


中税出版

税收调查系列

企业集团税收调查

QIYE JITUAN SHUISHOU DIAOCHA

靳万军 付广军 主编

 中国税务出版社

税收调查系列

企业集团税收调查

靳万军 付广军 主编

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业集团税收调查/靳万军, 付广军主编. —北京: 中国税务出版社, 2008. 7

(税收调查系列)

ISBN 978 - 7 - 80235 - 236 - 0

I. 企… II. ①靳…②付… III. 企业集团—税收管理—调查研究—中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 101829 号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 税收调查系列

书 名: 企业集团税收调查

作 者: 靳万军 付广军 主编

策 划: 黄 琳

责任编辑: 黄 琳

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxph@tom.com

发行处电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 21. 25

字 数: 322000 字

版 次: 2008 年 8 月第 1 版 2008 年 8 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 80235 - 236 - 0/F · 1156

定 价: 41.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

本课题为国家税务总局工作性研究项目

《企业集团税收调查》编委会

主任：

刘 佐 国家税务总局税收科学研究所所长

编委（按姓氏笔画排序）：

王兴杰	贵州省地方税务局总经济师
王怀宝	陕西省国家税务局副局长
王陆进	安徽省国家税务局副局长
王谦英	陕西省国家税务局总会计师
王德平	山西省国家税务局副局长
付广军	国家税务总局税收科学研究所研究员
史跃仓	甘肃省国家税务局副巡视员
乔志明	内蒙古自治区地方税务局副局长
刘 勇	湖北省国家税务局局长
刘明权	陕西省国家税务局副局长
刘景溪	内蒙古自治区国家税务局局长
吴新联	辽宁省国家税务局局长
余 伟	湖北省地方税务局副局长

何 力	辽宁省国家税务局总经济师
张志勇	北京市国家税务局局长
张效忠	山西省地方税务局副巡视员
范立新	河南省国家税务局局长
杨 辉	广西壮族自治区国家税务局总经济师
郑殿林	重庆市国家税务局总经济师
胡道新	安徽省国家税务局局长
赵 恒	陕西省国家税务局局长
赵国斌	北京市国家税务局副巡视员
钱国玉	河南省财政厅厅长
陶东元	湖北省国家税务局总经济师
谢国良	安徽省国家税务局副巡视员
靳万军	国家税务总局税收科学研究所副所长

前 言

2007年3月13日，全国税务系统税收科研工作会议在广西壮族自治区桂林市举行。其间，根据国家税务总局税收科学研究所所长刘佐同志指示，靳万军同志主持召开“税收与税源问题研究”各个子课题调研工作沟通会，与会人员建议在汇集各项研究成果编辑成书^①之同时，将“企业集团税收问题”作为一项工作性课题开展调查研究，以持续、深化跨区经营税收管理研究。与会人员认为，由于企业集团组织结构复杂，纵向层级繁多，横向分布广大；在生产经营方式上，可能既跨行业，又跨地域，调研解剖一个具体企业集团及其税收问题，可以进一步了解区域之间税收与税源关系，也可以探索税收如何配合国家经济发展战略，促进企业集团做大做强。同时，个案研究企业集团税收问题，有利于推进区域之间税收利益得到公平分配，统筹区域经济社会协调健康发展，值得倾注时间和精力。会后，总局课题组根据会议精神制作了调研提纲，并分别征求各个子课题组意见，于6月15日印发各个子课题组，以供实际调查研究时参考之用。子课题组根据所在省市实际情况，选择了具体企业集团开展税收调研，企业集团税收调研工作正式启动。

同年10月22日，总局课题组按照调研工作计划在安徽省合肥市召开了企业集团税收问题研究课题会，各个子课题组就课题调研有关问题进行了讨论、交流，确定子课题之主要任务就是解剖具体企业集团税收问题，并就课题调研在时间进度上

^① 《区域税收转移调查》一书已于2007年8月由中国税务出版社正式出版。

达成了一致。这次会议的一项重要成果，就是与会人员普遍地接受了一次有关企业集团组织架构、发展历程、政策演进以及扮演角色之基本知识培训，对中央实施企业“走出去”发展战略，以及把“引进来”和“走出去”全面结合起来推动中国企业实施跨国合作、参与国际竞争这一指导思想，有了深刻领会和把握。其间，课题组实地调查了康佳集团滁州分公司税收管理情况，对因企业集团组织架构设置造成税收在总分机构所在地政府之间转移与分配之影响有了进一步了解和认识，受益匪浅。

2008年1月15日，按照刘佐同志指示，课题组人员会聚湖北省武汉市，召开了企业集团税收问题研究课题阶段性成果交流与研讨会，就具体调研过程中一些难点问题展开讨论，广泛交换意见。会议开得热烈，争得激烈，但在“以理服人”原则下，会议达成了许多共识，取得了一些成果，产生了积极影响，对后续调研工作和完成最终调研成果增强了信心，也铺平了道路。

必须指出，国家税务总局副局长解学智同志对企业集团税收问题研究十分重视，多次询问情况，指导课题研究，特别是2007年9月28日，解学智副局长在听取工作汇报时对税收与税源关系课题研究给予了肯定，并提出了明确要求，指示课题组要不断深化研究，抓住主要问题实质，亮明基本观点，可以研究报告形式上报有关部门和领导作为决策参考。按照解学智副局长指示精神，总局课题组在后续调研过程中选择了若干调研报告作为阶段性成果予以刊发，取得了良好效果，进一步推进了课题研究。

为保证企业所得税法及其实施条例顺利实施，妥善处理区域之间税收分配关系，财政部、国家税务总局和中国人民银行于2008年1月15日印发了《跨省市总分机构企业所得税分配及预算管理暂行办法》（财预〔2008〕10号），国家税务总局

随即配套发布了《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法》(国税发〔2008〕28号)。10号文件和28号文件就跨区经营汇总纳税企业所得税征收管理以及收入分配有关事项作出了明确规范,这为课题组探讨企业集团汇总缴纳企业所得税以及总分机构所在地政府之间税收利益划分提供了一个基础性平台,也为理论联系实际、税收调研服务税收中心工作创造了一个良好机会。

事实已经对此作出了明确回答。

眼前这本小册子,是总局课题组和16个子课题组关于企业集团税收调研初步成果之基本辑要,称之为《企业集团税收调查》,序列“税收调查系列之二”,主要内容就是剖析不同类型企业集团税收问题,探讨在当前这一历史条件下,如何规范企业集团税收管理,使税收措施适应企业集团不断发展壮大需要,推进其做大做强,增强中国企业集团国际竞争能力。

这本小册子,是课题组对企业集团税收调研成果之汇集,是对企业集团税收问题所作之初步思考,是调研心得和体会,因而难免存在主观性,甚至会有缺漏和错误,恳请读者批评指正。

编者

2008年6月20日

目 录

第一编 企业集团税收综论

企业集团发展及税收政策刍议	(3)
企业集团税收管理问题初探	(24)
企业集团跨区经营税收分配初论	(45)

第二编 企业集团税收调研集萃

企业集团税收管理现状及对策研究	
——山西省电力企业集团案例分析	(67)
山西焦煤集团税收管理现状及对策研究	(85)
内蒙古资源型企业集团税收转移问题思考	(95)
企业集团税收转移和税收分配问题研究	(103)
辽宁省企业集团税收问题研究	(114)
企业集团分机构税收问题研究	
——以中石化安庆分公司为例	(123)
企业集团管理对税收影响的个案分析	(133)
企业集团税收管理与税收分配问题研究	(151)
企业集团汇总纳税管理和税收分配问题研究	(178)
企业集团汇总纳税问题研究	
——广州铁路（集团）公司财务税收情况	
调查报告	(192)
制糖企业集团税收管理研究	
——以广西糖业集团为案例	(202)
企业集团汇总纳税问题探讨	(214)
企业集团税收问题研究	(223)

企业集团税收转移问题典型案例调查

- 白银有色金属（集团）有限责任公司税收调查 (239)

第三编 关联案牍集锦

- 对汇总纳税所得税征管暂行办法实施情况的初步调研 (253)

资源型地区税收分配问题研究

- 兼论构建与资源节约型、环境友好型社会相适应之税收

- 分配体系 (270)

- 山西建筑安装企业所得税征管情况调查报告 (280)

- 跨区域税收征管问题及对策研究 (289)

- 总分机构所得税汇总纳税的难点及建议 (303)

第四编 适用规范摘要

1. 中华人民共和国企业所得税法（节录） (311)

2. 财政部 国家税务总局 中国人民银行关于印发《跨省市总分机构企业所得税分配及预算管理暂行办法》
2008年1月15日 财预〔2008〕10号 (312)

3. 国家税务总局关于印发《跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理暂行办法》的通知
2008年3月10日 国税发〔2008〕28号 (319)

- 后 记 (326)

第一编

企业集团税收综论

企业集团发展及税收 政策刍议^①

2008 年，是中国改革开放 30 周年。

回顾历史，细述中国从计划经济发展到今天社会主义市场经济体制这一演进过程，曲折，辉煌，成就巨大，举世瞩目，值得认真总结。

特别应当指出，总结 1992 年以来经济体制改革实践，可以明显地勾勒出一条主线，这就是坚持改革开放，坚持把经济发展作为第一要务，作为国家中心工作。目前，社会主义市场经济体制已经初步建立，市场经济观念已经渐入人心，经济社会发展已经进入一个崭新阶段，具体表现在：中国经济总量跃居世界第 4，进出口总额位居世界第 3，人民生活从温饱不足发展到总体小康，农村贫困人口从 2 亿 5 千万减为 2 千万，政治建设、文化建设、社会建设取得了重大进展^②。在这一新阶段、新形势和新历史条件下，我们不仅应当继续改革开放，继续引进外资、技术、市场观念、管理经验，等等，而且还应当“走出去”，积极开展对外投资，推动中国企业参与境外经济合作和资本运作，促进中国企业做大做强，特别是形成一批具有国际竞争力的大型企业集团，逐步使中国经济融入世界经济体系，最终实现强国富民。

实现上述目标，国家必须培育企业这一市场主体，发展更多企业主体，推进企业主体以营利为目的做大做强，逐步走出国门，把“引进来”和“走出去”更好地结合起来，创新对外投资和合作方式，支持企业在研发、生产、销售以及其他领域开展国际化经营，培育中国跨国

① 本文由国家税务总局税收科学研究所付广军撰写。

② 参阅胡锦涛：“高举中国特色社会主义伟大旗帜为夺取全面建设小康社会新胜利而奋斗——在中国共产党第十七次全国代表大会上的讲话”，2007 年 10 月 15 日。

公司和国际知名品牌,促进中国跨国公司(一般表现为大型企业集团,为叙述方便,以下统称“企业集团”)在经济全球化条件下参与国际经济合作和竞争^①。

一、发展企业集团具有重要意义

(一) 构建企业集团是企业自身发展的需要

构建企业集团从企业自身发展看来主要有三个动因^②:

1. 企业追求垄断经营的必然冲动。充分发挥企业集团的垄断优势是其得以壮大的直接动因。这种垄断优势可以分为来自产品市场上的不完全竞争垄断优势、来自要素市场上的不完全竞争垄断优势、规模经济所形成的垄断优势和来自政府政策扶持的垄断优势。

来自产品市场上的不完全竞争垄断优势,是指企业集团所拥有产品特殊功用、商标品牌价值、分销渠道或其他市场特殊技能以及包括价格联盟在内的各种操纵条件;来自要素市场上的不完全竞争垄断优势,包括专利、特许经营权、工业生产技术和其他知识产权,企业集团独特而具有竞争力的管理技能和企业文化,特别信息渠道,获得的自然资源独享权以及企业集团自身良好信誉,从银行或资本市场上能够较快地以较低价格筹集资金能力;规模经济所形成的垄断优势,是指企业集团由于大规模集成化生产而在成本方面形成竞争优势以及通过生产规模扩大而形成对原材料供应者和下游产品分销渠道的交易优势;来自政府政策扶持的垄断优势,一方面指企业集团可以从政府提供的有关政策优惠补贴、税收减免、出口退税及授信额度和其他经济政策中得到某种垄断优势;另一方面,可以利用其在资金和公共关系方面的垄断优势,积极参与政府招标活动,通过获得诸如许可证等独享经营权益或提高行业准入门槛而得到的某种垄断优势。

2. 企业寻求规模经济发展的内在要求。规模经济效益是企业集团的重要制胜法宝。关于企业集团如何体现规模经济效应,国内外学者已

^① 参阅胡锦涛:“高举中国特色社会主义伟大旗帜为夺取全面建设小康社会新胜利而奋斗——在中国共产党第十七次全国代表大会上的讲话”,2007年10月15日。

^② 参阅王君彩主笔:《现代企业集团财务管理研究》,中国财政经济出版社2005年7月版。

经进行了卓有成效的研究^①。规模经济是指由于企业生产和经营规模扩大带来的企业生产经营成本下降。在厂商理论中,随着各种生产要素增加,生产规模扩大,产品平均成本一般应先下降,然后保持不变,最后再次上升。规模经济导致企业集团萌芽、发展成为一种必然。

3. 企业探索降低交易成本的演进结果。当企业通过市场交换产品或劳务时,会因为摩擦而产生交易费用,这一方面是由于交易者的机会主义行为,总有一部分交易者在进行交易时会采用一些不当手段;另一方面是由于交易者的有限理性,在现实生活中,从事经济活动者总是面对一个复杂而又充满不确定性的环境,而且交易者的理解和洞察能力也总是有限的。为降低交易成本和费用,构建企业集团这种生产组织形式,并在其内部以行政命令或指定进行的交换替代市场交易,降低了市场上交易双方为达成最终交易而花费的各种成本,从而提高了企业生产效率。

(二) 构建企业集团是提高国家竞争力的需要

1995年,江泽民同志指出,“要集中力量抓好一批大型企业,一个国家的经济发展,工业化的实现,经济整体素质的提高,主要依靠大型企业和企业集团。”^②之后,中央决策高层达成一个基本共识,这就是“中国要有一批在国际上响当当的,可与国际著名大公司一决雌雄的企业集团。”^③

今天,经济全球化日益发展,国家之间竞争明显地体现为企业之间竞争,特别是体现为大企业集团之间竞争,哪个国家拥有形成规模经济的大型公司、大型企业集团越多,这个国家经济实力就越大,竞争力越强;反之亦然。

但是,到目前为止,中国企业集团距离真正形成一批具有自主知识产权、主业突出、核心竞争力强大的企业集团还有很长的路途。当前,主要问题是,普遍存在着经营机制尚未根本转换、公司治理结构还不完善、兼并重组存在障碍、研发费用比重偏低、产品竞争力不强,等等。

^① 参阅王君彩主笔:《现代企业集团财务管理研究》,中国财政经济出版社2005年7月版。

^② 参见江泽民:“统一思想,齐心协力,奋发进取,讲求实效,做好明年经济工作——在中央经济工作会议上的讲话”,1995年12月5日。

^③ 赵达:《国资授权经营从头说》,《上海国资》2008年2月13日。

要实现做大做强,进一步缩小与国际大型企业集团(主要是跨国公司)之间差距,中国企业集团以及政府仍然任重道远。因此,从提高国家竞争力角度看,中国亟需扶植一批具有国际竞争力的大型企业集团。

1. 加快企业集团改制改造步伐。中国企业集团,特别是大型企业集团主要是国有及国有控股企业集团,其体制因素仍然是制约其进一步发展壮大的关键问题。体制决定机制,机制决定竞争力。因此,必须加快企业集团现代企业制度建设,建立现代产权制度、健全公司治理结构、建立经营者激励与约束机制,通过进一步加强体制和机制建设,从根本上提高企业集团竞争力。

2. 加大企业集团技术创新力度。中国企业集团与世界一流企业的差距,不仅仅表现在量上,更重要地体现在质上。企业技术创新是企业集团竞争力形成的动力和源泉。通过比较研究发现,为了保持竞争优势,国际大型企业集团都把技术创新放在重要位置,并通过不断增加研发投入获取新技术,提高技术创新能力。反观中国企业集团,技术创新能力薄弱已成为影响其进一步发展的瓶颈。为此,中国企业集团必须加大技术创新投入力度,在建立健全技术研发中心、加大研发资金投入和新产品开发力度上有所作为,以逐渐提高企业集团技术创新竞争力。

3. 发挥政府行业指导和政策辅助作用。从政府角度讲,要积极运用市场经济手段支持企业集团发展,为中国大型企业集团,特别是国有企业集团发展创造良好的外部环境。因此,在目前竞争激烈的国际国内市场中,中国企业集团要实现做大做强的目标,“看不见的手”固然重要,但也越来越需要政府这只“看得见的手”实施调节和扶持。当然,政府这只“手”不能直接干预企业集团的具体经营活动,而应把自身职能更多地放在产业指导和政策引导上,制定有利于企业集团发展的政策措施,对具备潜力、符合国家经济发展方向的企业集团给予扶持。

4. 提高企业集团国际化水平,鼓励其积极参与国际竞争。一个国家如果没有一批世界级企业集团(跨国公司),就不能发挥其对整个世界经济的影响,也无法参与国际经济竞争。中国要使一批企业集团成为技术创新能力强、规模经济效益好,具有持续盈利能力和抗风险能力强的国际性企业集团,就必须进一步推动企业集团“走出去”,到海外上市,开拓境外市场。目前,中国企业集团进入国际市场的主要形式仅仅表现为产品出口,能够到境外设立生产基地者寥若晨星,能够建立起全

全球性销售网络者则更是微乎其微，能够拥有跨国经营的人才数量也殊为凤毛麟角。中国企业集团要实现全球范围内的资源优化配置目标，从现在起就应着眼于整合全球资源，建立全球化采购体系，面向全球化生产、全球化研发，从而尽快形成具有国际竞争力的跨国大型企业集团。

（三）构建企业集团是国家经济发展的战略布局

发展企业集团既是一种国际趋势，也是中国经济发展的重要战略布局。

2001年，国务院办公厅转发国家经贸委联合其他部门《关于发展具有国际竞争力的大型企业集团指导意见》的通知（国办发〔2001〕90号）指出，《中华人民共和国国民经济和社会发展第十个五年计划纲要》要求“形成一批拥有著名品牌和自主知识产权、主业突出、核心能力强的大公司和企业集团”，确定这是一项对中国经济发展具有重大战略意义的中心工作。

企业集团是市场经济发达国家普遍存在的一种企业组织形式，但是，国家发展阶段不同，其企业集团产生的背景和方式也有不同，发展中国家企业集团与市场经济发达国家企业集团（巨型企业）存在本质差别。前者是要素市场不发达的产物，后者却截然相反，是要素市场发达的结果。发展中国家企业集团成长的背后往往潜有政府影子，一般由政府主导成立（例如，中国企业集团就表现为政府主导成立国有大型企业集团）。但在发达国家，企业集团一般拥有自身核心业务，发展中国家企业集团则呈现出“章鱼式”盲目扩张倾向，表现为多业、混业经营，跨行业、跨区域经营，核心业务并不突出。

中国作为发展中国家，其企业集团发展具有明显的发展中国家企业集团的基本特征。由于中国企业集团是在市场发育不完全情况下形成的，其存在本身就是为了克服生产要素市场的不够完善。这也仅仅是企业集团成长的必要条件。如果没有政府出口导向战略、税收优惠、低于市场利率贷款和对某一产业领域进入给予特许以及其他各种宏观政策支持，由一般性企业发展为企业集团，其可能性几乎没有。因此，中国企业集团要想发展并超越发达国家企业集团，必须获得国家有关政策大力支持，国家必须将发展企业集团当作一项非常重要的战略布局进行制度性安排。否则，中国企业集团在国际竞争中将可能逐渐被淘汰，中国国