



中国居民企业对外投资 与劳务税收研究报告

——企业所得税征管与服务体系研究

中国国际税收研究会



*Research Reports on Tax Concerning
Overseas Investment and Services by
Chinese Resident Enterprises*

 中国税务出版社

中国居民企业对外投资 与劳务税收研究报告

——企业所得税征管与服务体系研究

中国国际税收研究会

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告: 企业所得税
征管与服务体系研究/中国国际税收研究会编. —北京:
中国税务出版社, 2015. 12

ISBN 978 - 7 - 5678 - 0252 - 0

I. ①中… II. ①中… III. ①对外投资-研究报告-中国
②税收管理-研究报告-中国 IV. ①F832. 6 ②F812. 424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 070302 号

版权所有·侵权必究

书 名: 中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告
——企业所得税征管与服务体系研究

作 者: 中国国际税收研究会

特约编辑: 马丽萍

责任编辑: 刘淑民 杨 鹤

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市丰台区广安路9号国投财富广场1号楼11层

邮政编码: 100055

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 83362083/86/89

传真: (010) 83362046/47/48/49

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: 16

字 数: 262000 字

版 次: 2015 年 12 月第 1 版 2015 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5678 - 0252 - 0

定 价: 40.00 元

如有印装错误 本社负责调换

《中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告 ——企业所得税征管与服务体系研究》

编辑委员会

主 编：王 力 郝昭成

副 主 编：伊 兵 廖体忠 高培勇 杨志强
赵兴玉 彭 宁 张铁勋

顾 问：苏筱华

委 员：（按姓氏笔画排序）

王 莹	王晓悦	王振华	付树林
孙玉刚	刘 洋	刘淑民	李子清
李悦诚	吕文涛	权兆运	何 杨
吴仰东	佟 伟	张 楠	张崇明
林 艳	林明鹊	周怀世	金亚萍
胡立文	俞书春	赵兴玉	钱志平
秦 川	高运根	高建文	黄素华
黄晓里	储敏伟	靳东升	薛 刚
薛路生	魏仲瑜	魏志梅	

前 言

自 2000 年党中央提出实施“走出去”发展战略以来，我国居民企业“走出去”实现了跨越式发展。根据商务部统计，2002 年全年我国对外直接投资额仅为 27 亿美元，而在 2014 年全年我国境内投资者已对全球 156 个国家和地区的 6128 家境外企业进行了直接投资，全年累计实现非金融类对外直接投资达 1028.9 亿美元，同比增长 14.1%，首次突破千亿美元大关，连续三年保持世界第三的位置。全国对外直接投资规模与同期我国吸引外资规模仅差 35.6 亿美元，这也是我国双向投资按现有统计口径首次接近平衡。

随着我国经济社会发展方式的转变，“走出去”作为国家战略的地位进一步巩固。我国《国民经济和社会发展第十二个五年（2011—2015）规划纲要》鲜明地提出：“必须实行更加积极主动的开放战略，按照市场导向和企业自主决策原则，引导各类所有制企业有序开展境外投资合作。加强实施‘走出去’战略的宏观指导和服务。”2013 年 11 月 12 日，党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》中关于构建开放型经济新体制的总体目标，提出了“适应经济全球化新形势，必须推动对内对外开放相互促进、引进来和走出去更好结合，促进国际国内要素有序自由流动、资源高效配置、市场深度融合，加快培育参与和引领国际经济合作竞争新优势，以开放促改革”的发展战略。由此可见，随着中国经济与世界经济不断融合，我国居民企业的国际化与对外投资步伐将继续加快。

自 2009 年开始，中国国际税收研究会原会长郝昭成领导组织专家学者，连续对中国居民企业“走出去”的税收问题进行了多年的研究，先后出版了《中国对外投资与劳务税收研究报告》和《中国对外投资与劳务税收研究报告（续篇）》。这两篇研究报告侧重于全面研究“走出去”相关的税收政策问题，课题研究成果取得了较好的社会反响，达到了研究预期的目的。

“走出去”战略的实施需要税收政策的支持和配套。在“走出去”企业的发展中，税收问题始终受到高度关注，这是企业利益导向的必然结果。从影响企业发展的税收因素来看，既需要税收制度和政策的引导，也需要税收征管和服务的配套，而且要求做到制度与管理的有机对接。从“走出去”企业的纳税过程来看，主要涉及企业所得税、个人所得税、货物劳务税、进出口税收等，但其核心是企业所得税。

“走出去”企业所面临的企业所得税问题涉及面很广，包括税收负担、优惠政策、境外所得抵免、税前扣除、税收饶让、协定适用、特别纳税调整、税收情报交换、国际避税与反避税、投资保护、税收风险管理等多方面的内容。

中国居民企业“走出去”涉税问题的解决，不仅涉及相关税收制度和政策的优化完善，还涉及税收征管与服务水平的提高。当前我国税收征管与服务水平虽然有了大幅提升，但还不能完全满足科学化、专业化、信息化和国际化的要求。税务部门一方面需要及时掌握在外企业的各项涉税信息，提高“走出去”企业纳税遵从度，保障国家税收权益；另一方面又需要为“走出去”企业提供更加完善和有针对性的纳税服务，为企业“走出去”营造良好的税收环境。因此，在前两篇研究报告全面研究“走出去”税收制度和政策的基础上，有必要专门针对中国“走出去”企业所得税的征管与服务问题开展专门的研究工作，借鉴一些国家在对外投资税收管理与服务方面的先进理念和做

法，构建面向我国对外投资企业的税收管理框架，积极发挥税收管理与服务体系对企业境外投资和经营的支持与服务作用，以利于维护国家税收权益，保障“走出去”企业合法利益，使“走出去”企业在海外能够实现可持续发展。

同时，税收政策和管理服务不仅仅要支持企业“走出去”，更要激励企业“走下去”，即税收政策和管理服务要为企业开拓国际市场、提升国际竞争力、加快做大做强进程、获得稳定投资回报、提高风险防控能力提供有效支持。这是我国实施“走出去”战略的根本要求。

基于上述认识，中国国际税收研究会将“企业所得税征管与服务体系研究”作为“中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告”的延伸和后续组成部分，组织课题组的有关专家学者深入开展研究。

研究会领导高度重视本报告的研究和撰写工作，王力会长和郝昭成顾问亲自参与修订课题研究报告提纲，明确研究思路 and 重点，提出了许多重要的修改意见，卢仁法顾问亲自指导课题研究工作。伊兵副会长兼秘书长对本课题研究也给予了高度关注与支持，始终积极组织协调课题研究活动的开展，王继德、魏仲瑜、靳东升、薛路生副秘书长，以及法规文献部孙玉刚主任、咨询中心李子清主任参加了多次审稿会议，对研究报告的内容提出了许多宝贵的修改意见。研究会郭天学同志也为课题研究做了许多联系协调工作。中国税务出版社为本研究报告的出版付出了辛勤的劳动。国家税务总局国际税务司、货物劳务税司、所得税司和科研院所，北京市、上海市、山西省、江苏省、深圳市、大连市国家税务局，青岛市、厦门市地方税务局等单位参与了本报告的指导、研究和撰写工作。新疆维吾尔自治区、安徽省、海南省以及沈阳市国家税务局，甘肃省以及广州市地方税务局对本研究报告的撰写工作给予了大力支持。

本课题由中国国际税收研究会副秘书长彭宁任课题组长，海南省国家税务局副局长苏筱华任顾问，山西省国际税收研究会会长高建文、青岛市国际税收研究会会长李悦诚、国家税务总局税收科学研究所研究员魏志梅任副组长。成员包括：中南财经政法大学薛刚教授、上海市国家税务局科研所金亚萍副所长、深圳市国家税务局科研所钱志平副所长、中央财经大学税务学院院长助理何杨副教授、上海金融学院刘洋副教授、青岛市地方税务局林艳以及山西省太原市国家税务局吕文涛。

《中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告——企业所得税征管与服务体系研究》的撰写工作是在中国国际税收研究会领导的亲自领导和组织下，经过课题组成员的共同努力完成的。彭宁、何杨、魏志梅、钱志平承担全书的总纂，具体写作的人员是：前言和报告概要由何杨执笔；导论由钱志平、何杨执笔；第1章由魏志梅、何杨、吴嫣然、钱志平执笔；第2章由林艳、吕文涛、钱志平执笔；第3章由薛刚、刘洋执笔；第4章由钱志平、金亚萍执笔；分报告一由北京市国家税务局课题组完成；分报告二由金亚萍完成；分报告三由大连市国家税务局课题组完成；分报告四由江苏省国家税务局课题组完成；分报告五由厦门市国家税务局课题组完成。

在此，向所有为本书的出版给予大力支持的单位和个人表示衷心感谢。由于研究水平有限，本报告难免存在疏漏之处，敬请读者批评指正。

编 者

目 录

中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告 ——企业所得税征管与服务体系研究

总报告

概要	2
导论	5

1. 中国居民企业“走出去”发展的现状、特点与趋势

1.1 中国企业对外直接投资发展概况	21
1.1.1 中国对外直接投资情况发展现状及特点	21
1.1.2 全球对外投资发展特点与趋势	23
1.1.3 中国对外投资在全球价值链中的角色变化	27
1.1.4 中国应确立以建立自己的全球价值链为核心的对外 投资战略	27
1.2 企业所得税在“走出去”战略实施中的地位与作用	28
1.2.1 企业所得税的原理和特点	28
1.2.2 企业所得税的发展现状与趋势	29
1.2.3 企业所得税与“走出去”企业发展的关系	30
1.2.4 企业所得税征管服务对“走出去”企业发展的影响	30
1.3 中国企业所得税征管服务体系发展与演变	31
1.3.1 “保姆式”的税收征管模式	31
1.3.2 “分离式”的税收征管模式	32

1.3.3 “30 字” 税收征管模式	33
---------------------------	----

2. “走出去” 企业所得税征管与服务体系现状分析

2.1 “走出去” 企业所得税征管与服务基本制度	36
2.1.1 居民企业身份的认定和管理	36
2.1.2 境外机构登记与境外所得申报	40
2.1.3 国际、国内信息交换	41
2.1.4 反避税管理	47
2.1.5 对中国居民企业“走出去” 纳税服务	57
2.2 “走出去” 企业税收征管与服务存在的问题	59
2.2.1 “走出去” 企业所得税问题实证分析	59
2.2.2 企业所得税制度设计存在的问题	65
2.2.3 “走出去” 企业税收征管存在的问题	69
2.2.4 “走出去” 企业纳税服务存在的问题	73

3. “走出去” 企业所得税征管与服务国际比较与借鉴

3.1 “走出去” 企业所得税征管与服务国际建设理念	76
3.1.1 中性与非中性并重	76
3.1.2 征管与服务并重	78
3.1.3 激励与监控并重	80
3.2 发达国家促进企业“走出去” 的所得税征管与服务实践	81
3.2.1 美国	81
3.2.2 法国	84
3.2.3 德国	86
3.2.4 日本	88
3.2.5 英国	92
3.3 新兴市场国家促进企业“走出去” 的所得税征管与服务实践	94
3.3.1 韩国	95
3.3.2 新加坡	99
3.3.3 俄罗斯	100
3.3.4 印度	101

3.3.5 巴西	104
3.4 “走出去”企业所得税征管与服务国际经验启示	106
3.4.1 明确的税收优惠激励政策	106
3.4.2 完善的税收征管措施	108
3.4.3 健全的纳税服务体系	113
4. 完善“走出去”企业所得税征管服务体系的意见建议	
4.1 完善“走出去”企业所得税管理服务体系的目标与指导思想	118
4.1.1 总体目标	118
4.1.2 指导思想	119
4.2 进一步完善境外所得相关税收法律制度	121
4.2.1 改革境外所得税收抵免制度	121
4.2.2 简化境外投资所得确认方法	123
4.2.3 设立海外投资损失准备金	124
4.2.4 豁免正常生产经营所得	124
4.2.5 适当调整税收优惠政策	124
4.2.6 改进税收协定谈签执行	125
4.3 进一步完善境外所得税收征管制度	126
4.3.1 优化征管机制	126
4.3.2 建立完善的企业对外投资信息收集管理体系	129
4.3.3 加大反避税力度	131
4.3.4 加强国际合作	132
4.3.5 统一“走出去”企业所得税管理部门	133
4.3.6 加快专业化人才培养	133
4.4 进一步优化“走出去”企业所得税纳税服务体系	134
4.4.1 创新“走出去”企业所得税纳税服务机制	134
4.4.2 加强税收政策宣传培训与辅导	135
4.4.3 尝试提供个性化税收服务	135
4.4.4 探索驻外税务机构形式，强化境外税收服务	136
4.4.5 鼓励中介机构开展跨国纳税服务	136

中国居民企业对外投资与劳务税收研究报告

——企业所得税征管与服务体系研究

分报告

北京市“走出去”企业所得税征管与服务调研报告

一、北京市“走出去”企业现状	138
二、北京市“走出去”企业与全国“走出去”企业情况对比	141
三、北京市“走出去”企业税收服务需求分析	145
四、北京市“走出去”企业税收服务现状及面临的问题	146
五、进一步做好“走出去”企业税收服务的工作建议	154

上海市“走出去”企业所得税征管与服务调研报告

一、上海市“走出去”企业所得税征管与服务状况	158
二、上海市“走出去”企业所得税征管与服务主要特点	161
三、上海市“走出去”企业所得税征管与服务主要成效	165
四、上海市“走出去”企业所得税征管与服务主要问题	166
五、完善上海市“走出去”企业所得税征管与服务对策建议 ...	177

江苏省“走出去”企业所得税征管与服务调研报告

一、我国境外经贸合作区发展现状	198
二、税收支持与服务境外经贸合作区建设情况	205
三、促进境外经贸合作区发展的税收对策	209
四、积极建言献策，争取完善相关配套措施	215

大连市“走出去”企业所得税征管与服务调研报告

一、大连市企业境外投资的基本状况及特点	217
二、大连市境外投资企业税收管理的具体做法	220

三、从大连情况看我国现行境外投资所得税制度的不足	222
四、完善我国境外投资所得税政策及管理和服务的建议	226

厦门市“走出去”企业所得税征管与服务调研报告

一、海峡两岸税收协调实践回顾与评析	231
二、海峡两岸税收协调的方法	233

参考文献	238
------------	-----

中国居民企业对外投资与 劳务税收研究报告

——企业所得税征管与服务体系研究

总报告

概 要

税收征管与服务的质量关系着税收制度的意图能否被有效地执行。我国确立“走出去”发展战略以来，税收制度和税收政策对于居民企业“走出去”给予了一系列的支持，但是由于管理和服务的相对滞后，使得这些良好的税收制度和税收政策还没有显现出应有的效果。在促进我国居民企业“走出去”的工作中，国家税务总局确定了“寓管理于服务、以服务促管理”的原则，按照完善政策、优化服务、规范管理、加强合作的十六字方针，切实为我国“走出去”企业在海外做大做强创造有利的条件。

本报告所研究的重点主要是针对我国居民企业赴境外从事投资、提供劳务和承包工程等活动，税务机关如何更好地加强税收征管和提供纳税服务。对境外投资和提供劳务的居民企业，中国作为居民国，一方面要为其提供境外已纳税款抵免，以消除国际重复征税，另一方面要通过国际税收协定以及其他跨国合作机制，保障居民企业境外的合法税收利益。既要为“走出去”的居民企业做好纳税服务工作，同时又要防止跨国避税行为。因此，必须要充分认识做好“走出去”企业税收征收管理与服务的重要性和复杂性。

本报告导论对课题研究的背景、意义、方法、理论基础与研究报告框架结构进行了简要介绍，引入相关学术文献作为课题研究的理论支撑。

报告第1章研究了我国和世界对外投资的发展现状、特点、趋势及我国对外投资发展策略，分析了企业所得税政策制度和征管服务对“走出去”企业发展的作用，梳理了我国企业所得税征管与服务体系的发展演变历程，并对比世界所得税征管与服务的发展趋势，提出了我国居民企业“走出去”税收征管与服务的现实需求。研究发现，随着新公共管理运动和纳税服务理念兴起，传统的企业所得税管理正在向着以纳税

服务为导向的税源专业化管理转变。我国企业所得税管理经历了“保姆型”“分权制约型”和“法治型”几个阶段，征管和服务水平均有了大幅提升，但是在应对“走出去”的信息化和国际化挑战上还存在差距：缺乏完整统一、相对独立和相互配套的税收法律体系，境外税收征管基础制度缺失，信息搜集机制还未建立，纳税申报存在管理漏洞，境外跟踪管理和服务能力薄弱，调研力度有待加强，税收政策宣传和指引服务不够到位，属地化与专业化管理不协调等。

报告第2章对现行企业所得税征管服务体系的现状与存在的问题进行了较为系统的剖析，并对其原因进行了深入的探讨。

报告第3章对发达国家和新兴市场经济国家的实践和经验进行了介绍，并总结了对我国“走出去”企业所得税征管与服务的启示：一是明确的税收优惠激励政策，包括基于中性原则的税收抵免政策，基于适度鼓励原则的税收优惠政策和基于对等原则的国际税收协调机制；二是完善的税收征管措施，包括管理制度规范化，税源监控体系常态化，征管模式灵活化，对外投资企业税收检查方法创新化，税收处罚措施严厉化；三是健全的纳税服务体系，包括纳税服务意识的职责化，纳税服务机构的需求化，纳税服务方式的多样化，纳税服务手段的信息化，纳税服务体系的社会化。

报告第4章提出了完善居民企业“走出去”所得税征管与服务的对策与建议：一是要完善居民企业“走出去”所得税管理制度，规范和加强户籍管理，简化境外所得的确认标准，优化境外所得申报管理流程，规范和加强境外所得的税源监管；二是提升居民企业“走出去”管理服务专业化水平，及时发现和处理企业境外投资的税收风险，实行专业化分类管理；三是完善居民企业“走出去”税收服务的组织体系，完善国内税务部门设置，探索驻外税务机构形式，尝试设立纳税人援助服务中心，鼓励中介机构发展涉外税收服务，加强国内外税收信息的收集与发布，加强税收政策宣传培训与辅导，尝试提供个性化税收服务，加强税务人才培养等；四是加强国际税收合作，维护国家权益、企业利益，包括健全完善国际税收协作机制，加强涉税信息情报交换，加强国际税收合作与沟通，及时、高效开展境外税收维权；五是提高“走出去”管理与服务的信息化水平，建立完备高效的税收信息发布平台，开发和搭

建“走出去”企业便捷的办税平台，建立各类信息收集与分析应用平台等。

本报告的另一大特色是收录了五个省市的分报告：北京市对“走出去”企业税收服务需求进行大量的实地调查，提出了进一步做好“走出去”企业税收服务的工作建议；上海市和大连市对本地“走出去”企业的税收征管具体做法和存在不足进行研究，并提出了具体的政策建议；江苏省对税收支持与服务境外经贸合作区的进展和问题进行了分析；厦门市对海峡两岸税收协调实践进行了回顾与评析，提出了进一步加强海峡两岸税收协调，服务企业“走出去”的具体建议。