

尽快统一企业所得税法及其税制

俞光远 ●

自上世纪80年代以来,为适应改革开放的需要,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。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,目前已成为我国收入增长较快、规模仅次于增值税的第二大税种。

企业所得税“两法”并存的主要问题

随着我国社会主义市场经济体制的逐步建立,特别是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。

1. 违反国民待遇原则,不符合世贸规则和国际通行做法。在国际上,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,这不仅不符合国际通行的做法,不利于与各国税法的衔接,也不利于规范我国税制,优化投资环境,增强外商来华投资的信心。

2. 违反税负公平原则,不利于企业公平竞争。调研数据反映,目前内资企业的实际税负平均为25%左右,远高于外资企业实际税负平均为12%左右的水平。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,外资企业大量进入我国,使我国内资企业面临极为不平等的竞争环境,在国内外激烈的市场竞争中处于极为不利的地位,严重影响内资企业和民族工业的生存和可持续发展。

3. 违反适度原则和效益原则,税收优惠效果不理想。从各地调查的情况来看,税收优惠存在不少问题,诸如优惠数量过大,缺乏总量控制和效益控制,一些地方政府为了吸引外资,越权减免税,优惠规模失控,不仅导致税收的大量流

失,而且也易误导企业的经济行为;优惠过多集中在外资企业所得税方面,又以区域优惠为主,经济特区、经济开放区、经济技术开发区等享受较多的税收优惠,不仅严重影响内外资企业的公平竞争,而且拉大了沿海地区与西部欠发达地区的发展差距不利于区域经济的协调发展;以减免税直接优惠为主,很少运用加速折旧、加计扣除、投资抵免等间接优惠形式,不利于提高税收优惠的效益。

4. 导致所得税执法不严和税收流失严重。一方面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内部改革,挖掘自身潜力。另一方面受利益驱动和地方保护主义影响,为了吸引外来投资,乱开政策口子,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,造成税收优惠过多过滥,这不仅是税收流失严重的一个重要原因,更严重的是扰乱了税收秩序。

企业所得税制改革的主要原则

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,公平所得税负,规范所得税制,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。总体要求是遵循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,应当遵循以下主要原则:

——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;二是纵向公平,即具有不同纳税能力的纳税人交纳不同的税收。按照公平原则,必须统一内外资企业所得税制,调整和统一税前列支项目、所得税率、税收优惠政策等,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。

——按照适度征税原则,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。目前我国内外资企业所得税的法定税率为33%,按照适度征税原则,考虑到周边国家所得税税率的情况及各国税制改革的发展趋势,从我国的实际需要和可能出发,所得税税率从33%降到25%左右为宜。同时严格规范税前扣除项目,将资本利得纳入征税范围,拓宽所得税税基。

——按照适度优惠原则,调整优惠政策,转变优惠方式。税收优惠的数量应以最能恰当地实现税收优惠的目的为标准,同时考虑国家财政的承受能力和企业的税收负担状况,以尽量少的税收优惠量达到对特定行业、活动最有效的鼓励和扶持。一要在统一内外资企业所得税制的同时,统一税收优惠政策;二要尽量大幅度减少优惠总量,对需要保留的优惠政策,必须经过充分的科学论证,突出优惠重点;三要调整优惠方向,由以区域优惠为主,转向以产业优惠为主;四要转变优惠形式,减少直接减免税,更多采用加速折旧、加计扣除、税收抵免等各种间接减免税方式,以利于提高经济运行效率,促进经济增长方式转变,实现国民经济可持续协调发展。

——按照避免重复课税原则,协调好对法人和自然人的征税。如按现行税法规定,对个人从企业取得的股息、红利征收20%的个人所得税,而该项股息、红利分配前已经缴纳了企业所得税,这是对同一所得额征收两种所得税的重复课税。为了解决这个问题,必须协调好两个所得税:一是将企业分配利润时所缴纳的企业所得税款归属到其股东的股息中,给予股东税收抵免,以消除对股息的双重课税问题。对公司股东分得的股息全部或部分抵免后不再交企业所得税,对个人股东分得的股息在征个人所得税时给予部分抵免,比如,企业所得税的税率为25%,个人所得税为35%,对分得的股息只需补缴10%的个人所得税。二是对个人独资企业、合伙企业取得的利润归集到每个合伙人名下征收个人所得税,对独资企业、合伙企业不再征收企业所得税。三是缩小企业所得税税率和个人所得税最高边际税率之间的差距,搞好两个所得税的协调衔接。

统一企业所得税应注意的几个问题

1. 把握国际上所得税制改革的发展趋势,增强税法的统一性和前瞻性。目前,世界所得税制改革呈现以下发展趋势:一是降低税率。在经济合作和发展组织29个国家中,除奥地利外,其他所有成员国都程度不同地降低了公司所得税税率,1995年与1986年相比,平均削减了近10个百分点,近几年一些国家又进一步下调了税率。二是拓宽税基。外延拓宽主要是将企业附加福利和资本利得纳入应税所得;内涵拓宽主要是减少税收优惠和税收支出。三是减少优惠。

包括减少费用扣除、资产折旧、投资抵免、税率减免等,以利于减少税收对经济的过度干预,缓解税负不公。四是严格征管。主要是通过加强税收征管,降低征管成本,提高征管效率,减少税收流失。在世界经济向一体化方向发展和各国税制改革呈现趋同化的情况下,制定企业所得税法,必须顺应税制改革“低税率、宽税基、少优惠、严管理”的发展潮流,以增强我国所得税法的统一性和前瞻性。

2. 正确处理简化税制和完善税法的关系,增强税法的透明度和可操作性。许多国家税收制度非常复杂,主要有两个原因:一是税法必须用法律语言清楚地定义税收的各种要素及其特点;二是政府把税制用于非收入筹集目的的某些方面。由于税制过于复杂、繁琐,反而降低了透明度和可操作性,不仅增加纳税成本,影响纳税人的投资、经营决策,而且加大税收征管的难度和征收成本,因而发达国家出现简化税制的趋势。但由于这些国家采用成文法和判例法相结合的法律制度,其条文的不足,往往可以判例弥补。而我国没有采取判例制度,必须正确处理简化税制和完善税法的关系,注重增强透明度和可操作性。税法应当翔略得当,既不能过于繁琐,也不能过于简单,该翔实的要翔实,如对税前扣除的项目、范围 and 标准,税收优惠的原则、范围、对象和权限等应做详细规定;而对资产的税务处理、税收的征管等具体事务则应适当简化,除了有些内容可在税收征管法中规定外,其他内容可在本法的实施细则中做出详细规定。

3. 正确处理公平和效率的关系,增强税法对多重目标的协调性。公平与效率是一对矛盾,鱼和熊掌不可兼得。根据我国现阶段社会经济发展情况,权衡社会稳定、改革开放、经济发展等多重目标及其关系,从有利于这些目标的协调出发,考虑到所得税作为国民收入再分配工具的特点和直接税的特殊调节作用,所得税法制定和税制设计应当坚持公平优先、兼顾效率的原则。既要注重相对公平,又要在相对公平的前提下,讲求税制运行的效率,包括经济效率和征管效率,以实现多重目标,促进经济和社会可持续协调发展。

4. 协调好企业所得税法与财会制度的关系,增强税法的规范性和强制性。首先,制定所得税法应与修改财会制度的有关内容统一考虑、同步进行,使两者尽可能协调一致;其次,在企业所得税法及其实施细则中增加对收入确定、费用扣除、资产处理等方面的规定,并使有关所得税计算的规定与财会制度尽可能衔接好,以增强税法的完备性和可操作性;第三,对所得税的计算,凡税法中有规定的,必须严格按照税法的有关规定执行,税法没有规定的,则按财会制度执行,以增强税法的规范性和强制性。●

(作者为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)