

设税和教育费附加的退税政策。这导致软件产品的附加税费仍然是高税基上的高税负。

**2. 退税周期过长。**根据北京市国税局的规定,经各区县国税局审查核实后,在企业软件增值税税款入库的次月底前,对应退税款办理退库手续。这就意味着软件企业收到即征即退税款至少需要2个月。企业实际收到退税的时间间隔长,增加了企业的资金使用成本;退税时间不稳定没有刚性,极大地影响了企业的资金使用计划,而且加大了企业利润总额的波动幅度。

**3. 退税手续烦琐。**仍以北京市为例。一是退税程序复杂。增值税一般纳税人生产销售符合条件的软件产品时,先填写《软件产品即征即退审核确认表》及相关证明材料申请享受即征即退政策,报送主管税务机关审核批准,然后及时足额入库应缴税金,并按月随同纳税申报资料向主管税务机关报送《软件产品、集成电路产品增值税即征即退申请表》,最后各区县国税局审查核实后对应退税款办理退库手续。二是退税证明材料繁多并且重复报送。即使每次软件产品没有变化,报送即征即退申请表时仍需附送同样的纸质证明材料如审核确认表等。在企业拥有多个软件产品的情况下,这无疑是无效用耗费企业的资源、增加企业的成本,也增加了税务人员的工作量,不利于节约资源和保护环境。

## 二、完善即征即退软件增值税优惠政策的建议

即征即退软件增值税优惠政策将于2010年度到期,税收优惠政策的变动是软件企业关注的焦点。基于软件产品成本结构的特殊性,结合即征即退政策执行中遇到的问题,笔者抛砖引玉提出以下两点建议:

**1. 扩大软件产品成本中进项税额的抵扣范围。**一是扩大软件产品成本中实物价值转移部分的进项税额的抵扣范围。主要是允许抵扣软件企业开发软件所用的主要设备如电脑和服务器等固定资产的进项税额。这些实物资产容易清查,用途容易界定,在实际工作中具有可操作性。二是允许抵扣软件产品成本中人力资本部分的相关税额。这可与软件企业认证相连,即认证为软件企业的企业方可享受此项税收优惠政策。具体内容涉及:①扣税基数的确定。人力资本金额的确定可以遵循企业所得税法的规定:软件企业发生的合理的工资薪金支出。②扣税比例的确定。该比例可以由税务机关根据软件企业的行业特征和产品特性确定。③扣税计算的方法。其计算方法可以参照《增值税暂行条例》中运输费用抵扣进项税额的计算方法。

**2. 将享受增值税即征即退政策的软件直接改为适用相应的较低税率。**笔者建议,将即征即退软件增值税政策改为对软件产品直接适用相应的低税率政策。只要是通过认证的软件产品就可享受该项优惠政策。为方便税务机关掌握涉税信息,企业须将通过认证的软件产品资料报主管税务机关备案。与即征即退软件增值税政策相比,此政策操作简单,可以降低软件产品的附加税费,减轻软件企业的税负,减少企业利润总额的波动,有利于企业合理安排资金使用计划,也能降低税企双方的工作成本。○

# 谈固定资产后续支出的税前扣除

武汉市墙体材料改革办公室 李敏

根据企业所得税法的有关规定,固定资产后续支出的税前扣除应当区分以下情况:

**1. 固定资产改建支出:**企业所得税法对“固定资产改建支出”的界定是:改变房屋或者建筑物结构、延长使用年限等发生的支出。对已足额提取折旧的固定资产的改建支出,按照固定资产预计尚可使用年限分期摊销,其摊销金额允许税前扣除;对租入固定资产的改建支出,按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销,其摊销金额允许税前扣除;除了已足额提取折旧和租入的固定资产,其他固定资产的改建支出,包括材料费、人工费、相关税费等,计入固定资产的计税基础(涉及替换部分固定资产的,还应当将替换部分固定资产的账面价值扣除),对改建的固定资产延长使用年限的,还应当适当延长折旧年限(具体延长多长时间由税务机关视具体情况而定),按照新的计税基础和折旧年限计算的折旧允许税前扣除。

**2. 固定资产大修理支出:**企业所得税法界定的固定资产大修理支出是指同时符合下列条件的支出:①修理支出达到取得固定资产时的计税基础50%以上;②修理后固定资产的使用年限延长2年以上。固定资产大修理支出按照固定资产尚可使用年限分期摊销,其摊销金额允许税前扣除。对租入固定资产的大修理支出,按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销,其摊销金额允许税前扣除。

**3. 固定资产修理支出:**企业所得税法界定的固定资产修理支出是指修理支出未达到取得固定资产时的计税基础50%或修理后固定资产的使用年限延长在2年以下。《企业所得税法实施条例》第七十条规定:应当作为长期待摊费用的支出,自支出发生月份的次月起,分期摊销,摊销年限不得低于3年。但哪些应当作为长期待摊费用在企业所得税法中并未明确界定。这主要是考虑到实际情况复杂,无法简单地予以统一认定,只能根据实际情况,授权国务院财政、税务主管部门对此加以个别认定。如果国务院财政、税务主管部门明确将一定金额的修理支出界定为长期待摊费用,则自支出发生月份的次月起,分期摊销,摊销年限不得低于3年,对其按规定摊销的金额允许税前扣除。对当前并没有明确规定的情况下,根据“法无明文禁止则为允许”的推论,对企业不论是自有固定资产还是租入固定资产,其发生的修理支出,应当在实际发生时直接计入当期管理费用,并允许税前扣除。

**4. 企业发生的固定资产日常维修、维护支出,**应当直接计入当期管理费用,并允许税前扣除。○