

新企业所得税法下的税务筹划

程燕芸 (厦门大学管理学院会计系 福建 厦门 361005)

2007年3月16日,第十届全国人大第五次会议通过《中华人民共和国企业所得税法》,专家表示,这标志着中国利用外资政策进入了一个新的历史阶段,外资企业在华享受20多年的超国民待遇走向终结。该法自2008年1月1日起实施。

1 新企业所得税法的重大变化

1.1 税率降至25%

新税法将现行的内资企业的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》和外资企业的《外商投资企业和外国企业所得税法》合二为一,并将名义税率确定为25%,相对于现行两部税法33%的名义税率,统一降低了8%。公平和统一是此次税法修订的主要标准之一。我国新税法规定的25%的税率,在国际上处于适中偏低的水平,在保证我国企业国际竞争力的同时,也从分考虑了与国际上和我国周边多数国家和地区的税率水平基本相当或者较低,仍然具有对外商投资的吸引力。

1.2 明确免税收入

免税收入指的是属于企业的应税所得但按照税法规定免予征收企业所得税的收入。新税法中,包括国债利息收入、符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资收益,规定为“免税收入”,明确了企业所得税的应税所得范围。同时,新税法对“不征税收入”也做了明确规定,即财政拨款、纳入财政管理的行政事业性收费、政府性基金等属于财政性资金收入。

1.3 强化反避税

新企业所得税法还对特别纳税进行了调整。当前,一些企业运用各种避税手段规避所得税的现象日趋严重,避税与反避税的斗争日益激烈。为了防范各种避税行为,税法借鉴国际惯例,对防止关联方转让定价做了明确规定,同时增加了一般反避税、防范资本弱化、防范避税地避税、核定程序和对补征税款按照国务院规定加收利息等条款,强化了反避税手段,有利于防范和制止避税行为,维护国家利益。

1.4 “纳税人”概念新标准

大多数国家对个人以外的组织或者实体课税,是以法人作为标准确定纳税人的,实行法人税制是企业所得税制改革的方向。按照这一国际通行做法,新税法取消了现行内资税法中有关以“独立经济核算”为标准确定纳税人的规定。同时,将纳税人的范围确定为企业和其他取得收入的组织,这与现行税法的有关规定是基本一致的。为避免重复征税,新税法同时规定个人独资企业和合伙企业不适用于本法。按照国际惯例,新税法还首次引入了规范的“居民企业”、“非居民企业”概念,对纳税人加以区分。

2 新企业所得税法下的税务筹划

2.1 企业组建过程的税务筹划

2.1.1 新企业所得税法引入“居民企业”、“非居民企业”概念,从而改变了税务筹划中三资企业的选择,新企业所得税法采用

了规范的“居民企业”和“非居民企业”概念,我国居民企业的判定标准采用了“登记注册地标准”和“实际管理机构地标准”相结合。分支机构并入适用低税率的总机构纳税。总分机构汇总纳税,还可以互相弥补亏损,从而减轻企业的税收负担。

2.1.2 企业类型的筹划 新企业所得税法对小型微利企业实行20%的所得税税率,对国家重点扶持的高新技术企业实行15%的税率,创业投资企业享受一定的税收优惠政策,因此,要充分利用企业类型进行税务筹划,如处于小型微利企业临界点的企业应尽量根据自身企业的性质(工业企业或者其他企业)安排合适的年应纳税所得额、从业人员和资产总额往小型微利企业界定标准靠拢,以适用20%的低税率。新企业所得税法对高新技术产业享受低税率优惠政策不再设地域限制,而是扩大到全国范围,其目的是继续保持高新技术企业税收优惠政策的稳定性和连续性,以有利于促进高新技术企业加快技术创新和科技进步的步伐,推动我国产业升级换代,实现国民经济的可持续发展。对于现有将高新技术仅作为部门核算的公司,即使不处于原来的特定地区也应将高新技术业务剥离出来,成立独立的高新技术企业,以适用15%的税率。

2.2 企业经营过程中的税务筹划

企业应该充分利用税收优惠政策进行企业的税务筹划。新税法统一了税收优惠政策,保留了对中西部地区的税收优惠,并将税收优惠原则由以“区域优惠”为主的格局,转变为以“产业优惠”为主、区域优惠为辅、兼顾社会进步的新的税收优惠格局,同时用间接优惠替代直接优惠,将税收优惠政策与具体项目挂钩,将优惠政策落到实处。具体而言:第一,扩大原有税收优惠的范围。新企业所得税法放宽了地域限制,规定“国家需要重点扶持的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税”,同时严格了高新技术企业的认定标准,以确保新税法对税收优惠政策做出了重大调整,真正的高新技术企业享受到税收优惠政策;新企业所得税法扩大了对环保的优惠政策,规定“企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额,可以按一定比例实行税额抵免”;对于创业投资企业,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”,其投资额的可抵扣比例达到70%,优惠力度相当大。又比如,固定资产折旧税务筹划。企业所得税实施细则第九十八条规定:“企业所得税法第三十二条所称可以采取缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法的固定资产,包括:由于技术进步,产品更新换代较快的固定资产;常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产。采取缩短折旧年限方法的,最低折旧年限不得低于本条例第六十条规定折旧年限的60%;采取加速折旧方法的,可以采取双倍余额递减法或者年数总和法。满足条件的企业应该尽量采用加速折旧法或者缩短折旧年限,一方面最大限度的加快固定资

事业单位的会计现状及完善策略

李秀芳 (国家广播电影电视总局北京广播电视维护中心 北京 100866)

【摘要】 事业单位的资金来源主体是政府预算资金,其会计的目标、内容和方法都不同于企业会计。分析事业单位会计制度的执行现状,探讨事业单位会计存在的问题,在此基础上对提出相关的问题的解决方法和完善事业单位会计制度的策略,能够提高事业单位会计质量和经济效益。

【关键字】 事业单位 会计制度 预算 核算 内部控制

1 事业单位会计特点

1.1 事业单位会计的总体特点

事业单位会计的资金来源主要有财政预算安排、单位的对外创收、单位股权投资形成的股权收益三种。其中,财政预算资金是事业单位资金来源的主体,而后两类也必须纳入单位部门预算,因此事业单位的资金全部定性为财政资金。由于资金来源的不同,事业单位受到国家各项优惠政策扶持和保护,其会计制度与一般企业相比存在着很大的不同。事业单位会计在会计目标、内容和方法上都有其自身的特点。

1.2 事业单位的会计特点详述

事业单位采用预算会计,在会计的工作内容和会计控制制度上都有其自身的特点。

1.2.1 事业单位会计内容的特点 事业单位的会计内容主要包括对会计核算基础、构成要素和相关计算方法的规定,会计活动的内容决定了会计工作的性质、职能和侧重。与企业单位相比,事业单位会计与企业单位会计主要存在着以下不同之处:

首先,事业单位与企业单位的会计核算基础不同。企业单位

会计均以权责发生制为会计核算基础,而事业单位会计可以根据单位实际情况,综合采用收付实现制和权责发生制作为会计核算的基础。

第二,事业单位与企业单位的会计要素构成不同。企业单位的会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大类,而事业单位的会计要素只分为资产、负债、净资产、收入和支出五类,并且在相同会计要素名称下,事业单位和企业单位所指向的内容也存在很大差异。

第三,事业单位与企业单位的会计等式不同。事业单位会计要素的不同决定了其会计计算等式的不同。企业会计的会计等式为:资产=负债+所有者权益。预算会计的会计等式为:资产=负债+净资产,会计等式的不同会直接导致会计各种统计报表的不同。

第四,事业单位与企业单位的会计核算内容和方法不同。事业单位会计属于预算会计体系,会计核算的内容和方法都有其特殊性,具体体现在下列方面:固定资产一般应与固定基金相对应,固定资产不计提折旧;对外投资一般与投资基金相对应;对专用基金实行专款专用办法;一般不实行成本核算,即使有成本核算,也是内部

产的成本回收,加速企业资产的更新换代。另一方面,缩短折旧年限或者采取加速折旧法导致前期折旧费用较后期多,同等条件下,前期应纳税所得额较少,交税后期应纳税所得额较多,多交税的支出模式,充分利用了税收指出的货币时间价值。第二,替代原有的税收优惠政策。现行税法对于安置待业人员和残疾人员达到一定比例的企业直接享受免征或者减征企业所得税的优惠政策,新税法用替代性优惠政策代替直接减免税优惠政策,对于安置残疾人员及国家鼓励安置的其他就业人员所支付的工资可以在计算应纳税所得额时加计扣除,这样既给予了企业优惠政策,又保障了待业人员和残疾人员的权益;新税法改变了对利用“三废”为原料生产的企业直接免征或减征企业所得税的方式,取而代之为对企业综合利用资源,生产符合国家产业政策规定的产品所取得的收入可以在计算应纳税所得额时减计收入。第三,取消部分税收优惠政策。取消了对经济特区、上海浦东新区和经济技术开发区以及产品出口外商企业、生产性外资企业,免征、减半征收或定期减免所得税的税收优惠政策,同时清理取消了地方性的所得税优惠政策,规范了税收优惠政策体系。第四,过渡性税收优惠政策。为缓解新税法的出台给部分老企业带来的税负增加的影响,对新税法公布前已经批

准设立、依照当时的税收法律和行政法规享受低税率和定期减免税优惠的老企业,给予过渡性照顾。具体来说,对于按原税法规定享受15%和24%等低税率优惠的老企业,在新税法实施后5年内逐步过渡到新的税率;对按原税法规定享受定期减免税优惠的老企业,新税法实施后可以按原税法规定继续享受尚未享受完的优惠,但因没有获利而尚未享受优惠的企业,优惠期限从新税法实施年度起计算。另外,虽然企业所得税实施细则对于企业业务招待费、广告费、业务宣传费等的费用扣除标准发生了改变,但是实质上确不影响税务筹划的方法,企业原有的筹划措施只需要根据新税法进行修正即可。

《企业所得税法》是一部既适合中国国情,又参与国际通行做法的现代法。企业税务人员应该在仔细阅读和分析基础上,制定出适合本企业的有关政策,最大程度上节约企业的税务支出,为企业创造更大的价值。

参考文献

- [1] 《中华人民共和国企业所得税法》
- [2] 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》
- [3] 刘剑文. 新企业所得税法十八讲 [M]. 中国法制出版社, 2007(5).