

公平竞争审查制度对地方财税优惠的影响

作者：姜冬妮 | 宋雨博¹

引言

2024年6月，国务院出台《公平竞争审查条例》（国务院令 第783号，“《条例》”），《条例》已于8月1日起正式施行。《条例》作为我国首部专门针对“公平竞争审查制度”进行系统规定的行政法规，为公平竞争审查制度提供了规范基础。该《条例》明确在公平竞争审查制度下将“给予特定经营者税收优惠”与“给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴”纳入“影响生产经营成本”的具体情形之中，将“没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准”而给予的“税收优惠”和“选择性、差异化的财政奖励或者补贴”作为其规制的重点之一，更加凸显出公平竞争审查制度对地方招商引资财税优惠的高度重视。

长期以来，部分地方政府为了吸引投资，竞相出台各种税收奖励和补贴政策，进行“粗放式招商”。2024年1月召开的全国审计工作会议明确要求各级审计机关要深入揭示一些地方招商引资中违规出台“小政策”、形成“税收洼地”等问题，严肃查处违规返税乱象²。《条例》作为我国首部专门针对公平竞争审查制度进行系统规定的行政法规，其对“税收优惠”和“财政奖励或者补贴”的规制是查处违规返税乱象的重要依据。鉴于此，本文试析《条例》施行后对地方招商引资财税优惠的可能影响，以供读者深入理解并尽快适应公平、透明的招商引资模式。

一、公平竞争审查制度与地方招商引资政策的变迁

（一）公平竞争审查制度（下述文件统称“公平竞争审查制度”）中财税优惠相关的沿革

文件名称	发布单位及时间	相关规定	沿革要点
《国务院关于在市场体系建设中建立公平竞争审查制度的意见》（国发	国务院，2016年6月1日发布并实施	3. 影响生产经营成本标准。 (1) 不得违法给予特定经营者优惠政策； (2) 安排财政支出一般不得与企业缴纳的税收或非税收入挂钩； ……	明确提出“为规范政府有关行为”，应当建立公平竞争审查制度。该意见明确提出“影响生产经营成本”的审查标准包括“不得违法给予特定经营者优惠政策”，“安

¹ 实习生孙峻哲对本文的写作亦有贡献。

² 全国审计工作会议在北京召开_审计署网站 (audit.gov.cn)。

文件名称	发布单位及时间	相关规定	沿革要点
(2016) 34号) ³			排财政支出一般不得与企业缴纳的税收或非税收入挂钩”。
《关于印发<公平竞争审查制度实施细则(暂行)>的通知》(发改价监(2017)1849号) ⁴	国家发展和改革委员会, 财政部, 商务部, 国家工商行政管理总局(已撤销), 国务院法制办公室; 2017年10月23日发布并实施, 现已废止	<p>第十六条 影响生产经营成本标准。</p> <p>(一) 不得违法给予特定经营者优惠政策, 包括但不限于:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 没有法律法规依据或者国务院规定, 给予特定经营者财政奖励和补贴; 2. 没有法律法规依据或者未经国务院批准, 减免特定经营者应当缴纳的税款; …… <p>(二) 安排财政支出一般不得与企业缴纳的税收或非税收入挂钩, 主要指根据企业缴纳的税收或者非税收入情况, 采取列收列支或者违法违规采取先征后返、即征即退等形式, 对企业进行返还, 或者给予企业财政奖励或补贴、减免土地出让收入等优惠政策。</p>	在国发(2016)34号文件的基础上明确列举“给予特定经营者财政奖励和补贴”、“减免特定经营者应当缴纳的税款”等五种情形属于“优惠政策”的具体内涵; 同时明确将“根据企业缴纳的税收或者非税收入情况, 采取列收列支或者违法违规采取先征后返、即征即退等形式, 对企业进行返还, 或者给予企业财政奖励或补贴”列入审查的范畴。
《关于印发<公平竞争审查制度实施细则>的通知》(国市监反垄规(2021)2号) ⁵	国家市场监督管理总局, 国家发展和改革委员会, 财政部, 商务部, 司法部; 2021年6月29日发布并实施	<p>第十五条 影响生产经营成本标准。</p> <p>(一) 不得违法给予特定经营者优惠政策, 包括但不限于:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 没有法律、行政法规或者国务院规定依据, 给予特定经营者财政奖励和补贴; 2. 没有专门的税收法律、法规和国务院规定依据, 给予特定经营者税收优惠政策; …… <p>(二) 安排财政支出一般不得与特定经营者缴纳的税收或非税收入挂钩, 主要指根据特定经营者缴纳的税收或者非税收入情况, 采取列收列支或者违法违规采取先征后返、即征即退等形式, 对特定经营者进行返还, 或者给予特定经营者财政奖励或补贴、减免土地等自然资源有偿使用收入等优惠政策。</p>	<p>(1) 保留“给予特定经营者财政奖励和补贴”和“给予特定经营者税收优惠政策”作为“优惠政策”的具体内涵, 继续强调“根据特定经营者缴纳的税收或者非税收入情况, 采取列收列支或者违法违规采取先征后返、即征即退等形式, 对特定经营者进行返还, 或者给予特定经营者财政奖励或补贴”的具体情形;</p> <p>(2) 强调税收优惠政策的设立前提应当为“专门的税收法律、法规和国务院规定依据”。</p>
《中华人民共和国反垄	全国人民代表大会常务委员会, 2022年6月24	第五条 国家建立健全公平竞争审查制度。行政机关和法律、法规授权的具有管理公共	新增了“公平竞争审查制度”的规定, 将公平竞争审

³ 国务院关于在市场体系建设中建立公平竞争审查制度的意见_其他_中国政府网 (www.gov.cn)。

⁴ 【关于印发《公平竞争审查制度实施细则(暂行)》的通知(发改价监(2017)1849号)】— 国家发展和改革委员会(ndrc.gov.cn)。

⁵ 市场监管总局等五部门关于印发《公平竞争审查制度实施细则》的通知_国务院部门文件_中国政府网 (www.gov.cn)。

文件名称	发布单位及时间	相关规定	沿革要点
断法》 ⁶	日发布，2022年8月1日实施	事务职能的组织在制定涉及市场主体经济活动的规定时，应当进行公平竞争审查。	查制度提升至法律层面。
《公平竞争审查条例》（国务院令第七百八十三号） ⁷	国务院，2024年6月6日发布，2024年8月1日实施	第十条 起草单位起草的政策措施， 没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准 ，不得含有下列影响生产经营成本的内容： （一）给予特定经营者税收优惠； （二）给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴； ……	具体分析见表格下方。

今年8月，《公平竞争审查条例》正式开始施行。该《条例》明确在公平竞争审查制度下将“给予特定经营者税收优惠”与“给予特定经营者选择性、差异化的财政奖励或者补贴”纳入“没有法律、行政法规依据或者未经国务院批准，不得影响生产经营成本”的具体情形之中，而非像过往文件一样，仅作为“给予特定经营者优惠政策”的一种涵摄情形。本次采用“税收优惠”替代过往“税收优惠政策”的表述，扩大了定义范围。同时，《条例》删去“根据特定经营者缴纳的税收或者非税收入情况，采取列收列支或者违法违规采取先征后返、即征即退等形式，对特定经营者进行返还，或者给予特定经营者财政奖励或补贴、减免土地等自然资源有偿使用收入等优惠政策”的特定描述，将前述内容概述为“选择性、差异化的财政奖励或者补贴”。我们理解，这些修改体现出有关机关在制定《条例》过程中希冀扩大对“税收优惠”的审查范围，更加凸显出公平竞争审查制度对整治违规“税收优惠”与“财政奖励或补贴”的高度重视，希望切实促进高效、透明、公平的竞争机制的建立。

（二）中央政府对地方招商引资政策立场变迁的其他法规文件

招商引资是推动地区经济发展的不二法门，从初期以税收优惠为主要着力点的粗放式到现在追求高质量规范发展的精细型招商政策，地方政府的招商引资政策的变化经历了几个重要阶段，逐步向破除地方保护和行政性垄断的方向发展。在改革开放初期，地方政府采取了设立经济开发区和提供税收优惠等一系列积极措施推动经济快速增长。这种以税收优惠为主导的招商模式，在初期确实取得了显著的效果。然而，随着时间的推移，一些地方政府为在招商竞争中占优，过度依赖税收返还，导致了税收返还式招商的乱象，在一定程度上助推了“税收洼地”的盛行。

为了应对这些问题，国家从2013年起开始规范地方政府的税收优惠政策。在十八届三中全会上，明确提出“税收优惠政策统一由专门税收法律法规规定，清理规范税收优惠政策”⁸。2014年，国务院发布了《关于深化预算管理制度改革的决定》（国发〔2014〕45号）⁹和《关于清理规范税收等优惠政策的通知》（国发〔2014〕62号）¹⁰，要求地方政府严格遵守国家统一的财税制度，清理和规范现有的税收优惠政策，特别是对已经签订的合同、协议等进行全面梳理。为确保政策的稳妥执行，2015年国务

⁶ 中华人民共和国反垄断法（samr.gov.cn）。

⁷ 公平竞争审查条例_其他_中国政府网（www.gov.cn）。

⁸ 中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定_中央有关文件_中国政府网（www.gov.cn）。

⁹ 国务院关于深化预算管理制度改革的决定_财政_中国政府网（www.gov.cn）。

¹⁰ 国务院关于清理规范税收等优惠政策的通知_税务_中国政府网（www.gov.cn）。

院发布了《关于税收等优惠政策相关事项的通知》（国发〔2015〕25号）¹¹，为清理违规税收优惠政策设立了过渡期。

2022年以来，国务院继续推进财税体制改革，通过《国务院办公厅关于进一步推进省以下财政体制改革工作的指导意见》（国办发〔2022〕20号），逐步清理不当干预市场和与税费收入相挂钩的补贴或返还政策¹²。《公平竞争审查条例》的出台进一步明确，没有法律、行政法规或国务院规定依据的情况下，不得制定给予特定经营主体税收优惠政策的政策措施。

二、公平竞争审查制度对财税优惠的影响

《条例》明确了公平竞争审查制度的审查范围。《条例》第二条规定，“起草涉及经营者经济活动的法律、行政法规、地方性法规、规章、规范性文件以及具体政策措施，行政机关和法律、法规授权的具有管理公共事务职能的组织应当依照本条例规定开展公平竞争审查”。从此条来看，所有涉及经营者经济活动的法律、行政法规、地方性法规、规章、规范性文件以及具体政策措施均在公平竞争审查的范围之内。故此，公平竞争审查对象既包括一般性的财税优惠政策，又包括财税优惠具体政策措施，包括财税优惠允诺与行政协议中的财税优惠条款。

（一）公平竞争审查制度对现存财税优惠政策的影响

国发〔2016〕34号文件提出建立公平竞争审查制度，即已明确要求对存量政策进行清理。文件提出各级人民政府及所属部门应按照“谁制定、谁清理”的原则，对现行政策措施区分不同情况，有序清理和废除妨碍全国统一市场和公平竞争的各种规定和做法。

该文件精神延续至《公平竞争审查条例》，依据《条例》第二十条规定，国务院市场监督管理部门强化公平竞争审查工作监督保障，建立健全公平竞争审查抽查、举报处理、督查等机制。实践中，各地人民政府与有关部门积极开展自查自纠工作，对既往存在的财税补贴政策进行较为全面的检视与审查。例如，市场监管总局通报的2022年公平竞争审查督查整改案例¹³中存在大量涉及税收返还有关的典型案列。例如，江西省宜春市丰城市人民政府印发《关于印发丰城市支持商贸企业高质量发展暂行办法的通知》规定对“项目运营公司上缴的企业所得税地方留成部分，按前3年的100%，后2年的50%，纳入地方财政建立企业扶持基金，在五年内以支持企业发展的方式奖励给项目运营公司”、“对该生产性企业和新注册的贸易公司所缴税费总数超出原缴税基数的地方留成部分，给予90%的奖补返还”，此文件后续被修订¹⁴；湖北省荆州市沙市区人民政府印发《荆州市沙市区人民政府关于促进建筑业发展实施意见（试行）的通知》，规定“鼓励区外企业与本地企业组成联合体参与建设，本地企业承担工程量不少于工程合同价50%的，企业当年缴纳税收按沙市本级留成部分的20%奖励给参建企业”，此文件后续被修订¹⁵。

从以上政府报告与案例中不难发现，地方政府与国家市场监督管理总局均高度重视对不符合公平竞争审查的财税优惠政策进行整改。《条例》出台后，对地方财税优惠政策的公平竞争审查可能存在愈发严格趋势。因此，我们认为公平竞争审查制度会对地方财税优惠政策产生较大影响，地方既存的违规

¹¹ 国务院关于税收等优惠政策相关事项的通知_税务_中国政府网（www.gov.cn）。

¹² 国务院办公厅关于进一步推进省以下财政体制改革工作的指导意见_财政_中国政府网（www.gov.cn）。

¹³ 市场监管总局通报2022年公平竞争审查督查 整改案例（samr.gov.cn）。

¹⁴ 同前注。

¹⁵ 同前注。

财税优惠政策可能将在一轮又一轮的审查中进行整改；新制定的地方财税优惠政策合规性要求将愈发严格，且地方政府将会偏向于制定普适性、一般性财税优惠政策，如北京市财政局和国家税务总局北京市税务局联合印发的《关于本市小微企业“六税两费”减征比例的通知》¹⁶、深圳市财政局和国家税务总局深圳市税务局联合印发的《河套深港科技创新合作区深圳园区个人所得税优惠政策实施办法》¹⁷。

（二）公平竞争审查制度对财税优惠允诺与财税优惠条款的影响

实践中，地方政府为进行招商引资活动，所给予特定经营者的税收优惠，并不限于政策文件一种形式。许多地方政府会采用一事一议，签订招商引资协议、承诺书与备忘录的形式给予财政返还类的财税优惠。此类财税优惠允诺与财税优惠条款从表现形式上与前述成文的优惠政策不同，进一步亦呈现出效力上的差异。

《国务院关于在市场体系建设中建立公平竞争审查制度的意见》（国发〔2016〕134号）提出有序清理存量政策的要求，“对以合同协议等形式给予企业的优惠政策，以及部分立即终止会带来重大影响的政策措施，要设置过渡期，留出必要的缓冲空间”。然而，在司法实践中，此种行政允诺有可能因为超出行政机关权力范围而无效。例如，任东梅与湖北省襄阳市人民政府行政允诺纠纷案中¹⁸，湖北省襄阳市人民政府允诺对当地减持限售股给予奖励，最高人民法院以该允诺变相减免纳税人应纳税款，违反《税收征收管理法》第三条规定，超出了自身法定权限范围，此允诺无效。又如，在镶黄旗德天御矿业投资有限公司北京德天御投资管理有限责任公司与内蒙古自治区镶黄旗人民政府国家税务总局镶黄旗税务局行政允诺纠纷案中¹⁹，内蒙古镶黄旗人民政府允诺如若在镶黄旗缴纳税款可以按照15%的税率缴纳企业所得税，最高人民法院同样认为此允诺超出行政机关权力范围，此允诺无效。

提请注意，根据我们的实操经验，现有裁判观点并没有对财税优惠允诺及财税优惠条款效力的统一判断标准，法院通常结合协议中的具体约定内容对条款效力进行判断。财税优惠允诺及财税优惠条款是否具有效力与其表现形式和内容存在较为紧密联系。在判断允诺与条款是否有效时，应当先区分其为地方制定颁布的财税优惠政策还是一事一议、协议形式的财税优惠允诺与财税优惠条款，进一步结合财税优惠政策或者允诺与条款的形式和具体内容进行判断与分析。

（三）《公平竞争审查条例》中财税优惠的法定豁免情形

《条例》第十二条规定了财税优惠禁止的法定豁免情形，尽管某些政策措施“具有或者可能具有排除、限制竞争效果”，如若同时满足以下法定条件仍可出台：（1）符合第十二条规定的例外情形之一；（2）不存在对公平竞争影响更小的替代方案；（3）能够确定合理的实施期限或者终止条件²⁰。进一步而言，《条例》第十二条规定的例外情形要求有关政策措施择一满足以下条件：（1）为维护国家安全和发 展利益的；（2）为促进科学技术进步、增强国家自主创新能力的；（3）为实现节约能源、保护环境、救灾救助等社会公共利益的；（4）法律、行政法规规定的其他情形²¹。

¹⁶ 北京市财政局 国家税务总局北京市税务局关于本市小微企业“六税两费”减征比例的通知_政策文件_首都之窗_北京市人民政府门户网站（beijing.gov.cn）。

¹⁷ 深圳市财政局 国家税务总局深圳市税务局关于印发《河套深港科技创新合作区深圳园区个人所得税优惠政策实施办法》的通知-深圳市财政局（sz.gov.cn）。

¹⁸ 任东梅与湖北省襄阳市人民政府行政允诺纠纷再审申请案-北大法宝 V6 官网（pkulaw.com）。

¹⁹ 镶黄旗德天御矿业投资有限公司北京德天御投资管理有限责任公司与内蒙古自治区镶黄旗人民政府国家税务总局镶黄旗税务局行政允诺二审行政判决书-北大法宝 V6 官网（pkulaw.com）。

²⁰ 公平竞争审查条例_其他_中国政府网（www.gov.cn）。

²¹ 同前注。

法定豁免机制在一定程度上体现出《条例》多元的立法价值，在对公平竞争的保护与其他社会价值之间取得平衡。公平竞争是市场经济的基石，它能够促进资源的有效分配和经济的健康发展。然而，在某些特定情况下，为了实现更高的社会价值或应对特殊情况，可能需要对某些市场主体给予特定的财税优惠政策。这种综合安排既保证了市场的基本公平性，又允许在特定情况下采取特殊措施以实现更广泛的社会目标。这种平衡的立法设计，在促进经济发展的同时，也考虑到了社会的多元需求和长远利益。

三、结语

随着《公平竞争审查条例》的正式实施，我国在促进市场公平竞争方面迈出了重要一步。该条例不仅为地方政府招商引资财税优惠政策提供了明确的规范，也为市场主体营造了一个更加公平、透明的竞争环境。条例的实施，对地方政府的财税优惠政策提出了更高的合规性要求，同时也为企业在享受财税优惠时的风险评估和政策咨询提出了新的挑战。条例的出台，意味着地方政府在招商引资时，必须更加注重政策的合法性和公平性，避免采取可能扭曲市场竞争的财税优惠措施。这不仅有助于减少地方政府间的不正当竞争，也有助于提高资源配置的效率，促进经济的健康发展。对于企业而言，条例的实施要求它们在享受财税优惠时，必须更加审慎地评估政策的合法性和可持续性。企业需要密切关注相关法律法规的变化，及时调整自身的税务筹划和经营策略，以确保在享受优惠的同时，不会因违反公平竞争原则而面临法律风险。

总之，《公平竞争审查条例》的实施，对于构建公平竞争的市场环境、促进经济的可持续发展具有重要意义，标志着我国在推进市场经济体制完善和深化经济体制改革方面迈出了坚实的步伐。这一条例的出台，不仅为确保市场主体之间的公平竞争提供了法律保障，也为我国经济的长期健康发展奠定了坚实的基础。条例的实施是一项系统工程，需要地方政府、企业和社会界的共同努力。地方政府需要依法行政，合理制定并执行财税优惠政策；企业需要依法经营，公平竞争，不断提升自身的核心竞争力；社会各界则需要加强监督，积极参与到共同营造公平竞争的市场环境中来，共同维护良好的市场秩序，实现经济的高质量发展，为全面建设社会主义现代化国家提供有力支撑。

汉坤税务团队持续关注个人及企业税务合规问题，我们很荣幸就税务合规、规划建议及潜在税务风险化解等相关问题为您提供建议和帮助，包括但不限于以下内容：

- **税务合规咨询及培训：** 为企业提供最新的税收政策解读，帮助企业理解《公平竞争审查条例》对财税优惠政策的影响，以及如何合法合规地享受税收优惠；为客户提供税务合规培训，帮助其了解最新的税务法规和政策变化，提升税务管理能力，确保合规纳税。
- **定制化咨询与税务优化：** 了解客户的财务状况和税务需求，提供定制化的税务规划和咨询服务。根据客户的具体情况，量身定制税务优化方案，优化税务结构，合理降低税负。
- **税务风险评估及应对：** 我们为客户提供税务风险评估服务，帮助识别潜在的税务风险，提供预警信息，并提出相应的风险缓解策略。
- **跨境税务咨询：** 针对客户的跨境投资和收入情况，提供专业的跨境税务咨询服务，确保客户在不同国家和地区的税务合规，并利用国际税收协定和优惠政策，实现税务优化。

特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤法律评述》的目的仅为帮助客户及时了解中国或其他相关司法管辖区法律及实务的最新动态和发展，仅供参考，不应被视为任何意义上的法律意见或法律依据。

如您对本期《汉坤法律评述》内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所以下人员联系：

姜冬妮

电话： +86 10 8524 5898

Email: dongni.jiang@hankunlaw.com