

# 两税合一对内资企业盈利之影响

戴桂荣

(江苏经贸职业技术学院 南京 210007)

**【摘要】**新《企业所得税法》统一了内外资企业所得税税率、税前扣除标准和享受的税收优惠政策,极大地减轻了内资企业的所得税负担,直接导致内资企业税后净利润的增加,从而提升了内资企业的市场竞争力。

**【关键词】**两税合一 内资企业 净利润 五种能力

2007年3月16日,《企业所得税法》(简称“新税法”)审议并通过。新税法与旧税法在税收优惠政策、税率、税前扣除等方面都有较大差异。这些变化将给我国内资企业带来较大影响。影响程度有多深?范围有多大?带着这些问题,笔者对新税法与旧税法的有关规定进行了对比分析,从净利润的角度分析新税法给内资企业带来的利好,同时指出企业所得税新的筹划空间。

## 一、两税合一大幅度降低了内资企业的实际税负

新税法将内外资企业的企业所得税税率统一为25%,假如不考虑税收优惠因素影响,内资企业所得税税率下降将导致内资企业税后净利率提高11.94%。据一家证券公司预测,两税合一对内资企业净利润的影响是:通信服务、食品制造、银行等行业的净利润增长幅度较大,可能超过10%;黑色金属冶炼及加工、化学纤维、煤炭、造纸、饮料、橡胶等行业的净利润增长幅度为5%~10%;而交通运输、设备制造等行业将受到负面影响,原因是这些行业中合资企业比较多,来自于合资企业的净利润占行业净利润的比重较大。

以钢铁行业为例:由于钢铁行业中大中型国有企业和国有控股企业较多,所占比重较大,过去绝大多数企业实行33%的所得税税率,大大高于新税法规定的统一税率25%。实施新税法后,以2006年钢铁行业实现净利润1699亿元计算,钢铁行业一年可增加净利润130多亿元。这对今后进一步提高钢铁行业的经济效益大有好处,同时也为钢铁行业内外资企业在同一起跑线上展开公平竞争提供了良好的外部环境。新税法从总体上降低了法定税率,提高了税前扣除标准,2008年实施新税法后,预计国家对内资企业所得税减收约1340亿元,对外资企业所得税增收410亿元,两项相抵后,国家财政减收约930亿元。国家将为近千亿元财政减收埋单,而让利于内资企业。

## 二、两税合一降低了内资企业的所得税税基

### 1. 降低了计税基数。

旧税法第四条规定:纳税人每一纳税年度的收入总额减去准予扣除项目后的余额为应纳税所得额。新税法第五条规定:企业每一纳税年度的收入总额,减除不征税收入、免税收

入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额,为应纳税所得额。新税法增加了不征税收入、免税收入和允许弥补的以前年度亏损三项减除内容。其中,免税收入为国债利息收入、“符合条件的居民企业之间的股息红利等权益性投资收益、在中国境内设立机构场所的非居民企业从居民企业取得与该机构场所有实际联系的股息红利等权益性投资收益以及符合条件的非营利组织的收入”。

### 2. 提高了准予扣除的标准。

首先,内资企业的计税工资标准取消了。旧税法下,内资企业税前工资扣除标准采取计税工资制,即每人每月税前工资扣除标准为1600元,超过部分不能在税前扣除,相应的职工教育经费、工会经费和职工福利费等统一实行计税工资扣除。取消计税工资标准后,企业真实、合理的工资支出可在税前据实扣除,减少了企业所得税的税基,从而提高了企业税后净利润。这一点对高收入行业的净利润影响很大,尤其对于银行业来说意义重大。由于旧税法下银行普遍实行的是计税工资制度,银行大量超过定额的工资不能在税前列支,使得各家银行的实际税率均远高于33%的水平,最高的浦发银行达到了40.15%,最低的华夏银行也有33.18%左右。2008年内外资银行的所得税税率统一为25%后,在原有税基不变的情形下,上市银行净利润的提高幅度将达到10%~20%。

此外,新税法取消内资企业计税工资标准,改按实际发放的工资予以据实扣除,这一政策的预期变化将为高工资行业的企业(如银行)发放2007年的年终奖金提供了纳税筹划的空间。

例1:某商业银行实行计税工资税前扣除政策,每人每月税前扣除限额为1600元,适用企业所得税税率33%。根据企业财务预算2007年度的年终奖为200万元,企业计划选择在年末发放当年的年终奖,按企业员工200人计算人均1万元。按旧所得税政策,企业发放的年终奖均超过了计税工资限额,不可在税前列支,需进行纳税调整。但若选择在2008年1月发放,新税法下的税率统一为25%,并且工资可在税前据实扣除。两种方案比较如下:

方案一:2007年度的年终奖在2007年年末发放,因年终

奖超过了计税工资限额需进行纳税调整,应多缴企业所得税66万元(200×33%)。2007年度的年终奖使企业净利润减少266万元(200+66)。

方案二:将2007年度的年终奖延迟至2008年发放,则:2007年度的年终奖200万元不需进行纳税调整;2008年按新税法,工资可据实扣除,税率由33%降为25%,2007年度的年终奖可抵减企业所得税50万元(200×25%)。2007年度的年终奖使企业净利润减少150万元(200-50)。

方案二与方案一相比较,因年终奖可税前扣除而少缴企业所得税116万元(50+66),少减少净利润116万元(266-150)。利用计税工资制度的取消规定对2007年度的年终奖进行纳税筹划,为企业增加净利润116万元。

其次,新税法统一并提高了税前扣除标准。新税法规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时据实扣除。另外对以下几项扣除项目提高了税前扣除标准:①企业研发费用,可按实际发生额的150%抵扣当年度的应纳税所得额。旧税法规定,此项费用必须比上年增长10%以上才能根据实际发生额加扣50%。②企业广告费投入可按销售收入的15%税前列支。旧税法规定,制药、食品等特殊行业按年销售收入的8%税前列支,除特殊行业外的企业只能按年销售收入的2%税前列支。③对劳服企业、福利企业所支付的残疾人员工资允许加计扣除。④对公益性捐赠,即企业向民政、教科文卫、环保、社会公共和福利事业等的捐赠,可在其年度利润总额的12%以内扣除。旧税法规定,金融保险企业用于公益性、救济性的捐赠支出按当年应纳税所得额的1.5%的标准税前扣除,其他企业则按3%的标准扣除。⑤允许企业的固定资产缩短折旧年限或加速折旧。新税法规定,企业的固定资产由于技术进步等原因确需加速折旧的,可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。相比旧税法,企业可以合理选择会计政策实现筹划节税,如在计提折旧方面,在税法允许的情况下,可选择加速折旧法,达到及早收回固定资产投资并减少当期利润、延缓缴纳所得税的目的。

新税法对内外资企业税前扣除标准的统一,改革了内资企业的费用限额扣除方式,实际上提高了内资企业的税前扣除标准,使内资企业在生产、经营过程中发生的成本、费用能够得到据实扣除,税前扣除总额增加,应纳税所得额减少,直接降低了内资企业的税负,增加了内资企业的净利润。其结果将直接提升内资企业的五种能力,即:内资企业的自主研发能力——两税合一后,内资企业可以增加研发经费,从而提升自主研发能力;内资企业的装备能力——两税合一后,每年根据增加的净利润多提取的公积金可用于提高内资企业的装备能力;内资企业产品的市场竞争力——两税合一后,内资企业和外资企业在同一条起跑线上竞争,大大降低了内资企业成本,从而提升了内资企业的产品竞争力;内资企业资本盈利能力;内资企业对员工的集体福利能力——两税合一后,内资企业净利润增加,员工福利费也将相应增加,从而实现让员工和企业共享发展成果。

### 三、两税合一使内资企业享受了更多的税收优惠

新税法的优惠对象一改过去按内资、外资区别对待的政策,为对重点发展的行业给予优惠,将“两税”进行整合。新税法使内资企业享受了更多的优惠政策,主要包括:①对符合条件的小型微利企业实行20%的优惠税率,将国家高新技术产业开发区内高新技术企业15%的低税率优惠扩大到全国范围;将环保、节水设备投资抵免企业所得税政策扩大到环保、节能节水、安全生产等专用设备;新增了对创业投资机构、非营利公益组织等机构的优惠政策,以及对企业从事环境保护项目所得的优惠政策。②保留了对国家重点扶持的基础设施投资的税收优惠政策;保留了对技术转让所得的税收优惠政策;保留了对农林牧渔业的税收优惠政策。③用特定的就业人员工资加计扣除政策替代劳服企业直接减免税政策;用残疾职工工资加计扣除政策替代福利企业直接减免税政策;用减计综合利用资源经营收入替代资源综合利用企业直接减免税政策。

现以小型微利企业税收优惠为例分析税率优惠对内资企业净利润的影响。

旧税法基本上将年应纳税所得额不高于10万元的小型企业界定为微利企业,分别规定了18%和27%两档优惠税率。新税法基本上将年度应纳税所得额不超过30万元的企业界定为小型微利企业,适用税率为20%。

例2:假设甲、乙、丙三家企业,2006年度应纳税所得额分别为3万元、10万元、20万元,用新旧税法中的适用税率分析小型微利企业税后净利润的微妙变化。

按旧税法的税率计算应纳税额为:

甲企业:3×18%=0.54(万元)

乙企业:10×27%=2.7(万元)

丙企业:20×33%=6.6(万元)

按新税法的税率测算,假设甲、乙企业被税务机关界定为小型微利企业,则其应纳税额为:

甲企业:3×20%=0.6(万元)

乙企业:10×20%=2(万元)

丙企业:20×25%=5(万元)

两组数据相比,在企业经营状况完全相同的条件下,甲企业较以前多缴纳企业所得税0.06万元(0.6-0.54),税负增加了11.11%;乙企业较以前少缴纳企业所得税0.7万元(2.7-2),税负减轻了25.93%;丙企业较以前少缴纳企业所得税1.6万元(6.6-5),税负减轻了24.24%。

新税法总体来说为小型微利企业增加了税后净利润。但对于年应纳税所得额在3万元(含3万元)以下的企业较以前加重了税负减少了税后净利润;年应纳税所得额在10万元(含10万元)以下至3万元的企业税负相对大减。

#### 主要参考文献

1. 叶平. 新企业所得税法与我国税制改革. 中国行政管理, 2007;8

2. 刘剑文. 新企业所得税法建构和谐税收关系. 中国税务报, 2007-03-19