

现行企业所得税纳税筹划策略探微

张敬东

(邯郸市教育局 财务处, 河北 邯郸 056004)

[摘要]2008年起施行的企业所得税呈现了以产业优惠为主、区域优惠为辅的新的税收优惠格局。企业在许多方面可以开展纳税筹划工作,比如,从业人员、机构场所的设置、营业机构的法人资格、投资地点、法定纳税地点、免税收入、企业研究开发费用及计价方法等。

[关键词]企业所得税;纳税筹划;策略技巧

[中图分类号]F812.42 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1673-9477(2011)02-0057-02

现行的《企业所得税法》施行于2008年。该法参考了国际上的成功案例,根据中国特色社会主义经济建设的需要,按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的要求,由以区域优惠为主转变为以产业优惠为主、区域优惠为辅的新型税收优惠格局。企业所得税的改革为大部分企业带来了一个良好的发展机遇,企业应该充分利用新法规的优惠政策进行纳税筹划,以期创造更好的经济效益。

一、安置残疾人员就业的纳税筹划

企业在招聘员工时,应在工作条件允许的前提下适当安置符合条件的特殊人员就业,以此在上缴所得税时享受税收优惠政策。新的《企业所得税法》实行加计扣除政策时不再对安置人员的比例进行限制。假设某企业支付给一名残疾工人每月2000元的工资,按照200%的标准进行扣除,企业在计算应缴纳所得税额时,算上加计扣除的2000元一共可扣除4000元的企业应缴所得税额。以25%税率进行计算,企业每招收一名残疾人员,每月就可得到500元的所得税减免优惠。如果该工种的工资水平较高,企业也相应获得较高的优惠额。由以上分析可知,企业可以根据工作对工人的要求,在不影响工作正常开展的前提下考虑适当吸纳残疾人员,以此获得税收减免收益。

二、利用机构场所设置的纳税筹划

《企业所得税法》对非居民企业在中国境内设立机构、场所的纳税方式进行了相关的规定。该法规定在中国境内设立机构、场所的非居民企业的收益应缴纳所得税,包括在中国境内的所得和与该机构有实际联系的境外所得。除此之外在中国境内未设分支机构的非居民企业即使设在中国境内设立分支机构,或是所得与境内所设分支机构没有实际联系的,也应对其在中国境内的所得部分进行相应的纳税,但纳税的税率为20%,比正常的税率低五个百分点。

由此可知,非居民企业要想取得税率优惠,应尽量不要在中国境内设立分支机构、场所,如果根据需要必须要设立境内分支机构、场所时,只要企业所得不与境内机构、场所发生联系时即可取得5%的税率优惠。否则企业将会按25%的税率缴纳所得税,使得企业收益减少。

三、营业机构法人资格的纳税筹划

《企业所得税法》规定在中国境内设立的非法人营业机构的居民企业在汇总计算应缴税额时,除国务院有特殊规定,不得用境外机构的亏损与境内机构的盈利相抵以减少应缴所得税。而在中国境内成立的分公司等非法人机构要与总公司汇总计算,共同缴纳所得税。在这种情况下总公司的盈亏可以相抵,以汇总的结果作为最终的计算数据,汇总后计算所得税额要比分开计算对企业更为有利。但是具有法人资格的分支机构不能按上述方法计算所得税,分开纳税使企业缴纳更多的所得税。

因此,企业在做出设立分支机构等相关决策时,应认真考虑《企业所得税法》中对分支机构的纳税要求,从全局利益出发决定是否使其具有独立法人资格。当然,也不能一味的考虑所得税的问题,应该综合各方面的因素,如与地方政府的关系。如果分支机构不具备法人资格,则其所在的地方政府就不会取得该机构的税收收入,这就很难得到当地政府的支持,不利于企业的长远发展。

四、政策优惠区域的纳税筹划

中国对国内某些特定区域的纳税规定是不尽相同的,根据国家目前出台的相关政策和法规,一般说来有三种地区可以享受国家的纳税优惠政策。企业应该充分利用这些区域优惠政策,达到合理避税的目的。

第一是由国务院于2007年12月26日出台的《国务院关于经济特区和上海浦东新区新设立高新技术企业实行过渡性税收优惠的通知》的文件明确规定的实行过渡性税收优惠政策的区域,即指深圳、珠海、汕头、厦门、海南经济特区以及上海浦东新区。规定在2008年1月1日(含)之后完成登记注册的需要国家重点扶持的高新技术企业,在以上经济特区和上海浦东新区内取得的所得,自取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一年至第二年免征企业所得税,第三年至第五年按照25%的法定税率减半征收企业所得税。

第二是由国家发展改革委员会出台的2008年《产业结构调整指导目录》明确规定的凡是地属西部大开发地区的企业,只要该企业鼓励类产业项目为主营业务收入并且占到企业总收入70%以上,就可以享受到企业所得税优惠。

[收稿日期]2011-01-05

[作者简介]张敬东(1963-),男,河南安阳人,高级会计师,主要从事会计管理与研究工作。

第三是根据国家新出台的《企业所得税法》第二十九条规定,民族自治地方的自治机关对民族自治地方企业所得税中属于地方分享的部分,可以决定减征或者免征。自治州、自治县决定减征或者免征的,须报省、自治区、直辖市人民政府批准。

五、合理选择纳税地的纳税筹划

纳税地的不同直接关系到一个企业所缴纳所得税的高低,根据中国《企业所得税法》第五十条规定:“除税收法律、行政法规另有规定外,居民企业以企业登记注册地确定纳税地点,但登记注册地在境外的,以实际管理机构所在地为纳税地点。”第五十一条规定:“非居民企业取得本法第三条第二款规定的所得,以机构、场所所在地为纳税地点。非居民企业在中国境内设立两个或者两个以上机构、场所的,经税务机关审核批准,可以选择由其主管机构、场所汇总缴纳企业所得税。”通过规定可以得出,企业应该根据自身的战略价值和特点,综合各种因素考虑,合理的选择纳税地点,从而达到整体目标价值的最大化。

六、免税收入的纳税筹划

免税收入是指企业应纳税所得额免予征收企业所得税的收入。根据中国《企业所得税法》的规定,企业免税收入的范围包括国债利息收入、权益性投资收益以及非营利组织的收入。

在以上三个免税收入的范围,应当注意的是并不是所有的这三项收入都是免于征收的,即免税是有条件限制的。例如持有国债的企业在二级市场上转让国债获得收入时,这部分收入应当计算并且缴纳企业所得税。对于企业的权益性资本收益中有些仍需缴纳企业所得税,税法规定企业公开发行上市的股票在一年之内所取得收入应当缴纳所得税。在中国对于非营利性组织的收入是免税的,即对于不以营利性为目的的企业无需缴纳企业所得税。企业在取得这三项收入时,应当充分考虑或者合理规避缴纳的所得税,例如在二级市场转让国债时应当注意并且考虑所得税的问题,从而争取达到免税的目的。

七、研究开发费用的纳税筹划

国家税务总局于2008年10月12日出台了《企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)》的通知,在第七条中明确规定:企业在开展研究开发活动中所发生的费用,可以根据财务会计的核算和研发项目的实际情况,对发生的研发费用进行收益化或资本化处理,如果当期的损益没有形成无形资产,那么可以依据当年研发费用实际发生额的50%来直接抵扣当年的应纳税所得额。否则就按照该无形资产成本的150%在税前进行摊销。

在实际操作中,企业应该依据国家税务总局出台的规定,合理加大企业的研究开发费用,减免企业的应缴税额,减轻企业的税收负担,从而增加了企业的可支配收入。

八、存货计价方法选择的纳税筹划

根据企业会计准则的第十四条规定,企业可以根据自身的特点来选择先进先出法、个别计价法或者加权平均法来确定存货的实际成本,一旦确定某个计价方法,企业不得再另作更改。不同计价方法的选择对企业的成本、利润以及应缴税额的大小会产生不同的影响,企业应当切实结合自己的实际状况来选定合适的计价方法。

先进先出法的计价方法一般在市场物价下跌时对企业有利,因为期末存货成本会随着物价的下跌而会降低,进而导致本期销货成本的上升,致使企业收益的减少,从而减少了企业的所得税;加权平均法或者移动加权平均法宜在市场价格出现波动时采用,它有利于保持企业应缴所得税额的稳定性。一般来说,企业采用不同的计价方法,计算出的企业所得税是不同的,但是这不能绝对减少企业的所得税。比如在物价下跌时,先进先出法不会减少企业的整体应缴税额,只是把本期减少的部分延至下一个会计年度缴纳。

【参考文献】

- [1] 王林昌. 市场经济条件下高校财务管理新模式探讨[J]. 河北工程大学(社会科学版), 2008, (2): 5.

[责任编辑:陶爱新]

The search on business income tax planning

ZHANG Jing - dong

(Finance Division, Education Bureau of Handan, Handan 056004, China)

Abstract: The business income tax implemented since 2008 is dominated by industrial - based inflow, supplemented by regional - based one. Industries can plan the business income tax in many aspects, such as the arrangement of practitioners and places, corporate organization of the companies, investment and tax locations, free - tax income, research and development fees and so on.

Key words: corporate income tax; tax planning; basics strategies