

小微企业所得税 优惠政策重点、疑点分析

江平 刘志耕

摘要：在对小微企业所得税优惠政策的基础上，2015年3月，国家又先后三次出台了关于小微企业所得税的优惠政策，加大了对小微企业的优惠力度。那么，究竟如何理解新政策的变化并全面执行好，还需要抓住新优惠政策的一些重点和疑点问题，本文为此专题进行了分析。

关键词：小微企业；所得税优惠政策；分析

为支持小型微利企业(以下简称小微企业)的发展和创业创新，在2014年将小微企业减半征收企业所得税政策范围由年应纳税所得额6万元提高到10万元的基础上，国务院决定自2015年1月1日至2017年12月31日的连续三年，将小微企业减半征税范围扩大到年应纳税所得额20万元以下纳税人。为此，财政部和国家税务总局在2015年3月先后出台了《财政部 国家税务总局关于小微企业所得税优惠政策的通知》(财税[2015]34号)、《国家税务总局关于进一步做好小微企业税收优惠政策贯彻落实工作的通知》(税总发[2015]35号)、《国家税务总局关于贯彻落实扩大小微企业减半征收企业所得税范围有关问题的公告》(国家税务总局公告2015年第17号)。另外，国家税务总局办公厅还分别针对税总发[2015]35号文及国家税务总局公告2015年第17号印发了相关解读。本文拟就以上各项政策做一梳理，以期对小微企业所得税优惠政策有更清晰的理解，以及对相关政策能更全面、准确和规范的执行。

一、关于享受企业所得税优惠政策小微企业的条件及标准

财税[2015]34号文第一条第二款规定，前款所称小微企业，是指符合《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例规定的小微企业。而《企业所得税法实施条例》第九十二条则对小微企业规定了相关标准：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；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。另外，财税[2015]34号第二条还对相关条件或标准作了进一步明确：企业所得税法实施条例第九十二条第(一)项和第(二)项所称从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。从业人数和资产总额指标，应按企业全年的季度平均值确定。

对于上述规定，需要注意掌握四点：一是注意掌握小微企业从业人数的范围，仅指与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数之和。

二是财税[2015]34号文已将财税[2009]69号文第七条对从业人数和资产总额指标按企业全年月平均值确定的规定，改为按照企业全年的季度平

均值确定，应注意计算方法和计算公式的改变。

三是上述判断小微企业的应纳税所得额、从业人数、资产总额等指标或标准必须同时具备。

四是企业不能为了符合相关条件或标准而故意人为调节相关数据或信息、弄虚作假，如不能故意压低应纳税所得额、从业人数和资产总额，防止产生不必要的涉税风险。

二、注意掌握享受优惠的期间、方法、范围和分类

财税[2015]34号第一条第一款规定，自2015年1月1日至2017年12月31日，对年应纳税所得额低于20万元(含20万元)的小微企业，其所得减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。对此条规定需注意四点：

一是财税[2015]34号文规定的优惠期间为自2015年1月1日至2017年12月31日，即应该从小微企业缴纳属于2015年度的企业所得税时开始适用，所以，小微企业在2015年5月底前办理2014年度企业所得税的汇算清缴时，计税所得额高于10万元但低于20万元的小微企业，不可以享受财税[2015]34号文规定的减

半征收优惠政策。

二是凡是符合财税[2015]34号通知规定优惠范围,特别是优惠范围扩大后,应纳税所得额超过10万元但低于20万元(含20万元),新增的符合优惠条件的中小微企业,从预缴2015年度企业所得税时开始,就必须注意及时、正确享受相关优惠政策。

三是享受财税[2015]34号文的优惠时,先减按50%计算出应纳税所得额,再按20%的税率缴纳企业所得税,两项优惠政策依次计算、同时享受。

另外,国家税务总局公告2015年第17号第一条规定,符合规定条件的中小微企业,无论采取查账征收还是核定征收方式,均可享受小微企业所得税优惠政策。小微企业所得税优惠政策,包括企业所得税减按20%税率征收(以下简称减低税率政策),以及财税[2015]34号文规定的优惠政策(以下简称减半征税政策)。但需注意的是,小微企业所得税的优惠政策包括两种:一是企业所得税减按20%税率征收的减低税率政策;二是按照财税[2015]34号文规定的减半征税政策。还需注意的是,核定征收包括定率征收和定额征收两种方式。

三、小微企业享受所得税优惠政策无需审批,备案简化

国家税务总局公告2015年第17号第二条规定,符合规定条件的中小微企业,在季度、月份预缴企业所得税时,可以自行享受小微企业所得税优惠政策,无须税务机关审核批准。小微企业在预缴和汇算清缴时通过填写企业所得税纳税申报表“从业人数、资产总额”等栏次履行备案手续,不再另行专门备案。从上述规定可以看出两点:

一是享受优惠无需审批。今后对符合条件的小微企业享受优惠政策不再实行企业申请、税务机关批准的管理方法,统一改为备案方式,即在预缴和年度汇

算清缴享受优惠政策时,通过填写纳税申报表“从业人数、资产总额”等栏次履行备案手续即可。

二是简化了备案手续。小微企业只需在预缴和汇算清缴时通过填写企业所得税纳税申报表“从业人数、资产总额”等栏次,在正常办理企业所得税纳税申报后便自动履行了备案手续,无需另行专门备案。

四、小微企业预缴企业所得税时享受优惠的注意事项

国家税务总局公告2015年第17号第三条规定:

(一)查账征收的小微企业。上一纳税年度符合小微企业条件,且年度应纳税所得额不超过20万元(含)的,分别按照以下情况处理:1.本年度按照实际利润额预缴企业所得税的,预缴时累计实际利润额不超过20万元的,可以享受小微企业所得税减半征税政策;超过20万元的,应当停止享受减半征税政策。2.本年度按照上年度应纳税所得额的季度(或月份)平均额预缴企业所得税的,可以享受小微企业减半征税政策。

(二)定率征税的小微企业。上一纳税年度符合小微企业条件,且年度应纳税所得额不超过20万元(含)的,本年度预缴企业所得税时,累计应纳税所得额不超过20万元的,可以享受减半征税政策;超过20万元的,不享受减半征税政策。

(三)定额征税的小微企业,由主管税务机关根据优惠政策规定相应调减定额后,按照原办法征收。

(四)本年度新办的小微企业预缴企业所得税时,凡累计实际利润额或应纳税所得额不超过20万元的,可以享受减半征税政策;超过20万元的,停止享受减半征税政策。

(五)企业根据本年度生产经营情况,预计本年度符合小微企业条件的,季

度、月份预缴企业所得税时,可以享受小微企业所得税优惠政策。

上述规定涉及多种征管方式或类型小微企业的优惠问题,需掌握四点:

一是小微企业在预缴企业所得税时,只要查账征收的累计实际利润超过了20万元,定率征收的累计计税所得额超过了20万元,新办的累计实际利润额或应纳税所得额超过了20万元,则均不可以再享受小微企业所得税的减半征税政策。但需注意的是,小微企业仍可以按照《企业所得税法》第二十八条的规定,享受企业所得税减按20%税率征收的减低税率政策。

二是对于本年度按照上年度应纳税所得额的季度(或月份)平均额预缴企业所得税的查账征收的小微企业,可以享受小微企业减半征税政策,但必须注意的是,仅是预缴时才可以享受此政策。如果汇算清缴时计税所得额超过了20万元,则应按规规定补缴税款。

三是根据国家税务总局公告2015年第17号第一条的规定,定额征税的小微企业同样可以享受相关优惠政策(减半征税政策),所以,在本次对小微企业的优惠政策范围扩大后,如果实行定额征税的小微企业符合了享受优惠的条件,则应由主管税务机关根据优惠政策规定相应调减定额后,按照原办法征收。

四是如果企业根据本年度生产经营情况,预计本年度符合小微企业条件,则在季度、月份预缴企业所得税时,可以享受小微企业所得税优惠政策。但需注意两点:一是在预缴企业所得税时由企业自行判断是否符合优惠条件;二是汇算清缴时如果计税所得额超过了20万元,则不可以享受此优惠政策。☐

(作者单位:江苏南通新江海联合会计师事务所 江苏省南通市注册会计师协会)

责任编辑 武献杰