

Research on the Corporate Income Tax Planning of Land Contracting Fees in the Development of Beidahuang Group

Kexin Li, Jian Feng, Jiaqi Chen, Shufeng Wang*

Accounting School, Heilongjiang Bayi Agricultural University, Daqing Heilongjiang
Email: *wsf630817@163.com

Received: Nov. 22nd, 2018; accepted: Dec. 7th, 2018; published: Dec. 14th, 2018

Abstract

According to the objective reality of collecting long-term implicit tax risk of farmland contracting fees for state-owned farms owned by Beidahuang Group, the investigation method, inductive summarization method and judgment reasoning method were used to clarify the land contracting system and business operation status of each farm of Beidahuang Group. The enterprise income tax risk in the operation system of dysentery has been put forward, and the feasible tax planning proposals such as changing the identity of gender producers, legally confirming the rights, and extending the land management, contracting period have been put forward in a targeted manner to ensure standard management. The angle clears the obstacles to the development of the Northern Wilderness Group.

Keywords

Beidahuang Group, Land Contracting Fee, Enterprise Income Tax Planning

北大荒集团发展中的土地承包费所得税筹划研究

李可欣, 冯 健, 陈嘉琦, 王树锋*

黑龙江八一农垦大学会计学院, 黑龙江 大庆
Email: *wsf630817@163.com

收稿日期: 2018年11月22日; 录用日期: 2018年12月7日; 发布日期: 2018年12月14日

*通讯作者。

摘要

针对北大荒集团所属国有农场收取农地承包费长期隐含纳税风险的客观实际,采用调研法、归纳总结法、判断推理法等,阐明了北大荒集团各农场土地发包体制和业务经营状况,分析了含有痼疾的经营体制运行所掩埋的企业所得税纳税风险,并有针对性地提出了改变农业生产者职工身份和依法确权、延长土地经营承包期等切实可行的纳税筹划建议,确保从规范管理角度清除北大荒集团发展障碍。

关键词

北大荒集团, 土地承包费, 所得税筹划

Copyright © 2018 by authors and Hans Publishers Inc.

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

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



Open Access

1. 引言

北大荒农业(集团)股份公司(以下简称“北大荒集团”)是中国最早上市的农业公司之一,其发展直接关系到所在省农业经济质量和全国粮食生产战略地位保障。土地承包费是北大荒集团最重要的经营性收入来源,应符合企业所得税法关于“农林牧渔所得”范畴,应享受所得税免征待遇。但近些年来政府税务机关检查中,坚持提出土地承包费应“补缴”企业所得税,特别是2018年9月20日被哈尔滨市香坊区税务局下达的《税务事项通知书》要求公司补缴2016和2017两年企业所得税及滞纳金约3亿元的税案,使北大荒直属各农场分公司纷纷认识到企业所得税风险严峻性和后果恐惧性。谋求所得税筹划策略,已成为黑龙江垦区决策层和财务界的普遍共识。

2. 北大荒集团发展情况

北大荒集团,由黑龙江省农垦总局政企分离改制而成,位于中国东北部小兴安岭山麓、松嫩平原和三江平原腹地的国家级生态示范区,辖区总面积5.54万 km^2 ,其中耕地面积290.87万 hm^2 。下辖9个农垦管理局二级公司和113个农牧场生产单位(三级分公司),分布在黑龙江省域内12个市和74个边疆县(市、区)。现有农垦户籍人口166万人,其中从业人员90.7万人。北大荒集团不仅是全国率先实现农业现代化的典范,还打造了现代农业的现代化大农业生产方式样板,并成为世界领先的农业规模化、产业化、商品化的主阵营。2017年垦区生产粮食430亿斤,占黑龙江全省粮食总产量1203.76亿斤的35%以上。其中实现商品粮数量达到400亿斤,折合4000万T,足够全国1.2人(相当于陆海空三军和京津沪渝四大直辖市全部人口)全年的口粮。不足百万农业大军能生产出养活1.2亿人的粮食,把北大荒集团称为“中国人的饭碗”一点都不为过。

除农业外,北大荒集团工业经济和现代服务业也协调快速发展,成为贸工农一体化发展、工商运建服齐头并进、三大产业协调运行的现代经济新区。现拥有国家级和省级重点产业化龙头企业17家,形成了米、面、油、乳、肉、药、薯等十大支柱产业,培育了“北大荒”、“完达山”、“九三”等中国驰名商标。北大荒集团以2016年实现营业收入1214多亿元的业绩,在500强榜单上位居133位。这也是北大荒集团连续第16年跻身此榜单。集团对外经贸合作触角已延伸到世界六大洲,与60多个国家

和地区建立贸易往来和经济技术合作关系，形成全方位、宽领域、多层次的对外开放格局。

北大荒集团经营范围包括土地发包经营(水稻、玉米等粮食作物的生产和销售)、尿素等肥料生产销售、与种植业生产及农产品加工相关的技术、信息及服务体系等开发、咨询及运营，以及房地产开发等。其中，最重要业务是土地发包经营，土地承包收入为北大荒集团最重要也是最稳定的收入来源，近五年始终占营业总收入 90%左右，并且近三年还产生小幅增长态势，2017 年土地承包费收入超过 150 亿元，占全年营业总收入的 94.8%，达到历史巅峰水平。其他三项经营业务则收入较低。受价格因素影响，垦区 2017 年农产品销售收入较 2015 年有所下降；工业品销售收入 2017 年较 2015 年出现大幅下降，主要是由于尿素产能持续严重过剩造成产销量分别同比跌落 4.58 万吨和 1.63 万吨所致；房地产销售收入下降，主因是在房价上涨的趋势内却“有价无市”，刚性市场需求不足和建设户型结构欠当，增量房销售疲软导致。三项非农业业务收入下降，更突出了土地承包收入的重要地位，也是集团企业所得税锐减和总利润骤增的重要原因。

3. 土地承包费的企业所得税风险

北大荒集团的农业生产实行农场分公司统一经营管理为主导、家庭农场承包经营为基础的统分结合的“双层经营体制”。双层经营体制具有两特点，其一为双层经济核算，双重利益主体。农场分公司及家庭农场均是独立核算、自负盈亏的经营主体；其二为双层管理、责任明确。家庭农场自行承担农业生产前、产中、产后服务，农场分公司负责农业基本建设和农田水利等基础设施维护投入。该经营体制有力地促进了国有农场和北大荒集团各农场分公司的农业生产经营，但也存在掩埋一些纳税风险。

3.1. 承包期过短

北大荒集团所属农场分公司将其所辖区耕地发包“家庭农场”从事生产经营，土地承包经营合同按年签订，土地分年承包经营，形成农场管理、家庭农场经营的“大农场套小农场”模式的“双重经营体制”；农场分公司按劳动法规定为承包家庭的职工即家庭农场主缴纳社保费。农场收取的土地承包费符合所得税法关于“从事农、林、牧、渔业项目”免税所得的规定，但农场分公司对管辖的国有农地一直实行“一包一年，一年一包”办法，造成具有“农工”身份的场内职工达到法定退休年龄(男 60 岁，女 50 岁)，即取消其土地承包资格，改由职工家属和子女作为农业生产经营主体对农场分公司签订土地承包合同，导致农场分公司收取土地承包费无法适用财税[2009] 779 号政策规定关于国有农场将土地承包给家庭农场即内部非正组织经营不改变农业生产经营属性，农场对其收取土地承包费应仍符合企业所得税法规定农林牧渔所得的免税条件[1]，从而给分公司收取农业收入埋下了企业所得税风险。

3.2. 外包地定性模糊

北大荒集团各农场公司都需依照国家规定预留部分待分配耕地和机动田，从承包价格获利角度考虑，这些农地多交给外部单位或人员耕种，包括北大荒集团和农垦总局直属农场在内的全垦区都称其为“外租地”，所收取的土地种植费用随之称为“地租”或“租金”。这样，既误导了会计核算的收入定性，也迫使税务检查人员为其定性为“租赁收入”而非属于农场直接从事农林牧渔业获取收入，不能依法或按政策规定享受免征所得税待遇。

4. 土地承包费收入企业所得税筹划方法

4.1. 将农场职工子女列入公司职工

为了避免土地按年承包的短期行为造成的所得税纳税风险，农场分公司人力资源部门应将年满 18 岁

且常年在农场务农的职工子女，确认为农场分公司就业的正式职工，并为这些“新农工”承包土地的农场职工的子女缴纳社会保险金，社保资金来源于新农工承包土地上交的土地承包费。这一措施也是为了保证维持农场的土地有充足的人员去耕种和管理，一些主动拒绝农场外企业的就业岗位诱惑而放弃走出农场去大城市发展的农场职工子女，农场主动确认正式职工身份且为其按期足额缴纳社保费，体现农场对农垦人的切身关爱，从而保证了农场分公司农业专门人才稳定和扎根一线的农业劳动熟练人员的生产生活积极性；同时，还可以规避农场分公司的所得税风险。当农场职工的子女成为新农工后，收取的这部分土地承包费将毫无疑问的属于免税收入，在期末这部分收入无需计入应纳税所得额，即使税务检查人员也会毫无争议地认同。

4.2. 依法确立农垦土地承包经营期

依照农村土地承包法规定，种植业土地的承包期为30年，新明确规定“第二轮土地承包到期后再延长十年”。并且规定，农村土地承包是以家庭为集体单位承包，即所有家庭成员均应列入《承包权证》。对此，农场分公司应该不折不扣地执行。对农场分公司现存职工承包土地，不论其家属子女均应依法列入承包权证。这样，不论农场职工退休或离世，其家属、子女均有权继续从事所承包农场分公司土地的生产经营。也就是说，在所有权、承包权、经营权“三权分置”、经营权流转的法律环境下，除承包人弃耕(超过三年)或转包土地改变农业用途等特殊情况下，任何单位和个人都无权干预和剥夺承包期内家属子女的土地经营权和经营流转权。所以，北大荒集团和农垦总局应严令域内国有农场和农场分公司认真落实国家规定，全面废除现行土地分年签订承包和同的规定，坚决杜绝和严厉打击2018年春季垦区内一些地方政府因农垦体制改革而阻挠家庭农场耕种承包土地的违法行径。这样，农场分公司向列入承包权证内世代经营农场承包地的职工家属及子孙所收取的承包费收入，便可化解企业所得税风险。

4.3. 外包地重新确权后转包经营

借助2017年发布的《中华人民共和国农村土地承包法修正案(草案)》和黑发[2017]26号文对巩固农垦国有土地使用权确权发证成果、妥善解决个别农场与地方土地权属争议问题以实现土地确权落界全覆盖的要求，农场可将全部外包土地合同收回或作废(经济合同都依法注明遇到国家政策变化时本合同自然终止)重新确权，但可不影响农场分公司与外部农业经营主体之间的商业关系，比如主动告知经营主体农地重新确权后仍由其承包经营。直接对外承包经营合同收回后统一作废，继而将原有外包经营的农场分公司预留耕地和机动土地全部对场内工作人员即有正式职工编制的管理人员签订“内部承包合同”，再以管理人员身份同场外经营者分别订立土地承包经营实体合同；每期实体经营者需将土地承包费用或“租金”转入相关管理人员名下的银行卡(由个人开设交由农场分公司财务部或字节结算中心存管使用)，再将卡内承包费资金划入农场分公司专属账户内，完成承包费上缴；农场分公司财务部对相关管理人员出具承包费收据或发票，并据以开展收入核算[2]。根据财税[2017]58号等文件规定，纳税人采取转包、出租、互换、转让、入股等方式将承包地流转给农业生产者用于农业生产，免征增值税和个人所得税[3]。这样，实施“土地转包”的管理人员不会产生任何税收负担，而农场分公司的所有土地均成为“内部职工承包”经营，所收取的农地收入又完全符合国家所得税优惠政策规定，享受免征企业所得税。

此外强调，农场分公司收取的土地承包费收入不能用于业务招待费、广告宣传费和各类捐赠支出，以及职工个人福利、办公管理和社区建设维护等投资。否则，税务机关将调增应纳税所得额。所以，农场分公司须加强支出的预算管理，用预算手段合理谋划支出去向和角度，降低企业所得税纳税风险[4]。

5. 结论

研究表明，北大荒集团麾下各农场收入存在很大的企业所得税纳税筹划空间。其核心在于北大荒集

团决策层应正确认识国家在农业农村法律政策层面，“农村非农场，但农场即农村”，一定要认真落实执行国家《农村土地承包法(修正草案)》有关规定，切忌将农场体制管理隔断于“农村”土地承包法之外。要深知现行的土地承包体制亟待依法改革调整，内外承包经营所交纳的费用需要统一名称为土地承包费，农垦会计核算应统一收入口径并力求将农业收支单挑账套实行专人分账核算。这样，才能最大限度地保护北大荒集团各级法人的既得利益，维护农垦财会形象并逐步树立农垦会计权威，为公司和农垦留住更多农业专门技术和农业经济高级管理人才，促进农业快速、健康、持续地发展。

基金项目

黑龙江八一农垦大学创新训练项目《北大荒集团发展与纳税筹划研究》(xc2014035); 大庆市哲学社会科学规划项目《经济转型视角的大庆现代农业产业体系及发展评价研究》(DSGB2018047)。

参考文献

- [1] 王树锋. 国有农场企业所得税政策方面存在的局限性及完善建议[J]. 财务与会计, 2013(3): 38-40.
- [2] 王树锋, 马丽亚. 国有农场土地承包费的所得税会计处理及政策分析[J]. 生产力研究, 2013(6): 171-172.
- [3] 韦小虹. 营改增后不动产转让的增值税征收管理[J]. 财会研究, 2017(7): 15-20.
- [4] 刘守丽. 利用预算管理进行企业所得税纳税筹划[J]. 财会学习, 2018(5): 115-116.

知网检索的两种方式:

1. 打开知网页面 <http://kns.cnki.net/kns/brief/result.aspx?dbPrefix=WWJD>
下拉列表框选择: [ISSN], 输入期刊 ISSN: 2169-2572, 即可查询
2. 打开知网首页 <http://cnki.net/>
左侧“国际文献总库”进入, 输入文章标题, 即可查询

投稿请点击: <http://www.hanspub.org/Submission.aspx>

期刊邮箱: fia@hanspub.org