

解读

《关于嵌入式软件增值税政策的通知》

■ 纪宏奎

为了贯彻落实《中共中央国务院关于加强技术创新,发展高科技,实现产业化的决定》(中发[1999]14号)的精神,鼓励技术创新和高新技术企业的发展,财政部、国家税务总局于2008年6月30日联合下发了《关于嵌入式软件增值税政策的通知》(财税[2008]92号,以下简称财税[2008]92号文)。

1. 明确了嵌入式软件的销售额

嵌入式软件是指纳税人在生产过程中已经嵌入在计算机硬件、机器设备中并随同一并销售,构成计算机硬件、机器设备的组成部分的软件产品。计算机硬件与机器设备的实际生产(或采购)成本能核算出来,但嵌入式软件成本更多地体现在人的智慧上,而智慧是无法量化的,因此,对在生产过程中已经嵌入在计算机硬件、机器设备中并随同一并销售的,很难准确单独核算嵌入式软件成本及销售收入。基于这一特殊情况,为增强该优惠政策的可操作性,财税[2008]92号文规定:纳税人应当按照下列公式核算嵌入式软件的销售额:嵌入式软件销售额=嵌入式软件与计算机硬件、机器设备销售额合计-[计算机硬件、机器设备成本×(1+成本利润率)]。其中计算机硬件、机器设备成本是指销售自产(或外购)的计算机硬件与机器设备的实际生产(或采购)成本;成本利润率是指纳税人一并销售的计算机硬件与机器设备的成本利润率,实

际成本利润率高于10%的,按实际成本利润率确定,低于10%的,按10%确定。如此确定嵌入式软件销售额可以有效杜绝纳税人利用无法分清收入这一变数,人为降低计算机硬件与机器设备的销售额以提高软件销售额,借此骗取退税的行为。

但利用计算机硬件、机器设备成本的倒算法作为销售总收入的扣除依据,由此纳税人有可能会采取加大计算机硬件、机器设备成本或人为降低成本利润率以达到增大嵌入式软件销售收入,进而达到骗取增值税退税目的。为了防止纳税人这一行为的发生,财税[2008]92号文还规定:税务机关将定期对纳税人的生产(或采购)成本等进行重点检查,审核纳税人是否如实核算成本及利润。对于软件销售额偏高、成本或利润计算明显不合理的,应及时纠正,涉嫌偷骗税的,将移交税务稽查部门处理。

2. 嵌入式软件增值税退税新规定

财税[2008]92号文规定:“税务机关应按下列公式计算嵌入式软件的即征即退税额,并办理退税:即征即退税额=嵌入式软件销售额×17%-嵌入式软件销售额×3%”,也就是按嵌入式软件销售额的14%予以退税。而原嵌入式软件优惠政策即《关于嵌入式软件增值税政策问题的通知》(财税[2006]174号)及《关于鼓励软件产业和集成电路产业发展有关税收政策问

题的通知》(财税[2000]25号)规定:对增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品,按17%的法定税率征收增值税后,对其增值税实际税负超过3%的部分实行即征即退政策。由此可见,新的优惠政策较之原有优惠政策,其可操作性更强。但不论是新政策还是原有政策,其规定享受该退税政策的前提必须是:增值税一般纳税人随同计算机网络、计算机硬件和机器设备等一并销售其自行开发生产的嵌入式软件必须要分别核算嵌入式软件与计算机硬件、机器设备等的销售额。凡不能分别核算销售额的,不予退税。

3. 现行优惠政策的起止时间

财税[2008]92号文规定:“本通知自《财政部 国家税务总局关于增值税若干政策的通知》(财税[2005]165号)发布之日起执行。《财政部 国家税务总局关于嵌入式软件增值税政策问题的通知》(财税[2006]174号)停止执行。本通知发布之前,纳税人销售软件产品符合本通知规定条件的,各地按本通知规定办理退税。”由此可以看出,对现行优惠政策的执行时间上,可以索及以往。财税[2005]165号发布之日为2005年11月28日。最新的优惠政策从2005年11月28日起执行,过去未办理退税的企业可以按现行优惠政策依法向税务机关申请办理退税。■

(作者单位:湖北省鄂西县地方税务局)

责任编辑 雷蕾