

谈谈中外合资经营企业的所得税负担

王 选 汇

中外合资经营企业所得税法自去年九月公布施行以来，对于发展国际经济合作和技术交流，促进我国四化建设，正在起着积极的作用。认真分析一下外商来我国投资开办合营企业的所得税负担问题，对于进一步搞好中外合营企业的工作，是有益处的。

(一)

对投资者来说，进行投资之前，比较关心的是税率的高低，因为它影响盈利的大小。外商来我国投资，同我国公司、企业开办合资经营企业，所得税税率为30%，另按应纳税额附征10%的地方所得税，两项合计的负担率为33%。同其它国家比较，负担是轻的。比如公司所得税的税率，英国为52%，法国为50%，美国的联邦公司所得税为46%（不包括州、市的地方所得税）。如果连同地方所得税，日本为53%左右，西德为51%左右。同一些发展中国家相比，我国合资经营企业的所得税负担也是适中而偏低的。如泰国、菲律宾为35%，马来西亚、新加坡为40%，巴基斯坦、缅甸、波兰为50%。除了罗马尼亚、巴西等少数国家为30%以外，一般多在35%至40%之间。只有百慕大、巴哈马群岛和香港地区等少数“避税港”情况特殊，有的低税，有的没有税。

对外国投资者取得的股息、红利，目前国际上通行的作法，是由支付单位在支付款项时扣缴所得税，习惯上称为预提税。根据对八十多个国家和地区的了解，征收这种税的有七十四个，税率一般为20%至30%。如日本、印度尼西亚、比利时为20%；法国、西德、加拿大、南朝鲜为25%；美国为30%；马来西亚为40%。我国为了鼓励外商将分得的利润转为再投资或在我国使用，只是对汇出国外部分，按汇出额征

收10%的所得税；不汇出的，不征税。在这方面，也体现了鼓励投资，税负从轻的政策原则。

外商来我国投资兴办合营企业缴纳的所得税，连同汇出利润缴纳10%的所得税在内，总的负担率为39.7%，比其它国家连同预提税等在内的负担率要低得多。就目前了解到的负担率情况来看，加拿大为58%，澳大利亚为51%，印度尼西亚、菲律宾、泰国、阿曼、伊拉克、科威特、伊朗等国都在50%左右。

(二)

在税率从低的基础上，中外合资经营企业所得税法还规定了一些鼓励投资的减税、免税优惠措施：

一是对新办的合营企业，合营期在十年以上的，从开始获利的年度起，头一年免征所得税，第二年、第三年减半征收所得税。这样，外国投资者在获利的头三年缴纳所得税的平均负担率，只有11%。如果将获得的利润全部汇走，连同缴纳汇出利润的预提税在内，平均负担率也只有19.9%。也就是说，外国投资者在头三年获得的每百元利润，可以实际拿走80.1元。这显然是相当高的。

二是对农业、林业等利润较低的合营企业，除了在获利的头三年免征、减征所得税以外，还可以在以后的十年内，减征所得税15%至30%。外商在这方面投资，在获利的十三年内，所缴纳的所得税（包括汇出利润的预提税）的平均负担率将为28%左右。即在十三年内，获得的每百元利润，可以拿走72元。在长达十几年的时间内，所得税负担如此之低，是世界各国少有的。

三是外国投资者获得的利润在我国境内再投资，期限不少于五年的，可以退还再投资部

分已纳所得税款的40%。这部分利润缴纳所得税的实际负担率为21%。显然,这对再投资是一项很大的优惠。

(三)

决定所得税实际负担水平的因素,主要有两个方面:一是税率的高低;二是应纳税所得额的计算。如果仅是税率低,而在应税所得额的计算方面,有些大数额的费用不准扣除,则实际负担率还会高于税率所显示的水平。我国中外合资经营企业所得税法,参照国际税收惯例,明确规定了应纳税所得额的计算原则,即以一个纳税年度的收入总额,减去成本、费用以及损失后的余额为应税所得额。并在细则中,用公式形式规定了通常的、合理的计算程序。这就从根本上解决了对投资者征税的所得额,要按纯利润额计算征收的问题,使税率同实际负担率相一致。

在细则中,对于不得列支和不得作为一次性费用开支的,仅按通常的作法列举规定了九项。尽管在实际工作中,还会根据实际需要加以补充,但所体现的原则都将是宽松的、合理的。这对投资者来说,是不会有后顾之忧的。同时,税法还充分考虑了投资者加快资本回收的需要,在固定资产折旧和无形资产摊销方面,都规定了远比国内企业为短的年限,并且允许合营企业的年度亏损,可以在以后五年内的所得中弥补,使投资者能够以实得利润计算纳税,这也是我们过去对国内企业没有实行过的优惠办法。

从税率从低,减免税优惠从宽,到应纳税所得额的合理计算,都充分体现了我国吸收外资,引进技术的方针政策。在维护国家主权和经济利益的前提下,充分保障了投资者的合法利益。我们在利用外资的工作中,一定要认真学习税法规定,严守法制,按照法律规定的原则去谈判业务,签订合同。一切商务性或非商务性协议、合同都不能代替税法规定。我们要不断总结经验,在国家政策法规的指导下,学会用好外资,使它充分发挥经济效益,以加快我国社会主义现代化建设的步伐。

应当改进纳税 鉴定制度

尹永和

纳税鉴定(有的叫纳税鉴别),是税务机关给纳税单位的纳税事项所作的一种书面鉴定,是把税收政策、法令、规定等,落实到纳税单位的一种具体形式,也是纳税单位计算税金的合法依据。它对于税收征管工作起了很好的作用。只要自核自缴制度存在,纳税鉴定制度就不能取消。

目前,在纳税鉴定中,受“协商办税”思想的影响,有时在一些问题上,不能严格区分征、纳双方应负的责任,发生扯皮现象。在一般情况下,在作纳税鉴定时,要求征纳双方对照税法,共同研究,做出书面鉴定,报请领导复核,税务机关审查批准后,双方盖章,正式下达企业,共同遵守执行。但目前多数情况下只是税务专管干部写出鉴定,企业盖章同意。而领导复审和税务机关审查批准徒具形式。这样的纳税鉴定,是有缺陷的。因为纳税鉴定既经双方签字,事后如果税收法规有了变化,要改变纳税鉴定是很困难的。加上我们现行的税法还有不严密的地方,对一个问题会有不同的理解和解释,难免发生征纳双方的意见分歧。有分歧时,往往纳税鉴定就成了企业不愿改动的“有力武器”。一个问题扯起皮来,一扯就是几年下去。只要有一方不同意改,原有的鉴定就改不了,新的税收规定就执行不了,即使有错误也纠正不了,这就影响了正确地贯彻税收政策。因此这项制度必须加以改善。

如何改善?我个人认为:纳税单位的纳税事项,由基层税务机关用“纳税核定书”形式通知纳税单位,纳税单位依照“纳税核定书”