

我国服务外包业税收政策 完善思考：以合肥市为例

王晓政

(安徽经济管理学院 合肥 230051)

【摘要】 服务外包业是现代高端服务业以及国际经贸中的重要组成部分。合肥市出台和施行了一系列鼓励发展服务外包业的税收政策,促进了服务外包业的较快发展。但政策在实施中存在一些问题和不足,需要完善和改进。

【关键词】 服务外包产业 税收政策 对策

服务外包业是现代高端服务业以及国际经贸中的重要组成部分。合肥市是“中国服务外包基地城市和示范城市”,其以安徽服务外包产业园、高新技术产业开发区示范区和合肥经济技术开发区示范区三个“示范区”为载体,分区域、有重点地发展服务外包人才培养、信息技术外包和业务流程外包业务。合肥市服务外包基地建设已粗具规模,其发展具有一定的代表性。2010年,合肥市服务外包业务总额已超过100亿元人民币,其中服务外包出口达到10亿美元;从业人员达8万人。

近年来,为了促进服务外包业的良性和快速发展,合肥市出台和施行了一系列鼓励发展服务外包产业的税收政策,如《合肥市服务外包企业认定管理办法(试行)》、《合肥市承接产业转移促进服务业发展若干政策(试行)》等,对产业的发展起到了很好的促进作用,但这些税收政策在执行中也存在一定的问题和不足,需要不断完善。

一、服务外包产业税收政策存在的问题

1. 企业所得税优惠力度弱。

(1)服务外包业享受的企业所得税优惠政策激励力度有限。目前,我国服务外包业获得的税收支持范围有限。根据税法相关规定,对经认定的技术先进型服务企业,减按15%的税率征收企业所得税。因此,只有经国家认定的服务外包基地城市和示范园区内的外包企业才被认定为技术先进型服务企业,自2009年1月1日起五个年度内享受15%的所得税优惠税率,未纳入北京、天津、上海、合肥等20个服务外包示范城市范围的其他地区企业就只能按25%的税率缴纳企业所得税。

目前,合肥市在企业所得税方面,服务外包企业可以认定为高新技术企业,享受15%的低税率政策。同时,也可以直接被认定为软件企业,按国家相关政策,享受应纳税额“两免三减半”的直接税额减免优惠。除此之外,服务外包企业享受的企业所得税其他方面的优惠政策则很少,激励作用有限。

(2)认定服务外包企业为高新技术企业和软件企业标准较高。目前,只有符合“高新技术产品(服务)收入占企业当年总收入的60%以上”这一条件的服务外包企业,才能被认定为高新技术企业,享受税收优惠政策。由于服务外包业的产品

(服务)收入范围与高新技术企业产品和服务收入范围是有差别的(如物流业),因此,根据什么标准来认定哪些服务外包企业是高新技术企业,确认“高新技术产品(服务)收入占企业当年总收入的60%以上”这个条件是有一定难度的。

根据税法规定:我国境内经认定的新办软件生产企业,自获利年度起,第一年和第二年免征企业所得税,第三年至第五年减半征收企业所得税(两免三减半)。软件生产企业实行增值税即征即退政策所退还的税款,由企业用于研究开发软件产品和扩大再生产,不作为企业所得税应税收入,不予征收企业所得税。服务外包软件开发企业,要想获得软件企业所得税优惠政策的基本条件是:年软件销售收入占企业年总收入的比例达到35%以上,其中,自产软件收入占软件销售收入的50%以上。但要达到这个税收优惠确认条件,对我国离岸外包服务软件开发企业而言存在困难。目前我国许多软件企业研发能力较弱,这些企业所进行的离岸外包服务业务中,相当比例是技术服务性业务外包,仅有少部分是属于软件产品开发业务外包,因此要满足上述条件较为困难。实际上,目前合肥市软件产品开发企业达到这个比例的不多,因而无法真正享受软件企业所得税优惠政策。

(3)服务外包企业税额抵免项目少。服务外包企业在利用税前费用扣除和应缴税额扣除方面,范围有限,扣除的项目内容和一般性企业基本一致。根据规定:服务外包企业在一个纳税年度实际发生的下列技术开发费项目,包括新产品设计费、新工艺规程制定费以及与研发活动直接相关的技术图书资料费、资料翻译费,从事研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用,在职直接从事研发活动人员的工资薪金、奖金、津贴、补贴,专门用于研发活动的仪器、设备的折旧费或租赁费,专门用于研发活动的软件、专利权、非专利技术等无形资产的摊销费用,专门用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费、勘探开发技术的现场试验费,研发成果的论证、评审、验收费用等,在按规定实行100%扣除的基础上,允许再按当年实际发生额的50%在企业所得税税前加计扣除。企业实际发生的技术开发费当年不足抵扣的部分,可在以后年度企业

所得税应纳税所得额中结转抵扣,抵扣的期限最长不得超过五年。这影响了服务外包企业进行技术引进的积极性。根据规定,经认定的技术先进型服务企业,其发生的职工教育经费按不超过企业工资总额8%的比例,据实在企业所得税税前扣除,超过部分准予在以后纳税年度结转扣除。此项扣除比例高于一般企业2.5%的比例。

根据税法,服务外包企业多属居民企业,对来源于境外的收入、股息、红利等所得,在国外已实际缴纳了所得税,为避免国际间的双重征税,国内可以从其当期应纳税额中抵免。抵免限额为境外所得依照我国税法计算的应纳税额,超过部分可以在以后五个年度内,用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。这样的抵免方法存在年度较长、分国分类核算复杂、抵免数额有限等问题,对外包企业的激励作用较小。

2. 个人所得税优惠政策缺失。合肥市只对服务外包创业和领军型人才以及关键性技术人员和外籍专家个人所得税方面给与一定税收优惠,主要是对创业时期的薪酬实行三年免征和非居民纳税人享受附加扣除4800元的政策。对人才和专家从国外取得的薪酬收入个人所得税执行国内扣减限额政策,没有施行当期全额扣除的政策。对于技术人员个人的稿酬、技术转让、讲学和培训等获得的报酬所得在税额扣除方面内容有限。对人才的吸引、引进效果有限。

3. 营业税优惠政策有待完善。服务外包企业享受营业税减免政策主要体现在四个方面:一是对经认定的技术先进型服务企业离岸服务外包业务收入免征营业税。二是根据《关于示范城市离岸服务外包业务免征营业税的通知》(财税[2010]64号),21个国家服务外包示范城市的企业从事离岸服务外包业务取得的收入免征营业税。三是其他业务收入免营业税,如租金收入。四是销售不动产方面。服务外包企业销售或转让其购置的不动产或受让的土地使用权,以全部收入减去不动产或土地使用权的购置或受让原价后的余额为营业额,服务外包企业销售或转让抵债所得的不动产、土地使用权的,以全部收入减去抵债时该项不动产或土地使用权作价后的余额为营业额。在政策执行中的其他一些方面还需要完善。

(1)技术服务出口缺乏税收激励政策。我国出口退税政策仅限于征收增值税和消费税的货物出口业务,对于服务外包企业的服务出口实行免税政策。因此,有较多从事离岸服务外包的合肥企业,为了享受出口退税政策,在服务形式上不是选择申报软件出口,而是选择申报技术贸易出口形式,因此导致外包企业大多选择申报营业税而不是增值税。但是,目前的营业税没有对服务出口实行出口退税政策,导致其以含税价格进入竞争激烈的国际市场,在国际市场上的价格优势减弱,其竞争力明显被削弱。

(2)营业税存在重复征收,加重了企业税负。现行营业税属多环节征收的流转税,税负有向下游递延的特点,对分工较细的服务外包企业的发展极为不利,存在累积征税问题。服务外包企业分工越细,承担的营业税税负越重。由于经济全球化趋势,生产性服务外包业越来越具有分工细化和专业强化的特点,分工越来越细,重复征税问题不可避免。税负过重,影响

了分包和转包经营的积极性,阻碍了服务外包业的发展。

(3)金融保险和物流业服务外包业务营业税税率偏高。目前,服务外包业包含的金融保险业执行5%的营业税税率,代理、仓储、设计、咨询等业务归“服务业”税目,适用税率也为5%。这两个行业相对于交通运输业、建筑业、邮电通信业、文化体育业等其他服务行业3%的税率偏高。

另外,伴随当前企业业务流程重组趋势,服务外包业务日趋一体化、系统化,许多行业相互联系起来。如物流业就将运输、仓储、包装、装卸、配送、流通加工各环节都密切联系在一起,现行税制把物流业各个环节人为地割裂开来,要求按不同环节、不同应税项目、不同税率征税,增加了核算的难度,在一定程度上阻碍了物流业外包的发展。

4. 增值税优惠政策较少。

(1)服务外包企业征收增值税的范围偏窄。目前服务外包企业属于征收增值税的项目有限,多数业务属于营业税范畴,不能享受抵扣,税负较增值税偏重。

另外,大多数服务外包企业性质属兼营企业,由于没有纳入增值税的征收范围而是按收入全额征收营业税,购置的固定资产进项税额无法当期抵扣,不利于服务外包企业的设备更新和技术进步,给固定资产更新较快的服务外包行业造成了事实上的税收阻碍。比如,合肥市服务外包企业中的动漫设计业固定资产设备投入较大且更新较快,据笔者调查,2008~2010年其年均固定资产投资增长率达24%。按现行增值税政策,该行业不仅要缴纳3%的营业税,还实际承担了外购设备价款中的增值税进项税额,税收负担加重,阻碍了其快速发展。

(2)服务外包企业混合经营时也多确认为征收营业税。部分生产型服务外包企业从事混合经营行为的,在提供技术服务的同时,外包主要提供部分技术产品。由于销售产品业务占业务总量的比重较大,根据税法规定,企业应按缴纳增值税处理,但由于现行税法将其规定为服务业,企业多按缴纳营业税处理,阻碍了这类生产性服务外包企业的发展。

二、完善服务外包企业税收政策的对策

1. 立足长远,改进税收政策激励方式。目前,各地政府对服务外包企业的税收政策支持,多采取税率降低、税额减免等直接优惠方式,这些激励政策往往具有时效性和短暂性。服务外包业投资者在进行投资决策时,会考虑当地当时政府的政策风险,一些投资项目就会被取消或中断。可见,直接税收优惠所起的作用有局限,不利于服务外包业的长期稳定发展。因此,对我国服务外包业的税收优惠政策应尽早由直接优惠为主转变为以间接优惠为主,可以更多地采取延期纳税、加速折旧、投资抵免、费用加计扣除等间接优惠方式,多采取能调动服务外包企业积极性的税收激励措施。

2. 加大企业所得税优惠政策支持力度。

(1)放宽高新技术(服务)和软件企业的认定限制。建议放宽认定服务外包企业为高新技术企业或者软件企业的条件限制,适度降低高新技术企业和软件企业认定时依据的“高新技术产品(服务)收入占企业当年总收入60%的比例”、“自产软件收入占软件销售收入的50%以上”等门槛,扩大高新技术企

业所得税优惠享受面。目前,从事信息技术外包、业务流程外包的企业,可不区分是技术性外包还是劳务性外包,统一作为技术性外包业务,在所得税方面统一享受高新技术产业税收优惠政策。对于已取得软件产品著作权及软件产品证书,同时,软件收入符合规定比例的服务外包软件企业,可继续享受“两免三减半”优惠政策。

(2)加大所得税减免政策的支持力度。应加大力度对服务外包企业给予企业所得税优惠,可从创业企业盈利年度起,享受“两免三减半”的定期税收优惠,税收优惠到期后可以继续享受高新技术企业15%的所得税低税率。也可像印度等国那样,对从事软件行业企业所得税实行5年减免,后5年减半按12%比率征收,对再投资部分3年减免等。并可考虑对服务外包企业境外所得已纳税额当期全额扣除的做法,加大所得税减免政策的支持力度。

(3)扩大企业所得税的税前费用扣除范围。对于服务外包园区内企业购进的为研究开发项目服务或生产高新产品用的仪器设备等固定资产采用加速折旧法计提折旧,加快设备的更新,鼓励采用新设备。同时,应扩大现行企业所得税的有关费用扣除范围,提高外包企业的费用扣除标准。为鼓励创新,对企业用于高新技术研究、开发和实验发生的研究费用以及企业推广高新产品、高新技术的培训费用与高端人才、核心员工的工资和职工教育经费等,可考虑在税前加倍扣除。

3. 加强个人所得税优惠政策制定。应充分认识到个人所得税政策在调动服务外包企业员工的积极性方面所起的作用。应对服务外包企业高级主管、核心技术员工的薪酬、稿酬、财产转让所得,从事服务外包企业培训的培训师、外籍专家短期劳务所得等可考虑施行3年免征个人所得税,3年后其短期劳务所得给予一定比例的减让。对核心人才和专家从国外取得的薪酬收入个人所得税执行全额扣除政策。

4. 强化营业税政策支持作用。

(1)争取服务外包企业出口服务营业税零税负或低税负。为增强我国服务外包出口企业的竞争力,应借鉴各国普遍实行的对出口服务营业税零税负或低税负政策。争取将营业税纳入服务外包企业退税政策范畴,对服务外包出口企业实行营业税退税或免税政策,努力实现服务外包行业营业税整体保持0%~3%的低税率水平,增强服务出口企业竞争力,以更好地促进服务外包企业参与国际竞争。

(2)采取对营业净额征税方式。为解决服务外包营业税的重复征税问题,可采取对服务外包取得的营业净额征税的做法,即采用净差额征税的办法,减轻服务外包企业的税负。为提高企业承接服务外包业务的积极性,对属于营业税征收范围的境内服务外包实行分包和转包经营的,其服务总承包方在计算营业税时,允许以其营业收入扣除转包、分包服务费用后得到的营业净额作为计税依据。

(3)降低金融保险和物流服务外包业务适用税率。针对金融保险业税率相对偏高的现状,建议对金融保险业的营业税税率进行改革,设法将金融保险业的营业税税率降低到3%或1%,也可尝试将金融保险业纳入增值税的征税范围,直接征

收增值税。根据物流业的特点,建议修改营业税税目,单独设立“物流业”税目,将物流业系统中的运输、仓储、包装、装卸、配送、流通加工等内容统一按3%或1%的营业税税率征税,减轻税负,扶持物流业的发展。

5. 加大增值税政策支持力度。

(1)逐步扩大增值税的征收范围。企业作为一般纳税人征收增值税不存在重复征税问题,因此,应积极争取服务外包企业营业税改征增值税,可减轻税负。从我国服务外包企业的实际征税情况来看,基本上还是以征营业税为主,不具备全面征收增值税的条件,但可尝试对服务外包企业逐步扩大增值税的征收范围。

可先将部分生产性服务业以及内部分工比较发达的消费性服务业纳入增值税征税范围,如可考虑在交通运输业、物流业、房地产业、建筑业、电讯业等行业试行征收增值税,再逐步推广到其他外包行业。有些小型服务外包高新企业或可考虑直接明确认定为增值税小规模纳税人。

(2)实行高端服务进口购入按规定抵免政策。建议对服务企业在购买诸如专利等高端生产性服务而发生费用时,允许其按照现行增值税抵扣条件,作为进项税额按一定的比例或全额抵扣。此外,当服务外包企业进口生产经营所需的固定资产及配套件、备件,可以免征关税和进口环节增值税,对服务外包企业引进属于《国家高新技术产品目录》所列的先进技术和专利许可,按合同规定向境外支付的软件费、专利费,也可实行免征关税和进口环节增值税的优惠政策。

(3)完善服务外包增值税出口退税政策。国际服务外包企业出口服务业务的类型有技术输出型和劳动供给型,我国现阶段服务外包提供的企业出口服务业务的类型主要是劳动供给型,服务价格是这类业务在国际市场上的主要竞争因素。由于国际服务外包业的快速发展,我国外包服务企业面临着较大的替代压力。承接离岸服务外包的企业为获得营业收入而发生的前期研发费用若涉及增值税、消费税和关税,可实行全额退税。对于国内企业承接国际服务外包业务,进行转包、分包所涉及的流转税一律实行完全退税,以实现服务外包出口零税负的目的,增强我国企业竞争力。

【注】本文系安徽省教育厅人文社科研究项目“安徽发展服务外包产业的政策支持研究”(编号:2010SK622)的阶段性成果。

主要参考文献

1. 沈彤. 服务外包税收政策的原则设想. 中国经济周刊, 2007;1
2. 夏杰长. 我国服务业发展的实证分析与财税政策选择. 经济与管理研究, 2007;2
3. 姒建英. 发展现代服务业的财税政策研究. 经济问题探索, 2007;1
4. 霍景东. 发展服务外包业的财税政策探析. 税收研究, 2009;4
5. 李英. 南京软件外包人才问题研究. 市场周刊. 理论研究, 2009;1