

中华人民共和国

企业所得税制度改革 与立法实用指南

ZHONGHUA RENMIN GONGHEGUO

QIYE SUODESHUI ZHIDU

GAIGE YULIFA

SHIYONG ZHINAN

俞光远 编著

中华人民共和国企业所得税 制度改革与立法实用指南

俞光远 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中华人民共和国企业所得税制度改革与立法实用指南/俞光远编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2005.12

ISBN 7-5005-8784-8

I. 中… II. 俞… III. ①企业-所得税-制度改革-研究-中国 ②企业-所得税-立法-研究-中国 IV. ①F812.424
②D922.222.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 136177 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

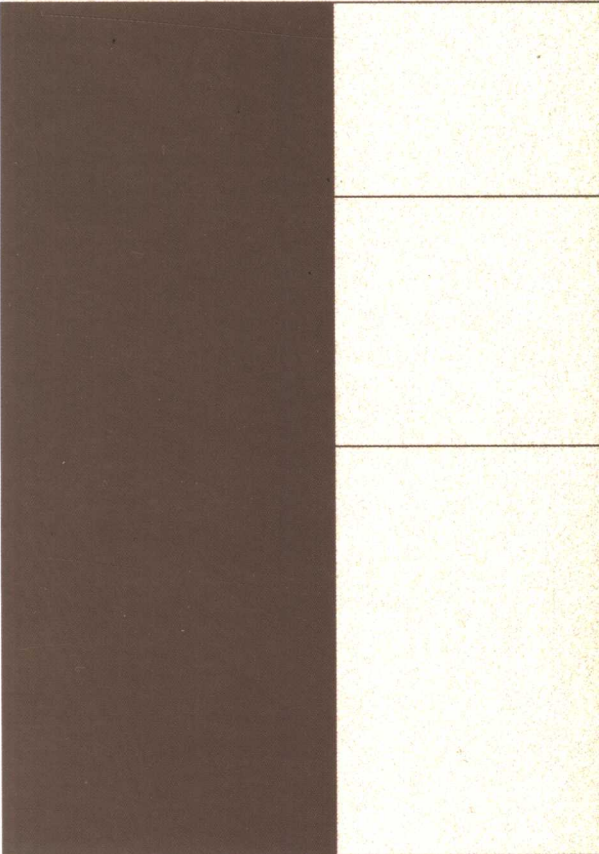
850×1168 毫米 32 开 21.75 印张 519 000 字

2006 年 2 月第 1 版 2006 年 2 月北京第 1 次印刷

定价: 45.00 元

ISBN 7-5005-8784-8/F·7640

(图书出现印装问题, 本社负责调换)



责任编辑：李洪波
胡博
封面设计：海东

前 言

企业所得税既是我国税收收入的主体税种，又是国家宏观调控的重要手段。近几年来，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，企业所得税增长很快，年均增长 20% 以上，2004 年内外资企业所得税全部收入可达 3950 亿元，增长 20% 以上。目前企业所得税已经成为我国收入增长较快、收入规模仅次于增值税的第二大税种。与此同时，我国企业所得税收入占全部税收收入的比重，按同口径相比，已由前几年的 6%—7% 提高到 2004 年的 15% 左右，但这个比重还比较低，宏观调控作用发挥不够理想，收入流失也比较严重。随着我国社会主义市场经济的逐步建立，特别是我国加入世界贸易组织后，我国现行的两套企业所得税法和企业所得税制已经不能适应改革开放和经济发展的形势需要，急需改革企业所得税制，加快制定符合国际通行做法、内外资企业统一适用的企业所得税法，加强企业所得税征管，堵塞收入流失。这不仅对于深化企业改革，促进企业公平竞争，增强民族工业发展后劲，壮大国家财政实力，有着极其重要的现实意义，而且对于落实科学发展观，构建社会主义和谐社会，促进国民经济可持续协调发展，有着非常深远的历史意义。

为了促进企业所得税制改革和统一立法，自 2002 年以来，全国人大常委会预算工作委员会与澳大利亚国际发展署分别召开

了企业所得税制改革和立法咨询会议、中澳企业所得税法国际研讨会，赴澳大利亚进行企业所得税立法考察；预算工委还与德国技术合作公司召开了中德企业所得税法国际研讨会，并赴德国和瑞士进行企业所得税立法考察。在此期间，一些国内外财政、税收和法律方面著名的专家学者应邀参加了企业所得税法国际研讨会，并提交了许多学术价值颇高的专题论文。现将国内外专家学者的专题论文、有关的会议报告和考察报告整理、翻译、编辑出版，以飨广大关心税制改革和立法的读者，同时也愿为促进企业所得税制改革和统一立法做出应有的贡献。

本书共分以下五个部分，共约 39 万字。第一部分：中澳企业所得税法国际研讨会国内外专家学者专题论文 14 篇；第二部分：企业所得税制和立法咨询会议国内外专家学者专题论文 10 篇；第三部分：中德企业所得税法国际研讨会国内外专家学者专题论文 17 篇；第四部分：企业所得税法国际研讨会情况报告和企业所得税立法考察报告 5 篇；第五部分：企业所得税法律法规精选 2 篇《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。

本书具有以下主要特点：中方专家旁征博引、论述全面系统，外方专家观点新颖、咨询详实准确，结构安排科学合理，查阅使用方便快捷。它融实用性、知识性、科学性、法律性于一体，是适用于各级人大机关、行政机关、司法机关及其工作人员、财务会计、法律工作者、企业事业单位、群众团体和广大公民，特别是财经管理部门和广大财税工作者学习、了解和研究企业所得税制改革和立法不可多得的重要工具书，也是适用于大专院校财政、税收、会计、经济、法律等专业的广大师生教学、研究和自学用书。

本书由全国人大常委会预算工委法案室主任、中国财税法学

研究会副会长、北京大学特聘教授俞光远为主编，法案室陈鹏、蔡巧萍、雷晏平为编辑组成员，中央财经大学法学院研究生林静同志参加了外国专家论文的校对工作。在本书编辑和出版过程中得到预算工委有关领导和中国财经出版社周天池同志等的颇多关心和大力支持，特在此表示衷心感谢。

由于我们水平有限，编辑时间又较仓促，难免有不足之处，希望广大读者不惜赐教，提出宝贵意见。

俞光远

2005年10月

目 录

第一部分 中澳企业所得税法国际研讨会专题

关于企业所得税制改革和立法的探讨	俞光远 (3)
中国企业所得税“两法”合并中的几个法律问题	刘隆亨 (13)
改革企业所得税制的几个难点问题	何振一 (20)
改革企业所得税制的立法探讨	王诚尧 (26)
企业所得税制度的改革	尤克介 (45)
正确解决好走出国门的企业的国内税收问题	王选汇 (55)
涉外税收优惠政策对外商投资和国民经济的影响	周怀世 (69)
企业所得税立法的主要原则及热点	罗先成 (77)
企业所得税立法构想	康丽娟 姚明华 (81)
合并内外资企业所得税制的思考	张在强等 (88)
中国企业所得税制重要原则和改革选择	尤里·戈比齐 (93)
澳大利亚法人所得税法实施中的现实问题	理查德·斯诺登 (136)
税式支出的主要原则和有效控制机制	罗素·安戈努 (171)
在全球化变革的国际形势中有效调整国家税收体系	诺兰·沙尔克 (201)

第二部分 企业所得税制设计和立法咨询会议专题

中国企业所得税制的历史沿革、现行制度和 发展改革	张树枫 (213)
澳大利亚法人所得税的发展沿革和税法结构	理查德·斯诺登 (227)
公司所得税结构与关键问题.....	尤里·戈比齐 (265)
澳大利亚法人所得税应纳税所得额	尤里·戈比齐 诺兰·沙尔克 (278)
澳大利亚法人所得税经营费用扣除	尤里·戈比齐 诺兰·沙尔克 (286)
澳大利亚法人所得税的合并申报制度	理查德·斯诺登 (311)
预提预缴税款——澳大利亚税收缴纳方式	理查德·斯诺登 (325)
澳大利亚法人所得税税式支出.....	罗素·安戈努 (332)
澳大利亚税法有关资本弱化的规定.....	比恩·特安南 (347)
澳大利亚所得税法反避税条款.....	尤里·戈比齐 (354)

第三部分 中德企业所得税法国际研讨会专题

加快企业所得税制改革和统一立法的进程	俞光远 (367)
改革企业所得税制, 提升企业国际竞争力	王诚尧 (381)
中国企业所得税制改革与立法问题思考	徐孟洲 (399)
企业所得税制改革中的几个主要问题研究	汤贡亮 梁俊娇 (411)

企业所得税立法应当突出公平原则	张守文 (426)
对企业所得税制改革与立法的几点看法	郭京毅 (432)
关于我国企业所得税税率的研究	俞光远 蔡巧萍 (437)
关于我国企业所得税优惠的研究	俞光远 陈 鹏 (448)
调整税收优惠政策, 转变税收优惠方式	王选汇 (462)
我国企业所得税制存在的主要问题和改革建议	徐立群 (469)
我国企业所得税制存在的主要问题和改革建议	吴艳萍 (476)
我国企业所得税制存在的主要问题和改革建议	周礼华 (484)
经济全球化市场化背景下的中国企业所得税制 改革	何坤明 (491)
对中国企业所得税制度改革的研究及建议	简·路易斯·盖尔 (508)
德国公司所得税概述	杨多福 (523)
英国公司所得税概述	邵仁达 (543)
美国公司所得税概述	梅 拓 (550)

第四部分 企业所得税法国际研讨会报告 和立法考察报告

关于企业所得税制设计和立法咨询会议情况的报告	(569)
企业所得税立法赴澳考察报告	(582)
中澳企业所得税法国际研讨会情况的报告	(591)
中德企业所得税法国际研讨会情况的报告	(600)
德国、瑞士企业所得税法考察报告	(613)

第五部分 企业所得税法律规定

中华人民共和国企业所得税暂行条例·····	(631)
中华人民共和国企业所得税暂行条例实施细则·····	(635)
中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法·····	(649)
中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法 实施细则·····	(656)

第一部分
中澳企业所得税法
国际研讨会专题

关于企业所得税制改革和立法的探讨

俞 光 远^①

一、目前我国企业所得税制存在的主要问题

自 20 世纪 80 年代以来，为适应改革开放的需要，按照循序渐进的特点，我国按不同的资金来源和所有制性质分别立法，实行不同的企业所得税制度。1991 年将适用于外商独资企业和外国企业的两个所得税法合并为《中华人民共和国外商独资企业和外国企业所得税法》，1993 年将适用于国有、集体和私营企业等内资企业的所得税条例合并为《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，形成内资企业、外资企业两套所得税制度。这从当时来看是必要的，对于吸引外商投资，维护国家权益，促进经济发展，起到了积极作用。

但是，随着我国社会主义市场经济体制的逐步建立，特别是我国加入世界贸易组织后，两套所得税制度已经不能适应新形势发展的需要，出现了许多矛盾和问题，其中最主要的有以下问题：

1. 两套税制违反国民待遇原则，不符合世贸规则和国际惯

^① 全国人大常委会预算工委法案室主任，中国财税法学研究会副会长。

例

国民待遇又称无差别待遇，是世界贸易组织最基本的原则，其实质是非歧视原则。它一方面要求在同等条件下，外商所享受的税收待遇不低于本国居民；另一方面外商也不能要求享受任何高于本国国民的税收待遇。从我国目前的情况来看，税收非国民待遇和超国民待遇同时并存。一方面外资企业享受了许多国内企业不能享受的税收待遇；另一方面，由于内、外资企业所得税没有统一，外资企业在享受税收优惠待遇的同时，也存在一些非国民待遇，如适用于内资企业的某些税收优惠政策外资企业不能享受。各国税法一般是以区分居民与非居民来确定不同的纳税义务，而不是以资金来源的不同实行不同的税制，采取不同的税收待遇。这不仅不符合各国通行的做法，也不利于规范税制，增强外商来华投资的信心。

2. 两套税制违反税负公平原则，不利于企业公平竞争

外商投资企业和外国企业所得税法规定，外资企业享有2年免税，3年减半征税，再投资退税等大量的税收优惠政策。而内资企业不能享受同等的税收优惠政策。目前内资企业的实际税负大约为25%，远高于外资企业实际税负大约为15%的水平。这对内资企业是一种极不公平的待遇。特别是我国加入世界贸易组织后，外资将会大量进入我国，我国内资企业将面临极不平等的竞争环境，在国内外激烈的市场竞争中将处于极为不利的地位。这不仅不利于各种类型企业的公平竞争，而且严重影响内资企业和民族工业的生存和发展。

3. 两套税制违反税收效率原则，不利于降低费用、提高效率

一方面，效率原则要求税务机关讲究行政管理效率，尽可能节约税收征管费用，包括节约税务机关的征管费用和纳税人申报

的费用。由于实行两套所得税制，由国税、地税两个税务机关、两套税务人马分别征收同一种税，不仅增大了征收成本，而且加大了两个税务机关之间、税务机关与纳税人之间的摩擦和矛盾，降低了征收效率。另一方面，效率原则要求税收的额外负担最小。所谓额外负担，是指由征税造成的、超过税收成本以外的经济损失。由于实行两套所得税制，不仅导致税收优惠过多过滥，税收收入白白流失，而且因对内外资企业的税收待遇不同，背离了税收中性原则，扭曲了市场经济行为，影响了市场经济的运行效率和资源配置效率。

4. 税制不规范既加大了税收征管难度，又影响企业深化改革

随着经济全球化的发展，资金的流入、流出日趋频繁，资本没有国界。中国企业到境外投资再回国内投资和上市筹集境内外资金的现象日益增多。由于两套税制极不规范，不仅愈来愈难以区分“内资”、“外资”企业，而且增多了企业避税的途径和税收流失的漏洞，加大了税收征管的难度，不利于强化税收征管、防止收入流失。同时，由于内资企业、外资企业税收待遇不同，税负相差很大，导致企业更多地根据税收待遇选择经营组织形式，不利于企业按现代企业制度要求深化改革。

5. 税收待遇不同导致所得税征收刚性不强，税收流失严重

由于内资企业、外资企业享有不同的税收待遇，使企业之间互相攀比，要求给予更多的税收优惠。加上所得税为中央与地方共享税，受利益驱动和地方保护主义影响，为了吸引外来投资，乱开口子时有发生；许多地方扩大税前列支范围，放宽税收优惠政策，随意减免税现象屡禁不止。这是造成税收优惠过多过滥、税收流失严重的一个重要原因。

二、我国企业所得税制改革的主要原则和重点

为了解决上述问题，我国企业所得税制改革的方向应当是：通过统一所得税法，公平税负，规范税制，建立和完善既符合国际惯例、又适合我国社会主义市场经济发展的企业所得税制。我们改革企业所得税制总的要求是，遵循 WTO 规则和国际通行规则，结合中国国情，认真借鉴世界各国的有益经验，以保证我国税制的规范性、科学性。具体地说，所得税制改革应当遵循以下主要原则：

1. 按照公平税负原则，统一内外资企业所得税

公平税负包括两层含义：一是横向公平，即要求具有相同能力的纳税人必须缴纳相同的税收，而不用区分纳税人的资金来源、组织形式、经济类型等有何不同；二是纵向公平，即对具有不同纳税能力的纳税人必须交纳不同的税收，具有较高纳税能力的纳税人必须交纳较多的税收。所得税制缺乏横向公平，主要产生于两套不同的税制和将税收制度用于某些非筹集收入的目的，如以优惠的税率吸引外商来华投资；所得税制缺乏纵向公平，主要产生于税收优惠过多过滥，导致所得税的实际税率与名义税率的差距过大。按照公平原则，必须统一内外资企业所得税制，包括合并内外资企业所得税，调整和统一税前列支项目，调整和统一所得税率，调整和统一税收优惠政策，以取消内外资企业不同的税收待遇，缩小所得税实际税率与名义税率之间的过大差距。

2. 按照适度征税原则，适当降低税率、拓宽税基

适度征税原则是指政府征税，包括税制的建立和税收政策的运用，都要兼顾国家财力的需要和税收负担的可能，做到取之有度。遵循适度原则，要求税收负担适中，税收收入既能满足国家