

# 高新制造企业纳税筹划策略研究

王 萌, 王树锋\*

黑龙江八一农垦大学经济管理学院, 黑龙江 大庆

收稿日期: 2022年11月20日; 录用日期: 2022年12月14日; 发布日期: 2022年12月27日

## 摘 要

高新制造业作为高新技术企业的“主板”，不仅引领着全国加工制造业的发展方向，也成为国家税收优惠政策制定的重要目标导向。针对近年来频繁出现很多享受税收优惠政策的高新制造企业纷纷被复查取消而补缴巨额税款的客观现实，本文结合国家对高新技术企业认定审查的相关规定和税务稽查要点，概要介绍了国内外有关高新企业纳税筹划的重要学术观点和理论主张，阐释了高新制造业的纳税状况，分析了高新制造企业开展纳税筹划的必要性，重点从应对高新技术企业资格或资质认定复查和主体税种财务操作要求两方面，探索了纳税筹划的专业技术要点。核心主张是以企业经济效益最大化为目标，努力开展高新技术研发，并加强研发收支核算，合理谋划各项经济业务运营，力求实现纳税风险最小化和税利利益最大化。最终，促进全国高新制造企业健康发展，提升核心竞争力的持续创造能力。

## 关键词

高新制造企业, 纳税筹划, 增值税, 企业所得税

# Research on the Tax Planning Strategy of High-Tech Manufacturing Enterprises

Meng Wang, Shufeng Wang\*

College of Economics and Management, Heilongjiang Bayi Agricultural University, Daqing Heilongjiang

Received: Nov. 20<sup>th</sup>, 2022; accepted: Dec. 14<sup>th</sup>, 2022; published: Dec. 27<sup>th</sup>, 2022

## Abstract

As the “main board” of high-tech enterprises, high-tech manufacturing enterprises not only lead the development direction of the national processing and manufacturing industry, but also become the important goal orientation of the national tax preferential policy formulation. In view of

\*通讯作者。

the objective reality that many high-tech manufacturing enterprises enjoying preferential tax policies have been repeatedly reviewed and cancelled in recent years and have paid a large amount of taxes, this paper, in combination with the relevant provisions of the state on the identification and review of high-tech enterprises and the key points of tax inspection, briefly introduces the important academic views and theoretical propositions on tax planning research of high-tech enterprises at home and abroad, and explains the tax situation of high-tech manufacturing industry. This paper analyzes the necessity of tax planning for high-tech manufacturing enterprises, and probes into the professional technical points of tax planning from two aspects of dealing with the qualification or qualification recognition and review of high-tech enterprises and the financial operation requirements of the main taxes it should pay. The core proposition is to maximize the economic benefits of enterprises, strive to carry out high-tech research and development, strengthen the accounting of R&D revenue and expenditure, and reasonably plan various economic business operations, strive to minimize tax risks and maximize tax benefits. Finally, to promote the healthy development of national high-tech enterprises and enhance the sustainable creativity of core competitiveness.

## Keywords

High-Tech Manufacturing Enterprises, Tax Planning, Value Added Tax, Corporate Income Tax

Copyright © 2022 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

按照《高新技术企业认定管理办法》(国科发火[2016] 32 号)规定,高新技术企业是指在《国家重点支持的高新技术领域》内,持续进行研发与技术成果转化,形成企业核心自主知识产权,并以此为基础开展经营活动,在中国境内注册一年以上的居民企业。高新制造企业(以下简称“高新企业”)是高新技术企业的核心构成,作为生产链主体,它是连接供应链、流通链和消费链的“中轴”,故称其为国家“强链补链”的生力军。历来被全国工业看作是享受税收优惠的特殊对象,成为其梦寐以求的目标。然而,从2020年9月国家高新技术企业认定管理工作领导小组决定加大对高新企业资格审查力度到2021年10月,全国有588家高新制造企业被取消高新企业资格,继而由税务机关追缴其自认定年度起已享受的相关所得税等优惠的税额,并按日加收0.5%的滞纳金。比如2020年12月29日,江苏辉丰生物农业股份有限公司因取消高新资格而被追缴企业所得税近8000万元。所以,被取消高新资格绝非小事,追缴税收优惠更非小数目,这种税收风险是很多高新制造企业都难于承受的。由此可见,围绕高新制造企业开展以规避纳税风险为基本目标的纳税筹划至关重要。

## 2. 文献综述

高新技术企业,是我国首创命名。在科技不断进步的时代,高新技术企业对国家经济实力的提升起到举足轻重的作用。而对于高新技术企业来说,充分掌握国家颁布的税收优惠政策,并以此来进行纳税筹划工作是十分有必要的。关于纳税筹划相关理论研究,西方国家早在本世纪初就已经较为完善,例如Joseph and Parby (2007)认为,纳税人人人有责,但也人人有“术”[1]。聪明的爱尔兰人总能在国家税收规定中找到有利于个人利益的空间,设法让自己计税报酬最低化。因此,国家征税不影响个人收入和生活支配财富。这就是纳税筹划,也是所有企业法人的纳税思想。

国内关于纳税筹划的论述数不胜数, 但有关高新企业特别是高新制造企业的纳税筹划研究, 基本是沿袭纳税筹划的基本理论指导, 包括纳税筹划的目标、范围、方法和实施要求等。孙彦宝(2017)从行业 and 地区两个角度出发, 表示我国高新技术企业存在综合实力较、行业分布失衡、区域差距较大、技术进步缓慢等问题[2]。张丹(2022)提出, 目前国家所颁布的税收优惠政策在执行与落实方面还存在一些问题, 影响了高新技术企业税收优惠政策的实际作用[3]。李绍萍(2011)认为, 高新技术企业生命周期的不同阶段存在不同的特点, 所以在纳税筹划工作的部署上也要有所侧重, 针对可利用的税收优惠政策要考虑其带来的节税效果, 避免顾此失彼[4]。傅海燕(2022)提出制造业企业纳税筹划工作的重要性, 认为其关乎企业降本增效目标的实现[5]。母睿静和刘好(2022)从纳税风险角度提出, 国家为鼓励高新企业提供多项税收优惠政策支持, 高新企业合理进行纳税筹划有利于减轻税收负担, 实现企业利润增长, 帮助企业做大做强。而面对复杂且精细的税收优惠政策, 高新技术企业纳税筹划会因为对政策了解不够、使用不当等, 让企业存在许多纳税风险[6]。张永梅(2021)从高新技术企业申请认定和复查角度, 分享了高新制造企业纳税筹划的实战经验。关于国外高新技术企业纳税筹划[7]。在高新制造企业研发费用核算管理方面, 钱海霞(2017)立足高新制造企业研发费用核算管理实际, 认为高新制造企业研发费用应采取预算控制办法, 可以取得预期的使用效果, 确保税前应扣尽扣, 不被纳税调增[8]; 陈玉香(2019)则站在实践操作角度, 介绍了高新制造企业研发费用的结构与核算要求, 结合高新制造业错综复杂的科研和技术攻关项目, 重点探讨了研发项目费用实施预算管理的办法和技术主张, 提出了研发费用税前加计扣除风险的有效克服措施, 较为客观地介绍了预算控制的流程和要点[9]。关于高新制造企业纳税筹划技术和方案设计方面, 多立足各行业相关企业实际需要, 介绍纳税筹划的方法, 雷刚(2021)重点结合“税基法”和“税率法”, 研究了制造企业纳税筹划的相关技术应用[10]; 更多的是运用这些重要方法进行各类高新制造企业的纳税筹划方法设计与实施, 如杨洁(2020)就专门针对 FD 制造企业, 分别流转税、所得税、资源税类和主要行为目的税, 全面探讨了纳税筹划方案[11]。

从研究范围看, 有关高新技术企业和制造业的纳税筹划问题研究较多, 专门以高新制造企业纳税筹划为目标的研究较少; 从研究深度看, 有关高新制造企业纳税筹划目标、必要性等理论研究欠缺, 涉及到高新制造企业高新资格审检的纳税筹划方案设计不足, 但对主要税种纳税筹划的比较分析方法应用较为成熟。前人的诸多研究成果, 特别是有关高新技术企业纳税筹划的方法和要点研究的一些重要观点, 为本文提供了重要的学术支持, 也为本命题研究提供了宝贵空间。

### 3. 高新制造企业纳税筹划的必要性

#### 3.1. 高新制造企业纳税基本情况

受政策、技术、市场等多方面因素的拉动, 我国高新企业呈逐年增加态势。截止 2021 年末, 全国高新企业已有 33 万家, 占沪深两市证交所科创板和北京证交所上市企业比例超过 90%; 年创生产总值 15.3 万亿元, 出口总额达 5.1 万亿元; 企业研发投入占全国企业投入的 70%, 上交税额为 2.3 万亿[12]。从行业分布来看, 制造业占比最高。截止 2020 年底, 高新制造企业资产总额达到 142353.41 亿元, 比五年前增长 88%; R&D 经费支出从 2016 年的 2916 亿元, 增长至 2020 年的 4649 亿元。其中, 2020 年的增速高达 22.2%, 表明各企业逐渐加大产品的研发支出投入。从经营成果看, 近五年我国高新企业的营业收入翻了近一番, 净利润持续攀升到 75.52%。2021 年, 全国高新企业利润增速达 48.4%, 远高于整体工业利润增速; 从投资方面看, 2022 年上半年, 高新企业投资同比增长 29.7%, 高出整体工业企业投资 10.5 个百分点。充分体现出高新企业对全国工业的引领作用。全国高新企业近五年主要经济指标如表 1 所示。

**Table 1.** Main economic indicators of high-tech manufacturing enterprises from 2016 to 2020 (Unit: 100 million yuan)  
**表 1.** 高新制造企业 2016~2020 年主要经济指标 (单位: 亿元)

年份 \ 指标	营业收入	净利润	上缴税费	R&D 经费	年末资产
2016	54019.76	4512.72	2797.65	2916	75888.56
2017	57587.87	5077.59	3072.93	3183	84748.11
2018	70016.75	5553.35	3533.77	3559	102970.43
2019	77759.18	6180.51	3408.94	3804	117844.81
2020	91854.81	7920.55	3581.94	4649	142353.41

数据来源: 2017~2021 年中国火炬统计年鉴。

从税收贡献来看, 我国高新制造业企业上缴的税费在 2020 年高达 3581.94 亿元, 各地的高新制造业企业对当地的税收存在正向贡献, 为国家财政收入提供重要来源。虽然从整体上看, 高新制造企业的发展为国家经济实力的提升起到极大的促进作用。然而, 从具体方面分析, 高新制造企业如今依旧存在区域不平衡发展的特征, 主要表现在地区差异较大, 传统制造业思维还未彻底转变、中小制造业产品同质化严重等方面。所以在税收分布情况来看, 多以沿海发达地区以及大中型现代化制造企业为税收主力, 中小型制造企业由于财务核算体系不完善、管理制度不健全等问题, 难以申请到高新技术企业资格, 即使申请到高新技术企业资格, 在财务力量薄弱的环境下, 财务人员面对种类繁多的税收优惠政策还是会出现政策运用不到位的情况, 企业的纳税状况依旧不容乐观。

### 3.2. 高新制造企业纳税筹划的必要性

#### 3.2.1. 流转税税负依旧过高

我国针对高新技术企业出台一系列的税收优惠政策, 旨在减轻高新技术企业的税收负担、鼓励其加大研发投入力度。而现行的税收优惠政策多偏向于企业所得税, 针对流转税的规定内容较少, 比如财税 [2022] 14 号文件规定, 只有符合条件的制造业等行业纳税人可以选择增值税期末留抵退税政策。这就造成一些制造业企业由于还达不到相应的标准而不能享受优惠福利, 继而流转税税负压力得不到缓解。同时, 由于高新制造企业多数由传统制造业发展而来, 传统制造业大多属于劳动密集型企业, 自身技术核心能力不强, 面临高新技术产业强烈的研发需求, 大多数高新制造企业在创立初期保持着高投入、高风险的状态, 这很容易造成企业资金短缺。而在获得消费者的认可后, 高新制造企业需要迅速扩大市场规模, 这时业务量与销售量并驾齐驱, 流转税的税负每况愈下。

#### 3.2.2. 缺少专门的纳税筹划组织

由于高新制造企业多数由传统制造企业转型而来, 所以在企业纳税筹划方面没有设立专门的纳税筹划组织, 依旧由企业原来的财务人员负责, 这就影响了企业纳税筹划的科学性与合理性。首先, 企业成功申请高新技术企业资格后, 财务部门所面临的工作量将会增加, 不仅需要处理业务订单等日常工作, 还需要对现行工作重点进行调整, 比如说在研发费用的归集上, 不同部门人员的费用归集需要企业各部门相互配合, 确保人工费用核算的高效性与准确性。企业财务部门的工作量增加, 就会影响到财务人员在纳税筹划工作上的投入力度。其次, 一些企业通过各种手段来达到高新技术企业认定的最低门槛标准, 以此来享受国家给予的优惠福利。但是由于缺少专门的纳税筹划组织, 财务人员在实际执行过程中, 对自身产品与服务的具体内容与统计口径存在差异, 在报税或者在税务部门审查的时候出现分歧, 这时企业不仅没有享受到国家的政策优惠福利, 反而增加了税务处罚风险。

### 3.2.3. 欠缺对纳税筹划的综合性考虑

企业财务人员面对国家颁布的各项高新技术企业税收优惠政策往往掌握不到位, 所以接下来将从现有的高新技术企业税收优惠政策入手, 分析高新技术企业纳税筹划的特殊性。具体表现如下: 有些政策只限于某类行业, 比如增值税的留抵退税政策只分布在一些制造业、软件企业、集成电路企业和动漫企业; 有些地区税率优惠之间未有效协调, 导致优惠效果并不明显, 比如我国为了提高西部地区的经济和社会发展水平, 制定的西部大开发税收优惠政策, 与高新技术企业税率优惠力度一样, 很多企业为此选择认定程序相对简单的西部大开发政策, 这会造成企业着眼于当下, 忽视了企业未来的长期发展, 未能将节税效果发挥到最大; 而对某些特定行业来说, 不同政策的选择, 节税力度也会大有不同, 比如财税[2012] 27 号文件规定, 软件企业取得即征即退增值税款用于软件产品研发和扩大再生产并单独进行核算, 可以作为不征税收入, 在计算应纳税所得额时可以从收入总额中减除。但是如果将即征即退增值税款用作应税收入, 投入到研发软件产品中并形成固定资产, 那么就可以将这笔费用在所得税之前扣除, 从而实现更大的节税效果。除此之外, 我国颁布的税收政策一般都具有时效性, 比如财税[2021] 06 号文件规定, 固定资产加速折旧政策表示在 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日期间新购进的设备, 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, 若企业财务人员忽视这一时间信号, 则会给企业带来无端的税负。同时, 如果企业在选择运用固定资产加速折旧政策时, 没有权衡考虑延期纳税的时间价值, 则也会给企业带来税负上的压力。企业如果缺乏对纳税筹划效果的综合性考虑, 很可能会造成顾此失彼的局面。

## 4. 高新制造企业纳税筹划要点

### 4.1. 高新制造企业的资格维护

#### 4.1.1. 认真做好自查

高新制造企业绝非通过科技部门的资格认定, 就可以高枕无忧地享受税收优惠。需要在研发投入、科技创新和财务核算等各方面, 都坚持不懈地努力做到符合国家规定标准和相关税收政策要求, 努力避免产生税务风险。应该说, 制造企业申请通过省级科技主管部门的高新技术企业认定相当不易, 并且须支付一定的成本费用代价。所以, 一经认定, 就要享受企业所得税为主的税收优惠和地方财政降级或补助, 也因此需接受科技、财政和税务机关的管理监督。作为高新制造企业, 需要在三年有效期也是享受税收优惠期内, 严格执行《高新技术企业认定管理办法》规定, 服从直属高新技术企业认定管理工作领导小组的要求, 法人层面要确保不弄虚作假, 杜绝重大安全、质量事故和环境违法行为, 及时报告与认定条件有关重大变化情况和填报年度发展情况报表; 财务层面, 应安排专门会计进行研发费用和收入核算, 重点掌握会计年度内特别是审核认定近 1 年的高新技术产品(服务)收入是否不低于 60%; 近一年“研发投入比(研发费用总额与同期销售收入总额的比率)”是否达到规定比率(销售收入  $\leq 5000$  万元(含)的企业, 比率  $\geq 5\%$ ;  $5000$  万元  $<$  销售收入  $\leq 2$  亿元的企业, 比率  $\geq 4\%$ , 销售收入  $> 2$  亿元的企业, 比率  $\geq 3\%$ 。其中, 境内研发费比例应  $\geq 60\%$ )经过财务测算、分析和衡量对比, 形成专项财务说明书或分析报告, 重点阐明高新资格被撤销的纳税风险和财务后果, 呈交决策领导。这样, 让领导第一时间意识到问题严重性, 及时批准追加投资和筹资注入研发, 弥补投资不足; 同时, 加强科技产品或服务的市场推广工作, 努力提高科技收入水平。只有这样, 高新制造业才能始终将高新技术研发和生产工作放在第一位, 持续重视高新技术研发并不断转化成高新技术产品或服务, 既能保证顺利通过每三年一次的资格评审认定, 又可以不断做强企业核心竞争力。

#### 4.1.2. 努力掌握税务稽查要点

税务机关审查或稽查时, 最基本的是从企业名称上“找感觉”。所以, 建议申请认定成功的传统工

贸型企业, 务必在三年内将法人名称变更, 使之具有一定的“高新科技特色”, 增强审查者对高新科技新性质认知的“第一感”; 其次, 税务稽查重点是企业留底备查的科技收入与研发费用数据。收入上, 高新制造企业 60% 主营产品收入证明, 应为其从事科技研发和技术创新活动所获取的产品收入与技术性收入总和。需注意的是, 这些收入支撑的核心技术务必是在《高新技术企业八大领域》规定范围内的, 企业不能用代理高科技产品销售收入顶替, 也不可用没有创新科技含量的其他产品滥竽充数; 关于研发费用, 高新制造业有必要单独设账, 安排专职会计负责高科技收入与研发费用核算。核算研发费用务必正确、规范地设置“研发支出”及其明细科目, 严格按照“研究”和“开发”两个阶段, 按照实际发生的研发人员工资、福利费、差旅费、折旧、材料费、水电费、办公费、研究费、技术服务费以及其它费用等设立三级科目。需注意, 会计要认真遵守《企业会计准则第 6 号——无形资产》的相关规定, 甄别各项开支是未来应计“无形资产”的资本化支出, 还是应转“管理费用”而计入损益的费用性支出, 准确地归集在恰当的科目内进行核算。需特别强调, 会计一定要设置研发费用“台账”, 以便于增强会计记忆, 保证能在税务检查质询时能说的清楚、解释的明白。这一点, 对于研发费用投入比率在达标线临界点的企业至关重要。只要出现一项支出因会计淡忘解释不通顺, 就很容易被税务形式自由裁量权而剔除, 研发费用总额不足导致投入比不达标而被认定出局。

## 4.2. 高新制造企业主要税种的纳税筹划

### 4.2.1. 增值税的纳税筹划

#### 1) 利用结算方式进行纳税筹划

高新制造企业在日常采购与销售业务中需要对合同事项严格把控, 尤其是双方就结算方式的选择要达成一致。因为货币是具有时间价值的, 如果与供货方保持着长久的合作关系, 那么在采购合同签订前, 可与供货方商量, 选择分期付款的结算方式。这样, 一方面可以缓解本企业的资金链压力; 另一方面, 还可以通过货币的时间价值, 实现节税效果, 具体方案如下:

威海市某高新制造企业主要生产轴流、离心、斜流三大系列上百品种的通风机, 在 2021 年 9 月其与供应商 A 交易, 计划购买铝合金叶轮共计 500 万元(不含税), 预计 2022 年 5 月将配件送达并安装完毕。

方案 1, 若采用直接付款的方式, 由于配件并未安装完毕得不到供应商 A 开具的增值税专用发票, 此时该企业可抵扣进项税为 0, 资金流出 565 万元。

方案 2, 若该企业在 9 月先给供应商 A 付 20% 的定金, 即支付 100 万元定金, 并提出申请让供应商 A 在收到定金后开具 500 万的增值税专用发票, 在配件送达并安装完毕后, 将剩余货款通过分期付款的方式在三个月内结清。此时, 由于企业得到增值税专用发票, 就可以提前进行税额抵扣, 在货币时间价值的作用下形成节税 65 万元的效果, 增加企业的周转资金。另外, 运用分期付款的方式, 先付定金 100 万元, 余下的货款在配件安装完毕后付清, 缓解了企业资金支付的压力。

所以, 公司应选择方案 2 实施。

#### 2) 兼营不同税率业务需要分别核算单独计税

高新制造企业在销售商品的同时, 往往伴随着物流运输服务, 根据税法的相关规定表明, 在一项贸易交易中既存在货物又存在服务的情况, 我们将其认定为混合销售, 并且实施从高税率征收原则。然而就一般交易而言, 货物适用于 13% 的税率, 交通运输服务则适用 9% 的税率, 显然从高税率计税对于企业来说会增加税收负担。因此, 建议企业将兼营不同税率业务分别核算单独计税。

山东省某高新制造企业以生产销售自主开发的节能冰箱为主业, 在 2021 年的“双十一”活动期间其向客户 A 售卖单价为 4000 元的节能冰箱 100 台, 并利用本企业内部的运输车队为客户 A 提供交通运输服务费 100000 元。

方案 1, 若采用混合销售行为, 以从高税率征收原则来看, 应该选择适用货物 13% 的税率为主, 则该企业所确定的应纳税收入为  $(4000 \times 100 + 100000) \times 1.13 = 565000$  元, 需缴纳增值税 65000 元。

方案 2, 如果将内部运输车队从该企业分离出来, 成立为单独核算的运输公司, 那么就可以单独核算交通运输服务所创造的收入, 适用 9% 的低税率计算, 则销售节能冰箱应缴纳增值税税额为  $4000 \times 100 \times 13\% = 52000$  元, 提供交通运输服务应缴纳的增值税税额为  $100000 \times 9\% = 9000$  元, 总计应缴纳增值税税额为  $52000 + 9000 = 61000$  元, 共节省增值税 4000 元。

#### 4.2.2. 企业所得税的纳税筹划

##### 1) 研发费用加计扣除

根据国家财税[2021] 13 号政策规定, 制造业企业研发活动所产生的费用支出, 均可以加计扣除。如果形成无形资产就按照无形资产成本的 200% 在税前摊销, 如果未形成无形资产就按照实际发生额的 100% 加计扣除。此项政策旨在鼓励制造业企业重视科技创新能力。作为高新制造企业, 其需要满足研发支出费用总额占同期销售收入的一定比例, 如果将此政策把握住, 则能较好的解决企业资金链问题, 同时企业的研发部门也可以利用当前的研究开发项目向政府申请项目经费, 这样不仅可以享受研发加计扣除政策, 还可以得到政府的项目补贴支持。

假如某高新制造企业计划研究一款节能设备, 并且成功向政府申报获得政府专项补助 300 万元, 已知该高新制造企业 2021 年实现销售收入 3000 万元, 成本费用 1700 万元, 其中研发支出里费用化支出 800 万元, 则有两种筹划方案进行选择。

方案 1, 将专项补助 300 万元作为不征税收入处理

国家根据不征税收入提出相关要求, 财税[2011] 70 号规定不征税收入用于支出所形成的费用, 不得在计算应纳税所得额时扣除; 用于支出所形成的资产, 其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。所以, 在上述案例中, 专项补助作为不征税收入需要在形成的费用中扣除, 即应缴纳企业所得税为  $[3000 - (1700 - 300) - (800 - 300)] \times 15\% = 165$  万元。

方案 2, 将专项补助 300 万元作为应税收入

如果将专项补助资金作为应税收入, 这笔专项补助就可计入研发费用并获得加计扣除, 并且在计算应纳税所得额中, 正常归于成本费用, 则应缴纳的企业所得税为  $(3000 + 300 - 1700 - 800) \times 15\% = 120$  万元, 相较于方案 1 节省企业所得税 45 万元, 恰是加计扣除 300 万元研发费用形成的节税效果。

同时, 现在有许多高新制造企业具备完善的研发团队并且可以获得可观的收益, 所以一些公司将研发部门从公司内部分离出来, 形成新的全资子公司, 以此来减少企业的税收负担。但并不是所有企业都适合将研发部门从内部分离出来, 企业还是应该考虑自身的实际情况来进行决策, 比如企业的技术转让收入是否超过 500 万元, 技术转让收入与研发成本之间孰大孰小等情况。

##### 2) 巧立技术转让合同

高新技术企业一般具有强大的自主研发能力, 当把自己发明创造的生产技术、管理技术、销售技术转让给其他有所需求的企业, 不仅可以帮助对方企业提高产品质量, 降低产品成本, 还可以获得技术转让费用, 增加企业活动资金。为此, 企业所得税法及其实施条例规定, 居民企业一个纳税年度内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, 减半征税。所以高新制造企业需要严格把握。单独计算技术转让所得, 这样才可以享受国家优惠政策。

假如某高新制造企业将一项节能减排技术转让, 共获得技术转让收入 1800 万元, 现与技术承接方签订协议, 双方协定技术转让收入在三年内结清, 以下有两种筹划方案可供选择。

方案 1, 为了保持该高新制造企业的创新研发能力, 所以与技术承接方达成共识, 第一年先收取技

术转让收入 1000 万元, 以保证接下来的研发活动顺利开展, 剩余资金余下两年平均支付。此方案下, 第一年技术转让收入超过免税收入标准 500 万元, 剩下两年则均未超过免税标准, 故企业收取的企业所得税 =  $250 \times 50\% \times 15\% = 37.5$  万元。

方案 2, 将 1800 万元的技术转让收入在三年内平均每年收取 600 万元。此时由于每年获得的技术转让收入均超过 500 万元, 则将超过 100 万元减半征收企业所得税。即每年应缴纳企业所得税 =  $100 \times 50\% \times 15\% = 7.5$  万元, 三年共缴纳 22.5 万元。

方案 3, 将 1800 万元的技术转让收入分三批收取, 第一年和第二年均收取 500 万元, 第三年收取剩余的 800 万元。此时由于第一年和第二年的技术转让收入均未超过规定的 500 万元, 故不用缴纳企业所得税; 第三年的技术转让收入超过规定的 500 万元, 超过部分减半征收, 即第三年应缴纳企业所得税 =  $300 \times 50\% \times 15\% = 22.5$  万元。

虽然, 方案 1 与方案 2 所缴纳企业所得税金额相同, 但是从货币的时间价值考虑, 方案 1 比方案 3 更具有节税效果。所以从以上三种方案的结果来看, 方案 2 的节税效果最好。

### 3) 增加公益性捐赠降低税负

为支持和孤立企业实施公益捐赠, 企业所得税法做出了允许税前扣除的专项规定。根据《财政部税务总局关于公益性捐赠支出企业所得税税前结转扣除有关政策的通知》(财税[2018] 15 号)规定: “公益性社会组织或者县级(含县级)以上人民政府及其组成部门和直属机构, 用于慈善活动、公益事业的捐赠支出, 在年度利润总额 12% 以内的部分, 准予在计算应纳税所得额时扣除; 超过年度利润总额 12% 的部分, 准予结转以后三年内在计算应纳税所得额时扣除”。2020 年发生新冠疫情以后, 国家出台专门政策, 规定企业和个人直接向承担疫情防治任务的医院捐赠用于应对新冠疫情物品, 允许在计算应纳税所得额时全额扣除。开展公益性捐赠, 是所有居民企业都应履行的社会责任。对于高新指企业来说, 是收到国家各方面政策照顾的, 更应率先垂范。但公益性捐赠行为要讲究方式, 做到既响应了政府号召为国为民分忧解难, 又确保自身经济损失降到最低, 力争用应省尽省的资金投入到科技研发工作中。为此, 高新制造业不能盲目捐赠, 要结合所得税政策, 合理选择捐赠方式和渠道, 确保使税前扣除最大化, 避免应纳税所得额调增。

例如, 某市一新能源开发股份公司 2021 年的利润总额为 10 亿元, 通过当地政府部门向农村中学捐赠 300 万元, 假设没有其他需要纳税调整的收支项目, 并拟定了三个捐赠议案:

方案 1, 全额捐赠现金 500 万元。

会计根据现行规定, 计算出本公司当年允许税前扣除限额为  $10 \times 12\% = 1.2$  亿元。公司计划捐赠 500 万元 < 1.2 亿元, 可以全部在税前扣除, 无须进行纳税调整, 则:

应纳企业所得税额 =  $100000 \times 15\% = 15000$  万元。

方案 2, 捐赠自行研发生产的简易房屋或帐篷用小型太阳能发电装备和灯具等, 同期同类产品销售均价 500 万元, 该批产品消耗外购材料应承担的进项税额 28.49 万元。

按规定, 企业用自产产品对外捐赠, 应视同销售计税。则:

应纳增值税额 =  $500 / (1 + 13\%) \times 13\% - 28.49 = 29.01$  万元;

应纳附加税费 =  $29.01 \times (1 + 7\% + 3\% + 2\%) = 3.48$  万元。

经测算, 捐赠 500 万元实物同样可以全额在税前扣除。企业因缴纳增值税而流出了现金 29 万余元和额外增加的 3.48 万元损益负担, 是企业正常销售情形下承担的代价。但却可以节省捐赠占用现金 500 万元, 而且还可以缴纳附加税费降低一定的所得税负担。

应纳企业所得税 =  $(100000 - 3.48) \times 15\% = 14999.48$  万元;

节约企业所得税额为 0.522 万元(15000 - 14999.48)。



方案 3, 直接向灾区捐送现金 200 万元、实物 300 万元。

在此, 我们忽略实物捐赠带来的增值税影响。依照企业所得税法和相关政策规定, 凡是纳税人直接进行的捐赠, 不论何种方式, 一律不得在税前扣除。这样, 该公司捐赠将依规调增应纳税所得额 500 万元, 由此应补缴企业所得税额 75 万元( $500 \times 15\%$ )。也就是说, 企业在正常捐赠支出外, 还要另行缴纳企业所得税 75 万元。从而, 使企业当期净利润降低 75 万元。扣除 10% 的企业盈余公积和 5% 公益金后, 应归属于股东或投资者的净利润减少 68.75 万元。

经对比分析, 可以明显看出方案 2 最佳, 方案 3 最不可取; 方案 1 居中, 但在企业资金充裕且无负债背景下, 可以考虑捐赠现金, 更有利于受赠方分配使用。

值得注意的是, 从国家规定高新技术企业认定标准可以判断出, 可享受税收优惠的高新技术企业基本没有小微企业, 都是大中型企业或者规上企业。而高新制造业投资规模更大, 且经营范围广, 销售收入多, 获得的利润额高。所以, 其公益性捐赠一般不会超过税法规定允许税前扣除的上限水平, 即年度利润总额的 12%。只要企业在开展公益活动中, 合理地选择符合财税[2018] 15 号政策规定的捐赠渠道, 采用最恰当的捐赠方式, 就会将捐赠伴生的损失降到最低。此外, 对捐赠过程中发生的运输费、保险费、存储费、看护费、装卸费、司乘和分发工费等相关支出, 应该主动与承接捐赠业务的政府机关或公益性组织沟通, 并提供必要的证明资料, 请求其与捐赠标的捆绑一起开票, 财务统一按捐赠业务扣除, 以避免给增加不必要的损益负担, 还可以扩大社会责任贡献份额。

## 5. 高新制造企业纳税筹划实施保障

### 5.1. 加强对财税专业人才的建设

高新技术企业若想长久发展, 就需要高质量人才不断地融入到企业当中。在整个企业中, 财务部门可谓是企业的核心部门之一, 但是高新技术企业往往将引进人才的重点放在了研发部门或者是销售部门, 忽略了财务部门的重要性。对于高新制造企业来说, 它们大部分是由传统制造企业转型而来, 其财务人员一直将工作重心放在财务工作上, 缺少对公司整体发展动向的把控以及财税方针政策的敏感性, 这对于高新技术企业来说是致命的。所以在对公司财务人员的培训方针上, 首先, 要转变财务人员的思维意识, 加强财务人员的业务能力。努力推动财务人员主动了解公司的各个部门发展状况, 不要局限于记账报账工作, 应全面掌握税收优惠政策, 学会站在领导者的位置看待问题, 关注国家方针策略, 从中敏锐捕捉重要信息。其次, 要建立专门的税务部门, 要知道高新技术企业在各个方面的资金投入规模都是很大的, 而合理的纳税筹划可以缓解企业的资金压力, 再结合国家颁布的税收优惠政策减轻企业的税收负担, 如此情况下, 高新技术企业才可以发展得越来越好。最后, 设置完善的晋升通道及激励机制, 提高财务部门以及税务部门的学习积极性和知识水平, 推动高新制造企业更好的发展。

### 5.2. 合理运用税收优惠政策

从国家对高新技术企业颁布的各项税收优惠政策来看, 国家十分重视高新技术企业的研发创新能力, 而很多企业却忽视了国家的战略意图, 纷纷申请高新技术资格, 以实现降低企业税负压力的目的, 却没有考虑申请高新技术企业资格是否符合本企业的未来发展。比如高新技术企业与西部大开发政策适用同一税率标准, 但是有些企业不论从销售规模, 还是研发能力上看, 都还达不到高新技术的认证水平, 却硬采取一些手段申请高新资格, 结果虽然有机会享受国家的政策红利, 但是他的税负压力并没有减轻分毫, 甚至在税务稽查部门核实的时候, 由于本企业的财务人员对政策的把握不到位, 造成税务处罚。所以企业财务人员一定要清楚认识到自身企业的发展水平, 对国家颁布的税收优惠政策认真考量, 不要全盘吸收, 也不要全盘摒弃, 合理地运用税收优惠政策, 才能避免弄巧成拙, 将企业的税负降到最低水平。

### 5.3. 加强与税务部门的沟通

高新技术企业面对繁杂的税收优惠政策总会出现理解不到位的情况, 需要企业财务人员与税务部门多沟通, 切实将政策灵活运用到位。同时, 一些税收政策变化较快, 与税务部门建立良好的发展关系, 可以避免企业财务部门与税务部门在最后核查时出现分歧, 从而给企业带来涉税风险。为了加强与税务部门之间的沟通, 首先, 企业财务人员在对公司生产经营过程中的涉税项目筹划时, 将筹划方案多与税务部门讨论, 避免违反相关税务政策的要求。其次, 在税务部门在审查时, 应尽可能地配合税务工作人员的工作, 将所审查的财务资料不遗余力地展现在税务工作人员面前, 勇于接受审查。最后, 企业应该尽可能多地参与税务部门举办的各项普法活动, 认真学习当下的政策导向, 充分学习税务知识, 提高企业的纳税知识水平, 确保企业稳定有序的发展。

## 6. 结论

高新技术企业的特殊之处就在于它的高速成长性, 因其是依靠高新技术武装和支撑运行的, 所以成为第二产业的支柱, 也是国家培育领军企业核心竞争力的骨干力量。它所研发出来的产品一经投入市场, 就可以凭借它的高技术特性迅速占领国际国内市场, 永远立于不败之地, 具有发展持久性, 故能成为稳定国民经济和保障国计民生的“领头羊”。正因如此, 国家才给予其更多优惠政策支持, 高新制造装备企业也承担了比普通常规工业更多、更繁重的战略性任务, 集中体现在既要从事产品生产, 又要保障资本运营创税获利, 还要承担高新领域科技的自主研究与自行开发, 也应带头履行各种重大的社会责任。所以, 其发展可持续性强, 投资面宽, 资金需求量大, 组织结构复杂, 管理体制和控制机制先进, 国家对高新技术研发行为及成效要求高。不仅每三年一次严格审检, 形同于三年一次重新审核认定, 而且一经“丢掉”高企技术资格, 取消优惠待遇“政策溯及以往”。这是很多有持续投入并有适量产出、而没有“达标”的高新制造企业难以承受和不忍面对的事实。为此, 要求高新制造企业应时刻盯紧《高新技术企业认定管理办法》, 责成财务部门严格、规范和精细地核算报告研发支出与高新技术产品或服务收入, 并全面搞好涉税业务的纳税筹划, 力争做到每笔重大涉税经济业务, 都必须先进行纳税筹划, 后再进行业务核算处理。从增值税角度, 节税就是减少税款的现金流出量, 降低现金流风险, 最大限度地保障企业巨额的资金安排和周转需要; 从所得税来看, 力求适当节税, 可以提高企业盈利水平和能力, 增强企业发展后劲和扩大投资能力, 为资本良性循环创造优越条件。所以, 高新制造企业享受税收优惠政策, 不能消极地当税收优惠政策的“宠儿”, 而是要做善于研究和运用税收优惠政策助力其高新技术研究不断攀登新高峰、创新技术开发不断取得新成果的“娇子”, 成为带动和引领全国制造业向高新技术目标发展的楷模和先锋。最终, 使全国工业企业都掌握和拥有国际领先核心技术力量, 打造出更多华为、海尔、联想等高新制造企业群体, 傲然屹立于在世界工业发展之巅。

## 参考文献

- [1] Joseph, B. and Parby, K.L. (2007) Double Irish More than Doubles the Tax Savings. *International Tax Strategies*, 11, 11-16.
- [2] 孙彦宝, 郭子涵. 中国国有企业高新技术发展的对策研究[J]. 服务科学和管理, 2017, 6(6): 191-198.
- [3] 张丹. 高新技术企业税收优惠政策探析[J]. 中国市场, 2022(4): 47-48.
- [4] 李绍萍, 杨春雨. 基于生命周期的高新技术企业纳税筹划研究[J]. 现代管理, 2011, 1(4): 277-282.
- [5] 傅海燕. 民营制造业企业税收筹划的现状及对策探讨[J]. 企业改革与管理, 2022(18): 116-118.
- [6] 母睿静, 刘好. 高新技术企业的纳税筹划风险及风险防范[J]. 老字号品牌营销, 2022(9): 149-151.
- [7] 张永梅. 高新技术企业纳税筹划实务研究——以 S 科技公司为例[J]. 当代会计, 2021(20): 40-42.
- [8] 钱海霞. 高新制造企业研发费用预算管理探讨[J]. 会计师, 2017(22): 17-18.

- [9] 陈玉香. 高新制造企业研发费用预算管理探讨[J]. 财会学习, 2019(35): 90+92.
- [10] 杨洁. FD 制造企业纳税筹划方案研究[D]: [硕士学位论文]. 西安: 西安石油大学, 2020.  
<https://doi.org/10.27400/d.cnki.gxasc.2020.000552>
- [11] 雷钢. 关于制造企业纳税筹划方法的探讨[J]. 经济管理文摘, 2021(17): 28-29.
- [12] 人民网. 科技如何支撑高质量发展? 科技部部长这样说[EB/OL].  
<https://baijiahao.baidu.com/s?id=1734855866126128731&wfr=spider&for=pc>, 2022-06-06.