# 涉外企业所得税优惠制度改革的思考

来源：网络 作者：蓝色心情 更新时间：2024-01-09

*涉外企业所得税优惠制度改革的思考 涉外企业所得税优惠制度改革的思考 涉外企业所得税优惠制度改革的思考内容提要: 我国实施涉外企业所得税优惠制度历时20余年,其间虽也进行过调整,然优惠的程度不但没有降低,且有提高之势。该优惠制度的积极作用自不...*

涉外企业所得税优惠制度改革的思考 涉外企业所得税优惠制度改革的思考 涉外企业所得税优惠制度改革的思考

内容提要: 我国实施涉外企业所得税优惠制度历时20余年,其间虽也进行过调整,然优惠的程度不但没有降低,且有提高之势。该优惠制度的积极作用自不待言,但过分的优惠已造成国家财政收入减少,且阻碍了内资企业的发展。本文试图对该优惠制度存在的问题及其负面作用进行分析,并提出改革的几点新设想。

关键词:涉外企业所得税;优惠范围;优惠税率;负面作用;改革思路

入世近三年的中国,涉外企业所得税制的概念依然存在,这是因为,中国目前还实行内外有别的两套企业所得税制,即内资企业适用《企业所得税暂行条例》,而涉外企业却适用《外商投资企业和外国企业所得税法》(以下简称《涉外企业所得税法》)。这两套企业所得税制虽然存在种种问题,但毕竟已实现了各自内部的统一和相同的税率,其间的内容差异也有所缩小。但是,内外资企业所得税优惠差别悬殊这一突出问题,至今却未见采取任何实质性措施予以解决。笔者以为,在我国实施WTO公平待遇原则的今天,认真分析与对待涉外企业所得税优惠制度的现存问题,提出改革该项制度的新设想,不仅必要,且具时代意义。

一、涉外企业所得税优惠的现存问题与负面作用

我国现行税收法律法规所涉及的税收优惠政策,几乎都毫不例外地赋予了涉外企业以超国民税收优惠待遇。这些规定虽不为各国国内立法、双边与多边投资保护协定和WTO规则所反对或禁止,但是过多过滥的税收优惠实际上构成对内资企业的歧视,对民族经济发展造成了一种长远的伤害。近年来,由于内外资企业税收优惠差别悬殊,不少行业的国有企业因缺乏竞争力而相继为外资收购、兼并、控股,基本上为外资所垄断,对民族产业的发展构成了极大威胁。不能不引起我们的重视。

综观我国税法关于涉外企业所得税优惠的规定,不难发现该项立法存在种种问题: 二是所得税优惠过分倾斜特殊区域。《涉外企业所得税法》规定,凡设在特殊经济区的外商投资企业都可直接降低税率;同时,只要符合要求者,还可享受一定时期的免缴或减缴所得税额。这实际上是鼓励那些普通的生产性企业和小型服务企业到这些区域投资,其结果是,相当一部分外国投资者热衷于投资“短、平、快”项目,而国家鼓励投资的技术先进项目,投资规模大、期限长、风险大的项目,则少见有人问津。导致这种优惠没能真正发挥应有的功效。

三是地方所得税优惠过多过滥。近年,地方政府为吸引外资,发展本地区经济,采取了一系列的外资税收优惠措施,其中最为突出的同样是所得税优惠问题。如南京市的“二免八减半”、“五免五减半”、“二免三减半”,还有“全额或一半返还所得税”等优惠。又如,江西的地方所得税优惠政策则更为优惠,它允许在国家税法规定的减免期满后,凡先进技术企业可延长3年减半征收企业所得税;凡产品出口企业,只要当年出口产值达到总产值70%以上的,也可减半征收企业所得税;凡从事农、林、牧业等的外商投资企业,在国家规定的减免期满后,还可继续按应纳税额减征15%~30%的企业所得税。其他地区的税收优惠措施,比国家相关税法的优惠幅度更大的也并不鲜见,导致了税收恶性竞争的局面。

我国现行涉外税收优惠措施一般不被视为与TRIMS协定(与贸易有关的投资措施协定)不符,但是这种措施如果直接用于鼓励出口,则很可能被视为出口补贴而与TRIMS协定和《补贴与反补贴措施协定》相悖。更何况,这种超国民税收优惠措施与市场经济的本质要求背道而驰。更有甚者,区域间五花八门的优惠措施和优惠幅度,也有“法律政策不统一实施”之嫌。

四是防范利用优惠逃税的机制缺失。我国涉外企业所得税优惠层次多、范围广,地方减免税幅度大,加上一些规定不够严谨,给某些不法的涉外企业提供了逃税之机。如“二免三减”的优惠期是从企业开始获利年度算起的,某些外国投资者则设法推迟获利年度或让账面年年亏损而达到逃税之目的。还有某些涉外企业,其优惠期刚刚享受完毕,便注册一家新公司,并将主要业务转到新公司,使新公司又可享受相应的优惠待遇。面对这些问题,我国相关机关却无能为力。

其实,涉外企业所得税优惠的积极作用在我国对外开放初期已得到了充分发挥。然而,由于我国市场经济体制的建立和加入世界贸易组织,内外资企业已在同一市场上竞争,涉外企业依然享受大大优惠于内资企业的所得税优惠待遇,对内资企业的发展显然不利,从而对促进我国经济发展起到了负面作用。分析涉外企业所得税优惠之利弊,笔者以为,我国当前已不宜继续实行原有优惠制度,也不宜彻底取消该项优惠制度,而应根据国家产业发展导向确定适当的优惠范围和幅度,以达到正确引导外资投向之目的。

二、涉外企业所得税优惠制度改革的具体思路

为了更好地履行WTO成员的义务,我国必须对现行涉外企业所得税优惠制度予以改革。本次改革涉外企业所得税优惠制度,不应当在原有《涉外企业所得税法》上进行小修小补,而必须与整个企业所得税制改革结合起来一并考虑。参照西方发达国家已建立的较为完善的企业法人制度和企业法人所得税制,我国企业所得税制的改革必然要向建立企业法人所得税制的方向迈进。正如日本的《法人税法》将法人税的纳税义务者分为国内法人和外国法人两类,前者属无限纳税义务者,后者属有限纳税义务者。这种统一企业法人所得税的立法模式值得我国借鉴。笔者以为,我们当前的改革应首先合并现行的《企业所得税暂行条例》和《外商投资企业和外国企业所得税法》,并将合并后的法律命名为《中华人民共和国企业所得税法》或《中华人民共和国企业法人所得税法》,统一适用于国内法人和外国法人。在此基础上,再缩小内外资企业所得税优惠差别,有效地解决其公平税负问题。具体思路如下:

1.取消内外资企业所得税优惠的双轨制,构筑内外资企业竞争的同一平台

我国目前关于涉外企业所得税优惠的幅度,可以说是其他税收优惠措施所不能比拟的,无论是办成哪种类型的企业,几乎都有不同幅度的减免,如“二免三减”、“五免五减”、“二免三减再加三减”或继续减按15%或10%的优惠税率征税;还有优惠幅度更大的是“五免再加五年减按10%税率征税”、“六免再加四年减按10%税率征税”、“七免再加三年减按10%税率征税”、“八免再加二年减按10%税率征税”,如属高新技术产业的,还可多享受二年免征企业所得税之优惠。这一项项企业所得税优惠措施几乎都是专门为外商投资企业而设置的,偶有个别地方性规定也给予高新技术产业和第三产业的内资企业以“一免二减”或“二免”、“三免”等优惠待遇,但其实施是自开业之日起或投产年度起计算的;而外企则是从开始获利的年度起计算的。由此看来,目前各地给予内资企业的所得税优惠是极为有限的,根本无法与外资企业相比。同为同一市场的企业却享受不同的待遇,不在同一平台上哪能进行公平的竞争?照此下去,内资企业只能以自动退出市场而告终。为此,应取消内外资企业所得税优惠的双轨制,至少应尽快缩小内外资企业的所得税优惠差别,构筑内外资企业研发博弈与市场竞争的同一平台。要做到这一点,笔者以为,从发展的观点来分析,首先应统一内外资企业所得税法律体系,即制定统一的《中华人民共和国企业所得税法》,在新法中规定统一的企业所得税税率和优惠措施。其次,应明确税收优惠立法权的主体,即明确该主体只能是税收最高立法机关,而规定税收优惠制度的文件只能是该主体制定的法律,其余的行政法规、规章、地方性法规与规章等文件均无权涉及税收优惠措施。即便是我国目前还不能一步到位完全由最高立法机关行使税收优惠立法权,那么暂时可以考虑由最高行政机关即国务院通过行政法规的形式对高新技术产业等赋予统一的税收优惠待遇,其他任何机关都无权通过地方性文件确立税收优惠措施。只有这样,税法的合法性和权威性才能得到有效的保障。

2.调整企业所得税优惠内容,建立公平合理的企业所得税优惠制度 在下调税率后,应考虑减少优惠。首先应考虑削减双重优惠,现外商投资企业既享受税率优惠,又享受减免税优惠,如“二免三减半”、“五免五减半”等。凡享受减免税待遇的企业,通常也都属于适用15%或10%低税率的企业。因此,笔者以为,在一般情况下,应只考虑给予其中一种优惠即可。其次,应考虑加大产业倾斜力度,缩小区域优惠范围。现行所得税优惠制度十分注重特殊区域经济的发展,给予其促进经济发展的各种优惠政策,包括外资所得税特惠政策,结果几乎使所有设在特殊区域的外商投资企业(无论行业状况、期限长短、规模大小)都可不同程度地享受区域所得税优惠,这种区域倾斜给我们带来的不是积极的而是消极的影响,因此我们应当考虑由区域优惠向产业优惠转移,并加大产业优惠力度,鼓励对能源、交通、通讯等基础产业、基础设施的投资,鼓励对高新技术产业、环保产业和资源综合利用项目的投资。对于投资这类产业的企业,则应给予较大幅度的所得税减免优惠,而对于投资其他产业的企业,即便设在特殊区域内,也不能享受或应少享受所得税优惠待遇。

在调整以上各项优惠内容的同时,应借鉴国外经验,如采用诸如投资税收铙让抵免、专项扣除、税前列支和加速折旧等间接优惠方式,这些方式均有利于充分调动企业从事科学研究和技术开发活动的积极性,并使外国投资者直接获益,不受国际税收的影响。

3.规范区域性涉外企业所得税优惠政策,实现法律政策的统一实施

如按税收法定主义的要求来看,我国当前关于优惠措施的立法除了《外商投资企业与外国企业所得税法》和《个人所得税法》中的规定符合这一要求外,其他各级行政法规与规章中关于优惠的规定都与之相悖。若不对各地层出不穷的税收优惠措施加以规范,任其维持或继续扩大优惠幅度,势必导致税收优惠制度的不统一且加大对内资企业的歧视。为了解决这一问题,笔者以为,在我国目前暂不能取消地

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！