

浅析我国企业所得税改革

目录

第一章概述一

定义

中国企业所得税：是指对中国境内的企业（除外商投资企业和外国企业外），就其来源于境内外的生产、经营所得和其他所得征收的税。国营企业所得税是对国有企业的生产经营所得和其他所得征收的一种税，是国家参与国有企业利润分配并直接调节企业利益的一个关键性税种。中华人民共和国成立后，在较长一段时间内，国家对国有企业不征所得税，而实行国有企业上交利润的制度。

二企业所得税的基本情况

（一）我国企业所得税基本情况

企业所得税制度是我国税收制度的重要组成部分，企业所得税已成为国家财政收入主要来源之一。

新中国成立后，我国政府非常重视企业所得税制度的建立和完善。1949年首届全国税务会议，通过了包括对企业所得征税办法在内的统一全国税收政策的基本方案。1950年，政务院发布了《全国税政实施要则》，规定在全国开征工商业税（所得税部分），其主要征税对象是私营企业、集体企业和个体工商户的应税所得，国有企业因由政府有关部门直接参与经营管理，所以其上缴国家财政以利润上交为主。1958年和1973年我国进行了两次重大的税制改革，其核心是简化税制，其中工商业税（所得税部分）主要还是对集体企业征收，国营企业只征一道工商税，不征所得税。

改革开放后，我国的企业所得税制度建设进入了一个新的发展时期。为适应改革开放、吸引外资新的形势要求，1980年9月和1981年12月，全国人民代表大会分别通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国外国企业所得税法》，对中外合资经营企业、外国企业开征了企业所得税。同时，作为企业改革和城市改革的一项重大措施，国务院决定在全国试行国营企业“利改税”。1984年9月，国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》；1985年4月，国务院发布了《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》；1988年6月，国务院发布了《中华人民共和国私营企业所得暂行条例》，分别对国营企业、集体企业和私营企业开征了企业所得税。

为适应中国建立社会主义市场经济体制的新形势，进一步扩大改革开放，努力把国有企业推向市场，按照统一税法、简化税制、公平税负、促进竞争的原则，国家先后完成了外资企业所得税的统一和内资企业所得税的统一。1991年4月，全国人民代表大会将《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》与《中华人民共和国外国企业所得税法》合并，制定了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，并于同年7月1日起施行。1993年12月13日，国务院将《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》、《国营企业调节税征收办法》、《中华人民共和国集体企业所得税暂行条例》和《中华人民共和国私营企业所

得税暂行条例》，进行整合制定了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，自1994年1月1日起施行。通过不断改革，我国形成了一套内资企业适用《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、外资企业适用《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的企业所得税制度。

企业所得税制度的实施，在组织财政收入、促进经济增长、进行宏观调控等方面，产生了积极效果。企业所得税作为我国税收收入的主体税种之一，随着我国国民经济的快速发展和企业经济效益的不断提高，企业所得税收入也取得了较快的增长。据统计，2006年全国企业所得税收入达到了7080.7亿元，占当年税收收入的18.81%，已成为仅次于增值税的第二大税种。在为国家财政组织收入的同时，企业所得税作为国家宏观调控的一种重要手段，也促进了我国产业结构调整和经济平稳较快增长。尤其20世纪80年代改革开放以来，为吸引外资、发展经济，对外资企业采取了有别于内资企业的税收政策，这项政策的实施对改革开放、吸引外资、促进经济发展发挥了重要作用。截至2006年底，全国累计批准外资企业59.4万户，实际使用外资6919亿美元。2006年外资企业缴纳各类税款7950亿元，占全国税收总量的21.12%。但是，现行内资、外资企业所得税制度在执行中也暴露出一些问题，已经不能适应新的形势要求：一是现行内资、外资企业所得税税收政策差异较大，在税收优惠、税前扣除等政策上，存在对外资企业偏松、内资企业偏紧的问题，企业要求统一税收待遇、公平竞争的呼声较高。二是现行企业所得税优惠政策存在较大漏洞，扭曲了企业经营行为，造成国家税款的流失。比如，一些内资企业采取将资金转到境外再投资境内的“返程投资”方式，就是为了能够享受外资企业的所得税优惠。三是现行内资税法、外资税法实施10多年来，我国经济社会情况和国际经济融合等都发生了很大变化，需要针对新情况及时完善制度和修订法律条款。

经营行为，造成国家税款的流失。比如，一些内资企业采取将资金转到境外再投资境内的“返程投资”方式，就是为了能够享受外资企业的所得税优惠。三是现行内资税法、外资税法实施10多年来，我国经济社会情况和国际经济融合等都发生了很大变化，需要针对新情况及时完善制度和修订法律条款。

2005至2012这段周期内国内企业所得税在规制的修整和数据上的递变最能反应目前的情况。

2005年企业所得税税源调查采取分层抽样方法，以2004年度的企业所得税纳税户数、第二、三产业增加值和企业所得税年度入库数3个指标为基础，根据其与企业所得税相关性得出的权重系数，运用加权平均的办法，具体确定各省、市所需调查的样本企业量。调查样本基本反映了我国经济发展的水平，具有较强的代表性。

按照税源调查方案的要求，2005年企业所得税税源调查在进行抽样调查的同时，对全国汇总纳税企业（共200户）进行了全面调查，汇总纳税企业主要集中在北京、上海、广州、深圳等东部大中型城市。在包含汇总纳税企业的情况下，2004年度67,343户样本企业共实现企业所得税应纳税所得额1,817.97亿元；若剔除汇总纳税企业，则样本企业实现企业所得税应纳税所得额628.22亿元。（以下分析均为包含汇总纳税企业口径）

与2002、2003年度相比，在调查样本企业户数保持相对稳定的前提下，企业所得税税源总量呈稳定增长趋势，增幅显著。2002-2004年度期间，2004年度样本企业应纳税所得额比上年度增长4.04%，2003年度比上年度增长26.77%，2004年度较2002年度增长86.40%，将近翻了一番。究其原因，除将2004年度汇总纳税企业全部纳入本次调查范围外，从宏观上看，得益于国家宏观经济形势的进一步改善和GDP的持续稳步增长；从微观上看，大多数企业经营管理水平提升、债务负担减轻、经营状况好转，盈利能力进一步增强，提高了税源质量，从而带动了企业所得税税源的持续快速增长。

企业所得税税源仍主要集中在第二产业，第三产业税源总量虽有所增加，但所占比重仍

然相对偏低，有待于进一步提高。调查样本数据显示：2002-2004年度期间，第二、第三产业税源总量均保持了快速的增长势头。2004年度第二产业应纳税所得额占应纳税所得总额的比重为7.16%，所占比重较上年度降低了1.71个百分点。第二产业中，制造业是企业所得税的主体税源，其应纳税所得额占应纳税所得总额的比重为41.42%，所占比重较上年下降了8.16个百分点。制造业中，冶金制造业、石油加工制造业及交通运输设备制造业的应纳税所得额分别占制造业应纳税所得总额的22.12%、11.84%和9.54%，三者合计超过了40%，在各制造行业中遥遥领先。第三产业应纳税所得额占应纳税所得总额的比重为32.65%，所占比重较上年度上升了1.83个百分点，显现出良好的增长态势，说明第三产业已完全摆脱2003年度受“非典”影响的颓势。其中，金融业应纳税所得额占应纳税所得总额的比重较2003年度提高了6.19个百分点，在一定程度上提高了整个第三产业税源所占比重。究其原因，除了经济自然增长的因素外，主要是诸多银行、证券公司等金融机构均属于汇总纳税企业，这些企业全部被选取为样本企业，从而提升了金融业税源所占比重。

内资企业中的股份有限公司、国有企业和外资企业是企业所得税的主要来源。

2004年内资企业应纳税所得额占应纳税所得总额的比重为5.90%，比上一年度所占比重上升了9.4个百分点。外资企业应纳税所得额占应纳税所得总额的比重为23.73%，比上一年度下降了8.36个百分点。内资企业中股份有限公司、国有企业和有限责任公司是企业所得税的主要税源，其应纳税所得额分别占应纳税所得总额的38.86%、17.91%和14.86%。外资企业中，港澳台商投资企业与外商投资企业的应纳税所得额分别占应纳税所得总额的8.39%和15.35%。

2004年度企业所得税应纳税所得总额中，大型企业所占比重为66.15%，中型企业为20.93%，小型企业为9.83%，其它企业为3.09%。与2003年度相比，大型企业应纳税所得额占应纳税所得总额的比重增加了13.11个百分点，中型企业则减少了6.21个百分点，小型和其他企业所占比重也比2003年度有所降低。大型企业无论在税源总量还是其所占比重均有大幅度增加的主要原因是：汇总纳税企业户数比2003年度大幅增加，而绝大多数汇总纳税企业属于大型企业，致使2004年度调查的大型企业应纳税所得额所占比重相应增加。

2012年企业所得税税源调查相关文件及软件参数与2011年相比略有变化，一是根据执行到期的税收政策和新的配套政策的实施，对所涉及的调查方案、代码编制规定进行了更新和调整；二是对调查表的个别指标和填报说明做了更新修改，三是在2011年调查软件参数的基础上进一步补充和完善2012年调查表的相关审核公式等，

（二）国际上企业所得税基本情况

再看国际上企业所得税的情况。

近些年，全球企业所得税税制改革的理念和实践，呈现出新的特点和变化趋势。如：全球应对金融危机的企业所得税措施对国际运输企业以船舶吨位税代替企业所得税的改革，以公司现金流量税取代企业所得税的理念，等等。这些企业所得税改革的新思路，对完善我国企业所得税税收制度，具有重要的借鉴意义。

世界企业所得税制改革动态关于税前成本扣除

1.少部分国家清理或修改了利用税前成本扣除作为税收优惠的措施。如南非停止执行加速折旧的激励措施；澳大利亚也废除了加速折旧，改行按实际使用年限折旧制，对长期巨额资本投资项目，政府将视具体项目与发展战略的关系给予适当照顾；波兰从2000年起，投资抵免最高限额从税基的30%降至20%。

2.许多国家保留了必要的税收激励,且对国家亟需发展的产业和地区给予更大的优惠。

(1)在高新技术产业方面,对 R&D 费用实行不同程度的扣除优惠。如法国规定,截止到2003年12月31日,R&D 费用可以直接得到税前扣除;西班牙 R&D 费用享受优惠的范围比原来有所扩大,比例亦有所提高;新加坡的R&D 费用也可以部分或全额税前扣除。

(2)对于中小企业实行资本扣除。如英国在1998年7月将中小企业用于厂房、机器设备等固定资产投资额的税前资本扣除由原先的5%提高到40%;荷兰亦对年所得不超过5万盾的公司扩大了投资扣除,给予中小企业更多的优惠;澳大利亚简化中小企业的折旧机制,凡雇员少于5人者,其价值不足1000澳元的资金可一次扣除,其他资产使用年限少于25年者,可合并计算,每年折旧30%,也可选择加速折旧办法。

(3)对特定产业的优惠。马来西亚为鼓励居民公司投资食品生产以减少食品进口,对这类公司的亏损允许在同一集团其他公司的总所得中予以扣除。

(4)地区优惠。芬兰在1999-2000年,对投资于两个最不发达地区的中小企业允许加速折旧;意大利从2000年起,对意大利南部地区公司,凡通过公开条件合同雇佣新员工的,每1雇人允许在应税所得额中扣除100万里拉。

关于税率:各国企业所得税税率一般定得较高,但在税制改革的过程中均有不同程度的降低。如印度尼西亚从20-45%降至15-35%;马来西亚从45%降至35%;新加坡从40%降至31%;菲律宾在1998年的税制改革中继续降低所得税税率1998年从35%降至34%,1999年降为33%,2000年降为32%;波兰1999年税制改革方案的重要内容之一是在5年内分阶段削减企业所得税,2000年降至30%,2004年降至22%;爱尔兰在1999年将企业所得税税率由32%调至28%,以后逐年下降,2001年降至20%,2002年降至16%,2003年降至12.5%;部分国家于1999年税制改革的企业所得税税率下调情况详见下表。当然,也有少数国家调高企业所得税税率,如克罗地亚从1995年的25%调到1997年的35%,以便与个人所得税最高税率保持一致,目的是尽可能消除税收对投资的影响,制止企业增加债务融资的倾向。

关于企业所得税减免:1对减免税的修改。如俄罗斯修改了金融业免税制度,即有关外国投资者对俄基金投资可享受免税,据新法规定,只有用于生产性的资本投资的此类基金方可免税,这类基金在取得之日起一年内必须投入预期的使用,否则必须征税;波兰1994年规定,除现有免税外,税法不再规定新的免税期,这些都表明对过多税收优惠的顾虑。

对税收减免政策的新规定

(1)战略产业。如葡萄牙规定,对1999-2010年总投资额在10亿PTE以上,并对国内经济有战略意义的工业投资项目适用合同税收鼓励,即由中央政府保证在最长10年期内,给予5-10%的税收抵免;台湾对具有重大发展效益、风险高、而且亟需扶持的新兴战略性新兴产业提供5年免税,或投资抵免的税收鼓励。

(2)新办企业。如法国规定1995-1999年的新办企业,在前24个月免税,以后3年分别免75%、50%、25%;俄罗斯规定凡价格超过2000万卢布的新购或新建生产设施从事经营而

产生的所得，可免利润税；菲律宾 2000 年 3 月 31 日宣布，投资达到 3 亿美元的企业，可申请 12 年内免征所得税。

(3)金融业。如印度对本国的信托及互助基金的所得免征所得税；葡萄牙为鼓励金融衍生工具的国内贸易，规定在 1998 年、1999 年、2000 年、2001 年间，在期货和期权交易中获得的净收益，分别扣除 40%、30%、20%、10% 后再计征企业所得税；新加坡对经批准从事证券中介的金融机构所得免征企业所得税。(4)外商投资企业。如韩国规定从事尖端科技或其辅助工业服务业的外国投资公司可享受七免三减半优惠；泰国对新办外资企业给予最长为 8 年的定期免税。

部分国家 1999 年企业所得税税率下调情况

国家	1999 年前税率	1999 年税率
英国	31	30
丹麦	34	32
捷克	35	33
罗马尼亚	38	25
保加利亚	30	27
俄罗斯	35	30
南非	35	30
日本	46	40
澳大利亚	36	34

关于企业所得税与个人所得税一体将企业所得税与个人所得税视作一体，合并征收，是世界所得税制改革探讨较多的问题之一。在两税一体化的问题上，形成主流做法是部分一体化，这可以在公司层次或个人层次减除对股息的双重征税。对企业来说，主要采取两种方法：一是股息扣除制，即允许公司从其应税所得中扣除全部或部分已支付的股息，仅对剩下的所得征收企业所得税。目前，希腊、冰岛、瑞典等国家采用这种办法。二是分税率制，即对作为股息分配的利润采取低税率课征，而对保留收益或未分配利润课以高税率。目前，德国采用这种方法。

世界企业所得税制改革的发展趋势：

第一，各国企业所得税税率逐渐降低，并将减少国际间的差异。

第二，各国仍将根据本国的实际情况出台企业所得税税收优惠政策，对宏观经济进行调控。

第三，企业所得税和个人所得税一体化将成为改革的重要内容，用以缓解对股息双重征税的矛盾。

总之，世界企业所得税制会朝着税负稳定、税制趋同的方向发展。随着经济不断发展，发展中国家的企业所得税会随着收入水平的提高、税费扩大而不断提高，贯彻公平原则，调节社会收入差距的客观要求也会促使其所得税地位的上升，而发达国家所得税在税收体系中的地位将回归到合理的区间，两者间所得税地位差异会逐步缩小。处于同一经济水

平国家的所得税制趋同性会更为明显。对世

界企业所得税制改革的评价:

1.税收优惠政策在一定程度上产生了积极的作用,但对经济的干预仍然过多。税收优惠使税收全面介入再生产过程,对不同的经济活动发挥鼓励或限制作用。但过多的优惠对正常的经济活动产生扭曲,反而损害资本的正常形成和经济效益。同时,对居民企业经济选择的过多干预不利于知识经济条件下的有效创新活动发展。知识经济的发展要求有一个干预较小、自由竞争机制可以较好发挥作用的客观经济环境来保证微观经济主体自由公平的创新活动。因而,政府应减少对经济的干预和管制,相应地求税收制度逐步中性化。对税前列支和减免税政策进行调整,重新规定税前列支范围和标准,从严控制税收优惠政策。

2.税负的趋同使国际重复征税趋于缓解,在一定程度上减弱跨国纳税人的避税动机。现在大多数国家和地区的税率水平介于30-40%之间,这种趋同性反映了各国经济的相互依存和相互融合。一方面随着各国企业所得税制的改革,跨国纳税人承受的税负在减轻,而且在税收协定网络不断扩展、各国普遍采用抵免制解决国际重重复征税问题的条件下,由于各国税负的差异缩小,使国际重复征税大幅度减少。另一方面所得税负的差异意味着可获得利益的差异。所得税负差异越大,所获利益的差异就越大,为获取利益也就甘于冒更大的风险。在经济全球化的情况下,各国所得税负的高低悬殊会诱使跨国纳税人逃避税收的活动加剧。而世界所得税负不断趋同的情况下,跨国纳税人逃避税收所获利益的差异就会缩小,可以有效抑制其避税行为,有利于经济资源的正常流动,进而推进全球化经济的健康发展。

3.税制趋同、优惠减少体现了税收中性的原则。发达国家比发展中国家市场机制要发达和完善得多,且投资环境较为完备,而发展中国家则有很大的欠缺,所以其税率较低是较为合理的,是对投资环境欠缺的一种补偿。而对于经济发展水平差距不大或相同的国家,税制的趋同就会减少税收政策对市场机制的干预作用,有利于生产要素的跨国流动。

三改革企业所得税制的理论依据

(一)国际上企业所得税制改革理论

刺激投资,加速经济增长政府干预在一定程度上可以影响经济实体的行为,这也是凯恩斯主义经济政策的主要依据。基于这一点,许多国家特点是发展中国家为充分发挥其“后发优势”,除了劳动力成本低廉的优惠,还纷纷出台税收优惠政策,刺激本国居民投资,吸引外来投资者,以促进经济的发展。通过特定产业的特定税收措施,不同地区的不同税收政策,有利于产业平衡发展,地区均衡。

税制本身存在缺陷,要求改革:企业所得税制的不足主要表现在税率较高、优惠措施太滥且不稳定、存在双重征税现象、征管效率较低等。全球税制改革的主要原则是“简化税制,扩大税基,降低税率,减轻税负,提高效率”,在这个原则的驱动下,各国或多或少都对企业所得税制进行了改革。

经济全球化的需要:经济全球化要求全球资源能够自由流动,使资源配置尽量优化。企业所得税负的国际差异影响着国际资本的流动,因此所得税直接关系到跨国纳税人的可支配收入,

纳税人做出投资决策时不得不考虑税负的高低。为了避免国际税收竞争恶化，国地组织通过制订国际税收协定范本来协调国际间的所得税征收矛盾。但这只是一种外部的影响因素，更重要提各国围绕着统一的改革目标，做到真正的协调。

（二）我国对内外资企业所得税统一的理论

税收是国民收入的主要源泉，税法征收必须坚持法定、公平、效率的原则。所得税是依据企业在一定时期内的所得和收益所征收的一种税，依据纳税主体的不同可分为个人所得税、公司企业所得税和其它所得税。在我国，当前公司企业所得税的征收因公司企业性质的不同而有较大的差异。内外资企业所得税征收有别的状况在我国改革开放初期，的确有助于大量引进外资、学习技术管理经验，促进经济的搞活，加快推动国内产业发展，适应市场经济发展的需要。但是，随着我国改革开放的深入，在进一步吸引外商直接投资的基础上，必须提高利用外资的质量和水平，吸引外资已不应单纯追求量的增长，更要注重质的提高。市场经济的完善，要求建立公平竞争的环境，所有企业参与竞争应当处于同等法律地位，享有同样的待遇，迫切要求在公司企业所得税的征收方面内外资企业统一征税标准，改变这种内外有别的临时征税标准，使不同的市场经济主体不仅在国内而且在国际上都能公平竞争、良性发展。发展社会主义市场经济，营造公平竞争的发展环境，需要像1999年制定《合同法》，统一三大合同法（经济合同法、涉外经济合同法和技术合同法）一样统一内外资企业所得税法，这是当前我国经济和社会发展的必然要求，其必要性体现在以下三个方面：

一、有利于平衡国内企业的竞争力

在改革初期为了吸引外商投资，实行内外有别的企业所得税制度，对外资企业给予更多的税收优惠，有着重要的积极意义。在我国市场化程度、开放程度已日益扩大的今天，税收优惠吸引外资的政策功效已经趋弱，甚至在某种程度上其现实中的负效应已超过了其政策设计的正效应。

企业所得税对外企优惠政策过多、过度和“散滥”，客观上造成了内、外资企业税负上的不公平。本来外商企业在技术水平、管理方法、资本营运等方面就比内资企业具有明显的优势，再加上内外有别、“外轻内重”的双重征收所得税政策模式致使外资企业可以获得更多的经济利益，从而使外资企业和外国企业所得税的总体税收负担水平明显偏低。首先外资企业所得税实际平均负担率要大于法定税率。如1998年全国赢利性外资企业利润总额为300多亿元人民币，但实纳所得税不到30亿元，实际负担率低于10%，只相当于法定税率的1/3左右。其次，据有关方面测算，近年来全民企业所得税负担率为35%~40%，集体企业为25%，私营企业为30%，而外资企业所得税平均负担率只有0%左右。如在轿车产业属于民营经济的奇瑞集团的所得税率是33%，而合资轿车企业如日本的丰田、德国的大众、美国的通用的税率仅为7.5%。这种做法的必然后果是使外资企业轻易地迅速占领我国广大的城乡市场，从而抑制或冲击了民族工业和国内幼稚产业的充分发展，非但没有起到所得税应有的积极效应，反而给民族经济发展带来了消极的影响。尤其是面临我国加入WTO的新形势，国内企业如果在税收负担上得不到平等的待遇，那么在愈来愈充分竞争的国内外市场中将处于极为不利的境地，根本不是外资企业的对手。可以说，这种差异性的所得税制违反了税负应公平均衡的原则，对国家的长期经济发展而言是弊多利少。

发展民族经济，突出中国特色，引进外资的同时也应顾及国内产业的良性发展，在政策方面应当平衡一致，使内资企业和外资企业平衡发展。近几年我国政府不断加大对投资过热的抑制力度也体现了发展民族经济的努力。针对此种情况，确需完善我国当前的企业所得税法，统一内外资企业的纳税税率，或者降低国内企业的纳税税率，或者将对外商投资企业的优惠

税率施加于国内企业，使内外资企业在平等的起点上公平竞争，保障其法律地位平等，平衡国内企业的竞争力，增强竞争优势，振兴我国的民族产业。

二、符合世贸规则中的“国民待遇”原则

企业所得税的不统一不符合国际税收惯例，不能适应我国加入 Wm 的新形势，从形式看，内外资企业所得税的法定税率都是 33%，但两套税法无论是在法律效力，还是税前扣除项目标准和资产税务处理规定、税收优惠政策等方面都存在明显差异，外商投资企业的窄税基、多优惠和内资企业的宽税基、少优惠直接导致两者实际税负的差距，据统计，外商投资企业所得税实际平均税负一直在 10% 左右，而内资企业则在 25% 以上。实行内外有别的两套税法，既违背市场经济要求的公平税负、平等竞争原则，也不符合国际惯例，中国已经加入 WTO，外资企业将进一步进入我国，成为我国经济不可或缺的组成部分，我国的企业也将进一步走向国际市场，参与国际竞争，对企业所得税在内外资企业之间、地区之间实现统一提出了迫切要求。

以经济建设为中心，这是当前我们的基本国策。经济优先兼顾公平，这是我们当前的基本策略。2001 年 12 月 11 日，中国成为世贸组织的正式成员。中国承诺在年内放开对外资企业所有的投资限制，此时已接近承诺期限，按照世贸组织的规则要求也应取消对外资企业的税收优惠措施，使其和我国企业平等竞争，共同发展。

按照世贸组织的规定，国民待遇是指缔约国之间相互保证给与另一国的自然人、法人(企业)和商船在本国境内享有与本国自然人、法人和商船同等的待遇，目的是保证国外产品和服务商与国内产品和服务商处于平等地位。WTO 成立后，国民待遇原则不仅适用于货物贸易领域，而且扩展到知识产权、投资和服务贸易领域。这项原则是对加入世贸组织的所有成员的普遍要求，各成员国政府都必须一体遵守。但在中国实行改革开放二十多年后的今天，对于引进外资，吸引投资、提供服务方面异乎寻常的对外商投资企业给与的多种优惠措施，在企业所得税征收方面的优惠减免令国内大多数内资企业难以企及，这样做是和世贸组织这一原则背道而驰，长期下去必将不利于中国经济的良性发展，和国际社会的贸易投资规定也是不相符合的。

三、有利于壮大中国经济实力，参与国际企业竞争

统一企业所得税法，对于大多数参与竞争的国内企业来说，是一个发展的良好机遇。随着国际范围内竞争的加强，中国经济不断融入世界经济领域。信息社会的开放性决定了竞争的激烈程度。随着外资的不断引入，竞争领域的放开，中国企业如何应对竞争，求得生存，是当前我国面临的主要任务。

在当前的国内环境中，我国的市场经济还处于完善时期，外商投资企业以其强劲的资金优势、技术优势、管理优势对中国企业是一个极大的威胁，在这种环境中与外商投资企业公平竞争是我国发展社会主义市场经济的应有之意。经过近几年我国企业和外商投资企业的共同学习发展，一部分中国企业已经脱颖而出，初步具有了参与国际国内竞争的优势。内外资企业所得税从收入规模来看，2004 年内资企业的所得税为 3142.46 亿元，比上年增长 200.22 亿元，收入规模超过外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税的总和，分别比二者多出 2209.95 亿元、1406.36 亿元。从行业结构来看，主要集中在房地产、煤炭、原油、钢铁、

批发零售业 5 大行业，占全部企业所得税的 70.1%，企业类型主要集中在股份制企业和私营企业，占全部企业所得税增幅的 94%。2004 年外商投资企业和外国企业所得(含港澳台企业)收入 932.51 亿元，比上年增长 32.2%，增收 227.11 亿元，增幅比上年快 13.5 个百分点，主要体现在制造业、信息传输、计算机服务及软件业、房地产业、采矿业，共增收 1.48 亿元，占该税种增收额的 1.1%。这些数据表明相比于外资企业，我国的内资企业的竞争实力和税负承担能力也是比较强大的，现在是要发挥这种优势创造条件，积极参与国际竞争。

掌握了先进的技术和管理经验，中国的企业并不比外商企业发展慢。在国内统一内外资企业的所得税法，可以进一步加快我国国有企业，集体企业、民营企业的发展步伐，搞活企业，增强开拓市场、技术创新和培育自主品牌的能力，不仅可以振兴我国的民族产业，发展民族经济，而且有助于壮大我国的经济实力，积极参与国际贸易竞争，在国际经济发展中占有一席之地。

第二章企业所得税的发展趋势

一我国企业所得税制的历史沿革

(一) 我国涉外所得税的发展

1978 年 12 月，中国共产党十一届中央委员会第三次全体会议在北京胜利召开。党的十一届三中全会作出了实行改革开放的重大决策，揭开了党和国家历史的新篇章。由此，中国社会主义建设进入了一个对内改革、对外开放的新的历史时期。经济社会的深刻变革，给税收制度的改革提出了新的要求，中国涉外税收制度由此起步，经历了从无到有，日益规范统一 30 年发展轨迹。

一、1978~1979 年，建立中国涉外税制的思想、理论准备

“文化大革命”时期，由于受到极左路线的影响，中国的税制建设受到了极大的干扰：税收被当作阶级斗争的工具，税制大大简化，税种越来越少，税务机关被大量撤并，税务干部大批被迫下放、改行，税收在经济生活中的地位和作用被大大压缩，税收职能作用的发挥受到了极大限制。

实行对外开放战略以来，中国先后采取了一系列重大战略举措：通过吸收国际金融组织贷款、外国政府贷款和外国金融机构贷款，积极开展对外融资；通过举办“三资”企业、开展补偿贸易、合作开发资源等方式，积极吸引外商直接投资。前来洽谈合资经营的外商日益增多，而我国还没有相应的税法，无法有效维护国家税收权益，也不利于中外合资经营企业的发展和对外开放政策的进一步落实。为了适应改革开放以后对外经济交流日益扩大的新形势，在平等互利、维护国家主权和经济利益的原则下，促进对外经济交流的发展，亟需建立一套完整的涉外税收制度。

为了积极应对对外开放给税收制度提出的新要求，中国财税部门在思想上、理论上全面贯彻党的十一届三中全会精神，实事求是地总结了建国以来税制建设的经验和教训，从当时的实际情况出发，提出了包括开征国营企业所得税和个人所得税等内容的税制改革基本设想，并确定：配合对外开放政策，税制改革优先解决对外征税问题。1979 年 5 月在成都召开的全国税务工作会议上，财政部税务总局局长刘志城提出了税制改革的两个主要任务：一是根据经济发展的情况对现行的几种税进行必要的改革；二是适应经济变革和对外经济往来的发展，适当恢复一些旧的税种，开征一些新的税种。这次会议决定：在流转税方面，暂时沿用 1958 年全国人民代表大会常务委员会原则通过的工商统一税条例（草案），对涉外企业的销售（营业）收入征税；在所得税方面，暂时沿用 1950 年政务院制定的工商业税暂行条

例中所得税部分的规定；在财产和行为税方面，沿用 1951 年 8 月 8 日政务院发布的《城市房地产税暂行条例》和 1951 年 9 月 20 日政务院发布的《车船使用牌照税暂行条例》。同时，会议要求继续积极开展涉外税收的研究和立法准备工作。

成都会议是在党的十一届三中全会以后召开的第一次全国税务工作会议。成都会议的召开，清除了“左”的思想对税收工作的影响，完成了涉外税收领域的拨乱反正任务，明确了税制改革的发展方向，在中国税制建设和涉外税收制度的历史上具有重要的历史意义。可以说，改革开放的需要，是改革开放初期进行税制改革的最大推动力，而当时的税制改革，又是以涉外税收制度的建立为突破口的。

二、1980~1993 年，中国涉外税制的初步建立与完善 1.中国

涉外税制的初步建立

根据成都全国税务工作会议精神，1980 年 6 月 9 日，财政部向中央提出了拟在 1980 年制定中外合资经营企业所得税法和个人所得税法的意见。1980 年 9 月 10 日，第五届全国人民代表大会第三次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》和《中华人民共和国个人所得税法》，即日起施行。前者适应了中外合资企业不断出现对税制建设的要求，后者则覆盖了数量日增的外国在华工作人员的个人所得课税问题。1981 年 12 月 13 日，第五届全国人民代表大会第四次会议通过了《中华人民共和国外国企业所得税法》，自 1982 年 1 月 1 日起施行。这三部法律解决了所得税方面的涉外课征问题。加上流转税方面对中外合资企业、外国企业继续征收工商统一税，地方税方面继续征收城市房地产税和车船使用牌照税，一套比较完整、大体适用的涉外税收制度在中国初步建立。

这样的涉外税制，适应了我国对外开放初期引进外资、技术和人才，开展对外经济技术合作的需要，对更好地吸引外商直接投资、促进外资经济的快速发展、加快改革开放步伐，发挥了重要作用。据报道，当时的美国国务卿塞勒斯·万斯先生来华访问后，高度评价了这三部涉外税收法规。他说：“这几部法律体现了中国的对外开放政策，它们的及时颁布，使外国企业家增加了在华投资利益的可预见性，对投资者作出投资决策有极为重要的作用。”据统计，从 1980 年到 1990 年的 10 年间，我国合同利用外商直接投资 406.15 亿美元，实际利用外商直接投资 206.92 亿美元。1990 年，外商直接投资占国内生产总值的比重为 0.9%，占全国固定资产投资总额的 2.6%。外商投资企业在促进我国经济增长的同时，也为我国创造了越来越多的税收收入。改革开放之初的 1980 年，我国的涉外税收收入仅有 100 万元，占税收收入总额的比重才万分之二。10 年之后的 1990 年，我国的涉外税收收入达到 49.15 亿元，占税收收入总额的比重达到了 2.5%。1992 年涉外税收首次突破百亿元大关。

此后，为进一步加大对中外合资经营企业的税收优惠力度，结合国际惯例，并从有利于税收征管出发，1983 年 9 月 2 日，第六届全国人民代表大会常务委员会第二次会议决定对《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》进行修改，将新办的合营企业，合营期在 10 年以上的，从开始获利的年度起，“一免两减半”的税收优惠政策扩大为“两免三减半”，延长了优惠年限。同时，适当延长了合营企业汇算清缴、报送年度所得税申报表和会计决算报表的时限。

2.涉外企业所得税法的统一

随着中国对外开放步伐的进一步加快和外资经济的进一步发展，涉外税收制度本身的不完善和固有的缺陷进一步表露了出来。例如，在企业所得税上，相对于合作经营企业和外国企业，合资经营企业在税收上的优惠多一些，影响了部分外商的投资热情。为更好地贯彻落实对外开放和实施沿海地区经济发展战略的方针政策，解决中外合资经营企业所得税法和外国企业所得税法与经济形势发展不相适应的矛盾，改善投资环境，促进对外经济技术发展，更好地按照我国的产业政策和鼓励投资的重点引导外资投向，实现税法的连续性、稳定性和适应性的最佳结合，更好地维护国家税收权益，1991 年 4 月 9 日，第七届全国人民代表大

会第四次会议审议并通过了将上述两部涉外企业所得税法合并、对外商投资企业实施统一的所得税法的议案，制定了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》，并规定于当年 7 月 1 日起施行。

《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》的实施，降低了外商投资企业的所得税负担，大大地鼓舞了外商的投资热情，吸引了大量的外商投资。1991 年，我国协议利用外商直接投资金额 119.77 亿美元，比上年增长 81.47%；实际利用外资金额 43.66 亿美元，比上年增长 25.21%。1992 年、1993 年则有了更大幅度的增长。1992 年我国协议利用外资金额 581.24 亿美元，实际利用外资金额 10.07 亿美元，分别比上年增长 385.29% 和 152.10%。1993 年，我国协议利用外资金额 1114.36 亿美元，实际利用外资金额 275.15 亿美元，分别比上年增长 91.72% 和 149.97%。实践证明，税收优惠政策已成为国家鼓励外商投资、吸引外资的有效手段之一，税收政策促进经济发展的职能作用得到进一步发挥。

三、1994 年至今，内外两套税制日益走向统一

改革开放以来，中国政府为了吸引外资和发展经济，对内资企业分别采取了不同的税收制度，由此造成了国内企业与外资企业站在不同的起跑线上竞争，在一定程度上影响了国内企业的生存和发展。这种不公平的税收制度造成了内外资企业发展上极大的不公平，也违背了 WTO 公平竞争的原则，不利于建立和发展统一、规范、公平竞争的市场经济环境。为此，统一内外有别的两套税制，更好地公平税负、鼓励竞争，建立与社会主义市场经济体制相适应的新税制，已成为新时期税制改革的主要任务。

1. 个人所得税制度的统一

1980 年 9 月 10 日，第五届全国人民代表大会第三次会议通过了《中华人民共和国个人所得税法》解决了外籍人员的个人所得课征问题，开始建立我国的个人所得税制度。之后，针对改革开放以后我国国内个人收入发生的变化情况，为了体现国家的分配政策，1986 年 1 月 7 日，国务院发布了《中华人民共和国城乡个体工商户所得税暂行条例》；1986 年 9 月 25 日，国务院发布了《中华人民共和国个人收入调节税暂行条例》，对中国公民的个人收入统一征收个人收入调节税。上述三个税收法规的发布实施，对于调节个人收入水平、增加国家财政收入、促进对外经济技术合作与交流起到了积极的作用。

然而，也应该看到，个人所得税、个人收入调节税和个体工商户所得税并行，不利于税制的规范和统一，也不利于缩小收入差距。为了统一税法、公平税负、规范税制，1993 年 10 月 31 日，第八届全国人民代表大会常务委员会第四次会议通过了《全国人大常委会关于修改〈中华人民共和国个人所得税法〉的决定》，并规定，不分内、外，所有中国居民和有来源于中国所得的非居民，均应依法缴纳个人所得税，自 1994 年 1 月 1 日起施行。新的个人所得税法将个人收入调节税和个体工商户所得税并入个人所得税，统一了我国的个人所得税制度，并对个人所得税应税项目、费用扣除标准、税率和减免优惠等进行了修订和调整。这次个人所得税税制改革具有划时代的意义。此后，1999 年、2005 年和 2007 年，我国先后对《个人所得税法》个别条款作了修改。

2. 流转税制度的统一

改革开放以后，涉外企业在流转税方面一直适用 1958 年全国人民代表大会常务委员会原则通过的工商统一税条例（草案），而内资企业则适用 1984 年 9 月 18 日国务院发布的《中华人民共和国产品税条例（草案）》、《中华人民共和国增值税条例（草案）》、《中华人民共和国营业税条例（草案）》，从而形成了符合社会主义商品经济发展要求的流转税制度。然而，随着改革开放的进一步深入，当时内外有别的流转税制度已经出现了不适应，主要表现在：一是外资企业适用的工商统一税条例仅仅是个草案，并且是 1958 年制定的，与当时的经济形势不相适应；二是内资企业和外资企业实行两套税制，矛盾日益突出；三是当时的工商统一税和内资企业适用的流转税是计划经济条件下制定的，在价格已经大部分放开、生产要素

全面进入市场的情况下，如果不对税制进行改革、简并、调整，不利于市场主体的公平竞争。为贯彻落实党的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》，统一税制、公平税负、改善投资环境、适应建立社会主义市场经济体制的需要，1993年12月13日，国务院发布了《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》，均自1994年1月1日起施行。同年12月29日，第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过了《全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》，规定外商投资企业和外国企业自1994年1月1日起适用国务院发布的增值税暂行条例、消费税暂行条例、营业税暂行条例，废止工商统一税条例（草案）^①，我国的流转税制度实现了统一，外资企业和内资企业在一个起跑线上竞争，税收公平目标的实现又近了一步。

3.财产和行为税制度的统一

在财产和行为税方面，外资企业一直只适用1951年政务院发布的《城市房地产税暂行条例》和《车船使用牌照税暂行条例》。外资企业适用的税种较少，税负较轻，不利于内外资企业之间的公平竞争，也不利于税收政策调控职能的发挥。

一是扩大外资企业适用的税种。1994年2月22日，国务院发布了《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例有关问题的通知》（国发[1994]10号），规定外商投资企业和外国企业除适用《中华人民共和国增值税暂行条例》、《中华人民共和国消费税暂行条例》、《中华人民共和国营业税暂行条例》以外，还应适用1950年政务院发布的《契税暂行条例》和《屠宰税暂行条例》、1951年政务院发布的《城市房地产税暂行条例》和《车船使用牌照税暂行条例》、1988年国务院发布的《中华人民共和国印花税法暂行条例》、1993年国务院发布的《中华人民共和国资源税暂行条例》和《中华人民共和国土地增值税暂行条例》。

国发[1994]10号文件同时规定：“在税制改革中，国务院还将陆续修订和制定新的税收暂行条例，外商投资企业和外国企业应相应依据有关条例规定执行。”此后，国务院陆续于2000年10月22日发布《中华人民共和国车辆购置税暂行条例》、2006年4月28日发布《中华人民共和国烟叶税暂行条例》、2006年12月31日修订《中华人民共和国城镇土地使用税暂行条例》、2007年2月1日发布《中华人民共和国耕地占用税暂行条例》。考虑到如果不对外商投资企业和外国企业征收上述四种税，既有悖于税收公平原则，也会影响税收调控功能的有效发挥，这四部税收法规的适用范围均扩大到外商投资企业和外国企业。

二是统一车船使用牌照税和车船使用税。为统一税政、简化税制、公平税负，2006年12月29日，国务院发布《中华人民共和国车船税暂行条例》，并规定自2007年1月1日起施行，同时宣布废止1951年政务院发布的《车船使用牌照税暂行条例》和1986年国务院发布的《中华人民共和国车船使用税暂行条例》，完成了车船使用牌照税和车船使用税的“两法合并”。

4.企业所得税制度的统一

在企业所得税方面，1991年外资企业所得税法合并后，外资企业适用《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。1993年12月13日，国务院发布《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，自1994年1月1日起施行，由此统一了内资企业所得税制度。

然而，随着社会主义市场经济体制的初步建立，我国经济社会情况发生了很大变化。特别是，随着我国加入世界贸易组织，国内市场对外资进一步开放，内资企业逐渐融入世界经济体系之中，面临越来越大的竞争压力。如果继续对内、外资企业实行不同的税收政策，必将使内资企业处于不平等竞争地位，影响统一、规范、公平竞争的市场环境的建立。内资、外资企业所得税制度在执行中也暴露出一些问题，已经不适应新的形势要求。为有效解决企

业所得税制度存在的问题，有必要尽快统一内、外资企业所得税制度。为此，历经十多年多方利益的博弈，第十届全国人民代表大会第五次会议于2007年3月16日审议并通过了《中华人民共和国企业所得税法》，并规定自2008年1月1日起施行。

企业所得税“两法合并”改革，是社会各界的普遍共识和呼声，有利于促进我国经济结构优化和产业升级，有利于为各类企业创造一个公平竞争的税收法制环境，是适应我国社会主义市场经济发展新阶段的一项制度创新，是体现“五个统筹”、促进经济社会可持续发展战略的配套措施，是中国经济制度日益走向成熟、规范的一个重要标志。

四、科学化、现代化、国际化：未来中国涉外税制发展的基本方向

中国涉外税制历经二十多年的改革，从无到有，再到与内资税制的逐步合并、统一，见证着中国改革开放的进程，促进了中国的改革开放事业。然而，我们应该看到，在房地产税制方面，目前仍然实行内外有别的税收政策，城市维护建设税及教育费附加只对内资企业征收，还没对外资企业征收，内外税制还没有完全统一。

但是，随着我国改革开放日益向纵深发展，我们可以预见，在不久的将来，内外税制有望真正完全统一。而走向真正统一后的中国涉外税制，就将完全融入中国税收制度的发展轨迹，日益走向科学化、现代化、国际化。什么是税收制度的科学化？科学化是对税制本身提出来的，税收制度的科学化要把握以下

八条标准：1.简单。税收制度首先应当简单，包括税制简化、内容简明、程序简捷、税种简要。2.公平。公平是税制必备的要素。既要让纳税人的税负与其负担能力相适应，又要使纳税人之间的负担水平保持平衡，实现税收的横向公平与纵向公平。3.中性。所谓税收中性，就是税收制度要减少对经济行为的扭曲，尽可能地降低对市场主体自由决策的影响和对纳税人经营方式的影响。4.确定性。税收制度应当对纳税事项作出清晰的定义与界定。5.易于遵从和执行。税收制度应该有利于引导、调整遵从行为，有利于降低、减少遵从难度，特别是有利于从制度上消除无知性不遵从行为。6.成本低。税收要考虑成本。一个好的税收制度，既要考虑到税务机关的征收成本，也要考虑到纳税人的遵从成本，多为纳税人考虑，减少他们的工作量和不必要的麻烦。7.透明。税收制度的透明，包括从开始制定到最后付诸实施的全过程，都要让纳税人能够广泛参与，充分了解。8.可预见性。税收制度的变化，应该具有可预见性，付诸实施前应规定适当的缓冲期，给纳税人留足调整空间，便于纳税人对投资、生产、经营、消费作出理性的预测和规划。

什么是税收制度的现代化？税制的现代化是针对税收制度与经济社会发展变化的适应性提出来的。衡量中国税制是否现代化，至少要把把握以下四个标尺：1.与我国经济社会发展的适应性。税收制度要随着经济社会的发展与变迁，及时应对。2.与我国纳税人情况变化的适应性。税收制度应当关注纳税人情况的变化，与时俱进。3.和市场经济规则的兼容性。税收制度应当与市场经济规则、市场经济现象相适应。4.税收决策、立法的及时性。我国经济社会的快速发展，给我国的税收制度提出了很大挑战，既要及时应对经济社会发展中出现的新情况，又要及时修正税收制度中不合时宜的规定。这就要求提高我们的税收决策和税收立法效率。

什么是税收制度的国际化？税收制度的国际化是就遵循税收国际准则和国际惯例而提出来的。经济全球化，对现有的税收理论、税收政策、税收制度以及税务管理实践产生了重大的影响，国内不少学者把它概括为税收的国际化。中国税收制度的国际化，至少要把把握好以下三个标尺：1.与WTO 框架下的税收准则和税收制度对接。遵循WTO 框架下对于税收制度提出的要求，遵循的目的是为了利用，利用的目的是有利于我国经济发展，有利于对外开放。2.与国际税收概念、国际税收惯例的对接。科学的税收制度日益被世界各国普遍接受。现在，在税种的设、税率的制定、税收定义的解释等方面，各国都在向“标准化”、“国际化”发展；在税收政策的制定上，也更加注重与国际惯例的接轨。3.注重国际税收的协调与合作。经济全球化的形成和发展，必然要打破原有的经济壁垒和传统的国家间税收关系的界

限，建立包括关税、间接税和直接税等在内的共同税收制度，协调各国的税收政策。

总之，发端于改革开放事业的中国涉外税收制度，必然也必将随着我国改革开放的进一步发展，完全融入国家税收制度的发展轨迹，日益走向科学化、现代化、国际化。当然，实现这个目标不可能一蹴而就，它需要一个长期的渐进过程。

（二）内资企业所得税的发展

从 20 世纪 70 年代末起，中国开始改革开放，税制建设进入了一个新的发展时期，税收收入逐步成为政府财政收入最主要的来源，同时税收成为国家宏观经济调控的重要手段。在这二十多年间，中国的所得税制度有了很大的发展，大体可以分为三个阶段：

第一个阶段是 20 世纪 80 年代初期。在这一时期的税制改革中，建立涉外所得税制度（包括中外合资经营企业所得税、外国企业所得税和个人所得税）是作为中国对外开放的一项重要措施先行出台的，它标志着中国所得税制度改革的起步。

第二个阶段是 20 世纪 80 年代中期至 80 年代后期。在这一时期的税制改革中，开征国营企业所得税是作为中国继农村改革成功以后的城市改革、国家与企业分配关系改革的一项重要措施出台的，它标志着中国企业所得税制度改革的全面展开。同时，完善了集体企业所得税制度，建立了私营企业所得税制度。为了适应个体经济的发展和调节个人收入，开征了城乡个体工商业户所得税和个人收入调节税。

第三个阶段是 20 世纪 90 年代初期至今。在这一时期的税制改革中，所得税制度的改革适应了中国经济改革开放深入发展的大趋势，体现了统一税法，简化税制，公平税负，促进竞争的原则。在具体实施步骤上，企业所得税的改革分为三步走，先后完成了外资企业所得税的统一、内资企业所得税的统一，并即将完成外资企业所得税与内资企业所得税的统一；个人所得征税制度的统一则于 1994 年一步到位。这标志着中国的所得税制度改革向着法制化、科学化、规范化、合理化的方向迈出了重要的步伐。

起源

中国所得税制度的创建受欧美国家和日本的影响，始议于 20 世纪初。清末宣统年间（大约为 1910 年），曾经起草过《所得税章程》，其中既包括对企业所得征税的内容，也包括对个人所得征税的内容，但是未能公布施行。

1911 年辛亥革命爆发，中华民国成立后，曾经以上述章程为基础制定过《所得税条例》，并于 1914 年初公布，但是在此后的二十多年间未能真正实行。

1936 年 7 月 21 日，国民政府公布《所得税暂行条例》，按照不同的征税项目，分别从同年 10 月 1 日和次年 1 月 1 日起开征。至此，中国历史上第一次开征了所得税。

1943 年，国民政府公布《所得税法》这是中国历史上第一部所得税法。

由于当时的中国政治腐败，经济落后，富人大量逃税，而穷人又无力纳税，所得税法只是徒有虚名，不可能很好地实施。1937 年，国民政府的所得税收入为 1874 万元，分别占税收总额和财政收入总额的 4.2% 和 0.9%。1946 年，国民政府的所得税收入为 5386 亿元，分别占税收总额和财政收入总额的 4.1% 和 0.8%。

从 1949 年中华人民共和国成立到 1978 年中国实行改革开放政策以前的 30 年间，中国所得税制度的发展经历了一段曲折的发展过程。

1949 年 10 月 1 日新中国成立以后，在全国统一的新税收制度建立以前，为了保证财政收入和稳定经济，根据中共中央的指示，老解放区的人民政府暂时可以继续按照自己制定的税法征税，来不及制定新税法的新解放区则可以暂时沿用原国民党政府实行过的一些可以利用的税法征税，其中包括所得税方面的法规。

在 1949 年 11 月底至 12 月初召开的首届全国税务会议上，确定了统一全国税收制度、

税收政策的大政方针和拟出台的主要税法的基本方案，其中包括对企业所得（包括经营所得和利息所得等）和个人所得（包括经营所得，工资、薪金所得和利息所得等）征税的方案。

1950年1月30日，中央人民政府政务院发布了新中国税制建设的纲领性文件——《全国税政实施要则》，其中规定全国共设14种税收。在这些税种中，涉及对所得征税的有工商业税（所得税部分）存款利息所得税和薪给报酬所得税等种税收。

在实施过程中，对私营企业、集体企业和个体工商户的生产、经营所得征收的工商所得税自1950年开征以后，征税办法几经修改，一直没有停止征收。但是，始终没有形成一套独立、完整、统一的企业所得税制度。与当时的经济、计划、财政、企业财务管理体制相适应，国营企业一直实行利润上缴制度，不缴纳所得税。利息所得税自1950年开征，后来由于征税范围缩小配合银行降低利息而自1959年起停征。薪给报酬所得税没有开征。从1952年至1956年期间，中国曾经多次研究开征个人所得税的问题，但是最终没有开征，此后不再提及这个问题。

国企业所得税制发展史

在这一时期，基于当时中国的所有制结构、财政分配体制和税制结构，国家财政收入最主要的来源是国营企业上缴的利润，各项税收收入占财政收入的比重比较小，合计只占50%左右。在税收收入中，又以在国内销售环节征收的货物和劳务税（起初为工商业税、货物税、商品流通税，后来逐步改为工商统一税、工商税）收入为主体，此类税收收入占税收总额的比重一般在70%以上，所得税（主要是工商所得税）收入占税收总额的比重极小。例如，1956年、1965年和1975年，中国的税收收入占财政收入的比重分别为49.0%、43.2%和49.4%，个体经济缴纳的各种税收占全国税收总额比重分别为2%、2.3%和0.8%，其中所得税所占的比重就更是微乎其微了。因此，所得税对于国家经济的影响是非常微弱的。

改革开放后外资企业所得税制度的发展

20世纪70年代末至80年代初，为了适应中国对外开放、利用外资的需要，财税部门提出了对外资企业征收所得税的建议，并得到了中共中央、国务院和全国人民代表大会的批准。

1980年9月10日，第五届全国人民代表大会第三次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》，同日以中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会委员长令公布施行。这是新中国成立以后制定的第一部企业所得税法。

1981年12月13日，第五届全国人民代表大会第四次会议通过了《中华人民共和国外国企业所得税法》，同日以中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会委员长令公布，自1982年1月1日起施行。

随着中国对外开放政策的进一步贯彻和利用外资的发展，为了解决中外合资经营企业所得税法和外国企业所得税法与形势的发展不相适应的矛盾，1991年4月9日，第七届全国人民代表大会第四次会议将中外合资经营企业所得税法与外国企业所得税法合并，制定了

《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》同日以中华人民共和国主席令公布，自同年7月1日起施行。

外商投资企业和外国企业所得税的纳税人为外商投资企业和外国企业，征税对象为纳税人的生产、经营所得和其他所得。外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所每一纳税年度的收入总额减除成本、费用、损失以后的余额，为应纳税所得额。企业所得税的税率为30%，地方所得税的税率为3%。符合规定条件的生产性的外商投资企业，可以定期免征、减征企业所得税。设在经济特区、经济技术开发区、沿海经济开放区等规定地区的外商投资企业，在规定地区属于能源、交通等国家鼓励项目的外商投资企业，

可以减按较低的税率征收企业所得税。对于鼓励外商投资的行业、项目，省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况决定免征、减征地方所得税。外商投资企业的外国投资者将从企业取得的利润再投资于该企业，可以按照规定退还部分以至全部已经缴纳的所得税税款。纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是最长不得超过5年。

外资企业所得税制度的统一适应了中国对外开放扩大的需要，对于促进中国经济的发展、增加财政收入，具有积极的作用。从1982年到2005年，中国的外资企业所得税收入从0.1

亿元增加到1147.7亿元，23年间增长了11476倍，平均每年递增50.1%，大大高于中国同期的经济增长速度和税收总额增长速度。这部分税收占全国税收总额的比重也从1982年的0.1%逐步上升到2005年的39.9%，23年间上升了39.8个百分点，平均每年上升1.7个百分点。

国营企业所得税制度的建立和其他内资企业所得税制度的完善

20世纪70年代末至80年代初，中国的财税部门就全面税制改革问题做了大量的调查研究和试点工作，并在此基础上形成了关于税制改革的总体设想，其中的一项重要内容就是对国营企业开征所得税，并得到了中共中央、国务院和全国人民代表大会的批准。

国营企业所得税制发展史

从1983年到1984年，中国分两步将实行了三十多年的国营企业上缴利润制度改为国营企业所得税制度，即国营企业“利改税”的第一步改革和第二步改革。1984年9月18日，国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》自同年10月1日起施行。

国营企业“利改税”推行以后，随着中国经济体制改革的发展，其不足之处也日益明显地表现出来，为了深化企业改革，从1987年起，中国在国营企业中普遍推行了各种形式的承包经营责任制，用契约（承包合同）的形式确定企业向国家上缴利润的基数，从而使国营企业所得税近乎名存实亡。承包制的推行虽然对于调动企业的积极性有一定的激励效应，但是同时不可避免地出现了争基数、吵比例、包盈不包亏、企业搞短期行为、国家税收收入下降和国民收入分配过分向企业和个人倾斜等弊端。

为了解决上述问题，财政、税务、经济体制改革等部门和财税理论界开始从理论和实践两个方面积极探索如何把企业所得税制和承包制的优点结合起来的有效途径，并提出了“税利分流，税后还贷，税后承包”的新思路。这一思路很快得到了中共中央、国务院和全国人民代表大会的重视与肯定。经国务院批准，财政部和国家经济体制改革委员会还组织了“税利分流”的改革试点，其主要内容是：降低企业所得税的税率，实行从10%至35%的5级超额累进税率；取消固定资产投资税前还贷；税后利润实行多种形式的承包，一定3年不变。

“税利分流”改革的研究与试点，为正确处理国家与企业的分配关系，促进企业转换经营机制，作了有益的探索，并为下一步企业所得税制度的改革作了积极的尝试，提供了有益的经验。

此外，根据搞活国营大中型企业的需要，经国务院批准，国营企业调节税的税额逐年调减，征税范围也逐步缩小。

1992年10月召开的中国共产党第十四次全国代表大会提出了建立社会主义市场经济体制的战略目标，从而为中国企业所得税制度的改革提供了重要的契机。财税部门提出：为了适应社会主义市场经济的需要，公平税负，促进竞争，必须改革企业所得税制度。在实施步骤上，可以分为两步走：第一步，先将对国营企业、集体企业、私营企业等内资企业分别征收的所得税统一起来；第二步，再将对内资企业和外资企业分别征收的所得税统一起来。这

一建议得到了中共中央、国务院的批准。

1993年12月13日，国务院将国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税和私营企业所得税合并，制定了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，自1994年1月1日起施行。

企业所得税的纳税人为中国境内的国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业和其他组织，征税对象为纳税人来源于中国境内、境外的生产、经营所得和其他所得。纳税人每个纳税年度的收入总额减去准予扣除项目金额以后的余额，为应纳税所得额。一般企业适用33%的税率，微利企业暂时适用27%或者18%的税率，金融、保险企业暂时适用55%的税率（1997年以后降为33%）。符合国家有关规定的某些企业和经营单位可以享受一定的免税或者减税待遇。纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是最长不得超过5年。

追求企业所得税内外统一的步伐

1994年税制改革以后，根据发展经济，深化改革，扩大开放的需要，中国开始酝酿内资企业所得税制度与外资企业所得税制度的统一，几经曲折，历经三个五年计划、十多年时间。

1996年3月17日，第八届全国人民代表大会第四次会议批准了《中华人民共和国国民经济和社会发展“九五”计划和2010年远景目标纲要》，其中明确提出统一内外资企业所得税。

2001年3月15日，第九届全国人民代表大会第四次会议批准了《中华人民共和国国民经济和社会发展第十个五年计划纲要》其中再次明确提出统一内外资企业所得税。

2003年10月14日，中国共产党第十六届中央委员会第三次全体会议通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》，其中提出统一各类企业税收制度，自然也包括统一内外资企业所得税制度。

从2004年3月召开的第十届全国人民代表大会第二次会议以后，共有16位全国人大代表提出16项议案，要求将内资企业所得税与外资企业所得税统一起来。仅在2006年3月召开的十届全国人大四次会议期间，全国人大代表提出的8项涉税议案中就有6项涉及两法合并。郭广昌代表连续3年提出两法合并的议案。在同时召开的中国人民政治协商会议第十届全国委员会第四次会议期间，中国民主建国会中央提交的提案《尽快统一内外资企业所得税制度》被列为一号提案。杨崇春委员连续两年提出两法合并的提案。

2005年10月11日，中国共产党第十六届中央委员会第五次全体会议通过《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》，其中再次提出统一各类企业税收制度。

2006年3月14日，第十届全国人民代表大会第四次会议批准了《中华人民共和国国民经济和社会发展第十一个五年规划纲要》，其中提出统一各类企业税收制度。而且，全国人大常委会已经将内资企业所得税制度与外资企业所得税制度的统一（即两法合并）列入了当年的立法计划。

同年8月23日，国务院常务会议通过了《中华人民共和国企业所得税法（草案）》并决定将其提交全国人民代表大会常务委员会审议。

同年9月28日，国务院将《中华人民共和国企业所得税法（草案）》提请全国人民代表大会常务委员会审议。

同年12月29日，第十届全国人民代表大会常务委员会第二十五次会议经过审议决定，将《中华人民共和国企业所得税法（草案）》提请2007年3月召开的第十届全国人民代表大会第五次会议审议。

在2007年3月召开的第十届全国人民代表大会第五次会议上，国务院提请会议审议

的《中华人民共和国企业所得税法（草案）》得到了与会各界代表的普遍高度评价和热烈赞同，极有希望顺利通过，从而成为中国企业所得税发展史上的一个新的、具有伟大历史意义的里程碑。

二国际上企业所得税制的历史沿革

- （一）从战时所得税发展成为一般所得税
- （二）企业的所得税逐步趋向比例税率
- （三）企业所得税由地方税向中央税或中央与地方共享税过渡三企业所

得税的研究现状和发展趋势

1992年，财政部发布了《企业会计准则》和《企业财务通则》、13个大行业会计制度和10项行业财务制度（简称“两则”、“两制”），变革了我国40年来在计划经济基础上形成的会计模式，初步建立了与社会主义市场经济相适应、并与国际惯例相协调的新的会计模式。紧接着，在1993年，财政部与国家体改委联合发布了《股份制试点企业会计制度》，1998年修订后，形成了《股份有限公司会计制度》，适应了企业改组上市的需要，对于推进国有企业改革，建立现代企业制度、规范资本市场发挥了重要作用。

1997年，针对“琼民源”等事件，财政部首次发布并实施了《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》，此后，陆续发布了投资、收入、债务重组、非货币性交易、建造合同、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、资产负债表日后事项、现金流量表、或有事项、借款费用、无形资产、租赁、中期财务报告、存货、固定资产等16项具体会计准则。其中，非货币性交易、债务重组、借款费用、2会计与税法的差异比较及纳税调整、租赁、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、或有事项、现金流量表等7项准则在所有企业实施，其余9项准则暂在股份有限公司或上市公司施行，鼓励其他企业先行实施。

1999年10月31日，第九届全国人大常委会第十二次会议修订通过了新的《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）。2000年，国务院发布了《企业财务会计报告条例》，财政部在此指导下，于同年7月31日，以“财会函[2002]6号”印发了《关于对企业会计核算制度政策征求意见的函》中指出：党的十五届四中全会提出的“建立健全全国统一的会计制度”的精神，为深化会计核算制度改革指明了方向，新《会计法》、《企业财务会计报告条例》为深化会计核算制度改革提供了重要的法律依据。在此背景下，财政部发布了《企业会计制度》，规定自2001年1月1日起暂在股份有限公司执行，鼓励国有企业和其他企业率先实施。

《企业会计制度》自2002年1月1日起，同时在所有外商投资企业实施。该制度适用于除金融企业和小型企业以外的所有企业，它打破了企业在行业、所有制、经营方式、组织方式等方面的界限，取代了原有的行业财务制度、行业会计制度、股份有限公司会计制度、外商投资企业会计制度等，在推进我国会计国际化的同时又考虑了我国的国情，它对提高我国会计信息质量，建立和完善现代企业制度，规范金融市场，促进社会主义市场经济的健康发展具有十分重要的意义。2001年11月27日，财政部以“财会[2001]49号”发布了《金融企业会计制度》。该制度适用于我国境内依法设立各类金融企业，包括银行（含信用社）、保险公司、证券公司、信托投资公司、基金管理公司、租赁公司、财务公司。同样，该制度在借鉴国际惯例的同时结合了我国金融企业的实际，旨在规范金融企业的会计核算，提高会计信息质量和金融资产质量，降低金融风险，促进金融企业的发展。目前，财政部正着手制定小规模企业会计制度，预计在不久的将来会得以颁布实施。到此，我国已基本形成了一

个较为完整的会计规范体系框架（如图 1—1 所示），并在不断地丰富和完善，而且，这一会计规范体系具有鲜明的、切合我国国情的特色：在相当长的时间内会计准则将与统一会计制度并存。其中，会计准则侧重于规定会计确认、计量的一般原则和方法，以及会计信息披露的基本要求，统一会计制度则具体运用这些原则和方法规定会计核算的具体要求，对会计科目的设置和使用、会计报表的格式和编制要求予以统一规范。

第三章分析我国所得税存在的问题

2007年3月16日，我国公布了《**中华人民共和国企业所得税法**》，8月1日施行。新的《中华人民共和国企业所得税法》将取代1991年4月9日公布的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和1993年12月13日发布的《**企业所得税暂行条例**》（以下简称条例）。鉴于新法在纳税人、税率、扣除、税收优惠等方面与现行税法有诸多不同，本文将企业所得税法新旧法条要点加以归纳和整理，供大家学习讨论。

一. 我国企业所得税法的变革历程

（一）我国企业所得税法起源

中国所得税制度的创建受欧美国家和日本的影响，始议于20世纪初。清末宣统年间（大约为1910年），曾经起草过《所得税章程》，其中既包括对企业所得征税的内容，也包括对个人所得征税的内容，但是未能公布施行。

1911年辛亥革命爆发，中华民国成立后，曾经以上述章程为基础制定过《所得税条例》，并于1914年初公布，但是在此后的二十多年间未能真正实行。

1936年7月21日，国民政府公布《所得税暂行条例》，按照不同的征税项目，分别从同年10月1日和次年1月1日起开征。至此，中国历史上第一次开征了所得税。

1943年，国民政府公布《所得税法》这是中国历史上第一部所得税法。

由于当时的中国政治腐败，经济落后，富人大量逃税，而穷人又无力纳税，所得税法只是徒有虚名，不可能很好地实施。1937年，国民政府的所得税收入为1874万元，分别占税收总额和财政收入总额的4.2%和0.9%。1946年，国民政府的所得税收入为5386亿元，分别占税收总额和财政收入总额的4.1%和0.8%。

从1949年中华人民共和国成立到1978年中国实行改革开放政策以前的30年间，中国所得税制度的发展经历了一段曲折的发展过程。

1949年10月1日新中国成立以后，在全国统一的新税收制度建立以前，为了保证财政收入和稳定经济，根据中共中央的指示，老解放区的人民政府暂时可以继续按照自己制定的税法征税，来不及制定新税法的新解放区则可以暂时沿用原国民党政府实行过的一些可以利用的税法征税，其中包括所得税方面的法规。

在1949年11月底至12月初召开的首届全国税务会议上，确定了统一全国税收制度、税收政策的大政方针和拟出台的主要税法的基本方案，其中包括对企业所得（包括经营所得和利息所得等）和个人所得（包括经营所得，工资、薪金所得和利息所得等）征税的方案。

1950年1月30日，中央人民政府政务院发布了新中国税制建设的纲领性文件——《全国税政实施要则》，其中规定全国共设14种税收。在这些税种中，涉及对所得征税的有工商业税（所得税部分）存款利息所得税和薪给报酬所得税等种税收。

在实施过程中，对私营企业、集体企业和个体工商户的生产、经营所得征收的工商所得税自1950年开征以后，征税办法几经修改，一直没有停止征收。但是，始终没有形成一套独立、完整、统一的企业所得税制度。与当时的经济、计划、财政、企业财务管理体制相适应，国营企业一直实行利润上缴制度，不缴纳所得税。利息所得税自1950年开征，后来由于征税范围缩小、配合银行降低利息而自1959年起停征。薪给报酬所得税没有开征。从1952

年至1956年期间，中国曾经多次研究开征个人所得税的问题，但是最终没有开征，此后不再提及这个问题。

在这一时期，基于当时中国的所有制结构、财政分配体制和税制结构，国家财政收入最主要的来源是国营企业上缴的利润，各项税收收入占财政收入的比重比较小，合计只占50%左右。在税收收入中，又以在国内销售环节征收的货物和劳务税（起初为工商业税、货物税、商品流通税，后来逐步改为工商统一税、工商税）收入为主体，此类税收收入占税收总额的比重一般在70%以上，所得税（主要是工商所得税）收入占税收总额的比重极小。例如，1956年、1965年和1975年，中国的税收收入占财政收入的比重分别为49.0%、43.2%和

49.4%，个体经济缴纳的各种税收占全国税收总额比重分别为3.2%、2.3%和0.8%，其中所得税所占的比重就更是微乎其微了。因此，所得税对于国家经济的影响是非常微弱的。

（二）改革开放以来我国企业所得税法的发展 1 改

改革开放后外资企业所得税制度的发展

20世纪70年代末至80年代初，为了适应中国对外开放、利用外资的需要，财税部门提出了对外资企业征收所得税的建议，并得到了中共中央、国务院和全国人民代表大会的批准。

1980年9月10日，第五届全国人民代表大会第三次会议通过了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》，同日以中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会委员长令公布施行。这是新中国成立以后制定的第一部企业所得税法。

1981年12月13日，第五届全国人民代表大会第四次会议通过了《中华人民共和国外国企业所得税法》，同日以中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会委员长令公布，自1982年1月1日起施行。

随着中国对外开放政策的进一步贯彻和利用外资的发展，为了解决中外合资经营企业所得税法和外国企业所得税法与形势的发展不相适应的矛盾，1991年4月9日，第七届全国人民代表大会第四次会议将中外合资经营企业所得税法与外国企业所得税法合并，制定了

《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》同日以中华人民共和国主席令公布，自同年7月1日起施行。

外商投资企业和外国企业所得税的纳税人为外商投资企业和外国企业，征税对象为纳税人的生产、经营所得和其他所得。外商投资企业和外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所每一纳税年度的收入总额减除成本、费用、损失以后的余额，为应纳税所得额。企业所得税的税率为30%，地方所得税的税率为3%。符合规定条件的生产性的外商投资企业，可以定期免征、减征企业所得税。设在经济特区、经济技术开发区、沿海经济开放区等规定地区的外商投资企业，在规定地区属于能源、交通等国家鼓励项目的外商投资企业，可以减按较低的税率征收企业所得税。对于鼓励外商投资的行业、项目，省、自治区、直辖市人民政府可以根据实际情况决定免征、减征地方所得税。外商投资企业的外国投资者将从企业取得的利润再投资于该企业，可以按照规定退还部分以至全部已经缴纳的所得税税款。纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是最长不得超过5年。

外资企业所得税制度的统一适应了中国对外开放扩大的需要，对于促进中国经济的发展、增加财政收入，具有积极的作用。从1982年到2005年，中国的外资企业所得税收入从0.1

亿元增加到1147.7亿元，23年间增长了11476倍，平均每年递增50.1%，大大高于中国同期的经济增长速度和税收总额增长速度。这部分税收占全国税收总额的比重也从1982年的0.1%逐步上升到2005年的39.9%，23年间上升了39.8个百分点，平均每年上升1.7个百分点。

2. 国营企业所得税制度的建立和其他内资企业所得税制度的完善

20世纪70年代末至80年代初，中国的财税部门就全面税制改革问题做了大量的调查研究和试点工作，并在此基础上形成了关于税制改革的总体设想，其中的一项重要内容就是对国营企业开征所得税，并得到了中共中央、国务院和全国人民代表大会的批准。

从1983年到1984年，中国分两步将实行了三十多年的国营企业上缴利润制度改为国营企业所得税制度，即国营企业“利改税”的第一步改革和第二步改革。1984年9月18日，国务院发布了《中华人民共和国国营企业所得税条例（草案）》和《国营企业调节税征收办法》，自同年10月1日起施行。

国营企业“利改税”推行以后，随着中国经济体制改革的发展，其不足之处也日益明显地表现出来，为了深化企业改革，从1987年起，中国在国营企业中普遍推行了各种形式的承包经营责任制，用契约（承包合同）的形式确定企业向国家上缴利润的基数，从而使国营企业所得税近乎名存实亡。承包制的推行虽然对于调动企业的积极性有一定的激励效应，但是同时不可避免地出现了争基数、吵比例、包盈不包亏、企业搞短期行为、国家税收收入下降和国民收入分配过分向企业和个人倾斜等弊端。

为了解决上述问题，财政、税务、经济体制改革等部门和财税理论界开始从理论和实践两个方面积极探索如何把企业所得税制和承包制的优点结合起来的有效途径，并提出了“税利分流，税后还贷，税后承包”的新思路。这一思路很快得到了中共中央、国务院和全国人民代表大会的重视与肯定。经国务院批准，财政部和国家经济体制改革委员会还组织了“税利分流”的改革试点，其主要内容是：降低企业所得税的税率，实行从10%至35%的5级超额累进税率；取消固定资产投资税前还贷；税后利润实行多种形式的承包，一定3年不变。“税利分流”改革的研究与试点，为正确处理国家与企业的分配关系，促进企业转换经营机制，作了有益的探索，并为下一步企业所得税制度的改革作了积极的尝试，提供了有益的经验。

此外，根据搞活国营大中型企业的需要，经国务院批准，国营企业调节税的税额逐年调减，征税范围也逐步缩小。

1992年10月召开的中国共产党第十四次全国代表大会提出了建立社会主义市场经济体制的战略目标，从而为中国企业所得税制度的改革提供了重要的契机。财税部门提出：为了适应社会主义市场经济的需要，公平税负，促进竞争，必须改革企业所得税制度。在实施步骤上，可以分为两步走：第一步，先将对国营企业、集体企业、私营企业等内资企业分别征收的所得税统一起来；第二步，再将对内资企业和外资企业分别征收的所得税统一起来。这一建议得到了中共中央、国务院的批准。

1993年12月13日，国务院将国营企业所得税、国营企业调节税、集体企业所得税和私营企业所得税合并，制定了《中华人民共和国企业所得税暂行条例》，自1994年1月1日起施行。

企业所得税的纳税人为中国境内的国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业和其他组织，征税对象为纳税人来源于中国境内、境外的生产、经营所得和其他所得。纳税人每个纳税年度的收入总额减去准予扣除项目金额以后的余额，为应纳税所得额。一般企业适用33%的税率，微利企业暂时适用27%或者18%的税率，金融、保险企业暂时适用55%的税率（1997年以后降为33%）。符合国家有关规定的某些企业和经营单位可以享受一定的免税或者减税待遇。纳税人发生年度亏损的，可以用下一纳税年度的所得弥补；下一纳税年度的所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但是最长不得超过

3. 追求企业所得税内外统一的步伐

1994年税制改革以后，根据发展经济，深化改革，扩大开放的需要，中国开始酝酿内资企业所得税制度与外资企业所得税制度的统一，几经曲折，历经三个五年计划、十多年时间。

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/588021141100006101>