

对此,笔者的分析如下:从财会[2009]8号文的规定来看,企业依法计提的安全生产费是属于“准备金”性质。

《企业所得税法》第七条规定:“对未经核定的准备金支出,在计算应纳税所得额时,下列支出不得扣除。”《企业所得税法实施条例》第五十五条规定:“所称未经核定的准备金支出,是指不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出。”由此可知,对属于国务院财政、税务主管部门规定的条件和范围内的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出允许税前扣除。《高危行业企业安全生产费用财务管理暂行办法》是财政部与国家安全生产监督管理局联合颁发的规章,该规章的出台时间为2006年,也就是说,在执行新企业所得税法以前是允许税前扣除的。那么,执行新企业所得税法以后是否还允许扣除?

从法适用的时间效力来分析,法的失效时间有五种情形:一是法明文规定有效时间;二是在新法中,明文宣布自新法生效之日起,原有的法律终止生效;三是新法生效后,原来的同类法律即自行终止生效;四是有权的国家机关专门以决定、命令方式宣布某法失效,或通过修改其中某些条款,使旧条款失效;五是某些法律因其历史任务业已完成或其所依据的特定条件业已消失而自然失效。新《企业所得税法》颁布正式生效后,之前的相关法律、法规、规章自然失效的时间属于法适用的时间效力的第二种情形。具体体现在《企业所得税法》附则第六十条:“本法自2008年1月1日起施行。1991年4月9日第七届全国人民代表大会第四次会议通过的《中华人民共和国外商投资

企业和外国企业所得税法》和1993年12月13日国务院发布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》同时废止。”

同样,《企业所得税法实施条例》中的附则第一百三十三条也提及类似条款,废止了旧的细则。新税法实施前以部门规章形式发布的企业所得税优惠政策,其依据都来源于原来的同类法律、法规,我们可以将这些旧法、条例和细则理解为当时那些企业所得税优惠政策规章的“母法”,既然“母法”已废止,那么依据“母法”所派生出来的规章自然失去效力。也就是说,新税法实施前的实体法政策已经失效。

另,《财政部国家税务总局关于做好2008年度企业所得税汇算清缴工作的通知》(国税函[2009]55号)规定:

“对新税法实施以前财政部、国家税务总局发布的企业所得税有关管理性、程序性文件,凡不违背新税法规定原则,在没有制定新的规定前,可以继续参照执行;对新税法实施以前财政部、国家税务总局发布的企业所得税有关的政策性文件,应以新税法以及新税法实施后发布的相关规章、规范性文件为准。”虽然财会[2009]8号文是新税法以及新税法实施后财政部发布的规范性文件,但该文件仅是作为企业会计处理的依据,并非是针对企业所得税而出台的政策性文件,而新税法颁布及实施后财政部、国家税务总局并没有发布与计提的安全生产费相关的允许所得税税前扣除的规章、规范性文件,所以,对企业按照规定计提的安全生产费应当不允许税前扣除。

(作者单位:湖北省十堰市地方税务局)

责任编辑 刘莹

● 词条

去杠杆化

去杠杆化就是一个公司或个人减少使用金融杠杆的过程,将原先通过各种方式(或工具)“借”到的钱退还出去的趋势。单个公司或机构去杠杆化并不会对市场和济产生多大影响,但如果大部分机构和投资者都被迫或主动地将过去采用杠杆方法“借”的钱吐出来,那这个影响显然不一般。一些机构认为,如果这股风潮蔓延,那么原先支持金融市场的大量复杂的组合、杠杆放大的投资工具会被解散,衍生品市场会萎缩、相关行业会受创,市场流动性因此会大幅缩减并导致经济衰退。被誉为债券之王的比尔·格罗斯表示,一旦进入去杠杆化进程,包括风险利差、流动性利差、市场波动水平乃至期限溢酬都会上升,资产价格将会因此受到冲击,而且这个进程将会是互相影响、彼此加强的。比如,当投资者意识到次贷风险并解除在次级债券上的投资杠杆时,那些和这些债券有套利关系的其他债券、持有这些债券的其他投资者以及他们持有的其他品种都会遭受影响。这个过程可能从有“瑕疵”的债券蔓延到无瑕疵的债券,并最终影响市场的流动性,进而冲击实体经济。部分机构投资者认为,考虑到去杠杆化导致的通货紧缩后果,在去杠杆化集中释放阶段,投资者应该尽量坚持“现金为王”的态度,如果要选择股票,也要尽量选择那些现金充裕、资产杠杆低的公司。