

充分发挥税收职能作用 助力外商投资海南自贸区自贸港建设

编者按

伴随《中国(海南)自由贸易试验区总体方案》出台,我省大幅放宽外资市场准入,预计将迎来外商投资海南的又一轮新高潮。为了帮助投资者了解和用足、用好现行的税收优惠政策,海南税务特推出本专版,重点介绍外国投资者享受的税收协定优惠、国内目前实施的产业税收优惠政策、我省近期优化税收营商环境的新举措,以及通过国际借鉴进一步优化税制的理论探讨。

税收协定优惠政策概览

一、股息红利等权益性投资性收益

税收协定又称避免双重征税协定,是两个或两个以上主权国家(或税收管辖区),为了协调相互之间的税收管辖关系和处理有关税务问题,通过谈判缔结的书面协议。我国自1981年开始对外谈签税收协定,截至目前共对外签署了106个税收协定、2个税收安排(香港、澳门)和1个税收协议(台湾),已形成了比较完善的税收协定网络,有力促进了我国对外经济技术合作和人员交流。境外投资者来我国从事各种投资经营活动,可以比较双边税收协定和我国国内法相关规定,依照孰优原则,申请享受对自己更有利的税收政策。下面分所得类型介绍一些常见的税收协定优惠:

二、利息收入

我国与大部分国家签订的税收

协定利息条款有免税或优惠税率的优惠。通常有如下规定:缔约对方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构从我国取得利息且为受益所有人时,在我国免税。具体参见我国与相关国家签订的税收协定利息条款。

三、特许权使用费(租金)

我国对外签订的税收协定特许权使用费条款中,少数约定了较为优惠的税率,例如中国与罗马尼亚签订的税收协定特许权使用费条款规定,如果特许权使用费受益所有人是罗马尼亚居民,则所征税款不应超过特许权使用费总额的3%。

具体参见我国与相关国家签订的税收协定特许权使用费条款。值得注意的是,税收协定对“特许权使用费”定义通常包括使用工业、商业、科学设备收取的款项(即我国税法有关租金所得)。我国与大部分国家签订的税收协定特许权使用费条款对设备租金有优惠规定,具体参见我国与相关国家签订的税收协定特许权使用费条款。

四、转让财产收益

税收协定财产收益条款一般包括三个方面的规定,一是对转让不动产、不动产公司股份和常设机构财产不限制来源国征税权,相关财产收益

无税收协定待遇;二是对转让运输工具的财产收益限制来源国征税权,通常由转让方所在国独占征税;三是对非不动产公司股份和其他财产转让收益的税务处理,主要有以下三类做法:(1)少数协定完全排除此类财产收益来源国征税权,非居民企业可以申请享受税收协定规定的免税待遇;(2)部分协定只排除部分此类财产收益来源国征税权(如被转让的非不动产公司股份属于来源国居民公司25%以上股份的,来源国保有征税权);(3)部分协定明确来源国保有此类财产收益征税权,相关财产收益无税收协定待遇。具体参见我国与其他国家签订的税收协定财产收益条款。

国内税收优惠政策简介

我国现行税收优惠政策主要服务于国家鼓励发展的行业或产业项目,受篇幅所限,下面选取企业所得税、增值税两个主体税种税收优惠政策进行介绍,另外,对近些年国内吸引外资投资的一些税收优惠也作简要介绍。

一、支持高新技术企业

(一)国家重点扶持的高新技术企业减按15%的税率征收企业所得税。
(二)高新技术企业来源于境外所得可按照15%优惠税率缴纳企业所得税。
(三)高新技术企业职工教育经费不超过工资薪金总额8%的部分准予在计算应纳税所得额时扣除;超过部分准予在以后年度结转扣除。

二、鼓励研发和技术创新

(一)研发费用加计扣除。企业开展研发活动中实际发生的研发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按规定据实扣除的基础上,再按照实际发生额的75%在税前加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的175%在税前摊销。
(二)居民企业技术转让所得不超过500万元的部分免征企业所得税,超过500万元的部分减半征收企业所得税。
(三)提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务免征增值税。

(四)对符合非营利组织条件的科技企业孵化器、国家大学科技园的收入免征企业所得税。

(五)国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间提供孵化服务取得的收入免征增值税。

(六)投资于种子期、初创期科技型企业以及投资于未上市的中小高新技术企业的创投企业可按其投资额的70%,在股权持有满两年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额;当年不足抵扣的,可以在以后纳税年度结转抵扣。

(七)企业以技术成果投资入股且支付对价全部为股票(权)的,投资入股当期可暂不纳税,允许递延至转让股权时计算缴纳企业所得税。

三、鼓励设备更新升级

(一)所有行业企业在2018年1月1日至2020年12月31日期间新购进的设备、器具,单位价值不超过500万元的,允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除,不再分年度计算折旧。

(二)生物药品制造业,专用设备制造业,铁路、船舶、航空航天和其他运输设备制造业,计算机、通信和其他电子设备制造业,仪器仪表制造业,信息传输、软件和信息技术服务业等六个行业企业新购固定资产(含自行建造),可缩短折旧年限或采取加速折旧方法。

(三)轻工、纺织、机械、汽车等四个领域重点行业企业新购固定资产

(含自行建造),可缩短折旧年限或采取加速折旧方法。

四、鼓励服务业

(一)经认定的技术先进型服务企业(认定参照《技术先进型服务企业认定范围(试行)》)减按15%的税率征收企业所得税。

(二)经认定的技术先进型服务企业发生的职工教育经费支出不超过工资薪金总额8%的部分,准予在计算应纳税所得额时扣除;超过部分准予在以后年度结转扣除。

五、支持农业发展

(一)农、林、牧、渔业项目所得减免征收企业所得税。

1.从事蔬菜、谷物、薯类、油料、豆类、棉花、麻类、糖料、水果、坚果的种植,农作物新品种选育,中药材种植,林木培育和种植,牲畜、家禽饲养,林产品采集,灌溉、农产品初加工、兽医、农技推广、农机作业和维修等农、林、牧、渔服务业项目,远洋捕捞项目所得免征企业所得税。
2.从事花卉、茶以及其他饮料作物和香料作物种植,海水养殖、内陆养殖项目所得减半征收企业所得税。
3.“公司+农户”经营模式从事农、林、牧、渔业项目生产企业,可按有关规定减免企业所得税。

(二)农业生产者销售的自产农产品免征增值税。
(三)采取转包、出租、互换、转

让、入股等方式将承包地流转给农业生产者用于农业生产,免征增值税。

六、支持节能环保绿色发展

(一)符合条件的环境保护、节能节水项目的所得定期减免企业所得税。自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一年至第三年免征企业所得税,第四年至第六年减半征收企业所得税。

(二)购置并实际使用符合规定的环境保护、节能节水、安全生产等专用设备,设备投资额的10%可以从企业当年的应纳税额中抵免;当年不足抵免的,可以在以后5个纳税年度结转抵免。

(三)《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源作为主要原材料生产国家非限制和非禁止产品取得的收入,减按90%计入企业当年收入总额。

(四)增值税一般纳税人销售自产的资源综合利用产品和提供资源综合利用劳务,按照《资源综合利用产品和劳务增值税优惠目录》享受增值税即征即退政策。

(五)促进节能服务产业税收优惠。
1.符合条件的节能服务公司实施合同能源管理项目自项目取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起,第一年至第三年免征企业所得税,第四年至第六年减半征收企业所得税。
2.符合条件的节能服务公司实施合同能源管理项目取得的节能服务应税收入,暂免征收增值税;将项目

中的增值税应税货物转让给用能企业,暂免征收增值税。

七、境外资金再投资优惠

对境外投资者自2018年1月1日以后从中国境内居民企业取得的股息、红利等权益性投资收益,直接投资于非禁止外商投资的项目和领域,凡符合规定条件的,实行递延纳税政策,暂不征收预提所得税。

八、吸引外资投资资本市场

(一)自2018年11月7日起至2021年11月6日止,对境外机构投资境内债券市场取得债券利息收入暂免征收企业所得税和增值税。

(二)合格境外机构投资者和人民币合格境外机构投资者取得来源于中国境内的股票等权益性投资资产转让所得,暂免征收企业所得税。

(三)人民币合格境外机构投资者委托境内公司在中国从事证券买卖业务收入免征增值税。

(四)经人民银行认可的境外机构投资银行间本币市场取得的收入免征增值税。

(五)香港市场投资者(包括单位和个人)通过基金互认买卖内地基金份额免征增值税。

(六)香港市场投资者(包括单位和个人)通过沪港通、深港通投资上交所和深交所上市A股取得的转让差价所得暂免征收所得税,取得的差价收入暂免征收增值税。

中德增值税政策的几点比较与借鉴

德国作为世界上增值税制度较为完善的国家之一,其在税率设计、留抵退税、优惠政策等方面的做法值得我们学习借鉴,本文介绍海南省税务局工作人员公派德国培训学习境外税制的个人研究成果,通过对中德两国增值税制度的比较,提出了健全和完善增值税政策的几点建议以供参考。

一、德国增值税制度简介

德国的增值税制与我国增值税制比较相近,都是本国第一大税种,都是对商品销售和服务征收的流转税,凭票抵扣,销项税与进项税之间的差额即为应缴纳的税额,也都是中央地方共享税。同时,在税率设置、税收优惠、进项税额退税等方面也存在一定差异。

(一)增值税税率

德国增值税设两档税率(不考虑零税率),标准税率19%和低税率7%。低税率主要适用于下列的商品和服务:1.活禽;2.出版书籍;3.牙科类、假体、艺术收藏品;4.短期住宿(最多6个月);5.戏剧、音乐会、博物馆、马戏团、动物园门票;6.授予版权;7.某些食品和饮料的销售。

值得注意的是,在饮食业方面,餐厅外卖的食品和饮料适用7%低税率,而提供现场消费食品和饮料仍适用标准税率。在住宿业方面,为促进旅游业发展,德国2010年将住宿服务增值税税率由19%降至7%,但是,旅馆提供的现场消费的早餐及其它餐饮、桑拿、娱乐等其它服务仍适用标准税率。

(二)增值税免税

德国增值税的免税分两种类型:一种是“不能抵扣的免税”,即一般意义上的免征增值税;另一种是“可以抵扣的免税”,即出口环节零税率。

德国增值税免税项相对较少,现阶段主要适用于:1.企业的转让;2.某些金融业务;3.特定的交通运输(如联邦铁路局提供的服务,内陆水路客运等);4.某些商品(经批准的人体器官、血浆、母乳)和劳务(医疗、福利、科学文化等)的供应。通常情况下,享受免税优惠的纳税人无权要求从其所发生的其他应税项目的销项税额中抵扣免税货物的进项税额,但纳税人可以放弃享受免税的权利以便进行进项税额抵扣。此外,德国企业如满足一定条件,可适用小微企业免税规则。零税率旨在使出口商品和劳务真正以不含税价格进入国际市场,增强竞争力,这一点也与我国类似。

为解决欧盟特定的问题,德国还适用欧盟国家之间商品和服务流通增值税的复杂安排。

(三)进项抵扣及退税

在德国,进项增值税抵扣需满足以下4个条件:1.商品或服务必须是提供给纳税人的;2.商品或服务必须用于经营目的;3.商品和服务必须是由纳税人销售或提供的;4.增值税应在正式发票上单独注明。商品和服务单纯用于免税或非应税活动的进项税额不予抵扣,既用于应税项目又用于免税或非应税项目的,应按一定标准分摊。

申报期内销项税金扣除相应的进项税金即为纳税人实际应缴纳的税款,如果进项税金大于销项税金,差额部分由税务机关给予退税;如果税务机关认为有误退税的风险,可能会要求纳税人先预存押金再进行退税。

二、几点借鉴

德国增值税于1968年正式推行,历经50年不断改革渐趋完善,个人认为以下几点可供借鉴。

(一)增值税税率设计

目前,我国增值税实行16%、10%、6%三档税率,下一步改革已确定三档并两档、适当降低税率。在明确低税率商品和服务方面,德国提供了很好的借鉴,一方面,增值税低税率主要集中在民生领域,由于低收入者个人消费支出占收入比重较高,低收入者负担的增值税占收入比重也会高过高收入者,对民生领域商品和服务实行低税率可降低低收入人群的税收负担。另一方面,德国近年改革对住宿业施行低税率,可增强旅游业的竞争力,有利于经济发展和增加就业。

(二)增值税减免安排

我国增值税减免项目多,减免范围过于宽广,破坏了增值税的抵扣链条,使增值税的效率 and 效果大打折扣。德国增值税减免相对较少,较好地体现增值税中性原则,应尽可能地减少增值税减免税,对确有需要鼓励或扶持的项目,给予财政补贴或直接优惠,或尽量安排在最终消费环节,更为妥当。

(三)增值税留抵退税处理

德国增值税制度对进项税大于销项税的差额给予退税设计,有效消除了企业税负。我国2018年深化增值税改革,扩大了增值税留抵退税的范围,减负效果明显,后续改革还会探索逐步完善增值税留抵税额退税制度,以更好地解决企业流动资金压力,降低资金成本,助推产业结构转型升级,促进经济高质量发展。

(作者:陈皓,国家税务总局海南省税务局货物和劳务税处)

1

对标国际先进,全面优化税收营商环境。制定了进一步优化税收营商环境实施方案(2018年-2022年),明确推出了压缩办税时间、减轻税费负担、优化税后流程、规范税收执法等4大类34项优化税收营商环境措施。

2

建设电子税务局,主要涉税事项“一网”办理。大力推进我省电子税务局建设,目前已经在澄迈县、海口市龙华区试运行,试点成熟后将在全省全面推广。电子税务局将在“四个统一”的基础上,实现384个涉税事项全部网上办理,并且实现智能预填、智能预审、自动办结。

优化税收营商环境 八项措施



3

“一厅通办”、“一键咨询”,解决纳税人“多次往返”问题。实现全省68个办税服务厅除5项特殊业务外所有涉税业务“一厅通办”和12366“税费一键咨询”,充分释放放管体制改革红利。

4

拓宽一次办结事项,最大限度便利纳税人。推出报告类、发票类、申报类、备案类、证明类等5大类141个办税事项“最多跑一次”清单,纳税人办理该清单上的事项,资料齐全且符合法定受理条件,税务机关将一次办结。

5

发布“全程网上办”清单,纳税人办税“零跑路”。推动办税渠道多元化,在实现网上申报缴税的基础上,发布了登记类、申报类、备案类、查询类等4大类71项办税事项“全程网上办”清单,纳税人通过访问税务局门户网站即可办理。

6

压缩发票申领时间,解决企业开办时间长问题。继续优化流程、压缩时间,将新办纳税人首次办理申领发票时间压缩至1个工作日。

7

优化注销程序,破解纳税人“注销难”问题。与市场监管部门协同,大幅简化资料、优化程序,推出个体工商户承诺制税务注销,推进企业简易注销清税证明免办,实行“一窗受理、内部流转、限时办结、窗口出件”的“套餐式”服务。

(国家税务总局海南省税务局 供稿)