

税收调查系列

区域税收分配调查

QUYU SHUISHOU FENPEI DIAOCHA

靳万军 付广军 主编

 中国税务出版社

税收调查系列

区域税收分配调查

新万军 付广军 主编

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

区域税收分配调查/靳万军,付广军主编.

--北京:中国税务出版社,2011

ISBN 978-7-80235-708-2

I. ①区… II. ①靳…②付… III. ①地方税收-
税收管理-调查研究-中国 IV. ①F812.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 249705 号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 税收调查系列

书 名: 区域税收分配调查

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: swcb@taxation. cn

发行中心电话: (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: 保定市中国画美凯印刷有限公司

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 14

字 数: 205000 字

版 次: 2011 年 11 月第 1 版 2011 年 11 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-708-2

定 价: 29.00 元

如有印装错误 本社负责调换

本课题为国家税务总局工作性研究项目

《区域税收分配调查》编委会

主 任:

刘 佐 国家税务总局税科所所长

编 委 (按姓氏笔画排序):

王东山 贵州省国家税务局巡视员

王学农 山西省国家税务局副局长

王谦英 陕西省国家税务局总会计师

付广军 国家税务总局税科所研究员

龙晓耘 贵州省国家税务局副局长

孙瑞标 辽宁省国家税务局局长

刘彦侃 山西省地方税务局副巡视员

许建国 湖北省地方税务局局长

何 进 深圳市国家税务局总经济师

季 可 贵州省地方税务局局长

张煜荪 重庆市国家税务局总经济师

杨 辉 广西壮族自治区国家税务局副局长

范立新	河南省国家税务局局长
赵恒	陕西省国家税务局局长
胡彦伟	辽宁省国家税务局纪检组长
贾曼莹	甘肃省国家税务局副局长
揭晔	广东省地方税务局副局长
靳万军	国家税务总局税科所副所长
魏贵和	湖北省国家税务局副局长

前 言

2009年11月17日，总局工作性研究项目“税收与税源问题研究”课题组在广西壮族自治区崇左市召开第四个子项目“区域税收分配效率研究”课题研讨会。会上，湖北省宜昌市地方税务局李进都同志和贵州省地方税务局冯立重同志提出，税收科研工作旨在为税收中心工作服务，成果转化应当成为出发点和归宿，因此建议增列第五个子项目，内容就是将前述四个子项目有关调研成果进行转化，制订一个办法草案，例如名称可以暂定“区域税收分配管理办法”（建议草案）。

为此，与会同志进行了认真讨论。一些同志认为，没有必要。因为，在调研过程中，一些具体税收建议已为税收实践吸收运用。多数同志则认为，十分必要。因为，税收调研不是决策，是为决策提供服务，虽然一些建议已经有所吸收，但就税收与税源关系涉及之具体事项来看，例如水电项目税收分配问题，有关利益各方尚有不同认识，甚至观点迥异，应当允许各自表达，以满足不同需求，从而为税收实践服务，为税收中心工作服务。

会议认为，通过近6年调研工作，汇集各方意见，集中各方智慧，提出一个区域税收分配管理参考办法，不仅可以，而且必要，实践意义显著。同时，鉴于2006年以来，“税收与税源问题研究”课题组已经完成了四个子项目调研并已结集出版了“税收调查系列”《区域税收转移调查》（2007）、《企业集团税收调查》（2008）、《外国州际税收调查》（2009）和

《税收分配效率调查》(2010)四个册子,阶段性成果各有侧重,各具特色,将其统筹、梳理、提炼、抽象、概括,形成一个参考文本,既体现理论实际融会一体,又体现实事求是应用创新,是件好事。不仅如此,这种做法,还在一定程度上推动了税收法制建设,促进了依法办事和依法治税工作,值得探索,值得尝试。

课题组采纳多数同志意见,确定了第五个子项目“区域税收分配办法(调研参考)”,并决定花费1年左右时间完成调研、起草以及有关说明工作。

2010年8月17日,课题组在陕西省榆林市召开“区域税收分配办法(调研参考)”研讨会。会上,与会人员进行了广泛交流和讨论,达成了以下基本共识:①调研参考是一种成果转化表现形式,是一种创新和尝试,仅为实际工作提出建议性参考;②调研参考旨在探索区域税收分配有效措施,积极推动区域税收分配透明、公平、合理;③调研参考应当以附录形式辑录有关案例,以资实际借鉴。

2010年10月12日,课题组在山西省太原市召开“区域税收分配办法(调研参考)”结题统稿研讨会。会上,与会人员就区域税收分配办法中主要概念及其含义、分配原则、分配主体、分配范围、分配要素及其权重、争议处理和法律责任等进行交流,并就区域税收分配涉及项目类别作出了初步划分,例如水电项目税收分配、连锁经营项目税收分配,等等。在此基础上,按照不同参加单位所在辖区特点以及课题调研实际作出了大体分工,分头落实。

2010年11月23日,课题组在贵州省贵阳市召开“区域税收分配办法(调研参考)”分类审稿会,具体落实榆林会议和太原会议各项安排,沟通、讨论调研参考起草过程中一些疑惑、分歧,统一思想,寻求共识,并且按照项目分类审核调研参考结构、内容。同时,会议决定将所有调研参考及其说明汇

集成册，以《区域税收分配调查》编辑出版，以供实际工作参考。

课题组全体同仁在同一目标下，克服困难，积极思考，借鉴其他国家有益做法，结合中国国情和不同区域实际，圆满地完成了调研工作，以规范化办法形式推出了调研参考及其说明，并正式结集出版呈现给读者，接受检验和品评，迈出了调研成果转化第一步，创造了税收调研为税收中心工作服务又一崭新形式。

眼前这本小册子，属于“税收与税源问题研究”工作性研究项目第五个子项目之调研成果集锦，是近6年来四个子项目阶段性调研成果之抽象集成，是“税收与税源问题研究”工作性研究项目之终局结晶，也是“税收调查系列”之最后一个税收调研作品，意味着十月怀胎孕育之生命呱呱坠地。

“税收与税源问题研究”阶段性工作即将告一段落，我们希望批评指正，我们期待赐以教诲，目的只有一个，帮助我们改进税收调研工作，争取出产税收调研精品，更好地为税收中心工作服务，以便科学制定区域税收分配办法，健全区域税收分配制度，完善分税制财政管理体制，发挥税收促进经济发展职能作用，推动区域之间统筹、协调、健康发展，推动经济社会和谐发展。

编 者

2011年11月2日

目 录

第一编 区域税收分配论略

区域税收分配制度建设迫在眉睫	(3)
跨区经营税收分配管理指导意见 (调研参考)	(20)

第二编 水电项目税收分配

跨区域水电项目税收分配管理办法 (调研参考)	(27)
跨省级区域水电项目税收分配管理办法 (调研参考)	(33)
跨区域水电项目税收分配管理办法 (调研参考)	(42)
跨区域水电项目税收分配管理办法 (调研参考)	(46)
跨区域水电项目税收分配管理办法 (调研参考)	(53)
跨区域水电项目税收分配管理办法 (调研参考)	(59)

第三编 总分机构税收分配

跨区域总分机构税收分配管理办法 (调研参考)	(67)
跨区域经营企业所得税分配管理办法 (调研参考)	(77)
跨区域经营汇总纳税企业所得税分配管理办法 (调研参考)	(86)
跨区域经营企业所得税分配管理办法 (调研参考)	(98)
跨区域连锁经营总分机构企业所得税分配管理办法 (调研参考)	(105)

第四编 资源性企业税收分配

跨区域经营煤炭企业增值税分配管理办法 (调研参考)	(113)
跨区域经营煤炭企业税收分配管理办法 (调研参考)	(116)

跨区域经营油气田企业增值税分配管理办法 (调研参考)	(121)
跨区域生产经营油气及相关企业增值税分配管理办法 (调研参考)	(128)

第五编 税收分配案例集录

三峡电站税收分配案例	(135)
三峡水电站税收分配案例	(143)
龙滩水电站跨省区税收分配案例	(145)
龙滩水电站税收分配案例	(149)

第六编 现有税收分配规范性文件辑要

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》的通知 财预〔2008〕10号 2008年1月15日	(155)
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 国税发〔2008〕28号 2008年3月10日	(162)
国家税务总局关于跨地区经营汇总纳税企业所得税征收 管理有关问题的通知 国税函〔2008〕747号 2008年8月21日	(169)
国家税务总局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 国税函〔2009〕221号 2009年4月29日	(170)
财政部关于跨省区水电项目税收分配的指导意见 财预〔2008〕84号 2008年6月12日	(173)
财政部关于三峡电站税收分配等问题的函 财预函〔2003〕1号 2003年1月10日	(175)
财政部关于三峡电站税收分配有关问题的通知 财预〔2003〕7号 2003年1月10日	(177)
国家税务总局关于三峡电站分成税收征管问题的通知 国税函〔2003〕926号 2003年7月17日	(178)
国家税务总局关于三峡电站分成税款缴库和税收会计统	

事项的通知	
国税发〔2003〕123号 2003年10月17日	(180)
财政部关于三峡电站竣工后税收分配政策的通知	
财预〔2010〕9号 2010年1月12日	(182)
国家发展改革委办公厅关于印发龙滩水电站工程蓄水 验收暨税收分配协调会议纪要的通知	
发改办能源〔2006〕2130号 2006年9月22日	(183)
财政部关于龙滩水电站税收分配问题的函	
财预函〔2007〕122号 2007年12月29日	(186)
财政部关于龙滩水电站税收分配问题的函	
财预函〔2007〕123号 2007年12月29日	(187)
国家税务总局关于龙滩水电站分成税收征管问题的通知	
国税函〔2008〕76号 2008年1月24日	(188)
财政部关于中国神华能源股份有限公司企业所得税地区间 分配有关问题的通知	
财预〔2008〕353号 2008年7月6日	(190)
陕西省国家税务局关于印发《陕甘宁蒙四省(区) 国家税务局关于长庆油田增值税征收管理有关问题的 会议纪要(2009年8月修订)》的通知	
陕国税发〔2009〕211号 2009年9月23日	(191)

第七编 调研活动及成果

调研活动纪略	(201)
调研成果集锦	(210)
后记	(211)

第一编

区域税收分配论略

区域税收分配制度建设 迫在眉睫^①

一、区域^②税收转移日益突出

为了进一步理顺中央与地方财政分配关系，更好地发挥国家财政职能作用，增强中央政府宏观调控能力，促进社会主义市场经济体制逐步完善，推动国民经济持续、健康发展，国务院决定于1994年1月1日起，对各省、自治区、直辖市以及计划单列市实行分税制财政管理体制（以下简称分税制）。

作为配套措施，税收制度改革与分税制改革同步实施，并取得了良好运行效果，中央政府税收收入和地方政府税收收入都实现了巨额增长，财政分配关系进一步理顺，极大地支持了经济、政治、文化和其他各项社会事业蓬勃发展，为建设小康社会和构建和谐社会的作出了重大贡献。

1994年分税制划分了中央政府与地方政府事权，同时规范了中央政府与地方政府的收入分配亦即纵向税收分配。但是，分税制和税收制度并未涉及区域之间横向税收分配，未能解决区域税收分配问题。

一个时期以来，湖北省主管税务机关反映，目前三峡电站税收分配方式采取个案处理办法，缺乏制度规范性，弊端甚多，而且不符合税收属地管理原则。他们认为，按照现行政策测算，如果不与重庆市分成，在2003~2009年期间，湖北省可得增值税收入23.45亿元；如果与重庆市分成，则仅得增值税收入3.67亿元。事实上，不仅三峡电站存在

① 本文由国家税务总局税科所课题组撰写，课题组组长：靳万军；成员：付广军、周咏雪；执笔：靳万军、付广军。

② 本书所称区域，是指省级人民政府管辖区域，亦即法定行政区划。

这种问题,天生桥和其他一些水电站也存在类似问题^①。

2006年,陕西省国家税务局就总机构、分机构税收问题选取了能源、铁路运输、机械制造、邮政、路桥施工、远洋运输、航空、金融、保险、通信、证券和其他类计有12个行业进行调研,发现陕西省税收与税源之间关系存在许多问题。主要是,由于实行总机构汇总纳税,尽管分机构设在陕西省,并且分机构实际从事生产、经营活动创造了税源,但最终陕西省并没有取得相应税收收入。根据测算,从2001~2005年期间,仅仅内资企业所得税一项就分别从陕西省转移出10.38亿元、12.79亿元、15.18亿元、26.02亿元和36.69亿元,移出数额逐年增加,5年合计移出101.06亿元,平均每年移出20.21亿元。^②

2006年,云南省人民政府初步统计表明,2004年属于中央政府与地方政府税收分享、机构总部在云南省外,其子公司或者分支机构在云南省内的跨区域经营企业共计71户(按纳税单位统计),实现应纳企业所得税收入5.43亿元,除经批准减免部分外,在云南省属地缴纳企业所得税仅有0.57亿元,汇总到云南省之外异地缴纳则为3.41亿元,仅就地方应分享40%部分即已造成云南省地方财政收入减少1亿元之多。从税收转移流向看,主要是转移到北京、上海、广东、四川、重庆,其中涉及北京市就有60户,约占75%。^③

随着社会主义市场经济不断发展,分税制逐渐显现出一些问题。特别是一个时期以来,由于企业跨区经营、税制设计和其他一些原因,在不同区域之间产生了横向税收转移,问题日益严重,不仅造成“穷省”与“富省”经济发展差距进一步拉大,妨碍全国统一市场发展,而且突出地影响到区域经济进一步协调发展,影响到区域之间社会公平,必须尽快完善现行体制,通过制度设计,科学、合理、规范地加以解决。

二、区域税收转移现象各种各样

区域税收转移现象,与市场经济发展进程密切相关,是各种生产要素和资源配置优化之必然结果,是市场经济不断发展条件下的必然产物。税收转移作为现实经济生活中的一种新现象、新情况和新问题,其

^{①②③} 税收与税源问题研究课题组.区域税收转移调查[M].北京:中国税务出版社,2007.

表现形式多种多样。归纳起来，大体上主要有以下几种：

（一）跨区经营汇总纳税税收分配不公引发企业所得税转移

1992年以来，中国经济体制改革不断深化，市场基础性作用进一步发挥，资源配置进一步优化，企业作为市场主体，以盈利为目的，自主经营，自负盈亏，独立性明显增强。同时，按照资源配置优化和利润最大化要求，只要有利于降低成本，有利于自身发展壮大，企业就可以自主选择机构设置地点和机构设置方式。于是，个人独资、合伙、合作经营、合资经营、公司、集团公司，等等，各种企业组织形式应有尽有。通常情况下，企业在一个区域成立总机构，负责统筹、协调、管理和控制，同时在其他区域设立分机构，负责生产、销售和其他具体业务经营。这样，总机构所在地与分机构所在地就可能不是同一个区域，不是同一个“地”。而且，按照现行税法规定，总分机构可以汇总缴纳企业所得税，即由总机构在其所在地汇总纳税。企业之所以愿意汇总纳税，是因为总机构可以根据企业发展整体需要和不同分机构各自发展诉求，就成本、费用以及利润和应纳税所得在各个分机构作出统筹、协调或者特别安排，在不同分机构之间“削高填低”，以盈利弥补亏损，盈亏相抵，最终结果可能是少缴或者不缴企业所得税，以实现企业整体利益最大化。

这样，问题就产生了。总机构对各个分机构实施这种统筹和安排，完全是基于企业本身，基于企业利益最大化考量，但却没有顾及分机构所在地政府利益，导致总机构与分机构之间、分机构与分机构之间税收分摊不公，进而引发不同区域政府税收收入分配不公。换句话说，总机构作为一个企业法人单方面决定了不同区域政府之税收多少，企业利益决定了政府利益。显然，这种做法难以被区域政府所接受，争议必然产生。

2008年企业所得税法实施，第50条明确规定实行法人所得税制，纳税主体限定在法人企业，非法人企业则须汇总到法人企业履行纳税义务。而且，国务院财税机关进一步细化规定了具体办法，明确规定了总机构所在地与分机构所在地之间税收分配因素及其权重，分机构所在地认为其利益受到侵蚀，分配办法有欠公平。

应当说明,上述税收如果全部属于中央政府收入,区域政府之间也就不会发生争议,问题就变得简单了。至于上述税收全部归属于中央政府是否合理,则与制度设计有关,是另外一个问题,在此不加讨论。

(二) 企业生产经营场所跨区税收分配不公造成税收转移

在生产、经营活动中,企业投资某个项目选择经营地点时,必然受到外来因素制约,其中有些主要是受到自然条件约束,例如水电工程项目、资源性企业,等等。这样,就必然产生跨区经营以及区域税收分配问题。三峡电站建设就比较典型,其跨越湖北省和重庆市两个区域,坝区坐落于湖北省,库区主要部分绵延于重庆市。离开库区,三峡电站就无法发电,其建设目标就不可能实现,坝区也就没有存在的意义;离开坝区,三峡电站不能发电,不能正常运营,其建设目标也不可能实现,库区同样没有存在的价值。库区与坝区,唇齿相依,互为对方存在之前提,相互联系构成一个整体,亦即三峡电站。显然,三峡电站产生之任何利益,包括税收,都应当在两个区域政府之间进行横向合理分配。区域之间税收分配若不合理,就会造成区域税收转移现象。

由于区域税收分配缺乏制度规范,不同区域之间必然涉及沟通协调,必然出现利益博弈,如果双方或者多方之间未能达成基本共识形成平等规则,必然扭曲利益分配格局,亦即税收不当转移。目前,湖北省就认为其分配税收不足,分配办法不公。^①

三、区域税收分配办法回顾

(一) 原有税收分配措施未能彻底解决区域税收转移

2003年8月15日,人民银行、财政部、国家税务总局印发《关于印发〈跨地区经营集中缴库企业所得税地区间分配办法〉的通知》(财预〔2003〕452号,以下简称452号文件)。452号文件规定,集中缴库

^① 湖北省国家税务局课题组. 三峡电站税收与税源背离研究 [A]. 区域税收转移调查 [C]. 北京: 中国税务出版社, 2007.