

新企业所得税法优惠政策 解读及纳税筹划

喻景忠 张慧慧

自2008年1月1日起,我国正式实施新的《企业所得税法》(以下简称“新税法”)。新税法令人关注的一大变化是税收优惠范围和方式的变化,产业优惠将代替原来的区域优惠成为最主要的优惠方式。本文在此对新税法下税收优惠政策进行解读,并探讨企业应如何进行纳税筹划。

一、新企业所得税法下的几种优惠形式

(一) 加计扣除优惠

1. 关于企业研发费用的加计扣除。新税法实施条例中规定对于企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定实行100%扣除的基础上,再按照研究开发费用的50%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的150%摊销。因此,纳税人应注意分清研究开发费用的期间费用化和无形资产化,如果构成无形资产的,则不能在当期全额扣除,要按照无形资产摊销的有关规定处理。

2. 关于安置特殊就业人员的税收优惠。为了进一步完善促进就业的税收政策,新税法将原来在财税主管部门通知中规定的加计扣除措施上升为法律的规定,并对该项政策做了适当调整:(1)将优惠范围扩大到所有安置特殊就业人员的企业,鼓励社会各类企业吸纳特殊人员就业,为社会提供更多的就业机会,更好地保障弱势群体的利益。(2)在按

照支付给残疾职工工资据实扣除的基础上,按照支付给残疾职工工资的100%加计扣除,取消了安置人员的比例限制。安置残疾人员要按照《中华人民共和国残疾人保障法》的规定处理有关事务,否则不能享受加计扣除。

(二) 减计收入优惠

主要是资源综合利用的税收优惠。新税法规定,企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》内的资源作为主要原材料,生产国家非限制和禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入,减按90%计入收入总额。我国原外资企业所得税法对资源综合利用没有专门的税收优惠规定,而内资企业利用废水、废气、废渣等废弃物为主要原材料进行生产的,则有5年内减征或免征所得税的规定。新税法将定期直接减免的税收优惠方式转变为减计收入这种更为科学合理的税收优惠方式。

(三) 税额抵免优惠

1. 对三类固定资产投资的税收优惠。新税法规定,企业购置环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的,该专用设备的投资额的10%可以从企业当年的应纳税额中抵免;当年不足抵免的,可以在以后5个纳税年度结转抵免。纳税人需要注意的是:专用设备应在《环境保护专用设备企业所得税优惠目录》、《节能节水专用设备企业所得税优惠目录》和《安全生产专用设备企业所得税优惠目录》规定范围内;享受企业所得税优惠的企业,应当实际购置并自身实

际投入使用;企业购置的专用设备在5年内转让、出租的,应当停止享受企业所得税优惠,并补缴已经抵免的企业所得税税款。

2. 对创业投资的优惠政策。新税法规定,创业投资企业从事国家需要重点扶持和鼓励的创业投资,可以按投资额的一定比例抵扣应纳税所得额。创业投资企业抵扣应纳税所得额,是指创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业2年以上的,可以按照其投资额的70%在股权持有满2年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额;当年不足抵扣的,可以在以后纳税年度结转抵扣。

(四) 两类优惠利率

1. 小型微利企业的优惠利率。为更好地发挥小企业在自主创新、吸纳就业等方面的优势,利用税收政策鼓励、支持和引导小企业的发展,参照国际通行做法,新税法规定对符合规定条件的小型微利企业实行20%的优惠税率,比一般法定税率低5个百分点。小型微利企业,是指从事国家非限制和禁止行业,并符合下列条件的企业:(1)工业企业,年度应纳税所得额不超过30万元,从业人数不超过100人,资产总额不超过3000万元。(2)其他企业,年度应纳税所得额不超过30万元,从业人数不超过80人,资产总额不超过1000万元。显然,企业所得税在临界点30万元上下税赋差异很大,此时纳税人应做好纳税筹划。

2. 高新技术企业的优惠利率。新

税法规定对国家需要重点扶持的高新技术企业实行15%的优惠税率,不再作地域限制,在全国范围内都适用。国家需要重点扶持的高新技术企业,是指拥有核心自主知识产权,并同时符合以下条件的企业:(1)产品(服务)属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。(2)研究开发费用占销售收入的比例不低于规定比例。(3)高新技术产品(服务)收入占企业总收入的比例不低于规定比例。(4)科技人员占企业职工总数的比例不低于规定比例。(5)高新技术企业认定管理办法规定的其他条件。

二、企业纳税筹划的应对策略

面对新税法优惠政策的调整,企业如何提升适应新税法的能力已成为亟需解决的问题。这就需要财务人员实时跟踪并准确把握相关细则,以积极应对挑战。

(一) 利用对特定区域的过渡优惠政策,选择新办企业的投资地点

为继续发挥经济特区和上海浦东新区的特殊作用,新税法对其给予了一定的过渡性优惠政策,即对经济特区和上海浦东新区内在2008年1月1日(含)之后完成登记注册的国家需要重点扶持的高新技术企业(以下简称“新设高新技术企业”),在经济特区和上海浦东新区内取得的所得,自取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一年至第二年免征企业所得税,第三年至第五年按照25%的法定税率减半征收企业所得税。

此外,根据国务院实施西部大开发有关文件精神,《财政部 国家税务总局海关总署关于西部大开发税收优惠政策问题的通知》(财税[2001]202号)中规定的西部大开发企业所得税优惠政策继续执行。因此,新办企业可以利用这些优惠政策,在这些地区设立国家需要重点扶持的高新技术企业,享受过渡性优惠,或在西部大开发地区成立国家鼓励类的企业,继续享受所得税优惠。

纳税人需要注意的是:经济特区和

上海浦东新区内新设高新技术企业,同时在经济特区和上海浦东新区以外的地区从事生产经营的,应当单独计算其在经济特区和上海浦东新区内取得的所得,并合理分摊企业的期间费用;没有单独计算的,不得享受企业所得税优惠。此外,经济特区和上海浦东新区内新设高新技术企业在按照规定享受过渡性税收优惠期间,由于复审或抽查不合格而不再具有高新技术企业资格的,从其不再具有高新技术企业资格年度起,停止享受过渡性税收优惠;以后再次被认定为高新技术企业的,不得继续享受或者重新享受过渡性税收优惠。

(二) 适时调整投资行业

如果纳税人要享受行业定期减免优惠,可以选择政策鼓励和扶持的项目。这些项目主要有:从事农、林、牧、渔业项目的所得,可以免征或减征企业所得税;从事港口码头、机场、铁路、公路、城市公共交通、电力、水利等项目的所得,自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一年至第三年免征企业所得税,第四年至第六年减半征收企业所得税(以下简称“三免三减半”);从事包括公共污水处理、公共垃圾处理、沼气综合开发利用、节能减排技术改造、海水淡化等环境保护项目、节能节水项目的所得,可以“三免三减半”。一个纳税年度内,居民企业技术转让所得不超过500万元的部分,免征企业所得税;超过500万元的部分,减半征收企业所得税。

因此,纳税人要从事这些受政策鼓励和扶持的项目,必须研究行业的具体规定,注意审批程序,取得行业准入资格。如选择公共设施免税项目,就必须符合《公共基础设施项目企业所得税优惠目录》的规定,否则即使从事公共设施建设,也不一定能享受免税。

此外,企业同时从事适用不同企业所得税待遇的项目的,其优惠项目应当单独计算所得,并合理分摊企业的期间费用;没有单独计算的,不能享受企业所

得税优惠。

(三) 利用特定老企业的过渡优惠期,借壳经营

新税法规定,原享受定期优惠的企业,一律从新税法实施年度起,按原税法规定的优惠标准和年限开始计算免稅期,在新税法实施后最长不超过10年的期限内,享受尚未期满或尚未享受的优惠,但因未获利而尚未享受优惠的,优惠期限从新税法实行年度起计算。因此,对原享受“两免三减半”优惠的企业,可加快新办企业投产进度,加紧实现盈利,充分享受税收优惠。因为“两免三减半”从投产年度起算,过渡期未获利未享受优惠的,优惠期限从新税法施行的2008年计算,2008年尚未获利的,则当年无法享受免税优惠。

此外,新税法实施后,对已经批准设立并依照设立时的税收法律、行政法规规定,可以享受低税率和定期减免税优惠的老企业,给予过渡性照顾。其中规定,原享受15%和24%等低税率优惠的企业,在新税法实施后5年内可享受低税率过渡照顾,逐步过渡到新税法的法定税率,由此可进行此种纳税筹划:假定A公司是享受低税率的企业,目前有新业务要新设公司,则可考虑暂不新设,用老企业做新业务,或通过买壳的方式接受一家名存实亡的企业,通过工商变更作为子公司,以享受5年过渡期的税收优惠。

(作者单位:中南财经政法大学会计学院)

责任编辑 刘黎静

