

两税合并对中国引进外商直接投资的影响及对策分析

刘新华

(苏州大学商学院,江苏苏州,215021)

摘要:改革开放以来,中国一直实行内外有别的两套企业所得税制度,实践证明,两税并存带来许多问题,必须进行改革,才能适应经济全球化和市场经济的需要。该文认为两税合并总体上不会影响外商投资,分析了两税合并带来的问题,并提出了中国应该采取的对策。

关键词: 所得税;两税并存;两税合并;内资企业;外资企业

自改革开放以来,中国一直实行内外有别的两套企业所得税制度,这对于中国的改革开放,吸引外资,发展国民经济曾经起到了积极的作用。但是随着中国社会主义市场经济体制的建立和经济全球化的发展,尤其是加入WTO以后,两种有差异的企业所得税制度既不利于内外资企业间的公平竞争,也不利于现代企业制度的建立和规范。2007年3月16日上午,十届全国人大五次会议闭幕会表决通过了《中华人民共和国企业所得税法》。该草案顺利通过,中国从此将逐步告别企业所得税“双轨”时代。根据《企业所得税法(草案)》,统一后的内外资企业所得税率将定为25%。

1 两税合并的必然性

在草案通过前,中国对内资企业所得税实行《企业所得税暂行条例》,而对外资企业实行《外商投资企业和外国企业所得税法》,实践证明,两税并存存在许多弊端,已经不再适应社会主义市场经济和经济全球化的需要,必然要进行两税合并。

1.1 两税合并有利于内外资企业公平竞争^[1]

公平竞争是市场经济中实现优胜劣汰和社会资源有效配置的基本方式,尤其是中国已加入WTO,WTO的一个基本规则就是“国民待遇”原则。而内、外资企业在税收优惠上的不同待遇及区域间税收优惠的差别,从根本上违背了公平竞争的原则,不利于社会主义市场经济的均衡与协调发展。据统计,1993年,国有企业的所得税负为4.118%,乡镇企业

为2.115%,而三资企业只有1.012%。1994年税改后的内资企业平均所得税负有一定程度的下降,但仍然明显比外资企业高。这不仅造成了内外资企业税负上的不平等,而且也造成同样是外资企业,因投资地区不同税负也不平等的问题,这些都是有悖于市场经济公平竞争要求的,不利于市场机制的有效运行。同时,内资企业税负高于外资企业,也不利于民族工商业的发展,削弱了内资企业的市场竞争力。

1.2 两税合并有利于区域经济的均衡发展

中国吸引外资和外商投资项目主要分布在沿海开放地区,造成这种状况的原因主要有两个方面。一是由于沿海和内地经济发展水平的差距;二是由于沿海和内地所享受的税收优惠政策不一致。据统计,经济特区和沿海经济技术开发区的外资企业实际所得税负平均只有5%,在沿海经济开放区的外资企业平均税负为9%,而内地外资企业平均税负为15%。有关数据显示,1994年,中西部实际利用外资42.9亿美元,只占全国的12.17%;西部九省、自治区截至1993年,实际利用外资余额19.36亿美元,只占全国的3.12%,低于苏州一市的比重。虽然东部沿海地区的交通便利、信息畅通、基础设施较完善等投资环境优势使外商的投资回报率进一步提高,但地区性的倾斜政策则促使资金和人才大量地由中西部地区流向东部沿海地区,进一步拉大了东西部差距,加剧了地区经济发展的不平衡。可见,所得税负的巨大差距是外商对华投资地区分布严重失衡的主要原因之一。

1.3 两税合并有利于产业结构的优化

从产业导向来看,两税并存的所得税制度对外资企业的税收优惠,旨在吸引外资投入中国的高新技术产业和基础产业,如交通、电力、能源、水利、农

收稿日期:2007-04-16

作者简介:刘新华(1981-),江苏徐州人,硕士研究生,主要从事国际经济合作研究。E-mail:liuxinhua339@163.com

业等。但是相关的规定较笼统,没有按行业和产品区分;同时地区优惠过多在相当程度上削弱了产业导向的力度。因此,外商对中国投资的产业结构仍然是非生产性项目投资过多,生产性项目投资过少;劳动密集型项目过多,技术与资本密集型项目过少;下游工业项目偏多,上游工业项目偏少等问题,不但与中国产业政策的要求不相吻合,还有加剧基础能源产业供需失衡的不利影响^[2]。

此外,外商投资企业所得税法所规定的一些优惠政策以地区导向和出口导向为主,导致了外资企业在行业和地区上的分布失衡。沿海地区不仅享有中央制订的各项税收优惠政策,而且又有开放区政府自行制定的许多优惠措施,使外资大量流入沿海地区,超过了当地的经济承受能力,造成三资企业的生产能力过剩。同时,沿海地区缺乏自然资源,影响了外资企业向高层次发展,导致沿海地区外商投资规模小,劳动密集型的加工工业和中下游工业居多,而能源、原材料丰富、工业基础较好的内地由于难以享受涉外税收优惠政策而备受外资冷落,使一些基础性产业发展受到限制,最终加剧中国经济发展的不平衡状态。

2 两税合并对外资进入影响较小

2.1 在中国吸引外商的投资环境中,税收政策只起到辅助性的激励作用,其他因素更具吸引力^[3]

投资环境是指影响国际资本完成其自身职能的一切外部条件,它包括许多因素,税收只是其中的一个方面,其他还有法制环境、市场规模、宏观经济的稳定、基础设施建设等因素。根据世界银行和国际货币基金组织对在中国投资的外国公司所作的调查,外国投资者到中国投资最看重的并不是中国的税收优惠政策,而是中国稳定的社会政治环境、较低的劳动力成本、巨大的国内市场等有利条件。经验证明,外商是否来一个国家投资,看重的是该国家的整体投资环境,税负的轻重只是影响其决策的因素之一。一国政局稳定、自然资源丰富、劳动力成本低、国内市场广阔,即使该国没有很多税收优惠,只要税负没有歧视性,外商仍然愿意到该国投资。韩国是吸引外资很成功的亚洲国家,它的涉外企业所得税税率为54%,高于中国33%的涉外企业所得税税率,是中国经济特区涉外企业所得税税率的3.6倍,但韩国仍吸引了大批外资,即使在优化外资结

构,减少对外资优惠的今天,仍然成功利用了大量的境外资金。而乌拉圭曾是世界上对外资征税最低的国家,但它对外资的吸引力并不大。可见,中国取消对外资企业的超国民税收待遇,根据国家经济发展形势和产业发展需要实行内外一致的税法制度,继续着力于改善宏观投资环境,以中国如此巨大的市场和经济增长空间,丰富的资源和廉价的劳动力成本,中国未来对跨国公司资本的吸引力只会增强而不会减弱。

2.2 新税法对外商仍然有优惠

新税法确立了“产业优惠为主、区域优惠为辅”的新税收优惠体系。高新技术和节能环保产业成为税收优惠的重点。新税法扩大了企业投资于环境保护、节能节水、安全生产等方面的税收优惠,增加了企业“从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得”可以享受减免税优惠等方面的内容。新税法还规定,凡是国家需要重点扶持的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税,并将国家高新技术产业开发区内的优惠政策普及到全国范围;企业的固定资产由于技术进步等原因,确需加速折旧的,可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。新的企业所得税法根据国民经济和社会发展的需要,形成了以产业优惠为主、区域优惠为辅、兼顾社会进步的新的税收优惠格局。外商依然可以通过享受优惠政策,获得更大利益。

2.3 过渡期足够企业把优惠政策用完

新税法规定,本法公布前已经批准设立的企业,依照当时的税收法律、行政法规规定,享受低税率优惠的,按照国务院规定,可以在本法施行后五年内,逐步过渡到本法规定的税率;享受定期减免税优惠的,按照国务院规定,可以在本法施行后继续享受到期满为止。以“两免三减半”为例,所谓“两免三减半”是指对于生产性外商投资企业,经营期在10年以上的,从开始获利的年度起,第1年和第2年免征企业所得税,第3年至第5年减半征收企业所得税。对于2008年之前还在优惠期的外资企业,都有足够的时间享受完原本的优惠。新税法对现有的外资企业给予过渡期的照顾,在过渡期内外资仍享受中国政府承诺的优惠政策,最大限度地考虑了外资的利益而减少了对其的影响。

2.4 对外企影响更大的政策是行业准入制

尽管2004年底国家发改委发布了新的《外商

投资产业指导目录》,大大放宽了外资准入国内的业务领域,但在实际操作过程中由于缺乏配套的操作程序规范,使得外资实际进入有关业务领域的过程具有较大的不确定性。而企业相关的技术研发却必须先行,所以一旦投入方向失误,就会失去国内市场的巨大商业机会,而且原来的巨额投入也将会颗粒无收,这使得有关行业准入限制的风险凸现。两税合并只是所有对外资优惠政策中所调整的极小的一部分,对他们的影响并不大。外商在中国投资,本身就享受了诸多优惠政策^[4]。

3 问题依然存在

3.1 外商投资的总量可能会稍有下降

税收优惠在中国吸引外商投资中起了一定的作用。据了解,外商在中国投资,大部分落户各地高新区,不仅享受了国家关于高新区的主要优惠政策,包括外商投资企业所得税减免优惠政策、外商投资企业再投资退税政策、免征外商投资企业地方所得税、城市房地产税和车船使用牌照税优惠政策、外商投资企业国内采购优惠政策、进出口关税减免政策,还充分享受了各高新区自身为招商引资量身打造的各种优惠政策,其中就包括税收方面的优惠政策。以西门子集团为例,该集团每年从税收的优惠政策中的获益大概占销售额的5%,按照2006财年西门子(中国)有限公司的销售达到504亿元人民币计算,西门子集团至少从中获益25.2亿元人民币。由此可见,税收收益对外资企业具有一定的作用,两税合并以后外资企业从税收优惠中获得的收益会相应减少,部分外资将会选择不进入中国。

3.2 警惕部分外企通过“避税”手法转移收益

目前一些外企惯用的避税做法主要是“找高人做账”,把国内收益转移到国外税负较低的地区;再就是到国外去“镀金”,直接把自己的公司在低税率地区或国家注册登记,之后再回到国内发展经营。此外,过去的税法规定税务部门只能检查关联企业间

避税的问题,一些非关联企业借机通过虚假合同,故意降低营业额,调低收益率,达到少缴税甚至不缴税的目的。

4 中国应该采取的对策建议

4.1 继续以优越的投资环境,吸引外国投资者

外商投资集中在中国东部沿海和经济发达地区,主要是因为这些地区投资环境优越。两税合并以后,中国应该借鉴东部地区的经验,充分挖掘中西部地区的优势,改善中西部地区的投资环境,吸引外商投资。

4.2 税务部门要进行有效监督

要真正改变国内外企业“苦乐不均”的现状需要进行有效监督。尽管目前任何国家都做不到“滴水不漏”,完全征税到位,但是作为税收监管者,税务部门的职责之一是应收尽收,当好把关人。企业避税手段在不断创新,税务部门的任务也越来越艰巨。从某种意义上说,不能有效惩治逃税避税,事实上就是对那些依法纳税企业的不公平。

避税与反避税的斗争仍在进行,今后的考验还非常严峻。国内外的先进经验可以借鉴推广,比如,推行国际上的先进经验——实行预约定价制。所谓预约定价制,也称预先定价协议(APA),是指纳税人事先将其和境外关联企业之间的内部交易与收支往来所涉及的转让定价方法,向税务机关申请报告,经纳税人、关联企业、税务机关充分的磋商,预先确定受控交易所适用的标准(如方法、可比的合适调整、对未来事件的关键性假设等)共同签署的一项协议。建议交易双方在税务机关谈买卖,尽量从源头上杜绝避税问题出现;税务部门还可以根据数据库里的企业历年纳税信息比对,发现哪些企业突然年度收益和纳税额陡降,可以提出质疑。另外,对于非关联企业间通过虚假合同、协议进行避税的行为,也应该成为今后税务部门关注的焦点之一。

参 考 文 献

- [1] 寇尧洲, 陈述, 沈国宏. 论统一内外资企业所得税法的必要性[J]. 大连海事大学学报(社会科学版), 2004, (6): 67-68.
- [2] 邓伯荣. 内外资企业所得税统一的必然性[J]. 财经界 (下半月刊), 2006, (6): 97-99.
- [3] 钟炜. “两税”并轨对中国引进外国直接投资的影响[J]. 税务与经济, 2005, (5): 20-23.
- [4] 郭培莉, 王海勇. “两税合一”并不会影响外资的流入[J]. 中央财经大学学报, 2006, (2): 7-10.

The Influence on Overseas Direct Investment in China due to Two - Tax in Integration and the Countermeasures Concerned

Liu Xinhua

(Business College, Suzhou University, Suzhou Jiangsu 215021, China)

Abstract: Along with the reform and opening - up, two different enterprise income - tax systems between domestic corporations and foreign - funded corporations have been implemented in China. The system of two - tax coexistence has brought a host of problems practically and must be innovated to fulfill the requirement of economic globalization and market - driven economy. Despite widespread controversies over whether the policy of two - tax in integration will affect the overseas investment in China have been raised recently, the author considers that two - tax in integration will not influence too much on the overseas investment in general. The issues brought by two - tax in integration are analyzed and the corresponding countermeasures are also raised in this article.

Key words: income tax; two - tax coexistence; two - tax in integration; domestic corporation; foreign - funded corporation