

## 企业税收优惠：

# 利弊权衡与取向调整

○ 马洪范



### 我国企业税收优惠内外有别

改革开放以来，我国选择了一条“以优惠促开放”的发展道路，对外资企业与内资企业实行“内外有别”的税收优惠政策。从现行税制的实际情况看，“内外有别”主要体现在以下几点：一是外资企业用于出口生产的进口原材料免税、用于国家鼓励的投资项目的进口机器设备免税、在投资总额内采购国产设备全额退还增值税，而除东北增值税转型试点以外的内资企业不能享受购买国产设备退税；二是外资企业免征城建税、教育费附加和土地使用税，而内资企业要依法征收这三项税费；三是对外资企业实行以免税、减税、加速折旧、亏损结转、投资抵免、再投资退税、利息列支为主的所得税优惠，而内资企业中只有为农业提供服务的企业、利用废弃物生产建筑材料的企业、利用其他企业废弃物的新企业、新成立的运输或通讯公司、新成立的服务性公司、高新技术开发区中的高新技术企业、边境开放城市的普通企业才能享受一定程度的免税或减税优惠。

总之，内外资企业所享受的税收优惠面不同，外资企业的税负低于内资企业；不同地区的税收优惠不同，东部地区的企业税负低于中西部地区；不同行业的企业税负不同，高新技术企业的税负低于生产性企业，生产性企业的税负低于非生产性企业；内外资企业税收优惠的政策导向不同，外资税收优惠的目标在于吸引外资和实施经济特区率先发展战略，内

资税收优惠的目标在于对某些行业或产业进行鼓励和照顾。内外有别的税收优惠政策实施的结果，必然导致外商投资企业享受“超国民待遇”，而内资企业只能享受“非国民待遇”。

### 现行企业税收优惠政策利弊权衡

在我国对外开放初期，采取内外有别的企业税收优惠政策，确实取得了积极而富有成果的正面效应，从战略上讲是利大于弊的。不仅有力地促进了我国利用外资，而且极大地推进了经济发展与结构调整，引进了先进理念、技术、设备及管理经验，培养了一批高级技术及管理人才。但是随着对外开放的不断深入，我国进入利用外资的更高、更成熟的阶段，也就是党的十六届三中全会所提出的“既要扩大利用外资规模，更要提高利用外资水平，更好地发挥外资的作用。”为此，我们必须正视现行企业税收优惠政策引致的诸多现实问题。

一是外资对内资的“挤出效应”一定程度上损害了国家利益与社会福利。首先，外资的进入约束了国内投资，在某些行业所占比重过大，削弱了内资企业的竞争力，特别是在竞争性生产领域，内资企业从一开始就处于下风，发展受阻，不利于市场经济的健康发展和国民经济的战略安全。其次，外商投资企业携带成熟技术以较低成本将新产品引入我国，意味着国内投资 R&D(研究与开发)无利可图，这种部门挤出效应不仅使我国损失了现实的投资利润，而且随着

我国技术人才向外资企业的转移，还将失去未来投资 R&D 可能获得的潜在利润。第三，外资企业的资金通常来源于国际信贷市场或资金流出国的资本市场，其成本是由国际市场的利率水平所决定的，由此可能导致收益在我国和资金流出国之间的不公平分配。

二是以企业税收优惠为核心的地区倾斜政策加大了我国的地区差距。外资享受的优惠政策是通过在经济特区、经济开发区等特殊区域设立而取得的，而经济特区、经济开发区又主要集中在东部沿海发达地区，从而形成东部地区对外资的“超捕捞”或“超吸收”现象，加大了中西部地区引进外资的难度。尽管国家已经颁布《外商投资产业目录》，但东部各级政府对外资都抱有积极吸收的态度，从而使一些更适合中西部经济发展的外资被东部地区截留，以致无法过滤到中西部地区。而且，由于外资集中于沿海地区，为了与外资配套投入，国内资金也大量涌向沿海地区。对中西部的投资而言，地区倾斜政策反而形成了负激励，拉大了东西部投资环境的差距，虽然短期内对维持东部地区经济的快速增长有推动作用，但从外资利用的总体效用看并不合理。

三是企业税收优惠虽然容易吸引到中短期投资项目，但未必有利于经济长远发展。目前，我国吸引外资的手段以所得税优惠为主，而所得税优惠政策更利于吸引中短期投资项

目,而且这些项目科技含量未必很高,所分布的行业、规模也容易与国内相关项目产生冲突,难以发挥高层次的引导与带动作用。如果再考虑我国部分市场已饱和的因素,短视性的外资在经济发展中所发挥的作用就更为有限。因此,由企业税收优惠吸引的短期性外商直接投资,虽然在当期实现了外资流入,但从长远看却潜伏着未来外资流出的问题,容易加剧经济的波动,未必有利于我国经济的健康及长远发展。

四是企业税收优惠设计不当导致外资的结构不尽合理。不同性质的企业对税收优惠政策的反应是不同的。比如,新成立的外商投资企业更偏爱那些减少它们初始成本的激励措施,以免除固定资产和原材料的税收;而成长起来的企业则偏好那些针对计划利润优惠的税收激励措施;制造业更倾向与折旧资产相关的税收激励措施;小企业一般比大企业更重视税收激励措施。我国现行的税收优惠政策没有全面考虑到这些因素,更多的是刺激引资的规模,而对外资的结构缺乏引导力,造成在引进的外资中中小型企业较多,国际大财团、跨国公司较少;亚洲国家及港澳台的投资居多,欧美发达国家相对偏少;一般加工工业的投资较多,基础产业、高科技产业、农业、交通业等投入较少;“短平快”的一般项目居多,高水平、大规模的精加工项目偏少;甚至有些外国公司把环境污染重、影响员工身体健康、资源高消耗的产业转移到我国。

五是企业税收优惠政策的效益不甚理想。我国以牺牲土地租金和税收收入为代价给予外资企业“超国民待遇”,但外资企业的财务效益却不如内资企业。比如,2001年外资工业企业每百元销售收入所交增值税为3.37元,而同期国内工业企业则为4.64元。又如,2004年1至5月,全

国吸引外资比上年同期增长近50%,同时却有55%的外商投资企业亏损。据国家税务总局测算,外商投资企业每年通过多种途径逃避国家税收高达300亿元以上。此外,地区间税收优惠竞争在一定程度上扭曲了资本的流动,减少了税基,造成了税源流失与财政收入的减少。而且,过多的税收优惠还增加了税收监管的难度,刺激了寻租行为与腐败现象的产生。

六是内外有别的企业税收优惠导致了外资企业的鱼目混珠。我们要引进的是具有高科技和先进管理的外资,但在现行税收优惠政策下,不仅技术平平的外资大量涌入,而且出现较多“假外资”现象。少数企业及境外不法分子通过假投资、假合资骗取国家对外资的优惠,从而使外资与内资的不公平竞争演变为内资之间的不公平竞争。如果这种现象得不到遏制,必将破坏理性的投资理念,造成外资结构发展失衡,外资规模增长乏力。

#### 调整企业税收优惠政策的基本取向

吸收和利用外资所带来的国民收入增长是有代价的,我国必须向外国投资者支付利润、利息、股息、技术使用费、管理费等,即必须把一部分国民收入作为成本转移给外国投资者。目前我国GDP(国内生产总值)大于GNP(国民生产总值),近十年累计GNP比GDP少10000亿人民币,这些数额都是外国投资者的收益。更具体地说,外商直接投资进入我国,是以自己的利益为出发点的,从自己的战略进行考虑,尤其世界跨国公司来我国合资建厂,看重的是我国广阔的市场和丰富的廉价劳动力这两大优势,然后凭其在资本、技术、产品等方面的绝对优势,利用我国优惠政策的保护,占据国内市场以获得高额利润。从根本上讲,我国的经济最终必须依靠我们自己的内资企业,而且国

家必须要有足够实力有效控制与管理外国资本。因此,调整现行的企业税收优惠政策,不仅可行,而且非常必要与迫切。

当前,利用税收优惠政策吸引外资是世界上许多国家为增强本国经济实力而普遍采取的一种策略,但是,已经有越来越多的国家意识到“税收优惠竞争”是有害的。这种共识的形成决定了国际税收竞争必然走向国际税收合作,同时启示我们有必要消除国内各地区间的税收优惠竞争,改善与加强合作。而且,外资是否进入中国,并不取决于税收优惠,而是取决于政治稳定、资源禀赋、市场份额、基础设施等综合因素。因此,调整企业税收优惠政策,而不是彻底取消税收优惠,是当前较为科学的现实选择。从时机上讲,2003年我国税收收入的增长额超过3000亿元,2004年则突破了5000亿元大关,正处在税收高增长时期,为调整企业税收优惠政策提供了坚实的物质基础。如果与增值税转型改革联动,则有助于进一步降低改革的成本。把握良机,则国家与社会受益;错失机遇,必然延缓改革与发展。

欲有效发挥税收优惠政策对企业的激励作用,必须改变区别内资与外资的优惠做法,打破以经济类型为基础建立的税收优惠制度;改变按照地区差异泛泛地将优惠政策给予各类企业的做法,将优惠政策集中在国家战略重点与产业政策倾斜的产业或企业上;改变过于分散、立法层次低、附带性质强的企业税收优惠现状,重新整合与统一并以立法的形式建立科学、规范的税收优惠制度。这样做更有利于吸引新兴产业和高端技术的外资进入我国,减少引进外资的盲目性,有利于从根本上提高利用外资的水平。

(作者单位:财政部财政科学研究所)