

分类号 \_\_\_\_\_  
UDC \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

# 硕士学位论文

(专业学位)

论文题目: “一带一路”沿线国家企业所得税制度比较及启示研究

研究生姓名: 钟铭

指导教师姓名、职称: 李永海 副教授 史宗明 注册会计师

学科、专业名称: 应用经济学 税务

研究方向: 税收理论与制度政策

提交日期: 2022年5月28日

## 独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 钟铭 签字日期： 2022.5.31

导师签名： 李永海 签字日期： 2022.5.31

导师(校外)签名： 史宗明 签字日期： 2022.5.31

## 关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定， 同意（选择“同意” / “不同意”）以下事项：

1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 钟铭 签字日期： 2022.5.31

导师签名： 李永海 签字日期： 2022.5.31

导师(校外)签名： 史宗明 签字日期： 2022.5.31

**Research on the comparison and  
enlightenment of corporate income tax  
systems in countries along  
the “Belt and Road”**

**Candidate : Zhong Ming**

**Supervisor: Li Yonghai Shi Zongming**

## 摘要

“一带一路”倡议是我国在世界多极化、经济全球化背景下提出的重大倡议，是世界机遇与我国机遇相互转变的重要纽带。即使在全球新冠疫情困难、经济下行压力增大的背景下，我国对外投资合作仍然平稳发展。我国对“一带一路”沿线国家直接投资从 2013 年的 126.3 亿美元增长至 2021 年的 214.6 亿美元，年平均增长率达 6.1%。然而，由于“一带一路”沿线国家经济发展水平存在差异，各国在对外经济贸易往来过程中，税收制度也发挥着十分重要的作用。只有深入了解沿线国家的税收制度，才能不断深化我国与沿线国家的经济贸易合作。而企业所得税作为“一带一路”沿线各国税制结构中的主要税种，对经济增长和经贸合作的影响尤为显著，既可以保证一国的财政收入稳定，也可以有效地促进沿线国家的经济社会发展和贸易往来。因此，通过对“一带一路”沿线国家企业所得税的制度设计和政策差异进行比较研究，总结其中的经验和规律，从而优化完善我国企业所得税制度，具有非常重要的现实意义。

本文采用文献研究和比较研究法，对“一带一路”沿线 65 个国家的企业所得税制度进行了全面深入的对比分析，并寻找优化我国企业所得税制度的启示和建议。首先，文章梳理了“一带一路”倡议的发展历程和沿线国家的经济发展水平现状，为深入分析沿线国家企业所得税制度奠定基础；其次，分不同收入水平对沿线国家的整体税收制度设计情况进行分析，并指出企业所得税在税制体系中的重要地位；再次，从税制要素、扣除项目、优惠政策和征收管理等方面对沿线各国的企业所得税制度展开全面比较分析，研究发现经济发展水平高低对一国企业所得税制度的设计影响显著，经济发展水平越高的国家，税率结构趋向简单，税收优惠向科技创新、就业等领域倾斜，税收征管信息化程度较高，并通过与我国现行企业所得税制度的对比，提出我国企业所得税的改革方向；最后，通过借鉴“一带一路”沿线国家企业所得税的改革经验，结合我国现行企业所得税制度，从税制要素、扣除项目、优惠政策和征收管理以及与沿线各国企业所得税协调等方面，有针对性地提出了优化我国企业所得税的改革建议。

**关键词：**“一带一路”沿线国家 企业所得税 税制结构

## Abstract

The “Belt and Road” initiative is a major initiative proposed by our country in the context of world multi-polarization and economic globalization. It’s also an important cornerstone for the mutual transformation of the world opportunities and our country's opportunities. Even against the backdrop of the global COVID-19 epidemic and the increasing downward pressure on the economy, our country's foreign investment and cooperation has continued to develop steadily. Our country's direct investment in countries along the route increased from \$12.63 billion in 2013 to \$21.46 billion in 2021, with an average annual growth rate of 6.1%. However, due to the differences in the economic development levels of countries along the route, the tax system also plays a very important role in the process of foreign economic and trade exchanges between countries. Only by deeply understanding the tax system of the countries along the route can we continuously deepen the economic and trade cooperation between our country and the countries along the route. The corporate income tax, as the main tax type in the tax system structure of countries along the route, has a particularly significant impact on economic growth and trade cooperation. It can not only ensure the stability of a country’s fiscal revenue, but also effectively promote the economic and social development and trade exchanges of countries along the route. Therefore, it is of great practical significance to optimize and improve our country's corporate income tax system by comparing the system design and policy differences of the countries along the route and summarizing the experience and regular pattern.

This paper uses literature research and comparative research methods to conduct a comprehensive and in-depth comparative analysis of the corporate income tax systems of 65 countries along the route, and seeks enlightenment and suggestions for optimizing our country's corporate income tax system. First of all, the article sorts out the development history of the “Belt and Road” initiative and the current economic development level of the countries along the route, laying the foundation for in-depth analysis of the corporate income tax system in the countries along the route; Secondly,

it analyzes the overall tax system design of the countries along the route according to different income levels, and points out the important position of corporate income tax in the tax system; Thirdly, it conducts a comprehensive comparative analysis of the corporate income tax systems of countries along the route from the aspects of tax system elements, deduction items, preferential policies and collection management. The study finds that the level of economic development has a significant impact on the design of a country's corporate income tax system. A country with a higher level of economic development has a simpler tax rate structure, preferential taxation in the fields of technological innovation and employment, and a higher degree of informatization in tax collection and management. By comparing it with our country's current corporate income tax system, the reform direction of our country's corporate income tax is proposed; Finally, by drawing on the experience of corporate income tax reform in countries along the route, combined with our country's current corporate income tax system, from the aspects of tax system elements, deduction items, preferential policies and collection management, as well as coordination with the corporate income tax of countries along the route, pertinently put forward the reform suggestions for optimizing our country's corporate income tax.

**Keywords:** Countries along the “Belt and Road”; Corporate income tax; Tax structure

# 目 录

<b>1 引言</b> .....	<b>1</b>
1.1 研究背景及研究意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	2
1.2 国内外研究现状.....	3
1.2.1 “一带一路”沿线国家企业所得税制度发展研究.....	3
1.2.2 “一带一路”沿线国家企业所得税税制要素研究.....	3
1.2.3 “一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策研究.....	5
1.2.4 “一带一路”沿线国家企业所得税征收管理研究.....	5
1.2.5 “一带一路”沿线国家企业所得税制度协调研究.....	6
1.3 研究内容及研究方法.....	7
1.3.1 研究内容.....	7
1.3.2 研究方法.....	8
1.4 创新与不足.....	9
1.4.1 创新之处.....	9
1.4.2 不足之处.....	9
<b>2 “一带一路”沿线国家经济发展概况</b> .....	<b>10</b>
2.1 “一带一路”倡议的提出和发展.....	10
2.2 “一带一路”沿线国家发展概况.....	11
2.3 “一带一路”沿线国家经济发展水平.....	13

<b>3</b>	<b>“一带一路”沿线国家税收制度设计</b> .....	<b>15</b>
3.1	“一带一路”沿线国家税制整体设计.....	15
3.2	“一带一路”沿线国家商品税制度设计.....	17
3.3	“一带一路”沿线国家所得税制度设计.....	19
3.4	“一带一路”沿线国家财产行为税制度设计.....	20
<b>4</b>	<b>“一带一路”沿线国家企业所得税制度比较</b> .....	<b>22</b>
4.1	“一带一路”沿线国家企业所得税税制要素比较.....	22
4.1.1	纳税人比较.....	22
4.1.2	征税范围比较.....	23
4.1.3	税率比较.....	24
4.1.4	税制要素比较结论.....	27
4.2	“一带一路”沿线国家企业所得税扣除项目比较.....	28
4.2.1	折旧扣除比较.....	28
4.2.2	亏损结转比较.....	29
4.2.3	扣除项目比较结论.....	30
4.3	“一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策比较.....	31
4.3.1	税收优惠政策类型比较.....	31
4.3.2	优惠政策比较结论.....	33
4.4	“一带一路”沿线国家企业所得税征收管理比较.....	34
4.4.1	征收管理比较.....	34
4.4.2	征收管理比较结论.....	35



<b>5 “一带一路”沿线国家企业所得税制度对我国的启示.....</b>	<b>36</b>
5.1 降低企业所得税税率，提高国际竞争力.....	36
5.2 扩大加速折旧范围，增强政策激励效应.....	37
5.3 延长亏损结转年限，降低企业实际税收负担.....	37
5.4 加大税收优惠力度，鼓励企业科技创新.....	38
5.5 增强信息管税技术水平，加强税源管理.....	39
5.6 健全与沿线国家企业所得税制度的协调机制.....	39
<b>参考文献.....</b>	<b>41</b>
<b>致谢.....</b>	<b>45</b>

# 1 引言

## 1.1 研究背景及研究意义

### 1.1.1 研究背景

2013年9-10月,习近平主席在出访哈萨克斯坦、印度尼西亚期间,先后明确提出共同建设“丝绸之路经济带”和“21世纪海上丝绸之路”重大倡议。“一带一路”倡议的提出是对古丝绸之路的传承与提升,推进“一带一路”建设既是我国深化对外开放的需要,也是推进沿线国家间互利合作的需要,在国际上获得了广泛的认可。目前,越来越多的国家与我国建立新型友好伙伴关系。

“一带一路”沿线国家多为发展中国家,拥有广阔的发展前景,但是由于沿线国家数量众多,发展水平存在较大差异。比如在基础设施方面,许多发展中国家地形复杂,交通基础设施不完善,相应的运输成本也十分高昂。沿线国家无法承担高昂的运输成本,进而影响该国的经济发展、对外贸易,在国际上不具竞争力。据相关数据显示<sup>①</sup>,当一个国家运输成本降低10%,贸易量则会增加25%。为促进经济社会发展,沿线国家对基础设施建设愈加重视。如伊朗,由于基础设施差、技术薄弱,铁路运输长期处于劣势地位,为推动本国经济发展,伊朗迫切完善本国的基础设施。自“一带一路”倡议提出后,中国、俄罗斯等国家积极参与伊朗的铁路建设项目,这不仅为外资企业进入伊朗的国内市场提供了良好的机遇,也为伊朗本国建设带来了广阔的前景。在发展经济方面,我国与“一带一路”沿线国家有着共同利益与目标追求。据相关数据显示<sup>②</sup>,我国对“一带一路”沿线国家直接投资从2013年的126.3亿美元增长至2021年的214.6亿美元,累计直接投资1613.1亿美元;与沿线国家货物贸易额从2013年的1.04万亿美元增长至2021年的1.8万亿美元,增长了73.1%,年平均增长率达6.3%。“一带一路”倡议提出的这九年间,我国与沿线国家经济往来与贸易合作在不断深化。

在此经济大背景下,税收在“一带一路”沿线国家经济贸易往来中扮演的角色也就显得十分重要,深深影响着沿线国家间经贸关系。由于各国经济发展水平差异,沿线国家的税收制度也存在差异,这往往就成为引发重复征税的重要因素,

<sup>①</sup> 数据来源:纪录片《一带一路》<https://tv.cctv.com/2017/09/13/VIDEW4dYzeb52Tz9hiCfLHdk170913.shtml>

<sup>②</sup> 数据来源:商务部 <http://interview.mofcom.gov.cn/detail/202203/ff8080817f29d3f0017f497bfce6001e.html>

导致沿线各国的经济效率大大降低以及税收利益在国际间分配的不公平。从不同税种和生产要素流动的关系来看,影响国际贸易和跨境投资的主要是商品税和所得税这两大类。一般而言,经济发展水平差异也会影响着一国考虑将何种税种作为该国的主体税种。相较商品税而言,所得税虽在效率方面有所欠缺,但是由于所得税具有广泛的税基,加上对各种税收优惠政策的制定以及扣除项目的设置,可以有效地促进横向公平与纵向公平。就所得税而言,在经济增长过程中,企业所得税对经济增长的影响是最为显著的。因此,本文将基于公平与效率原则,深入研究“一带一路”沿线国家企业所得税制度,并提出对我国企业所得税改革的启示和建议。

### 1.1.2 研究意义

对“一带一路”沿线国家企业所得税制度进行比较研究,这不仅有利于优化完善我国企业所得税制度,还有利于深入了解沿线国家的企业所得税制度,在“一带一路”建设中,推进我国与沿线国家的企业所得税协调,深化沿线国家的经贸关系,实现“一带一路”更高质量发展。

从理论意义来说,本文以“一带一路”沿线 65 个国家企业所得税制度作为研究对象,从制度和征管两个层面深入研究沿线国家企业所得税的税制要素、扣除项目、优惠政策、征收管理等,并提出对我国企业所得税改革的启示与建议。这不仅有助于完善和优化我国企业所得税制度,还有助于我们深入了解“一带一路”沿线国家企业所得税制度。

从实践意义来说,本文通过对“一带一路”沿线国家企业所得税制度进行比较研究,了解沿线各国企业所得税制度,积极推进我国与“一带一路”沿线国家企业所得税协调,深化与“一带一路”沿线国家的贸易合作,推动“一带一路”更高质量发展。

## 1.2 国内外研究现状

### 1.2.1 “一带一路”沿线国家企业所得税制度发展研究

20 世纪 80 年代，美国开始对所得税进行改革，并被西方国家以及发展中国家效仿。Benn 等（2014）研究指出，80 年代末以及 90 年代初，国际上所得税改革主要以降低税率、扩大税基为主。“一带一路”沿线 65 个国家相继开征企业所得税。刘鹏（2016）通过对“一带一路”沿线 65 个国家企业所得税制度进行梳理后，发现除阿联酋、巴林、马尔代夫这 3 个国家尚未开征企业所得税外，其余 62 个国家均开征了企业所得税；赵书博（2020）继续对“一带一路”沿线国家企业所得税制度进行梳理分析，指出沿线 65 个国家均已开征企业所得税。对于一国是否将企业所得税作为该国的主体税种。朱为群等（2016）研究指出，经济发展水平差异决定了“一带一路”沿线国家税制结构的一般性特征。具体来说，经济欠发达的国家倾向将企业所得税作为重要的辅助税种，将企业所得税作为主体税种的国家相对较少。Paul（2018）将 114 个最不发达国家 1980 年至 2006 年的企业所得税税率以及企业所得税收入数据作为研究样本，实证研究发现在各国家企业所得税税率呈现下降的趋势下，企业所得税在这些国家的税收和经济发展中的重要性逐步提升。对于是否将企业所得税作为一国的主体税种该学者尚未得出结论，但强调各国倾向于将企业所得税作为重要的税收收入来源。

### 1.2.2 “一带一路”沿线国家企业所得税税制要素研究

企业所得税税制要素是关于纳税人、征税范围、税率等方面的规定。在多重税收管辖权同时存在的情况下，“一带一路”沿线国家对于居民纳税人的判定标准存在差异。刘鹏（2016）研究认为，“一带一路”沿线 65 个国家对居民纳税人的判定标准可划分为公司管理控制机构所在地、注册登记所在地、实际经营场所所在地、主要机构所在地。为有效区分是否为居民纳税人，沿线国家除使用一种标准进行区分外，通常也会采用两种或两种以上的纳税标准来加以判断。刘德伦（2017）在刘鹏（2016）的研究基础之上，将四种居民纳税人的判定标准细分为三种，分别是公司登记注册地、主要机构或总部机构所在地、实际管理机构所在地或经营管理中心地。张邓（2021）在对东盟十国<sup>①</sup>企业所得税制度进行比较

<sup>①</sup> 东盟十国：文莱、柬埔寨、马来西亚、新加坡、老挝、菲律宾、泰国、越南、印度尼西亚、缅甸

研究后,发现东盟十国关于居民纳税人的判定标准有按照业务的管理和控制是否在境内以及是否依据各国法律在境内成立或注册这两种。

关于企业所得税征税范围的规定,刘德伦(2017)在对“一带一路”沿线65个国家企业所得税应税所得进行比较后,将其分为经营所得、投资所得、资本利得和其他所得。该学者认为除资本利得、投资所得中的股息所得外,沿线国家的征税规定大体相同;王素荣等(2017)则重点对“一带一路”沿线国家的资本利得进行了比较分析,发现除部分国家单独设置了资本利得税外,大部分国家将其视为经营所得,对其征收企业所得税。在对东盟十国应税所得进行比较分析时,张邓(2021)指出东盟成员国对于企业所得税计税依据的判定原则主要分为两类,第一类是以所得收入作为应纳税所得,第二类是以利润为应纳税所得。

关于企业所得税税率的设定,周传华(1994)研究认为,企业所得税税率形式的演变受政治、经济发展水平等因素影响,企业所得税税率大体经历了“比例税率-累进税率-比例税率”的发展历程。文莱、泰国、印度等都采用了比例税率,印度尼西亚、阿曼等国家为保证财政收入稳定均采用了累进税率。王素荣等(2017)、袁若梓等(2019)、赵书博(2020)对“一带一路”沿线65个国家企业所得税税率进行比较分析后,发现沿线大部分国家采用的是比例税率,只有少部分国家采用累进税率或比例税率与累进税率同时并用。经济发展水平差异影响“一带一路”沿线国家对企业所得税税率的设定,那么企业所得税税率又如何影响一国社会经济发展?国外学者Chonlakan(2019)、Hüseyin等(2021)分别对泰国、土耳其这两个国家的企业所得税税率进行实证研究后,均指出当企业所得税税率提高到一定水平后往往会降低企业所得税收入,认为应适当降低企业所得税税率,且企业所得税税率的降低对一国经济发展、社会公共福利产生积极影响。此外,范蕊等(2020)通过对中国企业所得税税率进行研究,发现企业所得税税率的降低对企业的科技创新也产生了积极影响。国外学者Julian等(2020)也认同企业所得税税率的降低可以刺激科技创新这一观点。

### 1.2.3 “一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策研究

“一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策类型较为丰富,刘鹏(2016)在对“一带一路”沿线65个国家的企业所得税优惠政策进行系统梳理后,将优惠政策划分为税收抵免和税收豁免这两类,同时又根据适用时限不同将税收豁免优

惠政策细分为减税和免税这两类。刘德伦（2017）则根据“一带一路”沿线 65 个国家实施税收优惠的目的不同，将税收优惠划分为产业优惠、投资优惠、研发优惠、区域优惠、出口优惠、就业优惠这六类。此外，该学者研究指出不同收入水平国家对税收优惠政策制定也各有不同，经济发展水平高的国家多注重研发、就业等领域的优惠，经济发展水平低的国家则更注重区域开发、出口等领域的优惠。赵书博（2017）、赵书博（2020）进一步根据沿线国家实施税收优惠目的不同，将优惠细分为投资优惠、创新优惠、地区优惠、行业优惠、环保优惠、出口优惠、雇佣特殊员工优惠、总部优惠、中小企业或新建企业优惠等。在对我国与东盟国家的企业所得税优惠政策进行比较研究时，靳友雯等（2021）同样是根据实施税收优惠目的不同将企业所得税优惠划分为鼓励中小企业发展优惠、鼓励投资特定行业优惠、鼓励高新技术企业发展优惠以及对经济特区的优惠。沈思等（2020）在对波兰税收改革进行研究时，则聚焦于创新优惠以及鼓励投资优惠，并指出波兰为鼓励创新、保护知识产权，实施“创新盒”优惠政策。

#### 1.2.4 “一带一路”沿线国家企业所得税征收管理研究

“一带一路”沿线国家对征收管理的规定也各不相同，刘鹏（2016）分别从纳税期限、征缴方式、税收罚则这三个方面对“一带一路”沿线 65 个国家企业所得税征收管理进行研究。在纳税期限方面，沿线国家规定纳税人按月、年或连续 12 个月进行纳税。但为减轻征纳双方的人力成本，沿线大部分国家倾向规定纳税人按年或连续 12 个月进行纳税；在征缴方式上，该学者指出沿线国家征缴方式的差异主要在预缴阶段，一般有由公司自评预缴和由税务机关规定预缴这两种预缴方式；在税收罚则方面，该学者将“一带一路”沿线国家对纳税人未按规定缴纳税款的处罚细分为三种：对未及时申报纳税的处罚、对延期纳税的处罚、对故意偷漏税的处罚。一国的征收管理效率高低与否可通过纳税时间和纳税次数直接体现。刘蓉等（2017）、刘德伦（2017）在对“一带一路”沿线国家的征管效率进行比较研究时，发现在纳税时间方面，纳税时间越短，一国征管效率越高，反之，征管效率低下；在纳税次数方面，纳税次数越少，则一国征管效率高且征管能力强；反之，则征管效率低下、征管能力弱。

#### 1.2.5 “一带一路”沿线国家企业所得税制度协调研究

国际税收协调开始于 18 世纪中期，由于资本主义工业化的快速发展，国家

间贸易合作频繁，因关税产生的贸易摩擦也愈加频繁，加大了各国的贸易成本。在这种情况下，各国开始探索通过国际税收协调来消除税收障碍，以降低国际贸易成本。在国际税收协调研究方面，学者们持有两种观点，一种是不支持推进税率协调。如 Lockwood (1999) 考虑到各国的经济发展和社会进程存在差异，各国对税收结构的设计也有一定的差别，因此只保持税率一致并不是最佳选择。该学者认为推进税收协调、减少税制的差异性才是最佳的做法。Edyta 等 (2020) 考虑到税率是企业所得税中最具多样性的要素，也认为对税率进行协调不是最佳选择；另一种则是支持推进税率协调。如 James (2000)、Bacache (2018) 对国际税收协调的范畴和内涵做了较全面地界定，并着眼于税率协调的研究，均认为不同国家的税收结构存在差异，需进行税收差异化协调。在对税收协调的研究方面，国外学者保持相同态度，均认同协调有利于资源分配，不协调则会带来巨大的税收收入再分配效应。

国内大部分学者考虑到“一带一路”沿线国家数量众多，又多为发展中国家，国际税收治理水平相对薄弱。文雷 (2015) 认为减少沿线各国税制差异最好的解决措施就是进行税收协调，关于如何推进沿线各国税制改革实施还有待进一步探究。由于税制的差异性，在进行所得税协调过程中可能存在制度和征管层面的难度，因此相关学者在研究“一带一路”沿线国家所得税协调时，倾向于借鉴欧盟所得税协调的经验。比如陈俐 (2006) 在研究推进“一带一路”沿线国家企业所得税协调时，考虑到“一带一路”沿线国家经济发展和企业所得税制度存在差异，开展税收协调具有一定的困难。因此该学者在梳理归纳欧盟所得税政策协调的基本情况后，对欧盟所得税政策协调问题进行了深入评析，并建议“一带一路”沿线国家所得税协调应首先从企业所得税协调入手，并考虑分以下五个步骤进行，分别是：统一居民企业和非居民企业的判定标准以及相关税收优惠政策、弥补双边协定在避免成员国双重征税问题上的局限、协调并逐步统一企业所得税税基、将企业所得税税率协调到一定的范围、协调区域经济体各成员国对公司分配利润以及留存利润的征税制度。陈明 (2018) 研究认为，由于“一带一路”沿线 65 个国家企业所得税制度、税收优惠政策的差异性以及沿线各国对跨国投资企业转让定价、资本弱化等反避税规定上的差异，沿线国家迫切推进区域税收协调。同样，该学者也认为应借鉴欧盟在区域企业所得税协调领域的成功经验，并从制

度和征管两个层面提出进行企业所得税协调相关对策。

以上学者的相关文献,为后续研究奠定了坚实的基础。第一,学者们通过“一带一路”沿线国家与我国的企业所得税制度进行比较研究,并提出我国企业所得税改革的可行性建议;第二,考虑到与“一带一路”沿线国家企业所得税协调存在的问题,学者们倾向于借鉴欧盟企业所得税协调的成功经验,并提出合理建议。但是在经济全球化背景下,沿线国家经济在不断发展,相应的企业所得税制度也在不断变化。除刘鹏(2016)、刘德伦(2017)、赵书博(2017)、袁若梓等(2019)等部分学者聚焦于“一带一路”沿线65个国家企业所得税制度外,大部分学者着眼于一个经济区域或单个国家与我国企业所得税制度进行比较研究。基于此,本文将在学者们丰硕的研究基础之上,以“一带一路”沿线65个国家企业所得税制度作为研究对象,通过比较研究后,结合我国现行企业所得税制度,进一步提出对我国企业所得税改革的启示和建议,优化完善我国企业所得税;并从我国与“一带一路”沿线国家企业所得税协调的现状出发,从税收协定、税收情报交换、税收争端解决机制这三个方面与“一带一路”沿线65个国家积极展开协调,推进“一带一路”更高质量发展。

## 1.3 研究内容及研究方法

### 1.3.1 研究内容

本文主要比较研究“一带一路”沿线国家企业所得税制度,共分为五部分,具体内容如下:

第一部分为引言。主要阐述本文的选题背景及研究意义,梳理国内外学者对“一带一路”沿线国家企业所得税制度的研究,介绍本文主要采用的研究方法、创新与不足之处等。

第二部分为“一带一路”沿线国家经济发展概况。主要对“一带一路”倡议发展历程进行梳理,指出“一带一路”建设的重要意义;从基础设施、资源环境对“一带一路”沿线国家经济发展水平进行分析,并确定以人均GNI作为划分标准,为下文分析“一带一路”沿线国家的税收制度和企业所得税制度奠定基础。

第三部分为“一带一路”沿线国家税收制度设计。主要从税种总量、商品税、所得税和财产行为税这四个方面,分不同收入水平对沿线国家税收制度的设计情况进行全面分析,进而指出企业所得税在税制体系中的重要意义。



第四部分为“一带一路”沿线国家企业所得税制度比较。首先从税制要素、扣除项目、优惠政策、征收管理等方面对沿线 65 个国家进行全面分析；其次分不同收入水平，对沿线国家企业所得税制度进行深入分析；最后，通过以上分析与我国现行企业所得税制度进行对比，指出我国企业所得税下一步改革的方向。

第五部分为“一带一路”沿线国家企业所得税制度对我国的启示。通过前文对沿线国家企业所得税制度进行比较分析以及指出我国企业所得税改革的方向后，进而从税率、固定资产折旧、亏损结转、优惠政策、征收管理以及与沿线国家企业所得税协调等方面，针对性地提出对我国企业所得税改革的启示和建议。

### 1.3.2 研究方法

本文主要以“一带一路”沿线国家企业所得税制度为研究对象，通过对沿线国家企业所得税制度的比较分析，最终提出对我国企业所得税优化完善的启示和建议。因此，本文主要采用的研究方法如下：

#### (1) 比较研究法

通过世界银行公布的人均 GNI 划分标准，分不同收入水平对“一带一路”沿线国家税收制度进行横向比较分析，指出企业所得税在税制体系中的重要意义；从税制要素、扣除项目、优惠政策、征收管理等方面对“一带一路”沿线国家企业所得税制度进行了横向比较；根据财政部公布的 2008-2021 年的企业所得税收入、税收收入数据，对我国企业所得税收入变化以及占税收收入比重情况进行了纵向比较。

#### (2) 文献研究法

通过学校图书馆、知网等途径大量查阅文献，整理归纳相关学者对“一带一路”沿线国家企业所得税制度的研究方法、研究内容，厘清“一带一路”沿线国家企业所得税制度发展脉络以及征管现状。

#### (3) 数据分析法

通过《一带一路》纪录片、世界银行官方网站整理“一带一路”沿线国家的经济数据；通过国家税务总局发布的《国别（地区）投资税收指南》、普华永道、安永等官方网站搜集整理“一带一路”沿线国家的企业所得税税率等；通过财政部、国家统计局官方网站整理我国企业所得税收入，对以上数据进行整理、归纳并做进一步分析。

## 1.4 创新与不足

### 1.4.1 创新之处

#### (1) 研究视角的创新

大部分学者的研究主要是从我国与“一带一路”沿线国家整体税收制度比较的视角研究税收制度设计问题。本文主要集中于各国税制结构中的企业所得税视角，基于税收公平与效率原则，将“一带一路”沿线 65 个国家的企业所得税制度从不同角度进行深入全面的比较研究，从而提出优化完善我国企业所得税制度的启示和建议。

#### (2) 研究内容的创新

本文以“一带一路”沿线 65 个国家的企业所得税制度作为研究对象，尤其是从企业所得税的税制要素、扣除项目、优惠政策和征收管理等方面，全面系统地研究了“一带一路”沿线国家的企业所得税制度，并从这些角度总结出了税制设计的规律和经验。

### 1.4.2 不足之处

尽管本文以“一带一路”沿线国家的企业所得税制度作为研究内容，但由于沿线国家数量众多，企业所得税制度存在差异，同时，税制改革也处于不断变化之中，同时，由于本人对“一带一路”沿线国家企业所得税制度仍存在一定的认知局限，从而导致本文的研究结论还不够深入。

## 2 “一带一路”沿线国家经济发展概况

### 2.1 “一带一路”倡议的提出和发展

自“一带一路”倡议提出至今，已有九年之久。“一带一路”倡议大致经历了以下三个发展阶段：

第一阶段为“一带一路”倡议构想阶段（2007-2011年）。美国次贷危机以及全球金融危机的发生，严重阻碍世界经济正常运行，各国经济增长乏力，国际贸易持续逆差并不断恶化。与此同时，新兴经济体正迅速发展，对利益的诉求日益高涨。我国经历了改革开放三十多年的发展，也面临产能、外汇资产过剩以及对进口石油资源高度依赖等现实问题。在世界发展需求以及我国发展需求的时代背景下，“一带一路”倡议应运而生。

第二阶段为“一带一路”倡议提出阶段（2013年9-10月）。习近平主席在出访哈萨克斯坦、印度尼西亚期间，先后提出共同建设“丝绸之路经济带”和“21世纪海上丝绸之路”，自此，“一带一路”倡议正式提出。

第三阶段为“一带一路”倡议高质量推进阶段（2014年至今）。2014年2月，习近平主席与俄罗斯总统普京就俄方跨欧亚铁路与“一带一路”对接达成共识；2015年，我国成立推进“一带一路”建设工作领导小组，并与外交部、商务部联合发布《推动共建丝绸之路经济带和21世纪海上丝绸之路的愿景与行动》；2017年5月，首届“一带一路”国际合作高峰论坛成功召开，150多个国家和国际组织同我国签署共建“一带一路”合作协议；2018年9月，我国与缅甸签署共建中缅经济走廊的谅解备忘录；2019年4月，第二届“一带一路”国际合作高峰论坛成功召开，240多个国家和国际组织与我国达成283项务实成果；2020年6月，“一带一路”国际合作高级别视频会议在北京举行。我国还先后举办了博鳌亚洲论坛、金砖国家工商论坛、中非合作论坛北京峰会、中国国际进口博览会等。

“一带一路”倡议的提出与发展既是我国的机遇也是世界的机遇。2022年《政府工作报告》中多次强调，要高质量推进“一带一路”，深化共建“一带一路”务实合作。一方面，“一带一路”倡议有效缓解了我国产能过剩、促进产业结构升级；另一方面，“一带一路”倡议实现了全球化再平衡，促进国际合作的深度发展。

## 2.2 “一带一路”沿线国家发展概况

在“一带一路”沿线的 65 个国家中，大多为发展中国家，由于地理位置、资源环境、政治文化、法律体系等方面存在诸多差异，对一国经济发展水平影响力度不同。受经济发展水平差异影响，一国的企业所得税制度的设计情况也各不相同。因此，为更好地研究“一带一路”沿线国家企业所得税制度，本文首先对沿线国家的经济发展情况进行了分析。

在诸多因素中，基础设施、资源环境都是影响一国经济发展的基础性因素。从基础设施来看，交通基础设施对一国发展经济、对外展开合作影响深远。一国的交通基础设施完善，承担的运输成本相对较低，有利于发展本国经济、展开贸易合作。如阿联酋、新加坡等国家，由于完善的交通基础设施，在经济发展方面占据优势。其中，基建排名世界第一的新加坡为完善交通基础设施建设，将国内 15% 的土地用于道路建设，同时拥有海运、陆运、空运多种运输方式<sup>①</sup>；相反，一国交通基础设施不完善，承担的运输成本相对高昂，则不利于发展本国经济以及与沿线国家进行贸易合作。如孟加拉、巴基斯坦、柬埔寨、老挝等国家由于自身地形复杂、技术薄弱，交通基础设施差，在经济发展中处于劣势地位。为迫切发展本国经济，这些国家对交通基础设施的建设有着十分强烈的需求。“一带一路”倡议提出后，我国积极参与到这些国家的建设中来，由我国企业承建的孟加拉 N8 公路改扩建项目、中巴经济走廊、柬埔寨格罗奇马湄公河大桥、中老铁路等顺利完工。在“一带一路”建设中，沿线国家交通基础设施的完善极大地促进了相关国家的经济发展。

在资源环境方面，石油作为现代工业的“血液”，具有不可再生性、分布不均衡性等特点，拥有重要的地缘属性。在“一带一路”沿线国家中，沙特阿拉伯、伊朗、伊拉克、俄罗斯等国家拥有极为丰富的石油资源。其中，伊朗虽有丰富的石油资源，但是将石油作为经济命脉，过于单一的经济结构，导致该国在经济发展中不具备优势。相反，以色列、新加坡等国家，虽然石油资源十分匮乏，但是在经济发展中占据优势。其中，以色列拥有发达的高新技术产业，在电子信息、航空等领域处于领先水平；新加坡工业化发展水平较高，虽然石油资源匮乏，但却靠自身工业水平发展成为世界第三大炼油中心、世界石油贸易枢纽和亚洲石油

<sup>①</sup> 数据来源：商务部 <http://sg.mofcom.gov.cn/article/gqjs/gqgk/202104/20210403053930.shtml>

产品定价中心。

从基础设施、资源环境因素对沿线国家的经济发展水平分析后，发现基础设施因素对沿线国家的经济发展水平影响力度较大，而资源环境对沿线国家经济发展水平影响力度相对较小。经分析后，又发现分经济发展水平来看，部分国家又存在着相似之处。比如经济实力较强的新加坡、阿联酋等国家均有完善的交通基础设施，交通基础设施差的多是经济实力较弱的国家，如柬埔寨、老挝等国家；虽然新加坡、以色列等国家缺乏石油资源，但这些国家都具备发达的科技水平或工业水平。

因此，本文在比较分析“一带一路”沿线国家企业所得税制度前，首先根据世界银行公布的2022年财政年度人均GNI作为划分标准<sup>①</sup>，将“一带一路”沿线65个国家划分为高收入国家、中高收入国家、中低收入国家、低收入国家4组，具体划分情况如表2.1所示。一方面，从沿线65个国家比较分析企业所得税制度存在的差异；另一方面，从不同收入水平分析出沿线国家企业所得税制度存在的异同之处，力求全面了解“一带一路”沿线国家企业所得税制度。

表2.1 基于人均GNI标准划分“一带一路”沿线国家

国家发展水平	人均GNI	国家
高收入国家 (19个)	12696美元以上	巴林、阿曼、波兰、文莱、捷克、立陶宛、卡塔尔、匈牙利、阿联酋、以色列、科威特、新加坡、斯洛伐克、克罗地亚、塞浦路斯、爱沙尼亚、拉脱维亚、沙特阿拉伯、斯洛文尼亚
中高收入国家 (22个)	4096-12695美元	约旦、波黑、泰国、黑山、黎巴嫩、俄罗斯、土耳其、伊拉克、阿塞拜疆、亚美尼亚、白俄罗斯、保加利亚、马来西亚、马尔代夫、摩尔多瓦、北马其顿、罗马尼亚、塞尔维亚、格鲁吉亚、哈萨克斯坦、土库曼斯坦、阿尔巴尼亚
中低收入国家 (21个)	1046-4095美元	老挝、蒙古、缅甸、越南、不丹、埃及、印度、伊朗、菲律宾、东帝汶、乌克兰、孟加拉、柬埔寨、尼泊尔、巴基斯坦、斯里兰卡、巴勒斯坦、印度尼西亚、塔吉克斯坦、吉尔吉斯斯坦、乌兹别克斯坦
低收入国家 (3个)	1045美元以下	也门、阿富汗、叙利亚

资料来源：世界银行网站。

<sup>①</sup> 资料来源：世界银行 <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519>

### 2.3 “一带一路”沿线国家经济发展水平

受全球新冠疫情影响，2020年“一带一路”沿线国家经济遭受严重打击，大部分国家经济发展处于衰退状态。为深入了解沿线国家的经济状况和发展水平，本文将采用国内生产总值（GDP）指标进行分析。

从沿线国家GDP总量来看<sup>①</sup>，仅印度、俄罗斯、印度尼西亚这3个国家超过万亿美元，还有东帝汶、吉尔吉斯斯坦、黑山等5个国家未超过百亿美元；从GDP增速来看，仅以色列、埃及、缅甸、越南等13个国家的GDP呈现正增长。其中，变化最大的是来自中低收入国家的埃及，由于该国2019-2020财年批发、零售行业贸易额高达8500亿埃镑<sup>②</sup>，占GDP总量的14.5%，GDP增速达20.5%，经济未出现下滑。其次是缅甸，为16.2%；51个沿线国家的GDP呈现负增长，这些国家大部分来自中高收入国家以及高收入国家。其中，降幅最大的是来自中高收入国家的黎巴嫩<sup>③</sup>，该国旅游业受全球新冠疫情影响较大，仅2020年上半年，游客人数下降超过三分之二，通货膨胀率也大幅上升，GDP总量也因此下降达38.9%。分不同收入水平国家的GDP占比来看，如图2.1所示，中低收入国家GDP占比最高，为44.0%，其次是中高收入国家、高收入国家，分别为29.9%、25.8%，低收入国家GDP占比最低，为0.3%。由此可见，在全球新冠疫情的冲击下，经济发展水平较高的国家经济遭受重创，经济发展水平较低的国家经济受影响相对较小。

<sup>①</sup> 数据来源：世界银行 <https://databank.worldbank.org/source/world-development-indicators>，世界银行未公布叙利亚2019年、2020年经济数据

<sup>②</sup> 数据来源：商务部 <http://eg.mofcom.gov.cn/article/jmxw/?13>

<sup>③</sup> 数据来源：商务部 <http://lb.mofcom.gov.cn>

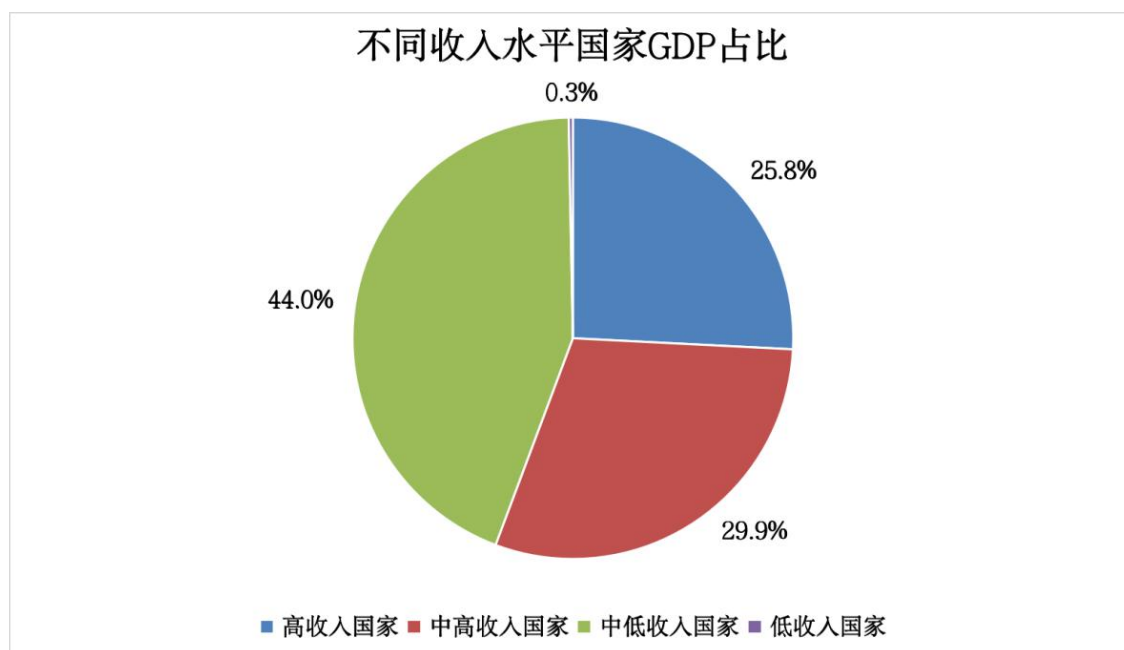


图 2.1 2020 年“一带一路”沿线不同收入水平国家 GDP 占比

### 3 “一带一路”沿线国家税收制度设计

本文根据人均 GNI 划分标准, 分不同收入水平对沿线国家的税收制度设计情况进行全面分析, 以了解不同收入水平国家对企业所得税设计的倾向, 是倾向将其作为主体税种还是辅助税种。由于税制结构是一国税收制度的主要内容, 因此本文分别从税种数量、商品税、所得税、财产行为税等方面对“一带一路”沿线国家税收制度的设计情况进行总体比较分析。

#### 3.1 “一带一路”沿线国家税制整体设计

从表 3.1 可以看出, “一带一路”沿线国家对税种整体的设计因沿线国家经济发展水平差异各不相同。从不同收入水平国家来看, 经济发展水平越高的国家, 设置的税种数量相对较少, 经济发展水平越低的国家, 设置的税种数量相对较多。其中, 中低收入国家设置的税种数量最多, 为 12 个, 其次是低收入国家和中高收入国家, 分别为 10 个、9 个, 高收入国家的最少, 为 8 个。从沿线 65 个国家来看, 各国税种数量不尽相同, 均实行复合税制。其中, 税种数量最多的是来自中低收入国家的尼泊尔, 设置了 20 个税种; 税种数量最少的是来自高收入国家的卡塔尔和文莱, 均设置了 3 个税种。分税种类型来看, 沿线 65 个国家的商品税、所得税、财产行为税数量比较平均。与我国现行的税制结构相比, 除尼泊尔外, 其余国家的税种总量均低于我国现行的税种数量 (18 个)。其中, 沿线 65 个国家的商品税、所得税的平均数量与我国基本一致, 财产行为税的平均数量远比我国低。

表 3.1 “一带一路”沿线国家税种设置情况

国家发展水平		税种总数量	商品税数量	所得税数量	财产行为税数量
高收入国家 (19 个)	波兰	17	3	5	9
	斯洛伐克	13	3	3	7
	立陶宛	11	4	3	4
	斯洛文尼亚	11	4	2	5
	爱沙尼亚	11	3	2	6
	匈牙利	9	2	3	4
	阿联酋	8	3	2	3
	克罗地亚	8	3	3	2
	沙特阿拉伯	8	3	3	2
	新加坡	8	1	2	5



续表 3.1

国家发展水平		税种总数量	商品税数量	所得税数量	财产行为税数量
高收入国家 (19个)	以色列	7	2	4	1
	捷克	7	3	2	2
	拉脱维亚	6	2	3	1
	阿曼	5	2	2	1
	巴林	5	3	1	1
	塞浦路斯	5	1	3	1
	科威特	5	1	3	1
	卡塔尔	3	2	1	0
	文莱	3	0	2	1
	<b>平均数量</b>	<b>8</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>3</b>
中高收入国家 (22个)	保加利亚	13	4	2	7
	俄罗斯	13	5	3	5
	阿塞拜疆	11	3	2	6
	黑山	11	3	4	4
	黎巴嫩	11	3	2	6
	摩尔多瓦	11	6	2	3
	阿尔巴尼亚	10	3	3	4
	北马其顿	10	3	3	4
	白俄罗斯	9	3	3	3
	罗马尼亚	9	3	3	3
	土耳其	9	3	4	2
	马尔代夫	8	3	3	2
	马来西亚	8	3	3	2
	亚美尼亚	8	4	2	2
	格鲁吉亚	8	3	2	3
	波黑	7	2	4	1
	哈萨克斯坦	7	2	3	2
	塞尔维亚	7	1	5	1
	泰国	6	2	2	2
	土库曼斯坦	6	2	2	2
约旦	5	2	1	2	
伊拉克	4	0	2	2	
<b>平均数量</b>	<b>9</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	
中低收入国家 (21个)	尼泊尔	20	5	8	7
	不丹	17	6	4	7
	斯里兰卡	16	8	4	4
	印度尼西亚	15	3	5	7
	蒙古国	14	4	3	7
	乌克兰	14	6	2	6
	柬埔寨	14	4	5	5
	缅甸	14	3	3	8

续表 3.1

国家发展水平		税种总数量	商品税数量	所得税数量	财产行为税数量
中低收入国家 (21 个)	塔吉克斯坦	13	5	4	4
	埃及	11	3	3	5
	巴基斯坦	11	5	4	2
	印度	11	4	4	3
	越南	11	3	2	6
	菲律宾	9	4	2	3
	老挝	9	7	1	1
	乌兹别克斯坦	9	3	3	3
	吉尔吉斯斯坦	8	4	2	2
	巴勒斯坦	8	5	2	1
	伊朗	8	1	4	3
	东帝汶	7	4	2	1
	孟加拉国	7	4	2	1
	<b>平均数量</b>	<b>12</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>4</b>
低收入国家 (3 个)	叙利亚	11	5	3	3
	阿富汗	9	3	2	4
	也门	9	3	4	2
	<b>平均数量</b>	<b>10</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>3</b>
<b>平均数量</b>		<b>9</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>

资料来源：国家税务总局网站《国别（地区）投资税收指南》，经作者整理后得到。

### 3.2 “一带一路”沿线国家商品税制度设计

根据世界银行公布的“一带一路”沿线国家 2019 年的商品税收入占税收收入比重<sup>①</sup>做进一步计算整理，如图 3.1 所示，从不同收入水平国家的商品税收入占税收收入比重来看，高收入国家、中高收入国家的商品税占比偏低，分别为 33.8%、45.1%；中低收入国家的商品税占比偏高，为 51.6%。与我国 2019 年商品税收入占税收收入比重相比，我国仅比中低收入国家低 2.4 个百分点，为 49.2%。按照人均 GNI 划分标准，我国作为中高收入国家，仍比中高收入国家的商品税占比高出 4.1 个百分点。整体来看，我国商品税占比处于较高水平。

<sup>①</sup> 数据来源：世界银行 <https://data.worldbank.org.cn/indicator>，世界银行未公布低收入国家（阿富汗、叙利亚、也门）2019 年的商品税相关数据，故不考虑低收入国家商品税占比情况

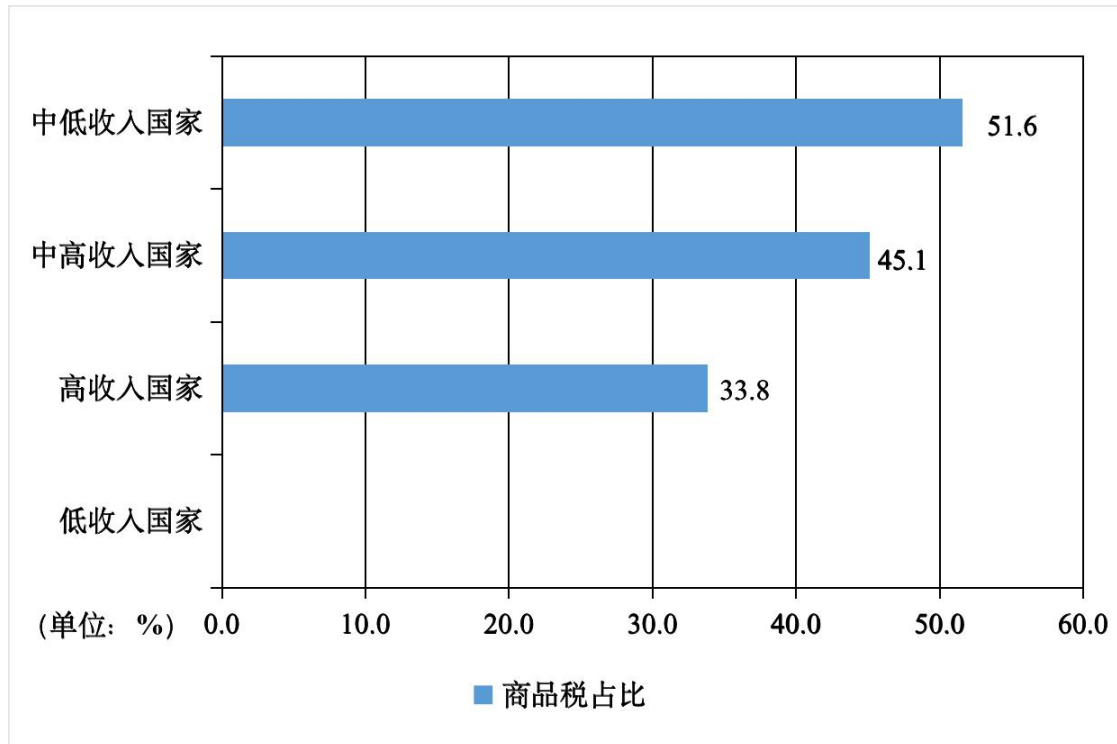


图 3.1 沿线不同收入水平国家 2019 年商品税收入占税收收入比重

在进一步梳理“一带一路”沿线国家商品税制度后，发现沿线国家商品税主要包括增值税、消费税、关税等税种。从税种的开征情况来看，<sup>①</sup>有 52 个国家开征增值税，基本税率在 5%-27%之间。经济发展水平越高的国家，平均税率水平越高。其中，高收入国家的平均税率为 17.2%、中高收入国家为 17.4%、中低收入国家为 12.2%、低收入国家为 10.0%；<sup>②</sup>除科威特、阿富汗、卡塔尔等少数国家未开征消费税外，其他国家均按从量或从价计征。经济发展水平越高，征收消费税的国家数量相对较少；<sup>③</sup>沿线 65 个国家均开征关税，税率主要集中在 5%-30%之间。经济发展水平越高的国家，关税税率水平越低。

通过对“一带一路”沿线国家商品税占比、开征情况进行分析后，发现经济发展水平高低影响沿线国家对商品税制度的设计。经济发展水平高的国家以商品税为辅助税种，经济发展水平低的国家将其作为主体税种；同时，经济发展水平高低决定了商品税税率水平的高低以及纳税人可承受的税收负担。

<sup>①</sup> 资料来源：国家税务总局《国别（地区）投资税收指南》

<sup>②</sup> 资料来源：国家税务总局《国别（地区）投资税收指南》

<sup>③</sup> 资料来源：国家税务总局《国别（地区）投资税收指南》

### 3.3 “一带一路”沿线国家所得税制度设计

根据世界银行公布的“一带一路”沿线国家 2019 年的所得税收入占税收收入比重<sup>①</sup>进行进一步计算整理，如图 3.2 所示，从不同收入水平国家的所得税收入占税收收入比重来看，高收入国家的所得税占比最高，为 34.5%，其次是中低收入国家，为 33.5%，中高收入国家的占比最低，为 31.9%；从不同收入国家的个人所得税占比来看，各国差距较大。高收入国家的个人所得税占比最高，为 22.9%，其次是中低收入国家，为 15.7%，中高收入国家最低，为 14.2%；从不同收入国家的企业所得税占比来看，各国差距相对较小。中低收入国家的企业所得税占比最高，为 17.8%，其次是中高收入国家，为 17.7%，高收入国家占比最低，为 11.6%。与我国 2019 年所得税收入占税收收入比重相比，我国所得税占比 (30.2%) 均低于不同收入水平国家的所得税占比，我国个人所得税占比 (6.6%) 也均低于不同收入水平国家的个人所得税占比；我国企业所得税占比 (23.6%) 均高于不同收入水平国家。整体来看，我国所得税占比处于较低水平。

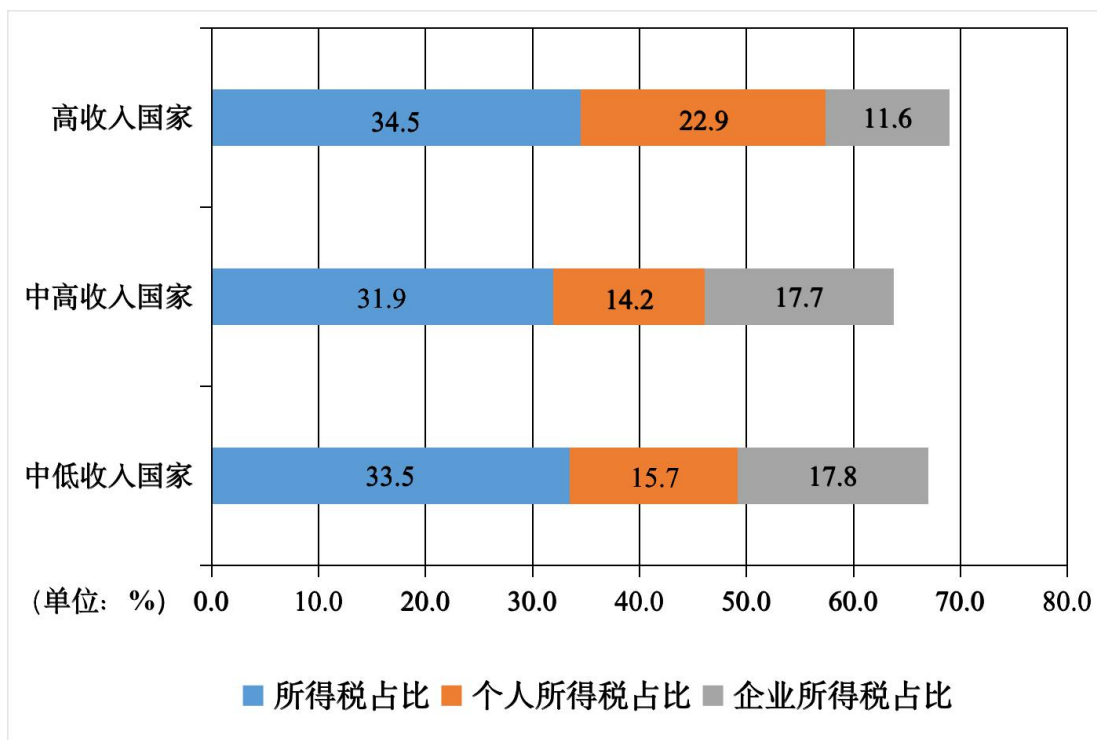


图 3.2 沿线不同收入水平国家 2019 年所得税收入占税收收入比重

<sup>①</sup> 数据来源：世界银行 <https://data.worldbank.org/cn/indicator>，世界银行未公布低收入国家（阿富汗、叙利亚、也门）2019 年的所得税相关数据，故不考虑低收入国家所得税占比情况

沿线国家所得税主要包括个人所得税和企业所得税。从税种的开征情况来看, ①有 56 个国家开征个人所得税, 基本税率在 0%-50%之间, 实行比例税率和累进税率。由于累进税率可以保证社会公平、符合量能课税原则, 超过 60%的国家倾向于采用累进税率; ②沿线 65 个国家均开征企业所得税, 基本税率在 0%-46%之间, 也采用比例税率和累进税率。但是在一国发展中, 比例税率可以保证市场稳定、促进经济发展, 超过 90%的国家实行比例税率。

通过对“一带一路”沿线国家所得税占比、开征情况进行全面分析后, 发现经济发展水平的高低决定了所得税的税率形式, 也影响了一国注重公平或注重效率的政策取向。因此, 经济发展水平对“一带一路”沿线国家所得税制度的影响相较商品税而言更为显著。经济发展水平高的国家多以所得税为主体税种, 且以个人所得税为主, 经济发展水平低的国家以所得税为辅助税种。对于企业所得税, 沿线国家都将其作为重要的税收收入来源。

### 3.4 “一带一路”沿线国家财产行为税制度设计

根据世界银行公布的“一带一路”沿线国家 2019 年的财产行为税收入占税收收入比重<sup>③</sup>数据整理计算, 如图 3.3 所示, 从不同收入水平国家的财产行为税收入占税收收入比重来看, 占比最高的是高收入国家, 为 31.7%, 其次是中高收入国家, 为 24.2%, 占比最低的是中低收入国家, 为 16.7%。与我国 2019 年财产行为税收入占税收收入比重相比, 我国财产行为税占比为 20.6%, 在不同收入水平国家中处于中等偏下水平。<sup>④</sup>从财产行为税的开征情况来看, 如表 3.1 所示, 沿线 64 个国家征收财产行为税, 税种数量共 219 个, 征税范围较广。

① 资料来源: 国家税务总局《国别(地区)投资税收指南》

② 资料来源: 国家税务总局《国别(地区)投资税收指南》

③ 数据来源: 世界银行 <https://data.worldbank.org.cn/indicator>, 世界银行未公布低收入国家(阿富汗、叙利亚、也门) 2019 年的所得税相关数据, 故不考虑低收入国家所得税占比情况

④ 资料来源: 国家税务总局《国别(地区)投资税收指南》

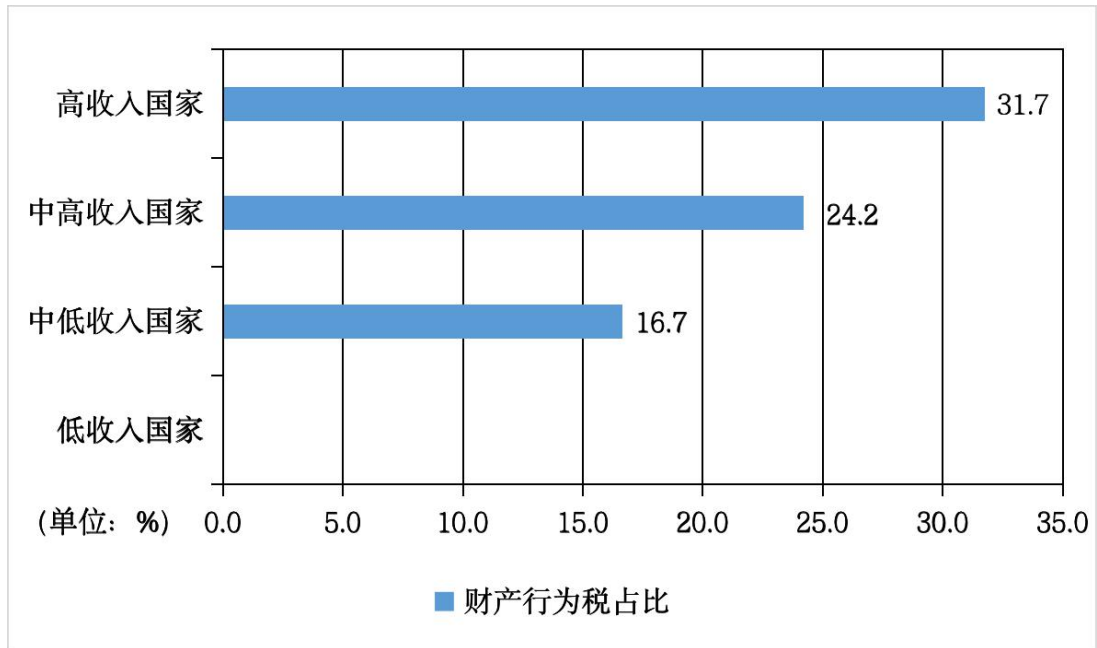


图 3.3 沿线不同收入水平国家 2019 年财产行为税收入占税收收入比重

从税种、商品税、所得税、财产行为税等对“一带一路”沿线国家税收制度进行梳理后,发现一国经济发展水平对税收制度的影响是十分显著的。分析发现,“一带一路”沿线国家主要以商品税和所得税为主。一国在选择何种税种作为主体税种时,因经济发展水平差异各不相同。经济发展水平高的国家多以所得税为主体税种,且以个人所得税为主,以商品税为辅助税种;经济发展水平低的国家则多以商品税为主体税种,以所得税为辅助税种。从目前的研究来看,企业所得税是否为“一带一路”沿线国家的主体税种或辅助税种并不明显,但“一带一路”沿线国家均将企业所得税作为重要的税收收入来源。企业作为一国经济的重要支柱,各国对企业所得征税,不仅保障了一国的财政收入,还促进了社会经济发展。随着“一带一路”高质量推进,在各国经济贸易往来中也发挥了十分重要的作用。因此,接下来基于公平与效率原则,分不同收入水平继续对“一带一路”沿线国家的企业所得税制度进行深入比较研究。

## 4 “一带一路”沿线国家企业所得税制度比较

本文将在前文对“一带一路”沿线国家经济发展水平、税收制度设计情况进行全面分析的基础上,基于公平与效率原则,从税制要素、扣除项目、优惠政策、征收管理等方面深入对比研究“一带一路”沿线国家的企业所得税制度,力求能够全面了解沿线国家企业所得税制度,并从比较分析中获得优化完善我国企业所得税的相关启示。由于在开征企业所得税的65个沿线国家中,有个别国家将其称为法人利润税,如阿塞拜疆,但本文将其统称为企业所得税。

### 4.1 “一带一路”沿线国家企业所得税税制要素比较

#### 4.1.1 纳税人比较

企业所得税纳税人通常是指负有纳税义务的各类企业。一般来说,对于合伙企业是不征收企业所得税的,但是沿线少数国家对合伙企业征收企业所得税,如也门、阿联酋、土耳其、亚美尼亚、爱沙尼亚等国家,且这些国家大部分来自经济发展水平较高的国家;还有部分国家仅对特定行业企业课征企业所得税,如巴林、阿联酋等国家仅对从事石油等自然资源开采、生产或销售的企业征收企业所得税。此外,科威特仅对外国独资企业、外国合资企业征收企业所得税;不丹仅对上市公司征税。

沿线国家实行属人税制、属地税制或属人与属地相结合的税制,在贸易往来中,由于多种管辖权同时存在,不可避免地造成重复征税,从而导致同一纳税人在同一时期内被双重或多重征税,企业所得税的纳税人因此也会存在居民身份判定标准的问题。在对“一带一路”沿线国家关于居民企业的判定标准进行梳理后,如表4.1所示,将判定标准分为以下三种:登记注册地标准、实际管理机构所在地标准、实际经营所在地标准。

关于沿线国家采用何种居民企业身份判定标准,无论经济发展水平高低,超八成的沿线国家采用登记注册地、实际管理机构所在地或同时采用以上两个判定标准,仅阿联酋、以色列、土耳其等少数国家采用实际经营所在地作为判定标准。

表 4.1 “一带一路”沿线国家居民企业身份判定标准

判定标准	国家
登记注册地	文莱、越南、缅甸、泰国、伊朗、黎巴嫩、乌克兰、东帝汶、菲律宾、立陶宛、爱沙尼亚、拉脱维亚、保加利亚、白俄罗斯、亚美尼亚、印度尼西亚、塔吉克斯坦、吉尔吉斯斯坦
实际管理机构所在地	新加坡、叙利亚、塞浦路斯、马来西亚
登记注册地、 实际管理机构所在地	不丹、约旦、埃及、捷克、黑山、波兰、蒙古、印度、波黑、俄罗斯、伊拉克、卡塔尔、尼泊尔、阿富汗、匈牙利、孟加拉、斯洛伐克、巴基斯坦、塞尔维亚、克罗地亚、巴勒斯坦、阿塞拜疆、斯里兰卡、北马其顿、罗马尼亚、马尔代夫、格鲁吉亚、沙特阿拉伯、哈萨克斯坦、斯洛文尼亚、阿尔巴尼亚、土库曼斯坦、乌兹别克斯坦
登记注册地、 实际管理机构所在地、 实际经营所在地	也门、阿联酋、以色列、柬埔寨、土耳其、摩尔多瓦

资料来源：国家税务总局网站《国别（地区）投资税收指南》，经作者整理后得到。

#### 4.1.2 征税范围比较

在对“一带一路”沿线国家企业所得税征税范围进行梳理后，发现除资本利得、投资所得中的股息所得外，沿线国家对经营所得、投资所得（不包括股息所得）以及其他所得的征税规定基本相同。因此，本文重点分析比较沿线国家对资本利得和股息所得的征税规定。

从表 4.2 可以看出，“一带一路”沿线国家对于资本利得，即一国企业通过出售资产、股权、获得利润分配或权利转让所得取得的利润，或以非继承方式改变所有权所得取得的利润，不再专门设置资本利得税，直接将其计入企业应纳税所得征收企业所得税。从沿线国家来看，对于资本利得，87%的沿线国家将其视为正常所得征收企业所得税，13%的沿线国家对其不征税；对于股息所得，一半国家对其征税，一半国家对其不征税。在征税的国家中，克罗地亚、土耳其等国家对于居民企业间支付的股息予以免税。从不同收入水平国家来看，对于资本利得，无论经济发展水平高低，均倾向对其征收企业所得税；对于股息所得，高收入国家、中高收入国家倾向对其征收企业所得税，中低收入国家、低收入国家倾向对股息所得不征税。



表 4.2 “一带一路”沿线国家对资本利得、股息所得规定

所得类别	税收规定	国家
资本利得	征税	阿曼、越南、黑山、印度、文莱、捷克、约旦、也门、波黑、缅甸、蒙古、波兰、孟加拉、阿富汗、以色列、卡塔尔、土耳其、立陶宛、叙利亚、俄罗斯、柬埔寨、菲律宾、黎巴嫩、匈牙利、科威特、北马其顿、爱沙尼亚、马来西亚、白俄罗斯、阿塞拜疆、克罗地亚、拉脱维亚、罗马尼亚、塞浦路斯、格鲁吉亚、保加利亚、斯洛伐克、土库曼斯坦、阿尔巴尼亚、斯洛文尼亚、印度尼西亚、沙特阿拉伯、哈萨克斯坦、乌兹别克斯坦、吉尔吉斯斯坦
	不征税	巴林、老挝、伊拉克、新加坡、亚美尼亚、斯里兰卡、巴勒斯坦
股息所得	征税	波兰、蒙古、文莱、波黑、不丹、菲律宾、以色列、阿富汗、尼泊尔、东帝汶、土耳其、黎巴嫩、俄罗斯、卡塔尔、新加坡、巴基斯坦、斯里兰卡、保加利亚、克罗地亚、格鲁吉亚、北马其顿、拉脱维亚、马来西亚、沙特阿拉伯、斯洛文尼亚、吉尔吉斯斯坦
	不征税	阿曼、缅甸、伊朗、埃及、泰国、约旦、也门、立陶宛、孟加拉、乌克兰、叙利亚、伊拉克、阿联酋、科威特、匈牙利、阿塞拜疆、塞尔维亚、塞浦路斯、巴勒斯坦、爱沙尼亚、斯洛伐克、罗马尼亚、哈萨克斯坦、乌兹别克斯坦

资料来源：国家税务总局网站《国别（地区）投资税收指南》，经作者整理后得到。

### 4.1.3 税率比较

对“一带一路”沿线国家企业所得税税率进行梳理后，发现沿线国家企业所得税税率可分为比例税率和累进税率两种。其中，比例税率又可加以细分为单一比例税率和差别比例税率。因此，接下来从单一比例税率、差别比例税率、累进税率对沿线国家企业所得税税率的设计情况进行比较分析。

从表 4.3 可以看出，有 31 个国家实行单一比例税率，税率分布在 9%-46% 之间。从沿线国家来看，巴林的税率最高，为 46%，并且该国仅对从事石油等自然资源开采、生产的企业征收 46% 的企业所得税，对其他企业不征收企业所得税；黑山和匈牙利的税率最低，均为 9%。此外，拉脱维亚的企业所得税税率较为特殊，该国的税率为分配利润总额的 20% 或分配利润净额的 25%。从不同收入水平国家来看，实行单一比例税率的多为高收入国家和中高收入国家，占比超过 80%。由此可见，国家经济发展水平越高，企业所得税税率结构趋向简单。

表 4.3 “一带一路”沿线国家实行单一比例税率概况

国家	税率 (%)
巴林	46
不丹	30
伊朗、菲律宾、土耳其	25
斯洛伐克	21
泰国、阿富汗、俄罗斯、阿塞拜疆、爱沙尼亚、拉脱维亚、印度尼西亚	20
斯洛文尼亚	19
亚美尼亚	18
黎巴嫩、新加坡	17
罗马尼亚	16
科威特、立陶宛、格鲁吉亚、马尔代夫、塞尔维亚	15
塞浦路斯	12.5
波黑、东帝汶、保加利亚、北马其顿、吉尔吉斯斯坦	10
黑山、匈牙利	9

资料来源：普华永道官方网站、国家税务总局《国别（地区）投资税收指南》，经作者整理后得到。

从表 4.4 可以看出，有 29 个国家实行差别比例税率，标准税率范围在 8%—30% 之间。从沿线国家来看，印度的标准税率最高也最为复杂，该国除征收 30% 的标准税率外，还征收 10% 的附加税以及 4% 的教育所得税；土库曼斯坦的标准税率最低，为 8%。此外，由于埃及、柬埔寨、沙特阿拉伯、文莱、伊拉克、越南等国家拥有丰富的石油、天然气等自然资源，这些国家对相关行业企业征收较高的企业所得税税率，且均高于各国家设定的标准税率；孟加拉、斯里兰卡等国家烟草、酒类企业的税收负担较重，这些国家对相关行业企业征收的企业所得税税率均在 40% 以上。从不同收入水平国家来看，在实行差别比例税率的 29 个国家中，有一半左右来自中低收入国家，但对石油等特定行业征收高额企业所得税的多来自经济发展水平较高的国家。

表 4.4 “一带一路”沿线国家实行差别比例税率概况

国家	标准税率	其他行业税率
印度	30%	新设立的制造业企业: 15% (10%的附加税+4%教育所得税)
尼泊尔	30%	符合《2019 工业企业法》的特殊行业、出口业务: 20%; 从事公共基础设施相关企业、信息科技企业: 25%
巴基斯坦	29%	小企业: 21%; 银行: 35%
孟加拉	25%	服装制造商: 10%、12%; 社会合作社: 15%; 商业银行: 37.5%; 移动电话运营商: 40%、45%; 烟草公司 45%
缅甸	25%	连续三年营业收入不超过 1000 万缅元的企业: 免征; 不动产租赁收入: 10%
斯里兰卡	24%	中小企业: 14%; 制造业: 18%; 博彩、烟酒类企业: 40%
塔吉克斯坦	23%	商品生产企业: 13%
以色列	23%	石油、天然气企业: 0%-46.8%
埃及	22.5%	石油总公司、中央银行: 40%; 石油、天然气企业: 40.55%
哈萨克斯坦	20%	农业、水产养殖业生产者销售自产农产品及加工产品: 10%
老挝	20%	培训、研究中心: 5%; 使用绿色技术的企业: 7%; 生产、进口 和销售的烟草企业: 22%; 签订特许权协议的矿业企业: 35%
沙特阿拉伯	20%	石油、碳氢化合物生产企业: 50%-85%
约旦	20%	银行: 35%; 电信、保险公司、金融中介: 24%
柬埔寨	20%	保险与再保险企业: 5%; 石油、天然气企业: 30%
越南	20%	油气勘探、开采企业: 32%-50%; 其他稀有资源 (包括铂金、黄金、银、锡、钨、铋、宝石和稀土) 勘探、开采企业: 50%
波兰	19%	小企业、新建企业: 9%
捷克	19%	养老基金公司和养老机构: 0%; 投资基金会、投资企业、股份基金会、养老退休保险机构: 5%; 个体工商户 15%
文莱	18.5%	石油企业: 55%
白俄罗斯	18%	银行、保险企业: 25%; 管道运输石油、石油产品企业: 50%
克罗地亚	18%	营业收入低于 750 万库尔的企业: 10%
乌克兰	18%	保险企业: 0%、3%
阿尔巴尼亚	15%	年营业额不超过 500 万列克的企业: 免征; 年营业额为 500-1400 万列克的企业: 5%
阿曼	15%	符合特定条件的企业: 3%
巴勒斯坦	15%	在特许经营权或垄断下运营的电信公司和其他公司: 20%
乌兹别克斯坦	15%	商业银行、水泥和聚乙烯颗粒生产企业、移动通信公司: 20%
伊拉克	15%	油气生产企业: 35%
摩尔多瓦	12%	农业: 7%; 个体工商户: 12%
卡塔尔	10%	石油、天然气企业: 不低于 35%
土库曼斯坦	8%	石油、天然气企业: 20%

资料来源: 普华永道官方网站、国家税务总局《国别(地区)投资税收指南》, 经作者整理后得到。

从表 4.5 可以看出, 有 5 个国家实行比例与累进相结合的税率, 税率分布在 0%-55%之间。从沿线国家来看, 阿联酋、叙利亚的累进级次较多, 分别为 6 级、5 级, 设置的企业所得税税率也较高。此外, 石油、天然气资源丰富的阿联酋, 对相关行业企业也征收较高的税率, 为 55%。从不同收入水平国家来看, 实行比例与累进相结合税率的, 多来自低收入国家。

表 4.5 “一带一路”沿线国家实行比例与累进相结合的税率概况

国家	比例税率	累进税率
阿联酋	石油、天然气企业: 55%	6 级超额累进税率: 0%-55%
马来西亚	标准税率: 24%	2 级超额累进税率: 17%、24% 应纳税所得低于 60 万林吉特: 17%; 超过 60 万林吉特部分: 24%
蒙古	销售、转让不动产: 2%; 股息、利息、保险收入: 10%; 博彩所得: 40%	2 级超额累进税率: 10%、25% 应纳税所得低于 60 亿蒙图: 10%; 超过 60 亿蒙图部分: 25%
叙利亚	私人银行、保险公司等: 25%; 石油、天然气企业: 28%	5 级超额累进税率: 10%-28%
也门	《投资法》规定的投资项目: 15%; 国际电信、卷烟生产和进口、石油和天然气开采企业: 35%; 移动通信企业: 50%	10%-20%的累进税率

资料来源: 普华永道官方网站、国家税务总局《国别(地区)投资税收指南》, 经作者整理后得到。

#### 4.1.4 税制要素比较结论

从纳税人、征税范围、税率对“一带一路”沿线国家企业所得税税制要素进行比较分析后, 发现沿线大部分国家倾向实行属人税制或属人与属地相结合税制。为避免重复征税, 沿线国家对于居民企业的认定, 多按登记注册地、实际管理机构所在地或同时采用以上两个判定标准; 除资本利得、股息所得有所差异外, 沿线国家企业所得税的征税范围大体相同; 沿线大部分国家倾向实行比例税率, 仅叙利亚、阿联酋、马来西亚等个别国家实行累进与比例相结合的税率。其中, 实行单一比例税率的多来自经济发展水平较高的国家, 税率结构较简单。实行比例与累进相结合税率的多来自低收入国家, 税率结构较复杂, 累进级次多达 6 级。此外, 从不同收入水平对沿线国家企业所得税税制要素进行全面分析后, 发

现经济发展水平对一国企业所得税税率结构影响尤为显著, 经济发展水平越高的国家, 税率结构趋向简单。

与我国现行企业所得税税制要素相比, 我国对纳税人的规定、居民企业的认定, 与沿线大部分国家一致, 实行属人与属地相结合的税制, 采用登记注册地和实际管理机构所在地两种认定标准。在多重管辖权同时存在的条件下, 一定程度上避免了双重征税, 但是由于沿线国家标准不一, 重复征税问题一直是国际关注的焦点。如何避免重复征税, 减轻“走出去”企业的税收负担, 在下一步企业所得税改革时也是我国需要关注的问题; 在现行的企业所得税征税规定中, 有对股息所得征税的规定, 无对资本利得征税的规定, 但有对转让财产所得、接受捐赠所得的相关规定; 对于实行 25% 的标准税率, 除比巴基斯坦、不丹、尼泊尔等中低收入国家以及来自高收入国家的巴林低以外, 我国的标准税率比沿线大部分国家都要高, 税率在沿线 65 个国家中处于中等偏下水平, 需要考虑降低我国企业所得税的标准税率。

## 4.2 “一带一路”沿线国家企业所得税扣除项目比较

“一带一路”沿线国家对于扣除项目的规定也各不相同, 对于扣除项目, 一些国家规定可以扣除, 还有一些国家则不允许扣除, 这主要取决于沿线国家不同的政策目标。本文主要对沿线国家折旧扣除和亏损结转进行比较分析。

### 4.2.1 折旧扣除比较

从计提折旧的对象、方法以及折旧年限对“一带一路”沿线国家折旧扣除处理进行梳理后, 发现沿线国家计提折旧的对象基本包括建筑物、生产设备、运输设备、通信设备等固定资产, 折旧政策适用于所有行业; 计提折旧的方法有直线折旧法、余额递减法、年数总和法。从不同收入水平国家来看, 无论经济发展水平高低, 沿线国家多倾向于采用直线法或直线法与余额递减法两种方法并用, 同时采用直线法、余额递减法、年数总和法这三种方法的国家较少且多来自经济发展水平较低的国家 (如表 4.6 所示); 根据固定资产的类型不同, 沿线国家规定为 1 年至 60 年不等的折旧年限。如对于生产设备的折旧年限, 土耳其、亚美尼亚、老挝等国家规定为 5 年, 伊朗规定为 3 年至 20 年不等; 对于通信设备的折旧年限, 克罗地亚等国家规定为 2 年, 斯里兰卡等国家规定为 5 年, 亚美尼亚规定为 20 年。

表 4.6 “一带一路”沿线国家折旧计提方法

折旧计提方法	国家
直线法	阿曼、巴林、蒙古、波黑、不丹、巴林、卡塔尔、匈牙利、科威特、新加坡、黎巴嫩、阿富汗、阿塞拜疆、白俄罗斯、保加利亚、北马其顿、巴勒斯坦、克罗地亚、马来西亚、摩尔多瓦、斯里兰卡、亚美尼亚、塞浦路斯、斯洛文尼亚
余额递减法	爱沙尼亚、巴基斯坦、拉脱维亚、阿尔巴尼亚、哈萨克斯坦、吉尔吉斯斯坦
直线法、余额递减法	埃及、黑山、约旦、越南、文莱、也门、老挝、伊朗、柬埔寨、东帝汶、以色列、俄罗斯、乌克兰、伊拉克、土耳其、立陶宛、塞尔维亚、罗马尼亚、斯洛伐克、印度尼西亚
直线法、余额递减法、年数总和法	泰国、菲律宾、乌兹别克斯坦

资料来源：国家税务总局《国别（地区）投资税收指南》，经作者整理后得到。

#### 4.2.2 亏损结转比较

通过对“一带一路”沿线国家关于亏损结转的规定进行梳理后，如表 4.7 所示，发现关于亏损结转最常见的做法有两种：一种是亏损不可结转，另一种是亏损可向后结转，不可向前结转。

从沿线国家来看，除巴林、东帝汶、文莱这 3 个国家无明确亏损结转的规定，爱沙尼亚、北马其顿等个别国家规定亏损不可结转外，沿线大部分国家都有亏损结转的规定，且多倾向选择向后结转 3 年、5 年或向后无限期结转。此外，尼泊尔、新加坡这 2 个国家较为特殊，对于符合条件的纳税人允许亏损向前结转；从不同收入水平国家来看，高收入国家大多选择向后结转 5 年或向后无限期结转，中高收入国家中超过五成的国家选择向后结转 5 年，中低收入国家多选择向后结转 3 年、5 年或 6 年，低收入国家倾向于向后结转 5 年。总的来说，无论经济发展水平高低，沿线大部分国家多选择将 5 年作为亏损结转期限。

表 4.7 “一带一路”沿线国家亏损结转方式

亏损结转方式		国家
亏损不可结转		爱沙尼亚、北马其顿
亏损向后结转	向后结转 3 年	缅甸、老挝、不丹、阿富汗、菲律宾、科威特、黎巴嫩、塔吉克斯坦、阿尔巴尼亚、土库曼斯坦
	向后结转 4 年	蒙古、斯洛伐克
亏损向后结转	向后结转 5 年	埃及、阿曼、波黑、波兰、黑山、捷克、泰国、约旦、越南、也门、柬埔寨、土耳其、匈牙利、伊拉克、叙利亚、卡塔尔、阿塞拜疆、巴勒斯坦、保加利亚、格鲁吉亚、克罗地亚、亚美尼亚、拉脱维亚、马尔代夫、摩尔多瓦、塞尔维亚、塞浦路斯、印度尼西亚、吉尔吉斯斯坦、乌兹别克斯坦
	向后结转 6 年	孟加拉、巴基斯坦、斯里兰卡
	向后结转 7 年	尼泊尔 <sup>①</sup> 、罗马尼亚
	向后结转 8 年	印度
	向后结转 10 年	白俄罗斯、哈萨克斯坦
	向后无限期结转	伊朗、阿联酋、俄罗斯、立陶宛、乌克兰、新加坡 <sup>②</sup> 、以色列、马来西亚、沙特阿拉伯、斯洛文尼亚

资料来源：国家税务总局网站《国别（地区）投资税收指南》，经作者整理后得到。

#### 4.2.3 扣除项目比较结论

从折旧扣除、亏损结转对“一带一路”沿线国家企业所得税扣除项目进行比较分析后，发现沿线国家的固定资产折旧政策适用于所有行业，对于固定资产折旧的计提多采用直线法或直线法与余额递减法两种方法并用，根据固定资产的类型不同，规定了 1 年至 60 年不等的折旧年限；除爱沙尼亚、北马其顿等个别国家规定亏损不可结转外，沿线大部分国家规定亏损可向后结转，且倾向于将 5 年作为亏损结转期限。

与我国现行企业所得税扣除项目相比，在固定资产的折旧处理上，我国折旧政策适用范围同样为所有行业，采用直线法、双倍余额递减法、年数总和法这三种方法。其中，加速折旧法（加速折旧法包括双倍余额递减法、年数总和法）适用于全部制造业以及信息传输、软件和信息技术服务业。折旧年限根据固定资产类型不同，一般规定为 2 年、3 年、4 年、5 年、10 年、20 年不等。相比沿线大部分国家，我国现行的固定资产折旧政策更具优势。十四五时期，为深化供给侧结构性改革，可结合我国实际情况，扩大我国固定资产加速折旧政策适用范围。

<sup>①</sup> 尼泊尔，在税务局批准通过的前提下，国际招投标的长期合同项目损失可向前结转。

<sup>②</sup> 新加坡，在满足特定条件且符合相关管理程序的前提下，总额不超过 100,000 新元的未使用的折旧免税额和损失（统称为“合格扣除额”）可向前结转 1 年。

在亏损结转期限的规定上,我国与沿线大部分国家一致,选择向后结转5年。除以下特殊情况外,为支持高新技术企业、科技型中小企业发展,允许此类企业将亏损结转年限由5年延长至10年;为支持复工复产,允许2020年度受疫情影响大的困难行业企业亏损结转年限延长至8年。以5年为亏损结转期限,虽在一定程度上缓解了企业的税收负担、促进了企业创新,但对于沿线大部分国家和我国企业,尤其是长期发生亏损且亏损数额较大的企业来说,税收负担并未得到有效缓解,我国企业所得税在下一步改革时,可考虑适当延长亏损结转年限。

### 4.3 “一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策比较

通过对“一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策进行梳理后,发现沿线国家在优惠政策内容的制定上,优惠种类繁多、形式各异;在优惠政策的目标上又可加以细分为促进区域开发、刺激投资、支持科技创新、鼓励出口等。由此可见,沿线国家对企业所得税优惠政策的制定与本国的国情、经济发展水平存在着密切的关系。由于巴林一国明确表示无企业所得税优惠政策,因此,本文将从企业所得税优惠政策类型对余下64个国家进行比较分析。

#### 4.3.1 税收优惠政策类型比较

根据政策目标的不同,将“一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策分为区域优惠、投资优惠、科技创新优惠、就业优惠、出口优惠、特定行业优惠这六类。接下来,对这六类税收优惠政策一一进行比较分析。

一是区域优惠政策。为促进区域开发,“一带一路”沿线国家设置的优惠形式有减免税、低税率、先征后退等。在减免税方面,菲律宾、乌兹别克斯坦、巴基斯坦、伊朗、土库曼斯坦等国家对于在特定经济区域内进行经济活动取得的所得免征企业所得税。克罗地亚、斯洛文尼亚、蒙古、尼泊尔等国家则对符合特定条件的相关企业实行减税政策;在低税率方面,部分国家对于在偏远、不发达地区设立的企业给予低税率优惠。如白俄罗斯,对于在偏远地区从事零售、餐饮等服务行业的企业允许按照6%的低税率缴纳企业所得税;在先征后退方面,拉脱维亚对于企业在经济特区内取得的所得实行80%的企业所得税退还。

二是投资优惠政策。为鼓励投资,沿线国家规定的优惠形式主要有减免税、低税率、税前扣除等。在减免税方面,阿曼、埃及、保加利亚等国家对于投资基金免征企业所得税,北马其顿、爱沙尼亚等国家对于用于再投资的利润免征企业



所得税。为鼓励中小企业投资，老挝对于自登记之日起4年内的上市公司，给予税率减少5%的优惠；在适用低税率方面，以色列为鼓励符合条件的工业企业进行投资，对位于优先地区的企业适用7.5%的低税率，远低于该国的标准税率（23%），对其他地区的企业适用16%的优惠税率；在税前扣除方面，埃及在新《投资法》中规定，对于不同的投资项目以及所属地区允许对其30%或50%的投资成本在税前扣除，以补偿企业的部分投资费用。

三是科技创新优惠政策。为支持科技创新，企业所得税税收优惠形式有加计扣除、减免税、低税率等。在加计扣除方面，匈牙利、克罗地亚、斯洛伐克、罗马尼亚等经济发展水平较高的国家规定企业在研发投入环节产生的研发费用可享受50%、100%、300%不等比例的加计扣除；在减免税方面，阿尔巴尼亚、阿塞拜疆、北马其顿、摩尔多瓦、新加坡等经济发展水平较高的国家为支持科技创新，对于符合条件的高新技术企业实行减免税优惠；在低税率方面，作为创新大国的以色列，规定企业在研发产出环节适用6%、7.5%、12%的优惠税率，对于企业适用何种优惠税率取决于该企业的全球收入。

四是就业优惠政策。为促进就业、鼓励残疾人就业、保护女性就业，沿线国家设置的优惠形式有减免税、税前扣除。在促进就业方面，以色列等国家规定根据企业职工人数、薪酬等情况给予相应比例的税收减免。斯洛文尼亚规定对于企业雇佣符合特定条件的失业人员，可享受税前扣除失业人员就业24个月内45%的工资；在鼓励残疾人就业方面，阿塞拜疆、北马其顿、立陶宛等国家规定，对雇佣残疾人的企业，允许享受相应比例或金额的税收减免。在保护女性就业方面，尼泊尔规定相关企业可在原有的优惠基础上再享受10%的税收减免。

五是出口优惠政策。为鼓励出口，税收优惠形式主要有减免税、低税率、先征后退等。在减免税方面，孟加拉、乌兹别克斯坦、伊朗等国家允许相关企业享受免税优惠政策。黎巴嫩对于从事工业产品出口企业，允许其获得的利润进行减半缴纳企业所得税，此外，孟加拉、伊朗对于超过免税期限的企业实行减半征收税收优惠政策；在低税率方面，亚美尼亚对于从事出口的相关企业实行2%或5%的低税率优惠政策；在先征后退方面，尼泊尔对于以本国原材料生产出口产品的企业实行25%的企业所得税退税政策。

六是特定行业优惠政策。特定行业包括农业、油气、节能环保、新能源等行业，优惠形式包括减免税、低税率、先征后退、加计扣除等。分不同行业来看，在农业生产方面，阿塞拜疆、巴基斯坦、乌克兰、叙利亚等国家对农业生产企业实行免征优惠，立陶宛、越南等国家实行低税率优惠政策，保加利亚则是实行高达 60% 的税收退还政策；在石油、天然气等行业，印度尼西亚、巴基斯坦等国家对符合条件的企业免征企业所得税，格鲁吉亚、罗马尼亚等国家则是设置了较低的优惠税率；在节能环保、新能源行业，俄罗斯对企业进行废物利用所获的利润免征企业所得税，匈牙利则是对相关企业允许加计扣除 30%、35% 或 45% 不等。

### 4.3.2 优惠政策比较结论

通过对上述六类税收优惠政策的比较分析，发现经济发展水平差异对“一带一路”沿线国家企业所得税优惠政策制定的影响显著。具体来说，经济发展水平较低的国家多重视农业、出口、区域开发等方面的优惠政策，经济发展水平较高的国家则更重视科技创新、就业、环境保护等方面的优惠政策。

与我国现行企业所得税优惠政策相比，除遵守 WTO 规则，没有实行出口优惠外<sup>①</sup>，区域优惠、投资优惠、科技创新优惠、就业优惠、特定行业优惠这五类优惠政策我国也都在实行。值得注意的是，在区域优惠方面，我国也有针对特定区域、偏远地区、不发达地区的税收优惠政策。如我国对在广东横琴新区、平潭综合实验区、前海深港现代服务业合作区、海南自由贸易港以及西部地区注册的鼓励类产业企业实行 15% 的优惠税率。但对于欠发达地区的鼓励类产业企业而言，与发达地区设置一样的优惠税率，税收优惠力度仍然较小。下一步，应加大对欠发达地区企业的扶持力度，进一步缩小区域差距；在科技创新优惠方面，我国对重点扶持的高新技术企业实行 15% 的优惠税率，与匈牙利、克罗地亚等国家类似，都有加计扣除的规定，对制造业企业在研发投入环节发生的研发费用允许 100% 加计扣除，在产出环节允许按照形成无形资产成本的 200% 在税前摊销。目前来看，研发产出环节的优惠力度相较投入环节更大，需考虑加大投入环节的税收优惠力度，鼓励中小企业进行科技创新。

<sup>①</sup> 赵书博. “一带一路”沿线国家税收制度比较研究[M]. 中国财政经济出版社, 2020.

## 4.4 “一带一路”沿线国家企业所得税征收管理比较

在对“一带一路”沿线国家企业所得税制度设计进行比较的基础上,还需要进一步比较其征收管理制度。本文主要从纳税申报期限、申报方式、税款缴纳方式等方面对“一带一路”沿线国家的企业所得税征收管理进行比较。

### 4.4.1 征收管理比较

在纳税申报期限的规定上,沿线国家要求纳税人在一个日历年度或一个财政年度结束后的1-11个月内进行申报。一般来说,沿线大部分国家要求纳税人在年度终了后的3-5个月内进行申报,沿线少数国家如马来西亚、新加坡等要求纳税人在年度终了后的7或11个月内进行申报。此外,部分国家对于纳税年度的划分标准也有所不同,如阿富汗规定当年的3月21日至次年的3月20日为一个纳税年度,巴基斯坦规定为当年的7月1日至次年的6月30日,缅甸规定则是当年的10月1日至次年的9月30日。

对于选择何种方式进行申报,沿线国家要求纳税人应亲自、通过邮寄或电子方式进行申报。在实际工作中,除波兰、文莱、新加坡等个别经济发展水平较高的国家规定纳税人必须通过电子方式进行申报外,沿线大部分国家对于纳税人采取何种纳税申报方式并无强制性规定。

在税款缴纳方式上,沿线国家则规定纳税人可一次性缴纳或先分期预缴后年终汇算清缴。除黑山等个别国家规定纳税人一次性缴纳税款、克罗地亚对于生产经营第一年的纳税人规定不需预缴税款外,其余国家均规定纳税人在缴纳企业所得税之前都应先进行预缴后年终汇算清缴。在预缴期间的规定上,沿线国家要求纳税人可选择按月度或季度进行预缴税款,在按季度预缴税款的的国家中,阿塞拜疆、巴基斯坦、孟加拉、亚美尼亚等国家将纳税年度划分为4个周期等额预缴税款。对于纳税人预缴税款的额度,沿线国家也作了相应规定。如不丹规定为企业所得年度预计净利润的30%,格鲁吉亚规定为纳税人在上一个纳税年度缴纳税款的25%,沙特阿拉伯则是规定为纳税人在上一个纳税年度缴纳的税款减去上一个纳税年度预缴税款后差额的25%。

此外,对于企业间是否可以合并纳税,除巴基斯坦、俄罗斯、黑山、科威特、罗马尼亚、乌兹别克斯坦、新加坡、匈牙利等国家允许企业合并纳税外,沿线大多数国家无合并纳税的规定。

#### 4.4.2 征收管理比较结论

从纳税申报期限、申报方式、税款缴纳对“一带一路”沿线国家征收管理制度进行梳理后，发现沿线国家对于纳税申报期限的规定多倾向在年度终了后的3-5个月内；大部分国家对纳税人是否选择电子申报方式进行申报没有强制性规定，经济发展水平较高且税收征管信息化程度偏高的国家强制规定纳税人进行电子申报；对于税款选择何种方式缴纳，沿线大多国家实行先分期预缴后年终汇算清缴。此外，对于是否允许企业合并纳税，沿线大部分国家无合并纳税的规定，仅10%左右的国家允许企业合并纳税。

我国现行的征收管理制度与沿线大部分国家相同，要求纳税人在年度终了后的5个月内进行纳税申报，规定公历1月1日起至12月31日止为一个纳税年度；在申报方式的规定上，对于纳税人是否选择电子申报方式无强制要求；在税款缴纳方式上，也实行先分期预缴后年终汇算清缴，预缴的税款按照月度或季度的实际利润额进行按月或季度预缴。除国务院另有规定外，企业间不允许合并纳税。值得注意的是，随着金税三期的推广，提高了我国的税收征管信息化程度，税务机关对企业涉税信息的掌握能力大大加强。但是与文莱、新加坡等经济发展水平较高的国家相比，我国并未对纳税人的申报方式进行强制性规定。究其原因，我国的税收征管信息化程度依然偏低。我国应增强信息管税技术水平，以实现信息化与税收征管的有机统一。

## 5 “一带一路”沿线国家企业所得税制度对我国的启示

根据人均 GNI 划分标准,分不同收入水平对“一带一路”沿线国家企业所得税制度进行全面比较分析,遵循“简税制、宽税基、低税率、严征管”的改革原则,借鉴“一带一路”沿线国家企业所得税改革的经验,从税制要素、扣除项目、优惠政策、征收管理等方面提出对我国企业所得税改革的启示和对策。

### 5.1 降低企业所得税税率,提高国际竞争力

目前,“一带一路”沿线国家企业所得税税率整体呈现下降趋势,各国纷纷通过降低企业所得税率来吸引外资,提升国际竞争力。沿线国家持续降低税率已对我国造成了较大的压力,如果我国企业所得税税率保持在 25% 不变,将会打击企业发展的积极性,长期来看也会失去自身的优势,在国际上不具竞争力。

下一步,我国应在符合本国国情以及经济社会发展规律的前提条件下,可考虑将企业所得税标准税率下调至 20%。一方面,2008 年 1 月 1 日《中华人民共和国企业所得税法》的实施,统一了内外资企业所得税。将 33% 的企业所得税税率降低至 25%,下降了 8 个百分点。但是我国企业所得税收入不降反升,<sup>①</sup>由 2008 年的 11175.6 亿元上升至 2021 年的 42041.0 亿元,年平均增长率达 9.9%。企业所得税占税收收入的比重也呈逐年上升趋势,在 2021 年占比为 24.3%,自 2008 年以来占比达到最大。由此可见,企业所得税税率的降低,不仅减轻了企业的实际税收负担,激发了企业的市场活力,同时还保证了财政收入的稳定。因此,我国企业所得税的标准税率降低 5 个百分点也是在一个合理的区间内。另一方面,通过对“一带一路”沿线国家平均标准税率的计算,得出沿线国家企业所得税平均标准税率为 18.9%,将我国企业所得税标准税率设为 20%,和沙特阿拉伯、俄罗斯等国家标准税率保持一致,在沿线国家中由中等偏下水平提升至中等水平。总的来说,将我国企业所得税标准税率下调至 20%,不仅可以有效减轻企业的实际税收负担,保证财政收入,促进国内经济可持续发展,也可以维持我国自身优势以及提升我国在国际中的竞争力。

<sup>①</sup> 数据来源:财政部 <http://www.mof.gov.cn/gkml/caizhengshuju/>

## 5.2 扩大加速折旧范围，增强政策激励效应

目前，我国致力于实现创新驱动发展、助力产业结构升级，对所有行业企业购入不超过 500 万元（含 500 万元）的固定资产，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，对符合条件的行业企业购入超过 500 万元以上的固定资产，允许使用加速折旧法计提折旧。目前，500 万元以上的固定资产加速折旧政策范围扩大至全部制造业行业以及信息传输、软件和信息技术服务业。但值得注意的是，固定资产加速折旧政策范围并未惠及全行各业，政策适用范围仍然较窄，政策激励效应较弱。

“十四五”期间，为促进企业技术改造、设备更新，推动产业进行转型升级，我国应继续扩大 500 万元以上的固定资产加速折旧政策的适用范围。可考虑将节能环保、废旧物资循环利用等环保产业、新能源行业企业纳入固定资产加速折旧政策的适用范围，继续坚守我国绿色低碳发展理念。此外，随着各项惠企新政策的出台，税务机关应及时帮助企业解读政策、辅助填写固定资产加速折旧申报表，避免部分企业因复杂的纳税申报流程而选择了不适用的固定资产加速折旧优惠政策。

## 5.3 延长亏损结转年限，降低企业实际税收负担

在大规模实行减税降费、经济下行的背景下，适当延长企业的亏损结转年限不仅可以有力地降低企业的实际税收负担，增强企业抵御风险的能力，还可以提升企业的创新能力。

下一步，我国应将 5 年的亏损结转期全部延长至 10 年。将允许高新技术企业、科技中小型企业以 10 年为期的亏损结转年限这一政策推广至全行各业，惠及各个企业。此外，沙特阿拉伯、新加坡、以色列等经济发展水平较高的国家实行亏损无限期向后结转的方式，这一做法大大提升了企业抵御风险的能力以及科技创新能力。我国可以借鉴这些国家的做法，在经济下行的压力下，实行无限期亏损结转方式对长期发展困难的中小企业进行扶持。但需注意的是，这些国家在实行亏损无限期向后结转的同时，对每年亏损结转额度也作出了限制，以此来避免企业所得税收入的流失。如沙特阿拉伯，规定每年亏损结转额度不得超过当年应纳税所得的 25%。因此，为防止企业所得税收入流失，我国在实行无限期亏损结转方式时，还应设置一定比例的年度亏损结转限额。

## 5.4 加大税收优惠力度，鼓励企业科技创新

在与沿线国家区域优惠、科技创新优惠政策相比较后，并结合我国当前优惠政策的实施情况，我国现行优惠政策存在以下几个方面的不足。一是区域优惠力度小、地区差距大。我国对经济发达地区、欠发达地区的鼓励类产业企业均给予15%的优惠税率，对于欠发达地区来说优惠力度相对较小，无法体现缩小地区间差异这一优惠目的。在当前东西发展差距明显、南北发展不平衡<sup>①</sup>的局面下，资源、税收优惠政策多向经济发达地区倾斜，针对中西部地区的税收优惠政策较少；二是对中小企业扶持力度不足，人才激励力度小。科技创新优惠政策多向研发产出环节倾斜，对于成熟期的企业而言，现行的优惠政策激励效果显著，但对于初创期的中小企业而言，激励效果不佳。此外，费用扣除比例低，对于研发人员的税收激励优惠力度小。除符合条件的软件企业的职工培训费用可按实际发生额进行税前扣除外，其他企业对于不超过工资薪金总额8%的部分据实扣除，不利于企业壮大创新人才队伍。

下一步如何对企业所得税优惠政策进行改革，我国应坚持“产业优惠为主、区域优惠为辅”原则，借鉴沿线国家的相关经验，继续优化完善我国企业所得税优惠政策。第一，实行差别优惠税率，制定针对性的优惠政策。借鉴白俄罗斯对在欠发达地区注册的符合条件的企业给予6%的低税率的做法，我国应当进一步降低经济欠发达地区鼓励类产业企业的优惠税率，对其进行扶持；针对各经济区域的特色，扩大产业集群的规模效应。在产业集群的各个阶段，制定出相应的优惠政策，如在企业发展初期实行低税率优惠政策，在成熟期实行加速折旧、加计扣除等优惠政策。第二，加大对中小企业的扶持力度，重视对创新人才的培养。为更好地调整和优化企业所得税优惠政策，我国应继续坚持鼓励企业加大研发投入、增强企业自主创新能力的理念，加大对中小型科技企业的扶持力度，并将税收优惠政策重点落脚至企业研发投入环节；人才作为我国经济社会发展的第一资源，还应注重对创新人才的培养，将对符合条件的软件企业的职工培训费用按实际发生额据实扣除这一优惠政策适用于所有科技创新企业。

<sup>①</sup> <http://nads.ruc.edu.cn/zkcg/zcjb/e3e77b51927e4460b56a6c65917cc365.htm>

## 5.5 增强信息管税技术水平，加强税源管理

“十三五”时期，随着金税三期在我国全面推广，首次实现了信息化与税收征管的统一，大大提高了税务部门对企业涉税信息的掌握能力。但是在实际征收管理工作中，我国并未像波兰、文莱、新加坡等经济发展水平较高的国家对申报方式进行强制性规定，我国税收征管信息化程度相较这些国家而言偏低，导致涉税信息不透明、无法完全共享。

“十四五”时期，税收信息化建设是税务机关提高征管效率的重要途径，结合我国实际情况，可以考虑从以下三个方面实现信息化与税收征管的有机统一。首先，统一征管软件系统。以税收管理信息一体化建设为主要目标，整合升级现有软件系统，逐步形成统一的征管软件系统，打通各部门间的涉税信息共享壁垒；其次，创建统一的税源数据库。对纳税人的涉税资料实行统一存储、实时共享，不仅有利于各级税务部门及时查询纳税人的涉税信息，也有利于缓解纳税人的办税负担；最后，完善涉税信息共享方面的法律法规。明确税务机关、政府部门、企业主体三者的法律责任，为涉税信息共享机制的运行提供法律支撑。

## 5.6 健全与沿线国家企业所得税制度的协调机制

我国应继续实行属人与属地相结合的税制，对于如何有效避免我国与“一带一路”沿线国家长期关注的重复征税这一问题，我国应积极推进与沿线国家企业所得税协调。可考虑从税收协定、税收情报交换、税收争端解决机制这三个方面与沿线国家进行协调。

一是要加快与沿线国家税收协定的签订与修订工作。针对目前仍未与我国签订避免双重征税协定的 10 个国家<sup>①</sup>，我国应加快推进与这些国家的签订工作，争取沿线国家 100%覆盖。如我国与缅甸在开展税收协定签订工作时，可借助《区域全面经济伙伴关系协定》的签订，积极推进我国与缅甸税收协定的谈签工作；对于不符合现实发展需要的税收条款，积极与协定签订国展开修订工作。此外，结合沿线国家的经济发展特点、政策目标，适度增减税收饶让条款，合理确定饶让范围、优惠力度，以防止饶让条款的滥用使得我国与沿线国家税收收入流失。

<sup>①</sup> 阿富汗、巴勒斯坦、不丹、东帝汶、黎巴嫩、马尔代夫、缅甸、也门、伊拉克、约旦这 10 个国家尚未与我国签订避免双重征税协定



二是要丰富情报交换的内容，建立交换激励机制。在信息全球化背景下，我国应加强与沿线国家合作，统一标准建立税收情报交换平台，提高税收信息系统的整体水平。随着我国对沿线国家的直接投资额逐年增加，2013年至2021年累计直接投资1613.1亿美元，专项情报交换方式已无法适应沿线国家高频率的贸易对公平税务和经济环境的需求。在信息化的基础上，考虑使用自动情报交换代替专项情报交换，并增加情报交换涉及的税种，促进税收情报交换的多元化发展；目前，未有沿线国家与我国签署税收情报交换协定，我国可以制定相应的激励机制以推进沿线国家与我国的签署工作。

三是要完善税收争端解决机制。积极拓宽涉税争端问题解决途径，将税收仲裁引入涉税争端解决机制，并提升国际税收仲裁机制的法律地位。同时，将事先裁定制度上升到法律层面，赋予税务部门事先裁定权，这不仅可以有效拓宽涉税争端问题解决的渠道，也可以提高涉税争端问题的解决效率。赋予纳税人参与相互协商程序的权利，在启动相互协商程序时，允许纳税人参与协商，保护我国跨境纳税人合法权益的同时，也保证了协商程序的有效执行。构建以我国为主导的“一带一路”国际税收争议解决中心，构建总局、省局、市局三级联动的协调解决机制，及时有效地解决“一带一路”的国际税收争议<sup>①</sup>。

<sup>①</sup> 王伟域. “一带一路”国际税收争端解决机制的中国策略[J]. 税务研究, 2019, (12): 65-68.

## 参考文献

- [1]Andrejovska,A.Glova,J.Tulai,O. Investment allocation in Slovakia and Ukraine in terms of effective corporate tax rates[J]. Investment Management and Financial Innovations,2020,17(3).
- [2]Bacache,B. Tax competition, tax coordination, and e-commerce[J]. Journal of Public Economic Theory,2018,20(1).
- [3]Folkvord,B.Jacobsen,M,R. Corporate income tax and the international challenge[J]. Nordic Tax Journal,2015,2014(2).
- [4]Chonlakan B.,Keshab B. General Equilibrium Impacts of VAT and Corporate Income Tax in Thailand[J]. International Advances in Economic Research,2019,25(3).
- [5]Etleva,B. The Impact of Corporate Income Tax on Wages and Employment[J]. Academic Journal of Economic Studies,2017,3(2).
- [6]Heimberger,P. Corporate tax competition: A meta-analysis[J]. European Journal of Political Economy,2021.
- [7]James,D. Can We Harmonize Our Views on Europe Tax Harmonization?[J]. International Bureau of Fiscal Documentation.2000(6):263-268.
- [8]Jennifer,L.Blouin,Eliezer M. Fich,Edward M. Rice,Anh L. Tran. Corporate tax cuts, merger activity, and shareholder wealth[J]. Journal of Accounting and Economics,2020.
- [9]Julian,A.Xiaoding,L. Can Corporate Income Tax Cuts Stimulate Innovation? - ERRATUM[J]. Journal of Financial and Quantitative Analysis,2020,55(5).
- [10]Lockwood,B. Can International Commodity-Tax Harmonization be Pareto-Improving When Governments Supply Public Goods[J]. The Economics of Globalization. London Cambridge University Press.1999.
- [11]Edyta,M,Z.Anna,S. Searching for similarities in EU corporate income taxes for their harmonization[J]. Economics and Business Review,2020,6(4).
- [12]Paul,L.,Baker. An Analysis of the Corporate Income Tax Policy of Less Developed Countries[J]. The Scandinavian Journal of Economics,2018,120(2).
- [13]Rahwani,N,R. Sadewa,M,M. Qalbiah,N. Mukhlisah,N. Phaureula,A,W. Nikmah,N. XBRL based Corporate Tax Filing in Indonesia[J]. Procedia Computer Science,2019,161(C):133-141.

- [14]安徽省国家税务局课题组,韩杰,姚巧燕. “一带一路”背景下企业所得税改革国际趋势研究[J].税收经济研究,2017,22(04):1-5.
- [15]陈建荣,卢耀忠. 哈萨克斯坦税制变化及其对油气合作项目的影晌[J].国际石油经济,2010,18(11):12-16+95.
- [16]陈明. “一带一路”背景下的区域税收协调——欧盟企业所得税经验借鉴[J].地方财政研究,2018(12):90-95.
- [17]陈琍. 欧盟直接税协调的比较分析与借鉴[J].税务研究,2006(06):84-87.
- [18]邓峰,杨国歌. 固定资产加速折旧政策对数字企业创新效率的影响[J].中南大学学报(社会科学版),2021,27(05):106-118.
- [19]范蕊,余明桂,陈冬. 降低企业税率是否能够促进企业创新?[J].中南财经政法大学学报,2020(04):74-84.
- [20]符裔. 中国-东盟自由贸易区税收协调研究[D].中南财经政法大学,2019.
- [21]高凌江. 金砖国家税收制度比较研究[J].税务研究,2016(11):56-60.
- [22]龚辉文. 消费税征收范围的国际比较与启示[J].涉外税务,2010,(05):22-25.
- [23]靳友雯,李晟煜. “走出去”视角下中国与东盟企业所得税研究[J].税务研究,2021,(11):85-90.
- [24]靳华. 新经济形势下的企业所得税改革探讨[J].南方农机,2018,49(10):235-236.
- [25]吉黎. 亏损结转政策的影响效应、国际经验及启示[J].税务研究,2020,(03):104-107.
- [26]李永海,胡珊. 基于博弈论视角的“一带一路”沿线国家税收征管合作机制研究[J].河南教育学院学报(哲学社会科学版),2021,40(05):51-56.
- [27]李永海,钟铭. “一带一路”沿线国家增值税制比较分析与启示[J].西部财会,2020,(09):14-18.
- [28]刘德伦. “一带一路”沿线国家公司所得税比较研究[D].首都经济贸易大学,2017.
- [29]刘鹏. “一带一路”沿线国家的公司税制比较[J].上海经济研究,2016(01):52-60.
- [30]刘鹏. “一带一路”国家个人所得税制度辨析[J].经济体制改革,2017,(02):138-143.
- [31]蓝相洁,张建中. 中国与东盟各国税制比较研究[J].地方财政研究,2014(10):75-80.

- [32]蓝相洁. 中国与东盟国家直接税的比较与协调[J].税务研究,2016(03):18-21.
- [33]陆轶琦. 国际税收竞争现状与我国改革路径探析[J].纳税,2018(19):7+10.
- [34]李香菊,王洋. 完善我国激励企业科技创新的税收政策研究[J]. 税务研究,2021,(07):39-43.
- [35]李雪筠,郭峰. 促进我国高新技术企业发展的税收优惠政策研究[J]. 经济论坛,2021,(09):128-136.
- [36]刘蓉,王鑫,毛锐. “一带一路”沿线国家税收征管竞争力比较[J]. 税务研究,2017,(02):3-8.
- [37]马伟,余菁,谭丽君,李晓辉. 马来西亚投资环境与税制介绍[J].国际税收,2019(08):36-42.
- [38]沈思,荆宜松. 波兰近期税收改革简介及对我国的启示[J]. 国际税收,2020,(12):48-53.
- [39]盛斌,黎峰. “一带一路”倡议的国际政治经济分析[J]. 南开学报(哲学社会科学版),2016,(01):52-64.
- [40]谭燕玲. 数字经济下企业所得税征管研究[D].中南财经政法大学,2020.
- [41]唐世芳,葛琳玲,李顺明. 推动西部地区产业结构转型升级的财税对策探讨[J]. 税务研究,2021,(05):108-114.
- [42]王群,金晓扬,Nguyen Lien,李晓晖. 越南投资环境与税制介绍[J].国际税收,2019(10):56-62.
- [43]王文静,赖泓宇. “一带一路”战略的国际税收协调[J].国际税收,2016(04):52-57.
- [44]王文静. “一带一路”战略下的跨境税收问题初探——基于公司所得税法和国际税收协定的比较[J].财经法学,2016(02):20-30.
- [45]王素荣. 阿联酋和新加坡的税制及税务筹划作用比较[J].国际商务财会,2019(04):7-11.
- [46]王伟域. “一带一路”国际税收争端解决机制的中国策略[J]. 税务研究,2019,(12):65-68.
- [47]王跃堂. 企业所得税改革、公司行为及其经济后果[M].南京大学出版社,2019.
- [48]熊昕. 中国与“一带一路”沿线国家税收情报交换制度的完善[J].法学,2018(09):122-134.
- [49]夏秀丽. 论我国企业所得税制改革[D].西南财经大学,2014.

- [50]杨杨,雷正,杜剑. “一带一路”背景下中亚国家税制对我国“走出去”企业的影响分析[J].新西部,2017(20):46-49.
- [51]“一带一路”税收研究课题组. 中国“走出去”企业“一带一路”税收调查报告[J]. 国际税收,2020,(03):67-73.
- [52]袁若梓,李永海. “一带一路”沿线国家税制结构比较及对我国的启示[J].开发研究,2019(05):15-22.
- [53]袁迎. 基于我国企业所得税改革方向的探析[J]. 现代商业,2018,(24):140-141.
- [54]赵书博. “一带一路”沿线国家公司所得税优惠制度比较及对我国的启示[J]. 财政监督,2017(15):13-16.
- [55]赵书博. “一带一路”沿线国家税收制度比较研究[M].中国财政经济出版社,2020.
- [56]张锋,江飞虹,赵阳. 印度尼西亚投资环境与税制介绍[J]. 国际税收,2019(08):43-49.
- [57]张健,钱震,陈玉武,董洋. 企业所得税改革的国际趋势研究与借鉴[J]. 国际税收,2018(05):69-72.
- [58]张清扬. “一带一路”倡议背景下的国际税收协调研究[D].天津财经大学,2017.
- [59]张瀚文. “一带一路”背景下对我国税收情报交换的审视[J]. 现代商贸工业,2020,41(30):109-110.
- [60]张杰云. 东盟国家税制比较研究[J].法制与经济,2017(10):34-40.
- [61]赵翎羽. “一带一路”倡议下的税收征管合作机制研究[J]. 河北企业,2019,(11):64-66.
- [62]赵亚博,刘晓凤,葛岳静. “一带一路”沿线国家油气资源分布格局及其与中国合作中的相互依赖关系[J]. 地理研究,2017,36(12):2305-2320.
- [63]周传华. 国外公司所得税简介[J]. 财政研究,1994(02):58-64.
- [64]朱青. 国际税收(第九版)[M].中国人民大学出版社,2018.
- [65]朱为群,刘鹏. “一带一路”国家税制结构特征分析[J]. 税务研究,2016(07):24-30.

## 致谢

终于提笔写下此篇致谢，感慨万千，却不知从何说起。当提起笔的这一刻，也意味着我的硕士生涯即将结束，这样的结束不仅要告别这美好的三年研究生时光，还要和学生时代的自己做一次告别。

研究生期间，最感谢的是我的导师李永海老师。在跟着老师学习的这三年里，我深刻地感受到您对税务专业的热爱以及对学术的严谨，也潜移默化地影响着我对事物以及人生的态度。学术上，您像一盏明灯，照亮着我们前行的方向。依旧记得，我在为小论文的选题方向迷茫时，是您为我指明了选题方向，在您的悉心指导下，我的论文才得以成功发表。也是您耐心地指导，为我的毕业论文大纲反反复复修改，我的论文框架逐步明晰，发给您的每一稿论文都会为我逐字逐句修改。感谢老师，无论我们做的对或错，您都会耐心地与我们沟通，您不会说太多，总是用实际行动教导着我们，并用行动告诫我们“胜不骄败不馁”。人生有幸遇恩师，无论在学习上还是生活中，您永远都是我们学习的榜样！

感谢财税学院的每一位老师，不仅传授我们书本上的理论知识，还将实际运用中的知识分享给我们每一位学生，培养我们税收思维。总是将优质的学术讲座分享给我们，鼓励我们跟随优秀的学者们学习专业知识。为我们提供更优质的学习资源，请专业领域内优秀的前辈来为我们授课，从他们的知识分享中我们得以学习成长。也给我们提供上台展示自己的机会，让我们敞开心扉去聊聊自己的想法，给我们一些人生见解……感谢每一位老师的辛苦付出与教诲！

感谢我的同门同学、学弟学妹们。我们来自不同地方，因为兰州财经大学、导师而相聚、相识、学习成长。我们一同运营着“兰财税海研语”公众号，在运营的过程中也加深了我们彼此的感情。从初次接触公众号进行写作，到现在的熟能生巧，这都离不开导师和你们的帮助、鼓励。感谢你们，因为你们，我感受到集体的温暖与强大！感谢我的同班同学，也感谢我的舍友们。在学习之余，我们相约欣赏扎尕那、中山桥、母亲河的美丽风景；中秋假期，邀请我去家里做客；一起赶早吃上一碗热腾腾的牛肉面、排队等上一杯鸡蛋牛奶醪糟……和你们相处的这三年里，也深刻地感受到你们的认真、对自身要求严格且十分自律，努力向你们看齐！兰州真的很美，你们也是，愿我们未来可期！

还有我的家人们，感恩你们对我无私的付出，给我生命，让我有接受教育、学习知识的机会。在我读研期间，无论是精神上还是物质上都给予我足够的支持。每一次的视频通话，虽然都是围绕着“你吃了没”“在干嘛呢”……这几个话题展开，但我知道你们对我的爱和关心都藏在这些话里，让我在无数次想家的时刻，都能感受到来自家的温暖。人生的新旅程即将开启，我将时刻牢记你们对我的教诲，未来无论做什么都将脚踏实地、永怀感恩之心。也希望自己成长的速度超过你们老去的速度，努力成为你们最坚实的依靠！成长的路上，感谢一直陪伴左右的老友黄蓉、谢晨露、丁开颜。这一路，你们见证了我的成长，我们也在成为更好的人的路上一起努力着。因为有你们，我的学生时代很美好！感谢一些短暂相遇的陌生人，因为你们的一个个善意的举动，都会温暖着我，鼓励着我将善意带去给更多的人！

最后，感谢各位评审、答辩的专家教授能够抽出宝贵的时间对我的文章提出指导建议，在此致以诚挚的感谢！

再次感谢所有人，感恩所有的相遇！钟铭啊，戒骄戒躁，继续向前进吧。希望八十岁再回首时也未忘初心、保持热爱！