

Xinjiu Qiye Suodeshui Fa
Duizhao Jiangjie

新旧企业所得税法 对照讲解

夏琛舫 编著

Xinjiu Qiye Suodeshui Fa
Duizhao Jiangjie

新旧企业所得税法 对照讲解

夏琛舸 编著

© 夏琛舸 2008

图书在版编目 (CIP) 数据

新旧企业所得税法对照讲解 / 夏琛舸编著. —大连: 东北财经大学出版社, 2008. 3

(新企业所得税法书系)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 310 - 1

I. 新… II. 夏… III. 企业所得税法 - 法律解释 - 中国
IV. D922. 222. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 032736 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连金华光彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm

字数: 308 千字

印张: 16 1/4

2008 年 3 月第 1 版

2008 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑: 方红星 郝树芹

责任校对: 群 力

隋荣荣 周 晗

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 310 - 1

定价: 26.00 元

新中国税收立法的历史进程不长，但每一步都是务实且卓有成效的。改革开放以来，伴随着经济体制的转型，我国的税制也在逐步调整，特别是在建设社会主义市场经济的过程中，我国的税制在注重与国情相适应的前提下，不断与国际惯例接轨，企业所得税法的立法改革进程就是一个比较典型的例子。

20 世纪 80 年代以前，我国不征收企业所得税，只对集体企业等征收工商业税（所得税部分）。改革开放之后，外资企业的出现直接催生了对我国所得税的立法。伴随着国有企业的改革，我国进行了两步“利改税”，并进行了“税利分流”的探讨。此后，随着所有制类型的多样化，我国也设置了相应的所得税法律法规。1994 年的税制改革使我国企业所得税法完成了一次较大范围内的统一，形成了两个企业所得税法律法规体系：一个是外资企业适用的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，另一个是内资企业适用的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》。迈入新世纪后，随着我国加入 WTO 和经济环境的发展变化，内、外资企业之间的税收待遇差别成为了引人关注的一个焦点，引发了诸多的讨论与思考。这种讨论和思考一直延续到 2007 年 3 月修订出台新的企业所得税法止。

回顾我国企业所得税的立法进程，每一步改革措施都在其特定的历史阶段发挥了积极作用。用辩证的和历史的眼光看，随着社会和经济环境的发展，新事物和新问题不断涌现，必然会导致原有的税法逐步暴露出历史的局限性，这是事物发展的自然规律，税法也正是以这样一个规律不断进步与发展的。

新的企业所得税法在与国际惯例接轨方面又迈出了一大步。与原有的企业所得税法相比，新法引入了一系列主要市场经济国家常用的企业所得税概念与征收管理措施，在维护和行使我国的税收主权、加强企业所得税的征收管理、鼓励各类企业平等竞争、促进特定产业发展等方面都有新的突破和进步。然而，由此在税法中出现的一些新概念和新规定对于广大纳税人和普通读者而言，在理解和应用上有一定困难是很自然的。本书的主要目的就是对新企业所得税法中的新概念和新规定进行必要的诠释和解读。

本书的主编夏琛舸同志曾长期从事所得税理论的研究和实践工作，对于以美国为代表的主要市场经济国家的所得税制颇为了解，曾多次参与我国税制改革规划和企业所得税的改革立法研究工作。参与本书编写的其他同志也都一直在国家财政部

门从事企业所得税的立法研究、政策解释和日常管理工作，全程参与了我国近年来的企业所得税法的改革研究工作。夏琛舸等同志利用其丰富的所得税理论前沿知识和实践经验编写的这本书，既有法律规定解读，也有理论背景介绍，相信广大税务工作者、财务工作者以及纳税人读后都大有裨益。

中国人民大学 陈 共
2008 年 1 月

前 言

2007年3月,修订后的企业所得税法经十届全国人大五次会议审议通过,并于2008年1月1日起正式实施。与原有的企业所得税法相比,新企业所得税法完成了内、外资两套税法体系的统一,在纳税义务人、应纳税所得额、扣除项目、税率、税收优惠等诸多税制要素和征收管理方面都有较大的改动,在尊重现阶段国情的同时,与国际惯例进一步接轨,引入了在多数主要市场经济国家较为通行的税收概念和管理办法。

为了便于广大税务和财务工作者学习和领会修订后的企业所得税法的立法精神和主要内容,我们组织了多位长期从事企业所得税工作的资深专家,从理论和实践工作两方面出发,将本次修订后的企业所得税法与修订前的内外资企业各自适用的法律法规相对照,逐章讲解新企业所得税法的主要内容。

本书开篇是对本次企业所得税法改革的背景分析,然后按照新旧所得税法逐章对照讲解新企业所得税法的主要内容。对每个企业所得税法的基本概念和要点,我们采用先介绍相关基本知识,再介绍此次改革的背景材料,然后与原有的企业所得税法律法规相对照,解读新企业所得税法的主要内容的顺序展开。有法律法规原文的举例对照,也有对新企业所得税法知识来龙去脉的详尽解释,力图让读者能够对新企业所得税法有全面的了解,便于更好地从事实际税务工作。

企业所得税法的改革酝酿了多年,相关的中央和地方财税部门都进行了大量的调查研究及分析测算,与本次改革立法工作相关的书面材料可谓浩如烟海。为了便于读者进一步了解本次企业所得税立法的改革精神和主要内容,我们还选择了此前从事企业所得税理论和改革研究的一部分资料,附于税法章节讲解之后。

企业所得税是一个复杂的税种。由于时间和作者水平所限,书中难免存在错漏,敬请读者批评指正。

夏琛舸

2008年1月

目 录

第一章 企业所得税改革的背景分析

/1

- 第一节 我国企业所得税法的发展历程 /1
- 第二节 旧企业所得税法存在的问题 /3
- 第三节 企业所得税改革的基本思路 /8
- 第四节 企业所得税改革的主要内容 /9
- 第五节 未来企业所得税发展的理论探讨 /12

第二章 总 则

/21

- 第一节 纳税人 /21
- 第二节 居民企业和非居民企业 /24
- 第三节 纳税义务 /27
- 第四节 税 率 /30

第三章 应纳税所得额

/34

- 第一节 应纳税所得额的计算 /35
- 第二节 收入总额 /39
- 第三节 不征税收入 /42
- 第四节 税前扣除项目 /47
- 第五节 不得扣除项目 /53
- 第六节 折旧与摊销 /59
- 第七节 对外投资、存货和转让资产的处理 /72
- 第八节 亏损弥补 /76
- 第九节 对非居民企业的特别规定 /81
- 第十节 授权规定和税法优先原则 /84

第四章 应纳税额

/87

- 第一节 应纳税额的计算 /87
- 第二节 境外已纳所得税的抵免 /90
- 第三节 从受控外国企业分得的境外权益性投资收益所得已纳所得税的抵免 /97

第五章 税收优惠

/101

- 第一节 税收优惠政策调整的背景分析和调整内容 /102
- 第二节 免税收入 /108
- 第三节 可以免征、减征的所得 /112
- 第四节 优惠税率 /123
- 第五节 民族自治地方的减免税 /126
- 第六节 加计扣除 /128
- 第七节 创业投资抵扣 /136
- 第八节 加速折旧 /139
- 第九节 减计收入 /143
- 第十节 专用设备投资抵免 /144
- 第十一节 对税收优惠的管理 /147

第六章 源泉扣缴

/151

- 第一节 源泉扣缴的概念 /151
- 第二节 指定扣缴义务人 /154
- 第三节 追缴税款 /155
- 第四节 代扣税款的申报和入库 /157

第七章 特别纳税调整

/158

- 第一节 对关联交易的事后调整 /159
- 第二节 预约定价安排 /166
- 第三节 关联企业的协力义务 /170
- 第四节 核定应纳税所得额 /173
- 第五节 对受控外国企业的未分配利润的处理 /175
- 第六节 对资本弱化的处理 /179
- 第七节 对一般避税行为的纳税调整 /184

第八节 特别纳税调整的法律责任 /188

第八章 征收管理

/191

第一节 企业所得税法与税收征管法的协调 /191

第二节 纳税地点和汇总纳税 /193

第三节 合并纳税 /195

第四节 纳税年度 /199

第五节 税款申报和缴纳 /201

第六节 纳税币种 /205

第九章 附 则

/207

第一节 新旧企业所得税法衔接的过渡措施 /207

第二节 企业所得税法与税收协定的协调 /211

第三节 授权国务院制定实施条例 /212

第四节 新旧企业所得税法的起止时间 /213

附 录

/215

附录 1 中华人民共和国企业所得税法 /215

附录 2 中华人民共和国企业所得税法实施条例 /222

附录 3 2005—2006 年度世界 159 个国家（地区）

企业所得税税率表 /239

附录 4 公司所得税税收优惠的国际比较 /245

参考文献

/249

本章首先简单回顾了我国企业所得税法的发展历程。实际上,从改革开放以来,我国的企业所得税一直处于“立法—改革—修订”这样一个不断发展、完善的过程中。由于改革开放不断催生出新事物和新问题,原有的所得税法体系也相应需要不断完善。1994年税制改革以后,随着我国经济和社会的迅猛发展,使得1991年和1993年完成的内外资企业所得税法体系暴露出新问题。特别是加入WTO以后,国民待遇、产业导向及税收优惠等问题和矛盾日益突出,企业所得税改革不断被提到议事日程上。

这次企业所得税改革的重点是实现了内外资企业所得税的统一,体现在税率、税前扣除标准和税收优惠等诸多方面。同时,企业所得税的税制设计进一步与国际惯例接轨,新企业所得税法较旧企业所得税法增加了很多新内容。在税收征管方面也有所加强,尤其是重视反避税工作,设计有专门的“特别纳税调整”规定。

本章的结构设计就是按照上述逻辑顺序逐次展开的,这样安排可以使读者能够把握到税收改革和立法工作者的基本思路,可以对本次企业所得税改革有更深入的了解。在本章最后,我们专门编写了与未来企业所得税发展方向有关的理论探讨方面的内容,供读者参考。

第一节 我国企业所得税法的发展历程

新中国成立以前,清政府在清末期(1910年)曾经参照欧美和日本等国家的税法,草拟出《所得税章程》,对企业和个人所得征税,但没有公布施行。民国时期(1936年)正式开征所得税,出台了《所得税暂行条例》,于当年10月1日起施行。1943年出台的《所得税法》进一步提高了所得税法的法律地位。

一、工商业税(所得税部分)阶段

新中国成立以后,1949年召开了首届全国税务会议,在会议上通过了《统一全国税收政策的基本方案》,其中包括对企业所得和个人所得征税的办法。1950年,政务院发布了《全国税政实施要则》,规定全国设置14个税种,其中涉及对

所得征税的有工商业税（所得税部分）、存款利息所得税和薪给报酬所得税等 3 种税收。

1950 年开征的工商业税（所得税部分），其主要征税对象是私营企业、集体企业和个体工商户的应税所得。对于国营企业实行利润上缴制度，不征收所得税。

1958 年和 1973 年我国先后进行了两次税制改革，核心都是简化税制。改革后的工商业税（所得税部分）主要还是对集体企业征收。对于国营企业只征收工商税，不征收所得税。在这个阶段，国营企业上缴的利润是国家财政收入的主要来源之一。在税收收入中，国内销售环节征收的货物税和劳务税是主体收入，占税收总额的比例在 70% 以上，所得税类收入占税收总额的比重很小。

二、对中外合资经营企业和外国企业开征所得税

改革开放以后，伴随着新的所有制经济单位的出现，我国开始了企业所得税的立法和改革进程。1980 年 9 月，第五届全国人民代表大会第三次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》并公布施行。该法规定，企业所得税税率为 30%，另按应纳税所得额附征 10% 的地方所得税。

1981 年 12 月，第五届全国人民代表大会第四次会议通过了《中华人民共和国外国企业所得税法》。该法规定了 20% ~ 40% 的 5 级超额累进税率，另按应纳税所得额附征 10% 的地方所得税。

三、国营企业“利改税”

1983 年，国务院在全国试行国营企业“利改税”，将新中国成立后实行了 30 多年的国营企业向国家上缴利润的制度改为缴纳企业所得税的制度。

1984 年 9 月，国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》。国营企业所得税的纳税人为实行独立经济核算的国营企业，大中型企业实行 55% 的比例税率，小型企业等适用 10% ~ 55% 的 8 级超额累进税率。国营企业调节税的纳税人为大中型国营企业，税率由财税部门与企业主管部门协商核定。

四、对集体企业和私营企业征收企业所得税

1985 年 4 月，国务院发布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》，实行 10% ~ 55% 的 8 级超额累进税率，同时停止执行原来对集体企业征收的工商业税（所得税部分）。

1988 年 6 月，国务院发布了《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》，规定税率为 35%。

五、统一外资企业所得税法

1991年4月,第七届全国人民代表大会将《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》与《中华人民共和国外国企业所得税法》合并,制定了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》(以下简称外商投资企业和外国企业所得税法),并于当年7月1日起施行。

外商投资企业和外国企业所得税法规定:纳税人为外商投资企业和外国企业;征税对象是外商投资企业和外国企业的生产、经营所得和其他所得;纳税人每个纳税年度的收入总额减去准予扣除项目的金额以后的余额,为应纳税所得额。企业的成本费用大多数可以在税前据实扣除。该法规定,实行30%的比例税率,另按应纳税所得额征收3%的地方所得税,综合税率为33%。

为吸引外商投资,国家还专门制定了一系列税收优惠政策,主要包括生产性外商投资企业享受企业所得税“两免三减半”优惠,投资港口码头和能源类的外资企业享受企业所得税“五免五减半”优惠,对设在经济特区、经济技术开发区和沿海开放城市等特定地区的生产性外资企业实行15%、24%的低税率优惠等。

六、统一内资企业所得税法体系

1993年12月13日,国务院将《中华人民共和国国营企业所得税条例(草案)》、《国营企业调节税征收办法》、《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国私营企业所得税暂行条例》合并,制定了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》(以下简称企业所得税暂行条例),并于1994年1月1日起施行。

企业所得税暂行条例适用于内资企业,纳税人为中国境内的国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业和其他组织。征税对象为纳税人来源于中国境内、境外的生产、经营所得和其他所得。纳税人每个纳税年度的收入总额减去准予扣除项目的金额以后的余额,为应纳税所得额。企业的工资性支出、公益性捐赠、广告费、职工教育经费、职工福利费和职工工会经费等实行限额内或标准内税前扣除。内资企业所得税法定的基准税率为33%,对于年度应纳税所得额在3万元以下的企业,以及3万元至10万元的企业分别适用18%和27%的低税率。

第二节 旧企业所得税法存在的问题

此次新企业所得税法出台以前,理论界和实务界对旧企业所得税法存在的问题进行了大量分析和研究,结论多是指出旧企业所得税法的种种弊端。但需要指出的是,如果从历史和辩证的角度看,我们首先应该肯定实施企业所得税制度所取得的成绩——在组织财政收入、促进经济增长和进行宏观调控等方面都取得了卓著的成

果。企业所得税作为我国税收收入的主体税种之一，随着我国国民经济的快速发展和企业经济效益的不断提高，企业所得税收入也在持续增长。2007年，全国企业所得税收入达到了9 674.9亿元^①，占当年税收收入49 449.3亿元^②的19.57%，在收入比重方面是仅次于增值税的第二大税种。同时，企业所得税作为国家宏观调控的一种重要手段，也促进了我国的经济增长和产业结构调整。改革开放以来，为吸引外资、发展经济，我国对外资企业采取了有别于内资企业的税收政策，为吸引外资和促进改革开放都发挥了重要作用。

在肯定成绩的同时还应该承认，我国的企业所得税立法还处于逐步完善阶段。与发达国家相比，企业所得税在我国起步要晚得多。发达国家开征企业所得税的历史已经有200年之久，而我国的企业所得税立法仅用了20多年就基本完成了与国际惯例的接轨。在这样一个快速追赶、不断探索的进程中，税收立法自然存在一定的先天不足。并且，改革开放以来，我国的经济和社会保持了较高的发展速度，新事物和新问题不断出现，而税法不可能相应进行快速修订和更新，使得原有的内外资企业所得税法逐渐暴露出一系列问题，主要表现为内外资企业税收待遇差距较大、税收优惠政策急需调整和税收征管有待加强等三个方面。

一、内外资企业税收待遇差距较大

旧企业所得税法对内外资企业规定的税收待遇有较大差距。总体说来，外资企业要明显优于内资企业，这主要表现在税收优惠政策和税前扣除等方面。这是改革开放初期总体政策环境的历史产物，随着我国社会主义市场经济体制的建立和完善，特别是我国加入世界贸易组织后，我国的企业制度改革和社会经济发展呈现了新的特点，客观上要求建立公平、统一、透明的税收制度与之相配套。内外资企业所得税的差异造成了企业之间税负不公平，使得企业界要求统一税收待遇、公平竞争的呼声较高。同时，随着国有企业改革和投融资体制改革的深入，不同性质企业之间相互参股、控股的情况十分普遍，企业组织形式向多元混合方向发展，继续按经济性质分设内外资企业两套税法已经难以适应新的情况，也不符合社会主义市场经济对各类市场主体一视同仁、平等竞争的要求。

以税前扣除项目为例，外资企业税前扣除标准宽、限制少；相比较之下，内资企业在一定程度上存在着成本费用补偿不足问题。例如，在工资的扣除方面，内资企业适用计税工资制度，在计税工资额之内的部分可在税前扣除，超过部分不允许扣除^③；而外资企业只要经董事会批准就允许全部据实扣除。从理论上讲，工资是劳动者的劳动报酬，是企业成本费用的重要组成部分。企业所得税是对企业利润的

^① 数据来自国家税务总局网站。2007年企业所得税收入为7 723.7亿元，外商投资企业和外国企业所得税收入为1 951.2亿元。

^② 数据来自国家税务总局网站。

^③ 内资企业在计算缴纳企业所得税时，超过计税工资的部分不允许在税前列支。但是，在计算缴纳个人所得税时，企业要按照实际支付给职工的工资代扣代缴个人所得税。

征税,如果对超过计税工资部分的工资征税,显然不符合企业所得税的内涵。同时,在社会主义市场经济条件下,现代企业制度的建立使得企业是一个独立经济实体,企业工资的发放形式及多少与企业的生产经营状况密切相关。对内资企业适用的计税工资的有关规定显然已不能适应经济环境的变化。此外,内外资企业在固定资产折旧、广告费用列支、捐赠支出以及与工资相关的三项费用扣除等方面都存在政策差异,使得内外资企业税负差距较大,进而影响到企业利润、商品价格、营销策略、战略规划等诸多方面。在我国加入 WTO 后,这类矛盾尤为突出。

二、税收优惠政策急需调整

旧企业所得税法的优惠政策体系是结合改革开放后各个历史阶段的特点制定的,在肯定其发挥了积极作用的同时,按照现阶段的经济和社会环境分析,则出现了较多的负面效应。优惠政策体系过于庞杂使得政策导向紊乱、效率不高、有失公平,不仅加大了税收征管工作的难度,也给企业的经营造成了一定程度的扭曲。

(一) 优惠政策体系过于庞杂使得政策导向紊乱

在内外资企业所得税分别统一后,当时的税收优惠政策的重头戏是针对外资企业的区域型优惠和外向型优惠。此后,随着经济的发展和环境的变化,国家不断制定、出台企业所得税优惠政策,涉及的领域越来越多,而废止的优惠政策却寥寥无几,使得企业所得税优惠的范围越来越宽,数量越来越多。每项税收优惠政策都有其特定的政策支持方向,但是当税收优惠政策过多时,政策导向必然存在一定程度上的重叠交叉。从经济学的角度分析,当多数企业都能享受或多或少的优惠时,优惠政策便成为一种“普惠制”。在“普惠制”下,企业会认为享受优惠是理所当然的,不享受优惠反倒认为受到了歧视,会想尽办法争取优惠。优惠政策过多、过滥,不仅肢解了税法,对税制造成了严重的侵蚀,也必然会降低其预期的政策效应,容易导致企业不把主要精力放在加强经营管理,而是争取各种政策优惠,同时,优惠政策过多也为偷税、避税等行为提供了可乘之机。

(二) 区域型优惠和产业型优惠存在政策目标冲突

在税收优惠政策体系设立之初,出于招商引资和对外开放的目的,区域型优惠是税收优惠政策体系的重点。但随着时光的推移,区域型优惠的政策效应逐渐递减,而产业型优惠的重要性逐渐显现。但是,税收优惠体系只增不减,导致产业型优惠目标的政策导向并不突出。我国的企业所得税优惠是分别根据区域政策、吸引外资政策、进出口政策、产业政策和社会政策等来制定的。由于政策目标之间缺乏系统筹划,决策的多元化往往导致政策目标的多重化,造成过渡性、临时性和特定性的优惠大量存在,很难保证制度性政策目标的实现,甚至会引发政策目标间的相互冲突,影响优惠政策的效果。在我国企业所得税的优惠政策中,属于区域型优惠和照顾困难企业的优惠政策过多,不但冲淡了产业型优惠政策目标,甚至可能与产业型优惠政策目标相背离。

（三）税收优惠方式过于简单

原有的企业所得税优惠是以直接优惠为主，主要采用的是低税率和直接减免等优惠方式，较少采取国外普遍通用的加速折旧、投资抵免、加计扣除等减少税基的事前利益上的优惠。从国际比较的情况看，税收优惠一般包括直接优惠和间接优惠两大类。两者比较而言，直接优惠设计简便、政策效果有限；而间接优惠设计复杂，财政的“投入产出效应”明显要优于前者。我国税收优惠方式的单一，一方面，使得优惠的规模往往受制于财政上的需求，使需要优惠的企业不能及时得到政策上的支持，削弱了税收优惠的系统性和协调性；另一方面，由于优惠方式过于简单，许多直接优惠措施还易于被纳税人利用来进行避税甚至偷税，这样就扭曲了税收优惠的引导作用。

而且，从国际税收的角度看，对于来自未与我国签订税收协定或者虽然签订税收协定但未签订税收饶让条款的国家的外资，它们无法从我国的税收优惠政策中真正受益。我国政府给予这类外资的税收优惠要被其居住国政府补征，我国政府的财政牺牲并未使外商受益，而是间接流入其他国家国库，税收优惠的政策效应无法实现。

（四）税收优惠体系的设计有悖公平

原有的企业所得税优惠存在着内外资企业、行业、地区、规模等方面的差别。税收优惠政策的区别对待，形成了新的不公平竞争，不利于正确发挥税收在社会主义市场经济中的职能和作用，这主要体现在企业和地域两方面。

从企业的情况看，外资企业的税收优惠总体优于内资企业，某种程度上表现为一种“超国民待遇”。如果说在改革开放初期，市场体系尚未建立，经济发展受制于资源条件的约束，特别是资金需求约束的背景下，通过税收优惠以吸引外资有其合理性，那么随着市场经济体制的建立和完善，且我国也已经加入 WTO，外资企业继续享受超国民待遇，显然不利于市场功能的发挥。这不仅直接减少了税收收入，还带来了税制复杂化以及税收征管成本的增加，诱发了众多“返程投资”问题的出现，造成了税收的大量流失，这与国家引进外资的初衷是相悖的。此外，还存在着同行业、同类型企业之间在优惠上的差别等，如同样是上市公司，有的可以按 15% 的税率征收企业所得税，有的则不能；从事同样的生产经营业务，校办企业和民政福利企业可享受企业所得税免税政策，而其他企业则不能享受。

从地域的情况看，地区之间的差别也很大。税收优惠侧重于东部沿海地区，这进一步拉大了东西部发展的差距。改革开放初期，我国实行的是梯度发展战略，以经济特区—沿海经济开放地区—东部—中西部的顺序循序渐进，在税收政策优惠上也体现了这一区域倾斜的要求。其积极效果是极大地促进了东部沿海地区经济的繁荣与发展，但是也在一定程度上加大了东西部区域经济发展不平衡的矛盾，造成了经济发达的东南沿海地区企业的税负反而轻于内陆西部地区，不利于我国各地区经济、社会的均衡发展。早期，一些地方政府为吸引国内外资金、技术、人才，发展

地方经济，还越权自行制定了各类税收优惠政策，如规定外商到本地区办的经济技术开发区投资，可降低企业所得税税率、延长减免税期限等，甚至出现了地区间的优惠攀比和恶性竞争。

（五）对税收优惠的管理滞后

由于税收优惠政策的效应明显，各级政府和很多部门都千方百计地争取优惠政策的制定权。我国现阶段税收优惠政策的制定权，从纵向来看，绝大部分集中在中央政府手中，地方政府权限很小。但在现实中，一些地方政府为发展地方经济，吸引国内外资金、技术、人才的输入，存在着越权制定或者变相制定各类税收优惠政策的问题。从横向来看，税收优惠政策的制定权的主体较多，在中央政府内部，全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部、国家税务总局及其所属的省级国家税务局、海关总署、国务院关税税则委员会等都有一定的权力制定税收优惠政策，现行税收优惠政策除在税法和细则中做出原则性规定外，其具体措施一般散见于财政部、国家税务总局以及其他部门发布的各种通知、法规中。

与制定权多元化的问题相比，更为突出的问题是相关的职能部门对税收优惠政策重制定、轻管理，缺乏对税收优惠政策的评价和分析制度，没有形成有效的税式支出管理制度，影响了政策效应。例如，由于缺乏有效的信息传导机制，一方面，税收优惠政策的出台存在着时滞，优惠措施不能及时发挥应有的作用；另一方面，由于缺乏评价制度，一些已经明显过时的政策也未能及时清理和废止。

三、征管有待加强

综合评价各个税种的征管，企业所得税通常是设计最复杂的税种，征管工作的难度也相对要大得多。旧企业所得税法设计过于简单，内资企业适用的企业所得税条例只有 20 条，外商投资企业和外国企业所得税法只有 30 条，税法规定过于原则化，法条内容过于简单。大量的税法规定和税收政策要通过部门规章、规定和文件通知的形式补充和完善，立法级次偏低，缺乏透明度和规范性。这样一来，给企业所得税的征纳双方都带来了不少问题。

税法规定过于原则化，以及部分税法内容未能随着客观环境的变化适时调整，使得旧企业所得税法存在一些漏洞，不法分子趁机打起避税的“擦边球”，甚至偷税。对于关联企业、转移定价以及资产处置等热点问题，旧企业所得税法本身规定的内容很少，此类税收政策和征管规定大部分是企业所得税法律法规出台以后逐渐补充和完善的。由于这类问题普遍，比较复杂，征纳双方的工作难度都比较大。

另外，旧企业所得税法还存在着与税收征管法的衔接问题。外商投资企业和外国企业所得税法成文于税收征管法之前，所以在实体法中规定有程序法的内容，但是相关法律规定过于简单。税收征管法出台以后，改善了上述情况，但是对于企业所得税这样一个复杂税种存在的特定问题，不可能做到面面俱到、应对自如。随着经济和社会的发展，新事物和新问题不断涌现，企业所得税的征管情况必然会越来

越复杂，这些都呼唤新企业所得税法及时予以解决。

《第三节》 企业所得税改革的基本思路

我们认为，本次企业所得税改革的重点是统一内外资企业适用的企业所得税法，为各类企业创造一个公平的税收环境，在尊重国情的基础上继续与国际惯例接轨，全面改善公平，提高效率，加强征管，实现各项政策目标。

一、企业所得税改革的指导思想

企业所得税改革的指导思想如下：根据科学发展观和完善社会主义市场经济体制的总体要求，按照“简税制、宽税基、低税率、严征管”的原则，借鉴国际惯例，建立各类企业统一适用的，科学、规范的企业所得税制度，为各类企业创造公平的市场竞争环境，充分发挥企业所得税组织收入和调控经济的作用。

二、企业所得税改革的基本原则

本次企业所得税改革所遵循的基本原则可以归纳为以下几点：

（一）公平税负原则

解决内外资企业税收待遇不同、税负差异较大的问题，促进各类企业的公平竞争。

（二）科学发展原则

按照科学发展观的要求，统筹经济社会和区域的协调发展，促进环境保护和社会的全面进步，实现国民经济的可持续发展。

（三）调控经济原则

积极发挥企业所得税的调控作用，将税收优惠的重点由区域型优惠转向产业型优惠，按照国家产业政策的要求，推动产业升级和技术进步，优化国民经济结构。

（四）国际惯例原则

参照国际通行做法，借鉴世界各国税制改革的最新经验，进一步充实和完善企业所得税制度，尽可能体现税法的科学性、完备性和前瞻性。

（五）理顺分配关系原则

理顺分配关系，兼顾财政承受能力和纳税人负担水平。

（六）便于征管原则

充实税收征管法律规定的内容，规范税收征管行为，方便纳税人纳税，降低税收征收成本。