用效果

表 5.1 青青稞酒业公司业务情况表

业务种类	销量 (吨)	金额 (元)
销售白酒	10000	17250
销售葡萄酒	3000	11000
委托加工成高度白酒后运回再加工	5000	13000
发放职工福利白酒	30	17250
馈赠客户葡萄酒	3.2	11000
用葡萄酒抵欠款	30	11000
用白酒换回生产原材料	30	17250
收取包装物押金		50000
销售礼盒包装 (高端白酒 + 葡萄酒)	40	120000

数据来源：青青稞酒业年报

经过前一章对于公司其他业务设计的筹划方案可以运用于以上业务：

- 1 建立独立销售白酒、葡萄酒的销售公司，用相对低的价格卖给销售公司，这样它出厂价格的计税依据就会降低
- 2 对于高度加工的白酒，完成了直接加工白酒的方法。
- 3 采取先销后还得方法用于葡萄酒偿还借款。
- 4 当白酒用于客户服务时，只有在第一次销售和购买之后。
- 5 青青稞酒公司可将收取的包装材料保证金转为贷款，贷款包装材料可作为贷款抵

押。

筹划后的消费税额如表 5.2 所示:

表 5.2 青青稞酒消费税筹划前后对比情况表

单位: 万元

业务种类	筹划前消费税额	筹划后消费税额	节税金额
销售白酒	3974.5	2384.7	1589.8
销售葡萄酒	284	170.4	113.6
委托加工成高度白酒后取回再加工	1660.5	1620.8	39.7
发放职工福利白酒	12	12	0
馈赠客户葡萄酒	0.3	0.3	0
用葡萄酒抵欠款	2.84	2.4	0.44
用白酒换回生产原材料	11.9	11.9	0
收取包装物押金	0.8	0	0.8
销售礼盒包装 (高端白酒 + 葡萄酒)	86	61.3	24.7
合计	6032.84	4263.8	1769.04

经规划, 消费税率为 $4263.7+27530 \times 100\%=15.3\%$ 。通过以上计算可以看出, 青青稞酒在实施上述税收筹划方案后, 大约可节约消费税 1780.95 万元, 此外, 公司的消费税率由 21.7%降低到 15.3%。税收筹划方案已初见成效。

5.2 消费税纳税筹划方案实施中的问题和条件分析

1. 青稞酒公司在设立独立销售公司以降低消费税税基方案中, 需考虑成本比较。实行公司的产销分离是现代大型企业的常用的经营手段, 能够很好节约税款。但是对于青青稞酒业公司来说, 需要考虑建设独立的销售公司带来的办公设施, 公司人员的工资以及培训个福利社保等方面的支出, 因此对建设独立销售公司与节约税款之间的关系进行综合考虑。除此之外还应考虑建立独立的销售公司可能由此引发青青稞酒业公司资金困难, 公司业绩下滑, 人员流失等问题。新的销售公司会在销售定价等方面有自主权, 可能会由此引发垄断倾销调查影响企业的发展。

2.青青稞酒除以上的问题，在企业发展战略方面还应考虑以下方面：在新产品的计划研发领域，需要青青稞酒投入大量的研发资金特别是该公司同时研发三种新产品。以果酒为例，在果酒的生产工艺中主要是以普通白酒作为主料同时以高温处理的花瓣以及调味糖浆作为敷料经过混合发酵稀释而成，其制作过程耗时长，工艺难度大资金投入大。在销售环节还需要大量的资金对产品包装进行设计，同时新产品广告推介也需要大量的资金投入，新产品原料储存方式与传统的原料的储存方式有着很大的不同需要考虑建设新的储存设施。目前新产品处于研发初期阶段，尚未实现工业化大规模生产，知识产权的转化等方面都需要考虑公司财务的承受能力，盲目投入会造成企业的财务风险。特别是产品的配方尚未最终确定以及市场的接受度还需仔细调查。

3.青青稞酒业在研发产品之后以及生产在产的产品为应对产能不足的状况，可以采取委托加工的方式规避风险，同时采取灵活的加工策略。首先将委托价格费用统筹到消费税中，可以降低企业的纳税额度同时对委托工厂的损失部分予以补偿。其次避免税务机关将委托加工归入公司的购买产品中造成重复计税给公司带来损失。除委托加工的方式之外，青青稞酒业公司将产品生产独立出来设立专门的生产公司，将产品配方移交独立的生产公司进行生产。但也会遇到设立销售公司的同样的问题，新公司的建立需要考虑产区的建设资金，以及人员的培训和后期的管理费用等大量的使用对现阶段公司财务的冲击情况以及公司财务的承压能力，避免为税金的节省造成更严重的损失影响企业的正常发展。

4.本文是以青青稞酒业为例，对公司的纳税情况进行说明并进行统一的筹划，并对企业的节税方法提出一些可行性的建议。但是为降低分析的难度文章只从消费税的角度对节税方法提出相关的建议，并未考虑其他税种对节税的影响和作用，因此在实际的节税操作过程中，青青稞酒业公司应当注意此方案的缺陷和不足，具体问题具体分析对节税手段进行统一筹划。

5.本文是以我国当前的税务征收办法为依据，对青青稞酒业公司节税方面给出相关的建议。但是青青稞酒业在公司经营战略的发展方向制定时应该充分考虑中国特社会主义市场经济的独特性以及我国税收政策的短期调节属性，除政策层面外公司还应考虑外部的市场环境的变化，综合布局企业的发展方向和企业架构。

鉴于本方案在进行纳税筹划时考虑的因素较为单一，从维护企业的正常发展的角度出发，青青稞酒业应该与时俱进按照市场环境的变化状况进行积极的调整，实施积极的节税策略，实现企业收益的最大化。

5.3 纳税筹划的保障措施

5.3.1 建立公司组织保障

青青稞酒的财务管理制度, 税务人员数量以及组织架构等方面在公司的初创阶段能够很好的支持公司的正常运作。但是随着企业经营规模的扩大其存在的问题逐渐暴露出来, 因此企业应该加强对税务人员的业务能力和分工协作能力的培训。节税方案的制定需要综合考虑多种因素的影响同时需要公司其他组部门的协作与配合, 是一项是关整个公司的各个部门的系统性整合工程, 对税务人员的统筹协调能力是一个巨大的考验。节税统筹方案的制定不仅考验税务人员的本专业的财物专业知识, 同时也是对税务人员公司发展策略的把握以及组织协调能力的考验。就目前的青青稞酒税务人员的业务水平的来看几乎很难完成这项工作, 首先公司的财务制度不完善, 税务人员的组织架构不合理, 人员业务素质水平有待提高。因此为解决公司财务部门存在的难题, 建议从以下几个方面进行着手改进: 首先就是加强税务人员的业务能力的培训, 通过与其他院校合作将税务人员进行长期的培训, 获得先进的税务运行管理方面的知识, 同时加强部门招聘工作及时补充新鲜血液。其次完善企业的财务管理制度, 明确责任划分, 强化节税统筹的现实意义, 保证方案顺利的制定和实施。最后注意加强节税统筹人员的协作能力, 税务人员应该积极与各部门进行积极合作共同完成节税统筹方案的制定。

5.3.2 密切关注税收政策的变动趋势

在制定节税统筹方案时除对公司内部的财务经营情况完善优化之外, 还应考虑外部环境的影响。我国采取的是积极的财政政策, 为适应社会主义市场经济发展的需要, 在税收监管等领域不断完善相关的法律法规打击偷税漏税, 同时在税收政策方面也不断进行调整以适应市场的需要。因此青青稞酒业的财务人员需要对我国的税收政策现状和调整动态进行清晰的理解和把握, 因此需要财务人员通过网络书籍广播报纸等途径获得税务方面的最新动态, 为节税统筹方案的制定奠定现实基础。在具备相应的财务知识和了解国内外税收政策的基础上, 财务人员还应具备整合知识具备预测的能力, 充分考虑公司经营现状和当下的税收状况的基础上, 再制定节税统筹方案时应该将现在的税收方案进行改造, 同时对未来可能存在的风险也要充分考虑。

5.3.3 注重公司整体效益

为了降低本文制定纳税统筹方案的难度,在对青青稞酒的纳税统筹只是考虑到消费税的影响并未涉及到其他税收对整体利益的影响。为实现公司利益最大化,不应只是考虑降低税收的影响而忽略单一最求纳税额度最低化而忽略公司在发展,收益以及税企关系方面的影响,应该为公司的长久发展考虑。一般来说企业的整体收益主要依赖开源节流,但是不能因为仅仅为了节流而忽略开源,公司的整体收益不能仅仅依靠财务部门节税,需要公司制定合理的发展蓝图谋求更大的发展。合理的节税政策仅仅是为获得更大利益而采取的额外措施,并不能代替公司的发展方案。此外制定节税方案也是需要预先的准备工作也会生产开销同时对也会对公司的经营策略产生影响,如若操作不当很可能造成经济损失。考虑到以上可能发生的情况,青青稞酒在进行节税统筹方案制定时应该坚持整体收益的原则不动摇,积极谋划企业的发展同时协调公司的各个部门完善方案,对方案的可行性进行研究,综合考虑税收与整体收益的关系,在不影响整体收益的前提下,实施积极的节税方案,促进企业的健康发展。

5.3.4 建立健全纳税筹划制度保障

在进行纳税统筹时可能会对公司的经营策略和组织模式造成一定的冲击,或多或少会对企业的发展造成一定的影响,为了避免对公司的整体利益造成影响,青青稞酒应该采取一定的措施消除因节税政策实施造成的公司风险。节税统筹工作由财务部门主导的,因此维持财务部门的稳定显得至关重要,在制定公司的考核制度时应该将财务部门放在优先考虑的位置。明确财务人员的责任划分,畅通奖惩制度,奖优罚劣,依靠公司先进的制度激发职工的积极性,打破原有的收入平均主义,促进公司的有序长久发展。

在制定企业的节税政策促进企业整体效益的提升的同时,还应该注重企业的风险管控。在节税政策制定时,公司是经过精心谋划长远布局的是适应当时经营战略以及税收政策的,是当时促进公司整体收益的最佳方案吗。但是市场变幻风云莫测,国家政策也会与时俱进因地制宜的做出调整,因此在制定节税方案使应该建立起完善的风险防范机制。及时有效的化解节税统筹方案实施过程中出现的各种不可预测的风险,维护企业的正常发展。

本章是立足于青青稞酒业公司发展现状,在整体分析企业销售和日常的公司运行管理方面的业务分工的基础上,发现公司在实际的税收统筹方案的实施过程中遇到的困难

并提出针对性的解决方案，并以消费税作为突破口仔细对比其统筹方案实施后的影响，并对因此带来的风险进行预测并提出针对性的结局方案，为公司决策提供参考。

任何决策都有利弊都会对企业的正常经营带来风险，但不能因为害怕风险而停滞不前。在制定纳税统筹方案前应该对公司的经营状况进行整体评价，制定完善的方案，同时在实施过程中遇到问题时应该冷静分析积极应对，同时对方案进行及时的调整建立方案的风险防范机制，提高企业抵御风险的能力，提高企业的整体效益，促进企业的健康正常发展。

6. 总结与不足

本文在分析青稞酒公司税收管理现状及存在问题的基础上，在整改问题的基础上考虑企业的承压能力，将公司的各个业务部门的分工进行重新规划，并对其他的问题提出针对性的解决方案，并对公司关于税务统筹方案的制定和公司未来发展策略的完善提出些许意见。

6.1 总结

6.1.1 结论

首先本文详细介绍了企业税收筹划理论的基本点以及相关内容，对近年来其理论研究成果进行梳理，为接下来的事例分析奠定理论基础。理论与实践相结合对白酒行业的整体发展状况进行简答的介绍，同时具体分析青青稞酒业的税收状况，并明晰公司税务管理的具体问题。通过研究得到的结论是：纳税筹划观念需要持续提升，缺少信息系统化完整的纳税筹划方案是青青稞酒税负没有明显降低的主要原因，加之税收管理不到位，缺乏系统完整的税收筹划方案等各种因素综合导致。在经过分析原因发现存在的问题的前提下，从不同方面对企业的经营状况进行评估，有针对性的制定适合企业发展的纳税统筹计划，在实际的操作过程中发现企业的整体收益得到大幅度的提升，验证了良好的筹划效果。青青稞酒业以消费税为主的税负一直很重。因此，税收统筹方案的制定和实施将成为企业新的利润增长点具有深远的现实意义。

6.1.2 建议

1. 在企业内部设立税务筹划机构。千里之行始于足下，良好的组织基础是实现税务筹划的重要保障。从实际的调查过程中来看，该公司虽有节税统筹的理念，但是迟迟未开展相应的调研活动，其理念基本上停留在想法阶段，未开展具体的工作。因此为了节税统筹工作的顺利开展，需要该企业从组织构架以及职务分工等方面做出调整建立完善的组织机构，并对机构的人员职责划分和管理制度做出明确的规定，专门负责对统筹方案的制定和调整，将税务统筹作为一项制度固定下来。

2. 除构建基本的组织机构完善人员配置之外，在制定方案时应该以企业收益最大化

为原则，制定可行的方案并且通过实施方案可以在一定时期内最大限度地减轻税负。这样，最好的税收筹划方案可能不是税负最少的方案。盲目追求减税可能导致企业整体收入下降。

3.纳税筹划以可操作性为坚持原则。但也不可避免的存在一些局限性。首先，成本效益原则要求纳税筹划不能只为筹划而筹划，在制定纳税筹划时需首先明确的原则是给企业增加效益，其次不可超越法律的限制，将法律作为企业规划的上限，偷税漏税的行为要坚决避免，一旦被发现将给企业带来更大的损失，不利于企业的发展。

6.2 不足

1.虽然税收统筹方案在实际的应用过程中取得了一定成果，但是依然暴露出许多不足，首先是前期的准备工作不足资料欠缺；制定的方案并未将其税收考虑在内，方案不具有全面性。

2.本文对青稞酒制定的税收统筹方案对未来风险的估计不足，未能考虑税收政策的复杂性和多变性。制定的方案应对新的突发状况的能力欠缺，企业抵御风险的能力不足。需要企业对制定的方案进行及时的调整，应对突发情况保证企业的正常经营活动的开展。

3.方案在制定的过程中对存在的问题进行分析，找出原因加以解决避免对方案造成影响，但是仍然无法完全消除因素造成的影响，会对实际的结果带来负面影响，导致方案的预期值产生偏差。

参考文献

- [1] FASB,proposes updated accounting standard covering gifts – in – kind[J].Nonprofit Business Advisor,2020(367).
- [2] IBFD.Internationa TaxGlossary[M].IBFD,Amsterdam 2005:4.
- [3] W.B.Meig BT&R.F.Meig BT.会计学[J], 北京, 中国经济出版社, 2006, 711
- [4] 盖地, 钱桂萍.试论税务筹划的非税成本及其规避[J].当代经济, 2005.(12): 110- 111.
- [5] Bauman,C.M.Schadewald.Impact of foreign operations on reported effective tax rates:Interplayoffbreigntaxes,U.S.taxesandU.S.GAAP[J].JournalofIntemationalAccounting, 2010.2(10):177 – 196.
- [6] Cuma Tutum Vedavrani Lari [J].BTelcuk Univer BTite BTi BTo BTyal Bilimler En BTtitu BTu Dergi BTi,2008(20):pp.213
- [7] Gallemore J Gipper B Maydew E L.Bank BT a BT Tax Planning Intermediarie BT[J].BTocial BTcience Electronic Publi BThing,2016.
- [8] BTalawu R O.Corporate Governance and Tax Planning Among Non – Financial Quoted Companie BT in Nigeria[J],2017,11(3):42.
- [9] WangLH.OnTaxatCriticalPointofTaxPlanninginCon BTumptionTax Application [J]. Journal of Taiyuan Univer BTity,2009.
- [10] BuettnerT,MadzharovaB.BTale BTandPriceEffect BTofPre – announced Con BTumption Tax Reform BT:Micro – level Evidence from European VAT[J].BTocial BTcience Electronic Publi BThing,2017.
- [11] Fi BTcherJ.Theeffect BTofreplacingincometaxwithcon BT umptiontaxonthe BTtate and the individual:a Canadian example[J].2016.
- [12] NguyenADM,Onni BTL,RoBTBTiR.AggregateEffect BTofIncomeand Con BTumptionTaxChange BT[J].CentrefbrGrowth&Bu BTine BTBTCycleRe BTearch Di BTcu BTBTion Paper,2016.
- [13] Chen BTY.Analy BTi BT onthe Exerci BTe Mode of Tax Planning Right Ba BTed on Tax Trap Avoidance[J]Journal of Chongqing Univer BTity of Technology,2017.
- [14] 陈春粉.企业加强纳税筹划研究[J].纳税, 2020, 14(06): 30 – 31.
- [15] 陈月娥, 郑高仕, 翁艺鸿, 叶国坤, 朱琳洁, 何畔.白酒企业消费税纳税筹划[J].科技经济市场, 2018 (04): 43 – 45.
- [16] 闫润全.企业实施纳税筹划有效策略探讨[J].财会学习, 2019 (35): 171 + 173.

- [17] 李爱平.企业纳税筹划管理的风险防控分析[J].全国流通经济, 2019 (35): 71 - 72.
- [18] 李翠杰.企业纳税筹划中的风险问题及应对措施[J].金融经济, 2014 (02): 160 - 162.
- [19] 张慧文.税务筹划与企业管理目标结合的探讨[J].经贸实践, 2017 (20): 232.
- [20] 游彦莉.企业会计政策选择的纳税筹划方法探讨[J].商讯, 2019 (27): 43 + 45.
- [21] 陈春粉.企业加强纳税筹划研究[J].纳税, 2020, 14 (06): 30 - 31.
- [22] 闫润全.企业实施纳税筹划有效策略探讨[J].财会学习, 2019 (35): 171 + 173.
- [23] 张慧文.税务筹划与企业管理目标结合的探讨[J].经贸实践, 2017 (20): 232.
- [24] 张慧荣, 郭广忠.对我国企业财务管理中纳税筹划的思考[J].山西广播电视大学学报, 2016, 21 (03): 69 - 72.
- [25] 马利娜.L 酒业公司纳税筹划研究[D].西安石油大学, 2017.
- [26] 李翠杰.企业纳税筹划中的风险问题及应对措施[J].金融经济, 2014 (02): 160 - 162.
- [27] 尹音频, 涨莹.消费税能够担当地方税主体税种吗?[J].税务研究, 2014 (05): 27 - 31.
- [28] 吕蕾.消费税的纳税筹划理论及实务研究[J].农村经济与科技, 2017, 28 (18): 69 + 77.
- [29] 莫凤莲.消费税的纳税筹划——以白酒企业 A 公司为例[J].税收征纳, 2018 (04): 36 - 37.
- [30] 邢俊霞.巧用临界点进行消费税纳税筹划[J].财会月刊, 2012 (04): 29 - 30.
- [31] 李在杰.试论企业所得税纳税筹划中的会计处理及应用[J].商场现代化, 2018 (09): 114 - 115.
- [32] 王洪江, 李岩, 胡亚光.整体包装解决方案初探[J].包装与食品机械, 2010, 28 (01): 39 - 42.
- [33] 陈月娥, 郑高仕, 翁艺鸿, 叶国坤, 朱琳洁, 何畔.白酒企业消费税纳税筹划[J].科技经济市场, 2018 (04): 43 - 45.
- [34] 刘峥.白酒企业消费税的纳税筹划[J].企业改革与管理, 2016 (03): 144 - 145.
- [35] 陈豪.我国白酒消费税税制改革探究[J].山西农经, 2018 (17): 126.
- [36] 刘杨, 危素玉.消费税改革中品目调整考量与权衡——以白酒与小汽车对比为例[J].地方财政研究, 2020 (02): 38 - 44.

后记

寥寥三年，时光飞逝，参加复试的情景还在眼前，如今却已经完成了毕业论文准备毕业参加工作了，内心略有紧张与期待，更多的则是感谢。

感谢导师在我整个论文写作期间的耐心指点和指正，无论是选题还是撰写框架的设定，无论是初稿的写作还是中间的修改，每一个过程都有老师付出的心血，给了我极大的帮助，师恩永铭。在此向老师致以深深的谢意：感谢在兰财三年学习期间的所有授课老师对我的知识传授；感谢师门的兄弟姐妹们给予我生活上的关怀以及学习上的帮助；感谢所有给予我力量的朋友和家人，是他们一直以来的鼓励和支持才使我能够安心学习；感谢所有对白酒企业税负分析及纳税筹划进行研究的学者和师长，他们给了我很多启发和帮助。

我天资愚笨，却也坚信勤能补拙，确定了选题后就开始收集资料，过程是坎坷的，结果却是充满成就感的。看着电脑里一个又一个修改后的文档，我感慨万分。宝剑锋从磨砺出，梅花香自苦寒来，我坚信经受过毕业论文考验的我，在今后的学习、工作、生活中将会愈战愈勇，感谢大家对我的关心与帮助，再一次郑重地感谢！