

编者按

2008年1月1日,《中华人民共和国企业所得税法》将正式实施,新法实施后,两税合一,内外资企业将享受同等待遇,平等竞争。11月28日,《中华人民共和国企业所得税法实施条例(草案)》经国务院审议并原则通过。

给外资企业所得税优惠待遇曾经是我国吸引外资的法宝。但随着中国加入WTO后市场的开放,内资企业无法认同外资企业的超国民待遇,寻求税制上同等待遇的诉求声越来越高。内资企业和外资企业在市场中的竞争需要以公平作为前提。外资企业当下最需要的是一个良好的投资环境,特别是一个具有良好氛围的市场环境,税率的优惠已经不再是他们考量的最重要指标。因此,两税合一已是历史的必然。新税法对高新技术产业给予了相应的税收优惠,这必将加快内资企业自主创新的步伐。

► 本报记者 沈敬怡报道

从20世纪70年代末内外资有别的税收政策,到现行的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》,再到即将实施的《中华人民共和国企业所得税法》,时隔多年,中国企业所得税法终于在一场轰轰烈烈的变革中完成了与国际的接轨。

这部法律参照国际通行做法,体现了四个统一:统一内外资企业适用税法;统一并适当降低企业所得税税率;统一和规范税前扣除办法和标准;统一税收优惠政策,实行以产业优惠为主区域优惠为辅的新税收优惠体系。

但是,由于在新税法讨论时化繁为简,许多有争议的内容都交给了实施条例界定,而直到11月28日,制定过程历经半年多的《中华人民共和国企业所得税法实施条例(草案)》才经国务院审议并原则通过,这给企业留下很多悬念和疑虑。“这是一场悬而未决的博弈。”刚刚看过《实施条例》送审稿的财税专家姜竹说,“最终敲定的《实施条例》取决于政府与企业、内资与外资、行业与行业之间的博弈程度。”

目前,除了在坊间流传甚广的《实施条例(草案)》,即133条的版本,很少有人知道即将带来翻天覆地的变化的最终版究竟会有什么内容。距新税法正式实施仅剩20余天的时间,关于它的各种猜测仍在持续中。

内外之争

没有人会怀疑此次税改的必要性。美国《福布斯》发布报告称,在世界52个国家和地区中,中国香港是仅次于阿拉伯联合酋长国税负最轻的地方;中国内地则在全球税负中位居第二。

事实上,自十届全国人大二次会议以来,已经有541名全国人大代表共提出了16件议案要求制定企业所得税法,统一内外资企业所得税。税改问题之所以引起各界高度重视,不仅在于我国内地整体税负水平过高,企业负担过重,更重要的是

新税法实施在即 希望和疑虑并存

因为内外资企业巨大的税负差异削弱了内资企业的竞争力,危及了内资企业的生存。

根据现行税法,内外资企业所得税税率均为33%,但对一些特殊区域的外资企业实行24%、15%的优惠税率,对内资微利企业分别实行27%、18%的2档照顾税率等,税率档次有近10种,使不同类型企业名义税率和实际税负差距较大。

新税法实施后企业所得税率将削减为3档:一是内外资企业统一的25%的基准税率;二是适用于高新技术企业的15%的优惠税率;三是适用于小型微利企业的20%的税率。对高新技术企业和小型微利企业的界定标准将随着实施条例的颁布进一步明确。

对于内资上市公司而言,两税合并将增加上市公司的税后净利。一方面,大部分内资上市公司的名义所得税率将由33%调至25%;另一方面,税前抵扣项目的调整将降低内资企业应纳税所得额,使税基缩小。这两个变量的减少导致内资企业应缴所得税额减少,从而使企业税后净利增加。

平安证券分析师认为,目前国内A股市场上市公司实际所得税税负的平均水平高于两税合并后25%的名义税率,若不考虑税收优惠因素影响,内资企业所得税税率的下降将使企业税后净利提高11.94%。

但对于之前享有低税率及税务优惠的海外投资者而言,在新税法颁布后难免要面对税负增长所带来的问题。最近几个月,许多外商投资机构已经加紧重新审视在中国的现行经营结构及状况,并开始筹划减轻新税制对利润及投资回报所造成的影响。

某咨询公司在一份对外资企业的税务筹划建议书中写道:现行与关联企业业务往来的定价基准及计算方法,应遵从新转让定价的规则,妥为保存有关资料,以备向中国税务机关作出适当披露;就征收股息预缴税一事,应考虑在2008年1月1日前将未分派的利润,以派发股息形式调回;由于新税法对保税区企业的影响尚未清楚,海外投资者应检讨在保税区内现行的业务安排;至于现时享有的税收优惠,要考虑日后是否仍可享有,并作出相应调整安排;由于新税法仍存在不确定因素,海外投资者在中国进行的收购或其他投资计划,应考虑新税法对其投资可行性的影响。

统一与“排异”

长期以来,普惠制税收优惠政策影响了我国利用外资结构的优化和产业结构的调整,造成国内区域间经济发展不平衡,劳动密集型、技术含量低的投资项目比例过大,同时也使国外一些高污染、高能耗的产业转移到我国。

为促进区域协调发展,促进产业结构升级,新税法统一实行以产业优惠为主、区域优惠为辅的政策,在优惠方式上以间接优惠为主,如投资抵免、加速折旧等。随着《实施条例》的出台,国家税务总局将根据产业优惠原则进一步细化

优惠。

李友元:一些企业采取并购或新增项目部门的方式向高新技术企业靠拢,争取获得相应优惠政策。我认为这是好事,这表示法律起到了引导作用,能够吸引更多的企业加大对技术创新的投入。

李旭:在新旧法过渡时期,企业有可能调节业绩保持优惠额度,尤其是受影响较大的行业内企业。具体来讲,对于新税法实施后税率提高的企业,同样的利润在2008年加税之后的净利润将降低。由于公司可以在一定范围内依据会计准则对业绩进行调节,必然有部分公司高报2007年的业绩,将2008年甚至2009年的业绩在2007年体现出来,以提高公司净收益,达到最大限度保持原有优惠额度的目的。

记者:新税法在鼓励技术创新、环境保护、节能减排、创业投资等方面将产生哪些推动作用?

杨志勇:在成本费用扣除标准上的规定,例如加计折旧研发支出,将会促使企业增加研发的力度。环境保护、节能减排的规定,同样也会促进这类企业的发展。

李旭:新税法规定,创业投资抵扣应纳税所得额可逐年延续,这激发了创业资本在国内深

法律条文,对高新技术、安全生产、节能环保、新材料等行业制定相应的产业目录和企业认定办法。

据悉,《实施条例》的送审稿中已经明确:企业从事税法第二十七条第(三)款规定的符合条件的环境保护、节能节水项目的所得,从项目取得第一笔生产经营收入所属年度起,第一年至第二年免税,第三年至第五年减半征收企业所得税。这是我国第一次针对环保行业制定细致的税收优惠政策。

但新政策同样会带来新的问题。财政部财政科学研究所的孙钢认为,由于我国东部地区大部分企业特点为先污染后治理,且发展时间较长,环保压力相对较重。在这种情况下,环保项目的投资回报周期相应拉长,很难在短时间有所收获,因此无法享受相应税收优惠。对于新建企业或环保压力较小的企业,如从明年开始增设环保项目则可以直接享受税收优惠。

实际上,环保领域的税收优惠政策与旧税法中外资企业从获得利润所属年度起实施两免三减半的政策十分相似,这涉及税收优惠统一后的时间起点问题。如按照旧税法规定的把开始盈利作为优惠起始时间,就为外资企业避税留下了空间;而如果以取得生产经营收入的时间计算,由于企业开始生产经营时的收益较小,短期内无法获得实际利润,税收优惠就不能发挥实际作用。

在迟迟未能出台的《实施条例》中,以盈利年度还是获得生产经营收入年度作为税收优惠起点的问题成为争论的焦点之一。九三学社北京市委经济委员会副主任李友元表示,如果以获得生产经营收入作为税收优惠起点,税法本身为企业提供了优惠措施,但不能保证对任何企业都有利,能否享受优惠要看企业自身是否有能力在较短时间内迅速盈利。“鼓励节能环保行业发展不能靠靠税法,如果采取增值税减免的方式可能对企业更有利,但这种可能性很小。”李友元说。

自今年3月新税法审议通过后,一些受其影

响较大的行业内企业已经着手进行税务筹划以保持原有优惠额度。一些企业为了向高新技术企业靠拢加紧设立了环保节能项目,以期获得相应优惠。“推出新税法是国家宏观经济结构调整的重要环节,所得税的并轨将使绝大部分内资企业受益。但针对新旧税法过渡时期可能出现的逃税行为,新税法没有专门的条款加以规范,这就增加了企业人为调整2007、2008年利润的可能,从而加大了我们对上市公司估值工作的难度。”资深证券研究员李旭说。

中国社会科学院财资所的杨志勇则认为,各企业按照税法框架制定自己的纳税方案非常普遍,采取避税等手段也很正常,应该在税法的基础上单独制定反避税条款,但就获利年限的核实等问题很难制定反避税条款。外商投资企业常用的手法是在优惠期限内虚报利润,到期后将公司申报破产,要减少这种情况出现只能依靠税务部门加大对企业的审查力度。

惠及自主创新

税前扣除标准是计算企业所得税最基础、最根本的税收要素。新税法统一了企业所得税扣除项目,规定所有企业实行工资税前扣除制度,同时比照国际惯例,捐赠不超过企业利润总额12%的部分可以全部扣除。

51CTO.com是一家从事互联网资讯和互动服务的高新技术企业,目前主要收入来自广告营销。该公司财务总监刘子辉认为,高新技术企业人员素质相对较高,人工成本很大,全额扣缴所得税从很大程度上降低了高新技术企业原来不合理的税收负担,更有利于公司的发展。“另外,像捐赠支出扣缴比例由3%增加到12%,研发费用加计扣缴取消限制性等规定,都对公司长期发展起到正向的促进作用。”刘子辉表示。

另据悉,《实施条例(草案)》规定:企业实际发生的合理的职工工资薪金,准予在税前扣除。而原来外资企业全部实行税前扣除的工资制度,内资



权衡利弊 确保高新技术产业良性发展

► 本报记者 沈敬怡报道

《中华人民共和国企业所得税法实施条例(草案)》已经原则上通过审议,但仍有很多具体问题需进一步协调修改。有专家称,新税法真正通过检验至少要明年3月以后。但无论未来有多少变数,可以确定的是在权衡多方利弊之后,新税法已经将更多的税收政策利好集中于高新技术产业。

记者:新税法的出台对哪类企业或行业影响较大?原因是什么?

杨志勇:对各类企业均有影响。对于以前享受税收优惠的外资企业来说,税负变重;而内资企业税负变轻,税率从33%下调为25%。

李友元:这个不好说,新税法统一了内外资企业的税率,外资企业从税率上看比原来有所提高,内资企业则降低了很多,但税负具体是提高还是降低要看税基怎么定。从区域优惠到专项产业优惠是一个较大的变化,这需要等待相应配套政策出台。

记者:对于影响较大的行业内企业,有可能采取哪些应对措施以保持原有优惠额度?

杨志勇:税收优惠不是都取消,而是变为以产业优惠为主。受到影响的企业可以通过提高经营效率,涉足新税法鼓励的行业,最大限度地享受到

展。但如果规定不善将有可能影响新税法目标的实现。

李友元:不会对高新技术产业产生实质性影响,即使原有高新技术企业没有通过新的认定也不会对其产生很大影响,除非该企业本身在运营方面就存在问题。淘汰那些依靠高新技术企业优惠政策勉强生存的企业将有利于国家进一步调整产业结构,规范高新技术产业发展。

王瑞:根据条例规定,对国家需要重点扶持的高新技术企业,可减按15%征税。这些企业须具备的条件是:拥有核心知识产权;产品符合《国家重点支持的高新技术领域》范围;研发费占销售收入一定比例;高科技产品收入占总收入一定比例及科技人员中占企业总数一定比例。现行高新技术企业认定标准将作废,同时不搞终身制,一至两年将予以重新审定,不再符合条件的企业将被取消高新技术企业资质。高新技术企业不再按滞后的产品目录进行认定,而是列出8个大领域、140多个子领域。符合上述领域的新产品,经专家委员会认定其先进性,并报相关部门共同审定其资质。这一系列措施都表明政策对高新技术产业发展的导向性,今后将加速引导高新技术产业步入良性发展轨道。

记者:能否从宏观层面对新税法做个简单评价?

企业实行的却是计税工资制和工效挂钩的办法,超过计提工资标准的部分要做纳税调整,作为企业的税基计算。尽管我国早已在2000年颁布的《鼓励软件产业和集成电路产业发展的若干政策》中明确了软件企业人员的薪酬和培训费用可按实际发生额在企业所得税前列支,但也仅限于软件行业。新税法使内资企业向外企靠拢,这对第三产业如金融、证券业以及高新技术产业来说非常有利。

“一方面可以将政策优惠的税收部分纳入企业的运营发展,增加投入;另一方面,新税法在工资收方面的优惠降低了企业的成本和负担,有利于企业以更具竞争力的薪资吸引高新技术人才。这对口碑网这样的高新技术企业帮助很大。”口碑网财务经理童彩君对新税法同样表示了肯定。

据了解,此次通过的《实施条例(草案)》还增设了有关技术转让的条款,即企业所得税法第二十七条第(四)款规定的符合条件的技术转让所得,500万元以下的部分免征企业所得税,500万元以上的部分减半征收企业所得税。

企业自主研发的技术包括自用技术和共性技术两类,自用技术产生的市场辐射率较小,只限于本企业使用,而一般所说的技术转让都是指共性技术,如新材料等基础技术,这类技术能够带动整条产业链受益。根据上述条款,优惠政策仅惠及技术研发者,即刺激了一级市场,但该技术是否成熟,企业购买后是否能够达到预期的生产能力,同样具有不确定性。政策只是鼓励研发而不鼓励使用者,没有刺激到二级市场,这样有可能会削减对技术转让的支持效果。

“总体来说,新税法更公平更合理,但有些细节还需进一步完善。”刘子辉认为,对于高新技术企业的认定标准和年审标准,现在园区认定机构和税法标准存有差异。对于互联网信息服务这个属国家重点支持的高新技术领域,其知识产权认定比较困难,但是在运营模式、管理技术和流程方法方面存在先进性的因素,这类企业的认定标准的确定、技术性收入标准的确认等方面一直不够明确。

据了解,即将随新税法颁布的《高新技术企业认定管理办法》将会明确高新技术企业的范围,条件是在国家鼓励、支持的高新技术领域内,持续进行研究开发与技术成果转化,并以此为基础主营业务、新产品或服务,在中国境内注册1年以上的企业法人。那些只具备高新技术产品生产能力的企业,将不能被认定为高新技术企业。

这意味着,一批原有的高新技术企业将会被拒之门外;同时,会有更多的企业通过并购或增设高科技项目的方式加入高新技术行列,在15%的税收优惠政策下进行税务筹划,以实现自身利益的最大化。

有关人士表示,一个企业能否在产业内持续发展并不取决于是否能够享受国家的优惠政策,最根本的因素还在于这个企业是否符合该行业的市场需求。从这个角度上来看,企业的研发投入强度以及创新性产品的销售比例将成为高新技术企业认定最重要的标准。