企业吸收自主择业军转干部的税收优惠政策研究

王广立

(广西职业技术学院经贸系 南宁 530226)

【摘要】为了支持军转干的二次就业,国家早在2001年就制定了相关税收优惠政策,涉及营业税、附加税费和企业所得税等。该政策实施十多年来,重新审视这些政策,发现尚存不足,需要进一步完善。本文分析阐述了该政策实施过程中尚需明确的地方,为该政策的后续完善提出一些建议。

【关键词】军转干 安置 税收优惠

军转干(军队转业干部)能否顺利安置,直接影响社会的安定团结,为此,国家制定了相关的税收优惠政策,对军转干的二次就业给予了税收支持。其核心文件为国务院军队转业干部安置工作小组等13个部门于2001年8月联合制定的《关于自主择业的军队转业干部安置管理若干问题的意见》(国转联[2001]8号)。在该文件中首次明确提出:"对为安置自主择业的军队转业干部就业而新开办的企业,凡安置自主择业的军队转业干部占企业总人数60%(含60%)以上的,经主管税务机关批准,自领取税务登记证之日起,3年内免征营业税和企业所得税。"为了推动该项税收优惠政策的执行,《财政部 国家税务总局关于自主择业的军队转业干部有关税收政策问题的通知》(财税[2003]26号)对上述税收优惠政策进行了强调。随着2008年《企业所得税法》的颁布与实施,上述税收优惠政策中的企业所得税部分从2008年1月1日起自动失效,而其他税收优惠政策仍继续有效。

从实践的角度进行重新审视,我们会发现以上这些优惠政策并未与时俱进,规定也过于笼统,缺乏配套的实施细则或办法作支撑,给基层税务机关的税收管理带来了很大的难度。笔者对此作以下分析。

一、新办企业的认定问题

长久以来,财税部门主导税收优惠政策中新办企业的认定标准。《国家税务总局关于企业所得税几个具体问题的通知》(国税发[1994]229号)中,将"新办企业"的概念明确为:从无到有组建起来的。原有企业一分为几、改组、扩建、搬迁、转产、合并后继续经营,或者吸收新成员、改变领导关系、改变企业名称的,都不能视为新办企业。1997年出台的《国家税务总局关于企业租赁经营有关税收问题的通知》(国税发[1997]8号)补充规定:企业全部被另一企业、单位承租,承租后重新办理工商登记,重新办理工商登记的企业不是新办企业,不得享受新办企业减免税的政策规定。

直到2006年出台的《财政部 国家税务总局关于享受企业所得税优惠政策的新办企业认定标准的通知》(财税[2006]1号)首次强调:"新办企业是按照国家法律、法规以及有关规定在工商行政主管部门办理设立登记,新注册成立的企业",同时增加了"权益性出资人非货币性资产出资比例一般不得超过25%"的规定。这既尊重了工商行政主管部门工商登记的权力,解决了征管范围与享受企业所得税税收优惠新办企业标准"两张皮"的问题,又对以前税法上的很多例外情况从经济实质上进行了统一,加大了"翻新"套取税收优惠政策的操作难度。

但深入分析后不难发现,其仍存在不足,无法解决链条式企业纳税的问题。譬如说,A企业不存在大量的非货币性资产,它享受了"两免三减半"的企业所得税税收优惠后,于第六年出资(全部为货币资金)新成立一家营业范围相同的B企业。按照财税[2006]1号文件的规定,B企业属于新办企业,仍可享受"两免三减半"的企业所得税税收优惠。在政策许可的前提下,A企业可以不停地链条式投资下去,而税收优惠政策也可以继续享受下去。

为了杜绝这种情况,国家税务总局紧接着出台了《关于缴纳企业所得税的新办企业认定标准执行口径等问题的补充通知》(国税发[2006]103号),从业务和关键人员两个方面进行了限制:"符合条件的新办企业,其业务和关键人员是从现有企业转移而来的,其全部所得不得享受新办企业所得税优惠政策。"从文字上看似乎完善了财税[2006]1号文件,但又会引发一些新问题:"业务"是指业务类型还是指业务交易本身?"关键人员"是指高级管理人员还是中层以上管理人员或是专业人员?这些模糊的规定导致缺乏操作性,并最终在国家税务总局2011年2号公告被宣告失效。

另外,上述新办企业的认定标准,只出现在企业所得税税收优惠中。从理论上讲,也应该只适用于企业所得税税收优惠中新办企业的认定。能否将现有税收优惠规定延伸至营业税税种,还有待进一步明确。

二、安置的认定问题

1. 未为军转干缴纳社会保险费用,是否属于安置?国转联［2001］8号文件明确规定:“自主择业军队转业干部就业后,应当按照《社会保险费征缴暂行条例》、《失业保险条例》等法规的规定,依法参加当地基本养老保险和失业保险,缴纳养老、失业保险费,并享受相应的养老、失业保险待遇。”而实际操作中,有些企业为了降低人力成本,劝说军转干自动放弃参加社会保险。那么,这部分未缴纳社会保险费的军转干,能算作是安置的军转干吗?

在很多省份,军转干税收优惠政策审批申报材料只需提供企业营业执照、企业从业人员花名册和师以上部队颁发的转业证件,并未对军转干社会保险费记录作任何要求。这种宽松的规定,是导致军转干税收优惠政策滥用的主要原因。实际上,军转干作为一个需要国家鼓励就业的群体,完全可以参照现有其他国家鼓励就业群体的优惠政策。譬如说,允许支付给残疾职工工资按100%加计扣除的一个条件就是:为安置的每位参加人按月足额缴纳了企业所在区县人民政府根据国家政策规定的基本养老保险、基本医疗保险、失业保险和工伤保险等社会保险。能否将“社会保险费记录”作为军转干真正安置的一个证明材料,有待进一步明确。

2. 一证多用,能否同时享受军转干税收优惠?现实中,若一张军转干转业证件同时用于多个企业,那么他在各个企业都算是安置的军转干么?如何规范这类问题?建议参照国家关于下岗失业人员再就业的税收优惠政策——财税［2010］84号文件。该文件第五条第二款规定:“本通知所述人员不得重复享受税收优惠政策,以前年度已享受各项就业再就业税收优惠政策的人员不得再享受本通知规定的税收优惠政策。如果企业的就业人员既适用本通知规定的税收优惠政策,又适用其他扶持就业的税收优惠政策,企业可选择适用最优惠的政策,但不得重复享受。”它强调不得重复享受。该文件精神能否运用于军转干税收优惠政策,尚待进一步明确。

三、安置比例的认定问题

享受军转干税收优惠政策,要求军转干安置比例在60%(含)以上。这个比例是仅仅针对注册当月还是针对注册当年,或者是自税务登记之日起3年内的月平均数?如果当月涉及军转干离职或新聘该如何计算?60%的计算公式尚待进一步明确。

如果一家新办企业有职工10人,它要享受军转干税收优惠政策,则要吸纳6名以上的军转干。如果军转干是非专业技术人员,则60%的比例显然无法激起企业安置他们的热情。如何让军转干税收优惠政策落到实处?可以参照下岗失业人员再就业税收优惠政策。

下岗失业人员再就业税收优惠政策以财税［2002］208号文件为起点,其第一条、第二条针对新办企业:符合条件的新办企业,当年新招用下岗失业人员达到职工总数30%以上,并与其签订了3年以上期限劳动合同的,经劳动保障部门认定,税务机关审核,3年内免征营业税、城建税、教育费附加和企业所得税。第三条针对现有企业,其他条件与新办企业要求相符,只是3年内对年度应缴纳的企业所得税额减征30%。以上政策的颁布,提高了企业(新办企业和现有企业)雇佣下岗失业人员的积极性,但刺激力度还不够:30%是个硬指标,如果吸收的下岗失业人员比例达到29.9%,企业仍无法从该项税收政策中获利;而且新老企业享受的优惠力度不同,导致现有企业的积极性没有新办企业高。

意识到这个问题,财税［2005］186号文件进行了修订,变“比例”为“定额”,即不管是新办企业还是老企业,在新增加的岗位中,当年新招用持《再就业优惠证》人员,与其签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的,在3年内按实际招用人数予以定额一次扣减营业税、城建税、教育费附加和企业所得税优惠。财税［2005］186号的文件精神,延续到财税［2010］84号文件中。

下岗失业人员再就业税收优惠政策的发展也存在不足:享受税收优惠的企业类型主要局限于缴纳营业税的企业;定额标准为每人每年4 000元,可上下浮动20%,在个人所得税费用扣除标准都已经提高到3 500元/月的今天,每人每年4 000元的标准显得有点低,刺激就业力度不够。

四、申报时间和免征期的认定问题

财税［2003］26号文件规定:“为安置自主择业的军队转业干部就业而新开办的企业,凡安置自主择业的军队转业干部占企业总人数60%(含60%)以上的,经主管税务机关批准,自领取税务登记证之日起,3年内免征营业税和企业所得税。”该文件并未对申报时间进行明确规定。是否可以理解为企业领取税务登记证之日起3年内的任何时间,一旦符合安置比例随时都可以申请“3年免征营业税和企业所得税”?那就会出现这样一种情形:某企业在2009年1月1日办理税务登记证,其军转干安置比例在2011年12月1日达到60%的条件,也可以申请免征2009年1月~2011年12月的营业税和企业所得税。

湖南娄底市地方税务局意识到了这个问题,于2012年3月2日下发了《娄底市自主择业的军队转业干部地方税收政策管理办法》(娄地税发［2012］4号),其第十条规定:新办安置军队转业干部企业申请享受免税优惠,应自取得税务登记证之日起30日内,提交有关资料主动向主管地方税务机关提出书面申请。由此,如何完善军转干税收优惠政策的申报时间和免税期,尚待进一步明确。

五、免税条件发生变化如何处理的问题

根据规定,纳税人享受减免税的条件发生变化的,应自发生变化之日起15个工作日内向税务机关报告,经税务机关审核后,停止其减免税。停止其减免税,是仅仅停止享受以后年度营业税和企业所得税的免征吗?以前年度享受军转干税收优惠政策免征的营业税和企业所得税是否需要补缴,有待进一步明确。○