

税法学研究文库

《企业所得税法》实施问题研究

——以北京为基础的实证分析

Research on the Implementation of the Enterprise Income Tax Law:
A Positive Analysis Based on the Beijing Area

刘剑文 等著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



总主编 刘剑文

税法研究文库

《企业所得税法》实施问题研究

——以北京为基础的实证分析

刘剑文 等著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

Research on the Implementation of the Enterprise Income Tax Law:
A Positive Analysis Based on the Beijing Area

撰稿人（按姓氏拼音排序）

郭维真 李俊明 刘剑文

刘 森 汤洁茵 王雪梅

席晓娟 徐阳光

C.B.J.J

北京市社会科学理论著作出版基金



总主编 刘剑文

北京市社会科学理论著作基金资助

图书在版编目(CIP)数据

《企业所得税法》实施问题研究:以北京为基础的实证分析/刘剑文等著. —北京:北京大学出版社,2010.12

(税法学研究文库)

ISBN 978-7-301-18074-7

I. ①企… II. ①刘… III. ①企业所得税法-研究-中国
IV. ①D922.222.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第220853号

书 名:《企业所得税法》实施问题研究——以北京为基础的实证分析

著作责任者:刘剑文 等著

责任编辑:王 晶

标准书号:ISBN 978-7-301-18074-7/D·2735

出版发行:北京大学出版社

地 址:北京市海淀区成府路205号 100871

网 址:<http://www.pup.cn>

电 话:邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752027

出版部 62754962

电子邮箱:law@pup.pku.edu.cn

印 刷 者:北京大学印刷厂

经 销 者:新华书店

965毫米×1300毫米 16开本 16印张 270千字

2010年12月第1版 2010年12月第1次印刷

定 价:28.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子邮箱:fd@pup.pku.edu.cn

总 序

《税法学研究文库》是继《财税法系列教材》、《财税法论丛》和《当代中国依法治税丛书》之后由我主持推出的另一个大型税法研究项目。该项目的目的不仅在于展示当代中国税法学研究的最新成果,更在于激励具有创新精神的年轻学者脱颖而出,在传播、推广税法知识的同时,加快税法研究职业团队的建设和形成。

税法学是一门年轻、开放、尚处于成长期的新学科。谓其年轻,是因为它不像民法学和刑法学一样拥有悠久的历史渊源;谓其开放,是因为它与经济学、管理学以及其他法学学科等存在多方面的交叉与融合;谓其成长,是因为它的应用和发展空间无限广阔。在我国加入世界贸易组织之后,随着民主宪政、税收法治等先进理念的普及和深入,纳税人的权利意识越发强烈,其对税收的课征比任何时期都更为敏感和关心。税法学的存在价值,正在于科学地发现和把握征纳双方的利益平衡,在公平、正义理念的指导下,实现国家税收秩序的稳定与和谐。

长期以来,我一直致力于税法学的教学和研究,发表和出版了一系列论文和专著,主持了多项国家级科研课题,对中国税法学的发展以及税收法制建设做了一些力所能及的工作。然而,不容否认,中国税法学的研究力量仍然十分薄弱,有分量的研究成果也不多见,税法和税法学的应有地位与现实形成强烈的反差。我深深地感到,要想改变这种状态,绝非某个人或某一单位力所能及。当务之急,必须聚集和整合全国范围内的研究资源,挖掘和培养一批敢创新、有积累的年轻税法学者,在建设相对稳定的职业研究团体的同时,形成结构合理的学术梯队,通过集体的力量组织专题攻关。唯其如此,中国税法学也才有可能展开平等的国际对话,而税法学研究的薪火也才能代代相传,生生不息。

近年来,我先后主编《财税法系列教材》、《财税法论丛》、《当代中国依法治税丛书》,这三项计划的开展,不仅使税法学研究的问题、方法和进程逐渐为法学界所熟悉和认同,同时也推动了税法学界的交流与合作。在此过程中,我既看到了新一代税法学者的耕耘和梦想,更感受到了他们在研究途中跋涉的艰辛。这群年轻的学者大多已取得博士学位,或已取得副教授职称,且至少熟

练掌握一门外语。最为重要的是,他们对专业充满热忱,愿意为中国税法学贡献毕生精力。正是在他们的期待和鼓励下,为了展示中国税法学的成长和进步,激励更多的优秀人才加入研究队伍,我与北京大学出版社积极接触、多次磋商,终于在2002年达成了本文库的出版协议。

衷心感谢北京大学出版社对中国税法学的积极扶持。如果没有对学术事业的关心和远见,他们不会愿意承担该文库出版的全部市场风险,更不会按正常标准支付稿费。此举的意义,远远溢出了是一种商业架构,事实上为中国年轻的税法学提供了一个新的发展机遇。正是他们的支持,才使得主编可以严格按照学术标准组织稿件,也使得作者可以心无旁骛,潜心研究和创作。若干年之后,当人们梳理中国税法学进步的脉络时,除了列举税法学人的成果和贡献,也应该为所有提供过支持的出版机构写上重重的一笔。这里,我还要代表全体作者特别感谢北京大学出版社副总编杨立范先生,他的智识和筹划,是本文库得以与读者见面不可或缺的重要因素。

本文库计划每年出版3—5本,内容涉及税法哲学、税法史学、税法制度学;税收体制法、税收实体法、税收程序法;税收收入法、税支支出法;国内税法、外国税法、国际税法、比较税法等多重角度和层面。只要观点鲜明,体系严密,资料翔实,论证有力,不管何种风格的税法专著都可成为文库的收录对象。我们希望,本文库能够成为展示税法理论成果的窗口,成为促进税法学术交流的平台。如果能够由此发现和锻炼更多的税法学人,推动税法理论与实践的沟通和互动,我们编辑文库的目的就已经实现。

刘剑文

2004年于北京大学财经法研究中心

中国财税法网(www.cftl.cn)

中国税法网(www.cntl.cn)

前 言

2007年3月16日,第十届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称《企业所得税法》)。《企业所得税法》是在原企业所得税制度基础上的一次全新的立法,必将书写我国企业所得税领域法治化的新篇章。无疑对我国实现企业的公平税收负担,取消企业间差异性的税收成本,构建平等竞争的税收法治环境有着重大影响。然而,法律的生命在于实施与运用,唯有《企业所得税法》本身具有可操作性和可行性,这种影响才能真正实现。《企业所得税法》确立了适应经济形势发展和新的征管实践的新制度,在纳税主体、征税客体、税率、税收抵免、税收优惠、反避税和纳税地点等方面实现了制度的创新。在此基础上,国务院、财政部、国家税务总局等为保证《企业所得税法》的实施,相继制定了《企业所得税法实施条例》、《关于跨地区经营汇总纳税企业所得税征收管理若干问题的通知》、《关于执行企业所得税优惠政策若干问题的通知》等一系列的税收行政法规和行政规章,构建了较为完善的《企业所得税法》配套实施制度,有力地保障《企业所得税法》的顺利实施。

为考查《企业所得税法》的实施对税收法治环境的影响和现有的税收法治环境对《企业所得税法》实施的制约,对《企业所得税法》实施过程中所存在的问题进行深入的研究并为其提供可行的解决之道,本书以税收法治环境的完善作为主线,以《企业所得税法》各项制度的实施争议与解决作为基本框架,以北京税收法治建设在《企业所得税法》实施中所存在的不足与完善作为研究的落脚点,分别从总体影响评价和具体制度对首都税收法治影响两大部分进行研究。本书主要在税收法治理论、《企业所得税法》对企业发展、吸引外资、财政收入和产业结构等方面的影响、《企业所得税法》具有创新性的具体制度的实施中所存在的问题,从法学视野对首都税收法治环境进行全方位探讨,对各种实践经验进行研究,为在《企业所得税法》实施中的制度的完善提供思路,从而为我国应对《企业所得税法》的实施提供必要的理论支持和实践经验。

本书在对税收法治的一般理论问题进行研究后,进一步分析首都税收法治环境的总体评估,分析其应对《企业所得税法》实施的不足与总体的应对策略,并将分析税收法治在首都实现的目标、价值与影响。以此为基础,

在研究首都北京的特殊社会、经济状况的基础上,分别探讨《企业所得税法》对首都财政收入总体规模、内资企业发展、外商投资规模与结构、产业结构升级、开发区经济和社会文化事业等方面的整体影响等问题。本书以首都北京作为考察的基点,对《企业所得税法》实施后北京的税收征管状况进行具体的实证分析,一方面,分析当前税收法治环境应对《企业所得税法》实施所存在的不足以及未来改革的方向和趋势,另一方面,对《企业所得税法》各项具体制度在实施过程中所产生的争议进行逐一的分析,探讨各项制度实施争议的解决,从而减少《企业所得税法》实施中的权利冲突,保证《企业所得税法》的实施效果。其中,《企业所得税法》在纳税主体、征税客体、优惠制度、反避税、税收征管等方面均实现了相应的制度创新。这些全新制度的实施效果有待于实践中予以全面的评价,其实施所产生的一系列争议与不足成为影响首都税收法治环境的制度根源。《企业所得税法》对税收法治完善的整体影响、为实现税收法治完善,《企业所得税法》在具体制度构建和配套法规方面所需进一步的完善,税收法治环境与《企业所得税法》的创新制度的实施所要求的税收环境基础存在哪些差距,如何予以应对和修改,同样是本书着力解决的问题。

本书是在北京市哲学社会科学规划重点项目“《企业所得税法》实施与首都税收法治环境研究”的基础上修改完成的。本书由中国法学会财税法学研究会会长、北京大学法学院博士生导师刘剑文教授,中国青年政治学院法律系汤洁茵博士等共同完成。具体分工如下:

徐阳光,法学博士、中国人民大学法学院讲师,负责撰写第一章。

汤洁茵,法学博士、中国青年政治学院法律系讲师,负责撰写第二、三章。

郭维真,法学博士、中央财经大学法学院讲师,负责撰写第四、五章。

王学梅,北京财贸职业学院副教授,负责撰写第六章。

李俊明,法学博士、上海交通大学法学院讲师,负责撰写第七章。

刘 淼,法学博士、北京邮电大学法律学系讲师,负责撰写第八章。

席晓娟,西北政法大学副教授,负责撰写第九章。

刘剑文教授负责最后统稿、定稿,由汤洁茵博士协助部分审稿工作。

尽管本书各位撰稿人尽了最大的努力,受水平及时间所限,疏漏和瑕疵之处仍在所难免,在此诚望读者批评、指正。

刘剑文

2010年盛夏于北京大学法学院科研楼

CONTENTS 目 录

导论	1
一、研究目的与意义	1
二、研究重点与难点	2
三、主要研究方法	3
四、学术价值与主要创新	4
第一章 税收法治的一般理论问题	5
一、税收法治的基础	5
二、税收法治的界定	10
三、《企业所得税法》的实施对税收法治 实现的影响	20
第二章 《企业所得税法》实施的税收法治环境	25
一、我国税收环境对《企业所得税法》 实施的影响——以北京为例	25
二、在当前税收环境下《企业所得税法》 实施的制度障碍	30
三、应对《企业所得税法》实施的税收 法治建设——以北京为例	36
第三章 《企业所得税法》实现的基本问题	42
一、《企业所得税法》实现的原则	42

CONTENTS 目 录

二、《企业所得税法》实现的基本形式	46
三、《企业所得税法》实现的过程	51
四、《企业所得税法》的解释与其实现	55
五、《企业所得税法》的实施与其他法律、 法规的衔接	61
第四章 《企业所得税法》实施的影响评价	69
一、对财政收入总体规模的影响	70
二、《企业所得税法》对内资企业发展的影响	76
三、对外商投资规模与结构的影响	81
四、对产业结构升级的影响	87
五、对开发区经济发展的影响	90
六、对社会文化事业发展的影响	94
第五章 纳税主体制度实施的主要争议与解决	96
一、纳税主体制度的创新	96
二、纳税主体制度实施中的主要争议	101
三、纳税主体制度实施争议的解决与 首都税收法治的完善	112

CONTENTS 目 录

第六章 征税客体认定的制度障碍与解决	118
一、征税客体制度的立法改进及其对 首都税收法治环境的影响	118
二、征税客体制度实施中的主要争议	124
三、征税客体制度实施争议的解决与首都 税收法治的应对	152
第七章 税收优惠制度的适用	154
一、《企业所得税法》中的税收优惠制度	154
二、企业所得税优惠执行过程中的若干问题	168
三、完善企业所得税优惠制度的思考	175
第八章 反避税制度及其首都税收法治基础	179
一、反避税制度的形成及其对首都税收 法治的影响	179
二、反避税制度实施中的若干争议及其解决	192
三、反避税制度实施与首都税收法治建设的 重点	201

CONTENTS 目 录

第九章 企业所得税征管制度的实施与改革	203
一、企业所得税征管制度的重点	203
二、《企业所得税法》与《税收征收管理法》 的衔接	221
三、税收征管制度施行实效分析 ——以北京市为例	224
四、税收征管制度实施中存在问题的解决	227

后记	241
----	-----

CONTENTS

Introduction	1
I . Motivation and Significance of Research	1
II . Focus and Difficulties in Research	2
III . Main Research Methods	3
IV . Academic Fruits and Innovations	4

Chapter One	Issues on General Theories of	
	Rule of Law in Taxation	5
I .	Base of Rule of Law in Taxation	5
II .	Concept of Rule of Law in Taxation	10
III .	Enforcement of EITL and Its Influence on Rule of Law in Taxation	20

Chapter Two	Tax Environment Ruled-by-law	
	for Enforcement of Enterprise	
	Income Tax Law	25
I .	Influence of Tax Environment on Implement of Enterprises Income Tax Law ; With the Example of Beijing	25
II .	System Obstacles for Implement of Enterprises Income Tax Law in the Current Tax Environment	30
III .	Strategies to Construction of Tax Environment for Implement of Enterprise Income Tax Law ; With the Example of Beijing	36

CONTENTS

Chapter Three	Basic Problems in Implement of Enterprises Income Tax Law	42
I .	Principles of Implement of Enterprises Income Tax Law	42
II .	General Forms of Implement of Enterprises Income Tax Law	46
III .	Process of Implement of Enterprises Income Tax Law	51
IV .	Interpretation of Enterprises Income Tax Law and Its Implement	55
V .	Link between Enterprises Income Tax Law and Other Regulations	61
Chapter Four	Influence of Enterprise Income Tax Law and Its Evaluation	69
I .	Influences on Fiscal Revenue	70
II .	Influences on the Development of Domestic-funded Enterprises	76
III .	Influences on the Scope and Structure of Foreign Investment	81
IV .	Influences on Upgrading of Industrial Structure	87
V .	Influences on Development Zone	90
VI .	Influences on the Development of Community Culture	94

CONTENTS

Chapter Five	Disputes on Taxpayers' System and Its Resolution	96
I .	Innovation of Taxpayers' System	96
II .	Main Disputes of Implementation of Taxpayers' System	101
III .	Resolution to Dispute on Taxpayers' System and Improvement of Rule by Tax-law in Beijing	112
Chapter Six	Obstacles to Determination on Taxable Income of EIT and Its Resolutions	118
I .	Amendment of Rules on Taxable Income and Its Influence on Environment of Rule of Law of Taxation in Beijing	118
II .	Main Issues on Enforcement of Taxable Income Rule	124
III .	Solutions for Issues on Enforcement of Taxable Income Rules	152
Chapter Seven	Application of Rules on Tax Incentives in Enterprises Income Tax Law and Its Development in the Future	154
I .	Rules on Tax Incentives in Enterprise Income Tax Law	154

CONTENTS

II . Issues on Enforcement of Tax Incentives in Enterprise Income Tax Law	168
III . Improvement on Implement of Tax Incentives on Enterprise Income Tax Law	175

Chapter Eight Anti-avoidance Rules and Its Tax Environment Ruled-by-law	179
I . Formation of Anti-avoidance Rules on Enterprise Income Tax and Its Impact on Tax Environment in Beijing	179
II . Issues on Enforcement of Anti-avoidance Rules and Their Solutions	192
III . Issues on Enforcement of Anti-avoidance Rules and Emphases on Construction of Rule of Law Tax Environment in Beijing	201

Chapter Nine Implement and Reform of Tax Administration of Enterprises Income Tax	203
I . The Focus of Tax Collection Management System	203
II . The Convergence of “Enterprise Income Tax Law” and “Tax Collection and Administration Law”	221

CONTENTS

III . The Effectiveness of the Implementation of Tax Collection and Management System : With the Example of Beijing	224
IV . Collection and Management System for Implementation of the Settlement of Disputes	227
Postscript	241

导 论

一、研究目的与意义

税收法定主义、税收公平原则和税收政策原则是税法的三大基本原则,这些原则的实现对一国的税收法治具有重要意义。《企业所得税法》的制定与实施,具体实践了税收法定主义、税收公平与税收政策,其立法背景、机遇与挑战以及实施的后续影响都是对三大原则的再现与丰富。本书以北京为实证研究的基础,对在《企业所得税法》的实施中产生的问题予以研究,并着重从理论上对税收法治的内涵与实现要素进行充分的关注和分析。此外,从税法基本原则延伸开来的诚实信用原则与实质课税原则等也在《企业所得税法》中有所反映。因此,本书对税收法治的关注是全方位的,具有鲜明的时代特征和重大的理论意义。

“徒法不足以自行”,良好的法律要实现预期的效果有赖于恰当且充分的实施。因此,对《企业所得税法》实施的具体研究必须立足于社会、经济、政治、法律等多方面的现实。本书对税率选择及其对企业发展的影响、税前扣除标准的规定及其社会效应、税收优惠的选择与区域经济和产业发展、税收征管与汇总纳税对税源的影响等问题的研究,体现了法律对现实生活的关注,这些都是构建税收法治的制度基础。为能够在实践的基础上具体研究《企业所得税法》实施对税收法治环境的影响,本书以首都北京作为考察的基点,对《企业所得税法》实施后北京的税收征管状况进行具体的实证分析,一方面,分析当前税收法治环境应对《企业所得税法》实施所存在的不足以及未来改革的方向和趋势,另一方面,对《企业所得税法》各项具体制度在实施过程中所产生的争议进行逐一的分析,进而提出争议的解决办法,保证《企业所得税法》的实施能够促进和谐的税收征管秩序的进一步形成。本书系统考察税收法治实现的制度构建,从实践角度对税收法治的实现和阶段性目标进行了全面考察,将为完善首都的税收法治提供现实可行的政策建议。

目前国内外对税收法治的研究主要集中在法学界和经济学界。法学界的研究视角主要定位于宏观层面的法治在税收领域中的体现,比如税收法