

电力行业税收筹划应用研究

■ 王 玲

(国家能源泰安热电有限公司, 山东 泰安, 271000)

一、税收筹划总体目标

在企业经营过程中, 税务管理的作用越来越突出, 但也伴随着较高的税务风险。随着金税四期系统的上线, 对电力企业的税务监管可以说是全方位无死角。如果企业数据存在异常, 系统可立即预警, 并且企业有被稽查处罚的可能, 从而影响企业的信用等级, 也会增加税务成本。为提高企业税务管理水平, 降低企业税负, 防范税务风险, 根据国家税收法规和各项税收优惠政策, 在深入研究电力企业税务风险的基础上, 对火力发电行业税收筹划情况进行总结分析。

在碳达峰、碳中和目标的指引下, 电力市场实行现货交易, 传统火电行业竞争愈加激烈, 综合新能源发电成为新的发展趋势。自 2021 年下半年开始, 以煤炭为主的能源出现短缺问题, 供需严重不平衡, 创煤炭价格的历史新高, 而后煤炭价格居高不下。火力发电行业系统性风险加大, 基本处于全面亏损的状态, 在此背景下, 如何提升火电行业财务管理的价值, 特别是充分运用税收优惠政策创造价值尤为重要。在金税四期上线、税收征管法修订和完善的大环境下, 企业面临的纳税风险不断增加。为支持企业发展, 国家又不断出台各种减费降税的优惠政策。基于此, 本文主要针对火电行业如何防控税务风险、获得税收政策的最大红利进行深入研究。

在遵守国家税收法律法规的前提下, 根据火电行业的特点, 充分利用税收优惠减免政策, 进行纳税筹划, 以降低税负, 节约经营成本, 提高经济效益, 实现企业价值最大化, 防范税务风险。

二、税收筹划的原则

(一) 事前筹划原则

纳税筹划必须在事前进行, 经营活动一经发生, 企业的各项纳税义务也就随之产生。事前计算好不同业务行为的综合税负, 筹划好业务方式, 才能合理降低企业税负。

(二) 合法性原则

纳税筹划是指在不违反国家税收法律的前提下, 通过对企业经营、投资活动、筹资活动进行调

整, 以达到减轻企业税负, 获取最大经济利益的一种企业管理行为。

(三) 成本效益原则

节税规划要考虑综合成本。某项税额的降低可能影响到其他税额的升高, 在纳税筹划时应全面考虑企业总体税负, 以节税总体效益为原则。

(四) 风险可控原则

在税务筹划过程中, 一定要在风险预控的前提下做好税务筹划, 解决税务问题是其次的, 重点在风险预控。

三、分税种筹划应用技巧

(一) 企业所得税

1. 加速折旧政策

根据《企业所得税法》《企业所得税法实施条例》规定, 对符合产品更新换代较快, 常年处于强震动、高腐蚀状态的固定资产, 可以采取缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法, 最低不得低于折旧年限的 60%; 对采取加速折旧方法的资产, 可以采取双倍余额递减法或年数总和法。另外, 对单位价值不超过 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予以扣除, 不再分年度计算折旧。

该方案适用性分析: 第一, 企业财务部门可以分析运用以上政策加速折旧, 根据具体情况享受税收优惠; 第二, 针对固定资产价值不超过 500 万元的一次性计入成本的政策。如果是盈利企业, 应充分利用此政策, 会计上仍可以按照年度计提折旧, 并不影响会计利润, 在企业所得税上, 可以一次性计入成本费用扣除, 并建立备查簿, 以合理进行以后年度的调整; 如是亏损企业, 且预计五年内不能实现弥补亏损并转盈利的, 可以不利用此政策; 第三, 对于税收上选择使用缩短折旧年限的方法的资产, 如果足额计提折旧后继续使用而未进行处置、报废等超过 12 个月的, 今后对其更新替代、改造改建后形成的相同或者类似的功能固定资产, 不允许再采取缩短折旧年限的方法, 因此对于采取缩短折旧年限的资产要做好备查表, 折旧提取完毕后及时进行处置或报废处理, 以免影响后期相同或类似

资产的优惠享受。

2. 研究开发费加计扣除政策

根据相关政策规定,企业在开发新技术、新产品、新工艺中产生的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,2018年1月1日至2023年12月31日期间,在按规定据实扣除的基础上,可再按照实际发生额的75%在税前加计扣除;对形成无形资产的,在上述期间按照无形资产成本的175%在税前摊销。

为响应科技创新的政策,企业以自主研发或者委托研发的形式开展研发活动。如果享受研发费加计扣除,首先要求会计在工作中设置使用“研发支出”科目单独核算研发的支出;另外研发单位也需从立项、实施、成果转化、结项验收等方面对项目进行全方位、全流程的跟踪管理,积极争取研发费的加计扣除优惠,以降低成本费用。

在委托外部研发方面,委托外部机构或个人(不包括委托境外个人)开展研发活动发生的费用,加计扣除时按照研发活动发生费用的80%作为加计扣除基数。如果含有境外研发费用,则境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分可加计扣除;在享受研发费加计扣除优惠中,企业需注意与受托方的交涉,提醒其将双方签订的委托研发合同去科技部门备案;委托方委托关联方开展研发活动时,受托方需向委托方提供研发过程中实际发生的研发项目费用支出明细情况等,并注意留存立项报告、委托研发合同、发票、付款凭证等。

在自主研发方面,企业要建立健全研发管理制度。自主研发涉及的部门较多,因此需要各部门之间加强协调配合,最好能取得认可度较高的外部立项文件。但是金额较小的情况下,集团企业内部立项也予以认可。根据项目的阶段开展情况进行项目调度,注意人工费用、资产折旧台账的建立,领料手续的齐全;保证项目成果转化(如知识产权、论文、专著,国家、企业或行业标准、科学进步奖等),并对结项资料进行编写、留存等。

3. 残疾人工资加计扣除

根据相关政策规定,企业支付给残疾职工的工资可加计扣除100%。如企业存在安置残疾人的情况,且备查资料准备相对简单,可积极享受此加计扣除的优惠政策,以降低成本费用。

自2017年汇算清缴开始,研究开发费和残疾人工资的加计扣除均不需要向税务局备案,但要有

相关的资料留存备查。

4. 认定高新技术企业政策

根据《企业所得税法》的规定,高新技术企业可以按15%税率缴纳企业所得税。

火电行业每年技改或者大型基建中利用先进技术,在不违背国家的高新领域规范的情况下,对提升企业形象有重大意义。

大型火电企业收入较高,需要投入的研发费用过多,因此在规划的同时,需满足各项条件,也要明确风险所在。企业需把各项相关工作做稳,在日常工作中建立相关内控体系,优化各部门分工配合流程,严格把控研发投入及财务和技术资料,以期将风险控制在低水平的情况下,享受该项优惠。

5. 专用设备抵免政策

根据《企业所得税法实施条例》的规定,企业购置的环境保护、节能节水、安全生产等优惠目录内的专用设备且自用5年内不出售、不转让的资产,可以按设备投资的10%实行税额抵免。火电企业每年都有大量的技改项目及新建项目,应对其内涵设备进行详尽筛查,对符合优惠条件的目录内设备招标、合同签订、发票开具等工作进一步规范,最大限度地争取税额抵免。

此项优惠运用较为普遍,节约税款效益明显。

6. 商品粉煤灰资源综合利用减计收入优惠

根据财税〔2008〕47号的管理规定,使用粉煤灰生产并符合条件的商品粉煤灰销售收入可以减按90%计入当年收入总额。直接出售原灰则不符合商品粉煤灰销售要求,如果加工后再出售,则可以根据《资源综合利用企业所得税优惠目录(2008年版)》规定条件,结合自身商品生产工艺判定生产出售的粉煤灰是否满足规定条件的商品粉煤灰要求。若符合收入需,单独核算,发票名称开具应与目录内的名称一致,以规范享受减按90%确认收入的优惠,以达到直接降低税负的效果。

(二) 增值税

1. 资源综合利用增值税即征即退

根据财税〔2015〕78号政策规定,燃煤电厂生产过程中利用烟气、高硫天然气生产的脱硫石膏,落实二水硫酸钙含量、硫酸的浓度、硫酸铵的总氮含量三个参数。对外销售的脱硫石膏需满足政策要求的“二水硫酸钙含量85%以上、硫酸的浓度15%以上、硫酸铵的总氮含量18%以上”即可享受退税50%的政策。

对于燃机电厂存在余热锅炉的,可以考虑争取

享受余热余压的资源综合利用政策。

电力行业并非禁止享受的行业，满足条件就可以考虑争取。根据财税〔2015〕78号规定，资源综合利用产品和劳务增值税优惠目录中2.20工业生产过程中产生的余热、余压电力、热力产品原料均需100%来自所列资源。同时，综合利用的资源比例计算方式如下：综合利用的资源为余热、余压的，按其占生产电力、热力消耗的能源比例计算。

2. 居民供热免征增值税

火力发电存在兼营居民供热的情况，因此企业可以分析享受居民供热相关税收优惠政策。供热企业向居民个人供热而取得的采暖费收入可以免征增值税。企业在享受增值税免税以后，相应的进项税额不允许抵扣。企业需要对正常纳税与免税之间进行测算并作出决策。若放弃免税，三年内不能再申请享受免税优惠，免税政策延续截至2023年度供暖期结束。

(三) 个人所得税

根据全年一次性奖金进行奖金的合理划分，对全年一次性奖金单独计税，在一定条件下可以降低税负，该政策目前执行到2023年。企业相关人员应当充分分析工资与年终奖增减变动对纳税总额的影响，寻找工资、年终奖增减变化的平衡点，合理确定年终奖发放数额的范围，并确定综合税负最轻的月度工资奖金与年终奖发放方案。

(四) 房产税、土地使用税

1. 居民供热房产、土地免税

企业为居民供热所使用的厂房及土地，免征房产税、城镇土地使用税，对供热企业其他厂房及土地，应当按规定征收房产税、城镇土地使用税。企业需注意免税与非免税之间的比例划分问题，该政策执行期限延长至2023年供暖期结束。

2. 火电企业部分土地免税

根据规定，对于火电厂厂区围墙外的灰场、输灰管、输油（气）管道、铁路专用线用地，免征土地使用税。

3. 厂区外公共绿化用地免税

根据规定，厂区以外的公共绿化用地和向社会开放的公园用地，暂免征收土地使用税。

4. 转资注意房产及其附属划分

在基建或者技改转资的过程中，如果涉及不动产，应注意划分房屋及其附属物的价值，避免出现大规模统一转入房产原值，导致多缴纳房产税，甚至是每年都多交的情况。

另外，对构筑物界定不清、宗地容积率计算不准确，会导致房产税缴纳不准确。对于存量房产，需要进行全面排查测算，并且暂估转资的房产。如果竣工结算价格与暂估转资价格有差异，可能需要调整原来的房产税金额，如果政策不明确，则可与当地税务局进行沟通，按照具体规定处理。

5. 困难企业减免房产税、土地使用税

由于2021年煤炭价格大幅上涨，火力发电企业严重亏损，对于受市场因素影响发生严重亏损的，可以申请减免土地使用税和房产税。

(五) 印花税

1. 合同按照价税分离签订

根据印花税相关政策规定，对应税合同据实征收的企业，应当按照合同所载金额计算缴纳税款。《印花税法（征求意见稿）》及国家税务总局在2016年4月25日视频会议有关政策中明确，合同中所载金额和增值税分开注明的，按不含增值税的合同金额确定计税依据；未分开注明的，以合同所载金额为计税依据。

2. 明晰印花税各类税目

印花税是正列举的行为税，因此，不在税目范围内的咨询合同、审计合同、物业管理合同等，均无需缴纳印花税。另外，由于行为税的属性，有些合同签订后没有执行也需要缴纳印花税。比如，在资金融通过程中，跟金融机构签署高额借贷协议，但是实际用款较少，导致多缴纳印花税。

企业可以组织相关人员对印花税条款进行学习，明确税目、税率及行为税本质，杜绝非应税合同缴纳印花税、低税率按照高税率缴纳、资金类合同多交税的问题。

四、结语

企业纳税筹划首先要规范、合法，规避纳税风险；其次要充分研究各项税收优惠政策，积极创造条件享受这些优惠政策，降低企业税负。作为火电行业，要在各种税收“普惠”政策应享尽享的基础上，根据企业实际情况，充分发挥行业优势，充分享受各种带有行业特点的“特惠”政策，实现企业价值最大化。

【作者简介】王玲（1976—），女，山东肥城人，本科，高级会计师，国家能源泰安热电有限公司，研究方向为投融资管理、财务管理与分析、税务筹划。