

经济全球化背景下 所得税制的发展趋势 与法律对策研究

——第二届中日韩税法国际研讨会论文选 (2007)

主 编 刘隆亨
副主编 徐孟洲 黄远龙

2009 财税法论坛(下)

经济全球化背景下 所得税制的发展趋势 与法律对策研究

**Study on the Development Trend and Legal
Countermeasures of the Income Tax System under
the Background of Economic Globalization**

——第二届中日韩税法国际研讨会论文选(2007)

Selected Papers of the Second International Tax Law Symposium
of China, Japan and the Republic of Korea(2007)

主 编 刘隆亨

副主编 徐孟洲 黄远龙

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

经济全球化背景下所得税制的发展趋势与法律对策研究 /

刘隆亨主编. —北京: 中国税务出版社, 2009. 9

(2009 财税法论坛)

ISBN 978-7-80235-442-5

I. 经… II. 刘… III. ①所得税-税收制度-中国-文集

②所得税-税法-中国-文集 IV. F812.424-53

D922.222-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 161121 号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 2009 财税法论坛

书 名: 经济全球化背景下所得税制的发展趋势与法律对策研究

作 者: 刘隆亨 主编

责任编辑: 王静波

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: taxp@tom.com

发行部电话: (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: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 25

字 数: 488000 字

版 次: 2009 年 9 月北京第 1 版 2009 年 9 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-80235-442-5/F. 1362

总 定 价: 150.00 元 (上、下)

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

前 言

2007年,正值中日韩三国文化友好交流年,由中国法学会财税法学研究会主办,中国人民大学财税法研究所、经济法学研究中心承办,北京联合大学应用文理学院经济法研究院、北京君泽君律师事务所协办的第二届中日韩税法国际研讨会,是继2006年11月在韩国首尔成功举办首届中日韩国际税法研讨会后,中日韩三国税法学界的又一次交流盛会,这次研讨会于2007年11月24日至25日在中国人民大学明德法学楼举办,会议主题为“经济全球化背景下所得税制的发展趋势与法律对策研究”。对中国而言,在《企业所得税法》即将于2008年1月1日施行前夕,召开以“所得税制”为中心内容的国际研讨会,极具实践价值。

本次研讨会邀请了中日韩三国税法理论研究与税收法律实务界专家学者近百人,出席会议的有全国政协副主席罗豪才教授、中国法学会副会长李清林同志、人民大学法学院院长王利明教授、中国法学会财税法学研究会会长刘隆亨教授、韩国税法学会会长禹昌录教授,以及分别来自中国财税法学研究会、财政部、国家税务总局、北京大学、中国人民大学、中央财经大学、中国政法大学、北京联合大学、西南政法大学、中南财经政法大学、武汉大学、厦门大学、南开大学、日本高井伸夫律师事务所、日本国土馆大学、日本安德森毛利律师事务所、韩国税法学会、韩国首尔大学、韩国梨花女子大学、韩国国民大学、韩国首尔市立大学、韩国建阳大学、韩国法务法人(有)太平洋、韩国普华永道等单位。本次研讨会的召开,适逢中国《企业所得税法》即将实施、党的十七大胜利闭幕之际,为中日韩三国税法学界进行税法国际交流与合作创造了良好的机遇和环境。

本次研讨会在中国法学会财税法学研究会组织下,经过长达半年的精心筹备,就中日韩三国税法学者围绕主题撰写并提交的学术论文进行了认真筛选和细致编排,制作了会议论文集,内容分为“所得税法发展趋势研究”、“企业所得税的课税主体与课税对象”、“企业所得税的税收优惠政策”和“企业所得税的反避税措施”四个部分,共收录了32篇中文论文、4篇韩文论文、1篇日文论文和1篇英文论文,排名不分先后,供学界同仁参考。为便于大会交流,组委会为每篇中文论文配备了主标题、摘要和关键词的英文译文,对每篇韩文论文和日文论文的全文进行了中文翻译、对英文论文的摘要进行了中文翻译,为精简篇幅,本论

文集从实际出发,仅收录了韩文论文和日文论文的中文译文、并收录了英文论文的全文及其中文摘要。

中国法学会财税法学研究会

2007 年 11 月 22 日

罗豪才在第二届中日韩税法国际研讨会 开幕式上的讲话

(2007 年 11 月 24 日)

女士们、先生们：

我很高兴应邀出席由中国法学会财税法学研究会主办的第二届中日韩税法国际研讨会。在此次隆重热烈的研讨会上，我首先向与会嘉宾、日本朋友、韩国朋友以及出席会议的中国财税法专家学者表示热烈的欢迎和亲切的问候！

这次会议的主题是：在经济全球化下所得税制发展的趋势和对策研究。这个主题我认为很好、很有意义。

刚刚结束的中国共产党第十七次全国代表大会是我国改革开放进程中具有十分重要现实意义和深远历史意义的大会。胡锦涛总书记在十七大的重要报告，是党团结带领全国各族人民，坚定不移走中国特色社会主义道路、在新的历史起点上继续发展中国特色社会主义的政治宣言和行动纲领。十七大报告指出：“坚持依法治国基本方略，树立社会主义法治理念，实现国家各项工作法治化，保障公民合法权益。”为我国法治建设和法学研究指明了方向。十七大报告还指出：“深化财税、金融等体制改革，完善宏观调控体系”、“实行有利于科学发展的财税制度”，也为我国财税工作和财税法研究开辟了广阔的领域，提出了新的要求。今天，三国税法界、税务界在这里就税法发展趋势举行国际讨论会，为中国财税法学界学习与借鉴韩国、日本在这方面的先进经验提供了重要的舞台，也是加强中日韩税法界交流与合作的重要途径。今年 3 月 16 日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》，这是在我国财税法体系中具有支撑性的重要法律，这部法律将于明年 1 月 1 日实施。在这方面我们很需要继续借鉴日本、韩国等周边国家和世界各国的经验。

随着经济全球化的深入发展，科技革命加速推进，全球和区域合作方兴未艾，地区同盟迅速崛起，国与国相互依存日益紧密。其中东盟 10 + 3、10 + 6 的模式已成为国际区域发展的一个亮点，中日韩是东盟 10 + 3 的重要成员。今天中

日韩三国税法学界、税务界在这里研讨对经济全球化下的所得税发展趋势与对策研究,将为东盟地区的经济发展与合作提供重要的内容与手段。

今年是中日韩三国首脑倡导的中日韩文化友好交流年,法律文化,从过去、现在和将来来说,都是重要的交流内容。这次国际研讨会的召开,将大大促进中日韩三国的经济文化、法律文化和友谊的合作与发展。

最后预祝研讨会圆满成功!

目 录

罗豪才在第二届中日韩税法国际研讨会开幕式上的讲话	(1)
--------------------------------	-----

第一部分 所得税法发展趋势研究

Section I Study of Development Trendency of Income Tax Law

论企业所得税法律制度与个人所得税法律制度的关系

On the Relationship of the Enterprise Income Tax Legal
System and the Individual Income Tax

Legal System 刘隆亨 (Liu Longheng) (3)

中国企业所得税的优惠政策和反避税措施

Preferential Tax Policy and Anti-avoidance Measure of Enterprise
Income Tax of China 俞光远 (Yu Guangyuan) (10)

企业所得税的税收优惠政策以及反避税措施的国际比较与税收协调 问题研究

Study of Preferential Tax Policy of Corporate Income Tax and
International Comparison of Anti-Avoidance Measures and

Tax Coordination 关 口 博 久 杨东译 (关 口 博 久) (26)

论中国所得税法的改革与完善

On the Reform and Improvement of Income Tax Law
of China 徐孟洲等 (Xu Mengzhou) (45)

关于完善个人所得税法的思考

Thinking of Perfection of the Individual Income

Tax Law 朱大旗 (Zhu Daqi) (54)

《企业所得税法》的立法精神、制度创新和实施问题

Legislative Intention, Institutional Innovation and Implementation

of Corporate Income Tax Law 施正文 (Shi Zhengwen) (63)

经济全球化与我国企业所得税改革的发展趋势

Economic Globalization and Tendency of Corporate Income Tax

- Reform in China 戴芳 赵晓燕(Dai Fang,Zhao Xiaoyan) (70)
- 论企业所得税制改革的阶段性成果与未竟难题
On the Unclosed Issues and Stage Achievements
of Tax Reform of Enterprise Income Tax
System 徐孟洲 叶姗(Xu Mengzhou,Ye Shan) (79)
- 两难还是机遇?——完善我国企业所得税立法的几点思考
Dilemma or Opportunity?——Some Ideas on the Improvement of the
Legislation of Enterprise Income Tax System ... 宋瑾篱(Song Jinli) (92)
- 中国企业所得税法的制定与东北亚地区的税制协调
Enactment of Enterprise Income Tax Law of China and Coordination of
Tax System of Northeast Asia 玉武锡(옥무석) (103)
- 论开征证券资本利得税
On Collection of Capital Gain Tax of
Securities 杨春平 李霄敏(Yang Chunping,Li Xiaomin) (117)
- 国际上地方税制建设的经验借鉴及完善中国地方税收法律制度的
思路与建议
The Reference of the Experiences of the Systems of Municipal Tax of
the Foreign Countries and the Advice to Improve the System of
Chinese Municipal Tax 汤贡亮(Tang Gongliang) (126)

第二部分 企业所得税的课税主体与课税对象

Section II Subjects and Objects of Taxation on Enterprise Income Tax

韩国税法上划分国内法人和外国法人的标准

- Distinction between Domestic Legal Entity and Foreign Legal
Entity 朴薰 (137)

企业所得税改革中的计税工资、附加福利问题研究

- Deductible Wage and Fringe Benefit in
the Process of Reform of Corporate
Income Tax 马海涛 白彦锋(Ma Haitao,Bai Yanfeng) (149)

公司所得税税前扣除项目的国际比较

- International Comparison of Pretax Deduction Items of Enterprise
Income Tax 范信葵(Fan Xinkui) (159)

企业所得税法中的非居民企业投资所得与国际税收协定的协调

- Investment Income of Non-resident Enterprise and its Coordination of

International Tax Treaty on Enterprises Income Tax law	徐妍 (Xu Yan)	(167)
企业集团汇总纳税与政府间税收分配关系的协调		
Enterprise Group Consolidates the Calculation and Payment of Enterprise Income Tax and the Intergovernmental Tax Apportionment Relation	徐阳光 (Xu Yangguang)	(174)
我国企业所得税汇总纳税管理与区域税收分配问题研究		
A Study on the Administration of Enterprise Income Taxes Consolidated Calculation and Region Revenue Distribution	周金荣 (Zhou Jinrong)	(185)
新《企业所得税法》居民企业主体内涵透析		
Connotation of the Resident Enterprises of the Law of the People's Republic of China on Enterprise Income Tax Analysis	姚佳 (Yao Jia)	(194)
公司实际控制人在企业所得税法上的意义		
Significance of Corporate Actual Controller on Enterprise Income Tax	周俊鹏 叶敏 (Zhou Junpeng, Ye Min)	(203)
浅析我国企业境外所得相关税收政策		
Analysis on China Tax Policy of Enterprises'Overseas Income	贾剑非 何伟 (Jia Jianfei, He Wei)	(210)

第三部分 企业所得税的税收优惠政策

Section III Preferential Tax Policy of Enterprises Income Tax

韩国外国人税制之回顾与评价

Foreign Investment Tax Incentives and Economic Development:

Lessons from the Korean Experience Chang Hee Lee (李昌熙) (221)

完善企业所得税优惠制度的若干思考

Some Ideas on the Improvement of the System of Enterprise Income

Tax Benefit 涂龙力 涂京骞 (Tu Longli, Tu Jingqian) (245)

《企业所得税法》对中小企业税收优惠规定之评析

A Critique of Stipulation about the Preferential Treatment of

Small-Business in *Chinese Enterprise Income*

Tax Law 侯作前 (Hou Zuoqian) (256)

非营利组织所得税优惠制度比较研究

- Comparative Study of Income Tax Preferential System for Non-profit Organizations 刘继虎(Liu Jihu) (271)
- 《企业所得税法》优惠规定之于企业竞争力
Influence of the Preference of Enterprise Income Tax Law to Enterprise Competitiveness 李荣法(Li Rongfa) (280)
- 两税合并中的税收优惠研究
Research on the Preferential Tax Policy Concerning Integration of the Two Taxes 李华(Li Hua) (285)
- 企业所得税税收优惠的法律分析
Jurisprudential Analysis of Tax Preference of Enterprises Income Tax 叶姗(Ye Shan) (292)
- 论促进企业对外投资发展的税收政策
Study on Tax Policies to Facilitate Investment Outward 常世旺、韩仁月(Chang Shiwang, Han Renyue) (304)

第四部分 企业所得税的反避税措施

Section IV Anti-avoidance Measures of Enterprises Income Tax

- 韩国的反避税规定与一般反避税规定(GAAR)的引进方案
Introduction Proposal of Anti-avoidance Rules and General Anti-avoidance Rules of Korea 安庆峰 吴润(안경봉 오윤) (319)
- 特别纳税调整规则法理基础之探究
Study of the Jurisprudential Foundations of Special Tax Payment Adjustment Rules 徐孟洲 叶姗(Xu Mengzhou, Ye Shan) (322)
- 受控外国公司所得归入规则比较研究
A Comparative Research on the Inclusion Rule of Controlled Foreign Corporation Income 陈少英 曹晓如(Chen Shaoying, Cao Xiaoru) (328)
- 税收安全法律规制研究
Research of Legal Regulation of Tax Levy Safety 张怡 陈小强(Zhang Yi, Chen Xiaoqiang) (338)
- 国际资本流动与资本弱化
Study on International Capital Movements and Thin Capitalization Tax System 李镇泳(李鎮泳) (348)
- 资本弱化税制的国际比较与借鉴

An International Comparison of Thin Capitalization Tax System and its Implication for China	朱炎生 (Zhu Yansheng) (358)
一般反避税条款与实质正义	
General Anti-Avoidance Rules and Substantial Justice	张晓婷 (Zhang Xiaoting) (370)
完善我国预约定价税制几个问题的思考	
Reflection on the Problems about Promotion of APAs in China	李波 (Li Bo) (377)
第二届中日韩税法国际研讨会举行	(387)
后记	(388)

第一部分 所得税法发展趋势研究

Section I Study of Development Tendency of Income Tax Law

论企业所得税法律制度与个人所得税法律制度的关系

On the Relationship of the Enterprise Income Tax Legal System and the Individual Income Tax Legal System

刘隆亨* (Liu Longheng)

摘要:本文共分四部分,一是国外企(公司)税和个税的由来和特征。文章指出第二次世界大战后世界全面进入以所得税为中心,以增值税适应普遍调节的这种现代税制时代,并指出了所得税制的三大特点。二是中国企税和个税的由来和发展。文章指出了新中国成立前的半个世纪,企税和个税就有了萌芽;改革开放后经过二十世纪八十年代、九十年代至今三次重大的税制改革,企税和个税有了很大的发展。三是我国现行的企税和个税之间的区别与衔接。文章对企税与个税进行了全面的比较,同时又对企税和个税之间如何进行衔接进行了分析,以体现税负公平。四是中国企税和个税的基本特征和发展前景。文章指出中国的企税和个税具有三大特征,并指出了企税与个税今后稳定的发展空间。

Abstract: This paper is composed of four parts. Part I: the origin and characteristics of the enterprise (corporate) income tax and individual income tax in foreign countries. It points out that, after the World War II, the whole world entered into an era of modern tax system which focuses on income tax and uses value-added tax as regulation means. It also describes the three characteristics of the income tax system. Part II: the origin and development of the enterprise income tax and individual income tax in China. It points out that the enterprise income tax and individual income tax of China germinated in the half century before the new China was established and three major reforms were made on the tax system after the reform and opening-up. Part III: the differences and connections between the current enterprise income tax and individual

* 中国法学会财税法学研究会会长、北京大学税法研究中心主任、北京联合大学应用文理学院经济法研究院院长。

income tax of China. It compares enterprise income tax with individual income tax in an all-round way and analyzes how to connect them under the principle of tax equity. Part IV: the basic characteristics and development trend of the enterprise income tax and individual income tax in China. It points out the three features and the future stable development trend of the enterprise income tax and individual income tax of China.

关键词: 所得税制; 历史背景; 基本特征; 相互关系与连接; 发展趋势

Keywords: income tax system, historical background, basic characteristics, relations and connections, development trend

一、国外企业(公司)所得税制和 个人所得税制的由来和特征

(一) 现代所得税制的形成和标志的历史背景

历史学家和税法专家认为,现代所得税制的形成和标志表现为两个方面:一是以商品税(包括产品税、营业税乃至消费税)为中心的税收制度;二是以所得税(公司企业所得税和个人所得税)为中心的收益所得税制度。

现代所得税制度是在由农业社会向工业社会转变的经济背景和由政府干预或计划经济向市场经济转变的经济条件下出现的。尤其是第一次世界大战和第二次世界大战给所得税的形成提供了特殊的机遇。战争给人类带来了灾难也带来了觉醒。从第一次世界大战以后,暂时的经济衰退时期到第二次世界大战前夕,出现和形成了世界性的所得税制度。第一次世界大战对各国财政经济的影响十分深刻,税收制度也以这次大战为转机,将长期实行的关税壁垒、消费税和农业税(土地税)为中心的落后的税收制度转向以商品税为中心的现代税收制度,尤其是第二次世界大战后,全面进入以所得税为中心,以增值税适应普遍调节的现代税收制度。例如,以美国为代表的,专心努力于所得税的增加,建立以所得税为中心的税收制度。还有就是以英国为代表的,视第一次世界大战为转机,税收制度从原来以消费税为中心转向以所得税为中心。第一次世界大战后,德国于1920年把所得税和法人所得税划归为中央税。法国也不得不在1914年引进了所得税和首先开征了增值税。

(二) 现代所得税制度的基本特征

所得税之所以成为现代税收制度的标志,发展得如此之迅速和普遍,是因为所得税制度有三大优点:一是它的征税对象为利润所得或收益所得,利润大或收

益多就多征收,利润小或收益少就少征或不征,具有公平合理性。二是它具有双赢的价值取向,对投资者来说,追求的目标就是利润或收益,当他的利润越高,收益越大,他也有能力来负担更多的税收。对政府来说,通过对投资者的扶持和保护,政府也能增加税收收入。三是所得税制的设置方面既能体现原则性,也能体现灵活性。例如征税对象和税目的范围可大可小、税率的种类适应性强,税负可高可低、税前列支扣除可宽可窄、税收减免优惠形式多样、征缴方式既可方便纳税人又可便于管理。可见,所得税制可全面发挥组织财政收入、进行宏观调控、合理配置资源、进行监督管理和促进国际交流与合作的功能。

(三) 发展中国家和发达国家开征公司所得税和个人所得税的基本状况

据对 45 个国家和地区的统计,到目前为止,其中有 24 个发展中国家和地区开征公司所得税和个人所得税。有 21 个发达国家开征公司所得税和个人所得税。不过,有的国家只是名称不同罢了,多数国家叫公司所得税,也有少数国家叫法人所得税。多数国家对资本利得没有单独征税,少数国家对资本利得单独征税。据对美国、英国、日本、俄罗斯、法国、德国和中国的统计,公司所得税和个人所得税作为该国税收收入主要来源的有美国、英国、俄罗斯、中国、日本,德国和法国未将公司所得税和个人所得税作为主要税收来源,而是社会保障税占主要地位。

二、中国企业所得税和个人所得税的由来、发展

(一) 所得税制的萌芽

中国于清朝末年开始发端创立所得税新税制,引进近代西方新税种。到了 1912 年,政府当局在《整理财政总计划书》中提到,要在中国推行“文明先进国最良之税制”,即所得税新税制。1914 年 1 月,政府当局以日本所得税法为模式,制定并颁布了所得税条例,规定凡在中国境内有住所或居住一年以上者,应负担缴纳所得税义务;在中国境内无住所、居住未有一年以上者,而有财产或营业或公债、社债之利息等所得者,仅就其所得负纳税之义务。1915 年又颁布《所得税第一期实施细则》,规定先对官吏、议员、当商、银钱局、盐商,以及经政府特许或者注册的公司行栈开征。课税对象为上列法人所得和个人所得。但该条例未能得到实施。1929 年,政府当局对 1914 年“所得税条例”进行了修订,制成“修正所得税条例草案”。但也未得到实施。1936 年 7 月,政府当局又公布了新的所得税暂行条例和实施细则,确定采用分类所得税制,明确了对薪给报酬征收所得税,并于 1936 年 10 月 1 日率先开征。由此可见,中国在历史上对企业所得税和