

# 第4章 税务及会计

## 现状概要

2020年,随着新冠肺炎疫情的蔓延,国家以及地方各级税务局发布了多项税务方面的通知,为企业的生产经营活动提供政策支持。对于税务部门如此迅速的反应,企业表示欢迎,但与此同时,包括转让定价税制、个人所得税等在内,企业依然面临着许多税务方面的课题。

## 税务

### 新冠肺炎疫情应对工作

受新冠肺炎疫情蔓延的影响,2020年1月底以来,税务局在税务方面相继出台多项优惠政策。全国范围实施的政策如下表所示。

表:新冠肺炎疫情相关税务方面的主要优惠政策

企业所得税	(1)企业因防控新冠肺炎疫情取得的政府补助或专项资金,免征企业所得税;
	(2)企业用于新冠肺炎疫情防控的研发支出,可按实际发生额的75%加计扣除,或按无形资产成本的175%在税前摊销;
	(3)对于疫情防控重点物资生产企业,为扩大产能所购置的设备允许企业所得税税前一次性扣除;
	(4)企业受新冠肺炎疫情影响发生的财产损失,可在计算企业所得税时扣除。
增值税	(1)企业为防控新冠肺炎疫情提供的无偿公益服务,不征收增值税;
	(2)符合条件的内资研发机构和外资研发中心,采购国产设备全额退还增值税;
	(3)对疫情防控重点保障物资生产企业扩大产能所购置设备,全额退还增值税增量留抵税额。
个人所得税	(1)参加新冠肺炎疫情防护救治工作的医务人员和防疫工作者取得政府规定标准的疫情防治临时性工作补助和奖金,免征个人所得税;
	(2)个人取得单位发放的预防新型冠状病毒肺炎感染的医药防护用品等免征个人所得税。
公益捐赠方面	(1)通过公益性社会组织或县级以上人民政府及其部门等国家机关捐赠的现金和物品,或向承担疫情防治任务的医院捐赠的物品,允许计算企业所得税或个人所得税应纳税所得额时全额扣除;
	(2)单位和个体工商户通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关,或者直接向承担疫情防治任务的医院捐赠自产、委托加工或购买的应对疫情物品,或者无偿捐赠应对疫情的现金及物品的,免征增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。
其他	(1)用于防控疫情的捐赠物资,免征关税;
	(2)受疫情影响,企业产生巨大损失,生产经营活动受到严重影响的,可申请减免房产税及土地使用税。

### 制度执行

税务事项以及税法通知在实际执行时,会由税务机关负责人做出解释。因此,税务机关在执行时不仅存在地区差异,还存在窗口负责人员做法不一致的情况。此外,还存在一些突然发布或修订税收法规通知的情况,纳税人往往没有应对的准备时间。同时,也存在企业搬迁时对于因税务管

辖区不同而导致的税务事项的变化,税务部门办理效率低下的情况。为了进一步方便纳税人,更加顺利地实现产业振兴,希望全国各地税务部门统一认识,统一执行。同时,在制定规则时,希望继续充分考虑纳税人的实际操作问题,在细则制定上适当照顾实务层面的情况,留出一定的缓冲时间。

按照目前的税收管理规定,纳税人如对税务机关的征税认定有异议,可采取救济措施,如向上级税务机关申请复议,或进一步向人民法院提起诉讼。此外,当出现国家间双重征税的情况时,可通过相互协商加以解决。然而,在某些情况下,税务诉讼会通过与税务机关进行谈判来解决,而纳税人的主张难以获得支持。通过相互协商的方式解决问题需要花费很长的时间,而且最终结果未必能够确保公正。此外,也会出现法院与税务局意见不统一的情况。企业按照判决结果向离职员工支付经济补偿金时,需要代扣代缴个人所得税,这使代缴后实际支付金额少于判决规定的金额,有企业因此而被强制执行。希望能够将法院的判决结果真正落实到税务执行层面,同时进一步提高相互协商程序的效率和公正性。

### 流转税(增值税)

国家在完成了从营业税向增值税的转型改革后,又推出了针对特定行业的进项加计抵扣以及留抵退税等新政,这种进一步减轻增值税负担的做法值得肯定。而另一方面,进行集团内融资时,其利息收入需要缴纳增值税,有意见认为该做法会阻碍现金的有效管理。希望能够参照银行存款利息考虑对其免于征税。

此外,最近正在全国范围内推进专用发票的电子化。希望在发布通告后,能够在正式实施之前设置一定的缓冲期,以便企业利用这一时间建立起完善的应对体系。

### 所得税(个人所得税、企业所得税)

中国在2019年对个人所得税进行了大幅修订,例如:提高基本减除费用标准;新引进“专项附加扣除”政策;从实质上降低部分税率等。这些措施对中国籍人员而言减税效果非常显著。另一方面,针对外籍员工的免税补贴政策将于2022年废止。这或将导致外籍员工的税负大幅增加。因此,有企业提出希望继续保持现行优惠措施。此外,日本的社会保险费在中国被认定为应税收入,但从征税依据来看仅仅是因为相关通知的废止。关于该项税款的征收,目前并没有任何正式的书面规定,因此希望能够对此作出明文规定。

粤港澳大湾区等地区目前已针对高端人才以及其他所需人才出台了个人所得税优惠政策。不过,对于企业来说,退税到个人账户等问题,在实际操作中还存在着许多不便之处,希望能够在制度的执行方面加以改善。另外,受新冠肺炎疫情蔓延的影响,那些暂时回到日本的日籍在华常驻

人员将无法重返中国，这导致其必须在中国和日本同时缴纳个人所得税。有员工反映，即使经过双方税务局交涉，依然未能得到解决，最终出现被迫双重征税的后果。有意见认为应采取灵活措施，允许扣除其中一国的应缴税额，以避免双重征税。

有些税务调查的案例显示，在企业所得税方面，税务机关在进行转让定价调查时未充分考虑企业的功能、风险、行业动向以及利润转移的真实性，一味追踪企业的高利润率。在某些地区，税务机关仅以企业利润率较低（或亏损）为由，要求企业进行自主调整。此外，为了规避转让定价风险，有越来越多的企业提出预约定价安排申请（APA），但出现了难以确认税务局是否已正式受理以及有时即便已经提出申请也同样会开展调查的情况。希望税务机关在税务调查中不要将利润率作为追缴征税的唯一判断标准，而应充分考虑企业的具体情况，在统一税法解释方法的基础上，执行转让定价税制。

受国际税收管理（BEPS：税基侵蚀和利润转移）力度加大影响，中国转让定价税制基本规则《特别纳税调整实施办法》被进行了修订。在华企业制作的本地文档中，应记录事项也有所增加。此外，一旦被列入“千户集团”（税务局指定的大型企业集团）名单，便会被要求单独提交财务数据。如上所述，对于近年来税务机关要求提供的信息量不断增加这一点，希望税务局能够考虑为企业减负，按照OECD的规定执行。

为整合重复功能、提高业务效率，越来越多的日资企业开始考虑开展集团企业间的架构重组。具体包括：设立分公司、股权转让、合并、设立投资性公司。有人建议，应进一步明确在进行集团架构重组时特殊性税务处理的适用条件，以达到递延纳税、减轻企业负担的目的。其他方面，有企业希望能够延长亏损的结转年限（5年）并引入合并纳税制度。

## 境外总部在华常设机构（PE）征税

各地接连发生有关PE征税认定的税务问题。

第一，是针对来自日本等国出差人员进行PE认定的问题。针对从日本到中国的长期出差人员，曾有因咨询服务以及项目持续时间而被认定为PE、征收相关税金的情况，这将成为境外向中国进行技术转让的阻碍因素。对于常设机构征税与否的判断，还有人建议应当统一判断标准，并形成完善的制度。

第二，是针对从境外总部派遣到中国的常驻人员进行PE认定的问题。中国的子公司向日本总公司就其垫付的在华常驻人员工资对外付汇时，会出现因被认定为PE，如不缴纳税款则无法付汇的情况。2013年税务局及外汇管理局发布了《通知》，在规定上明确了如认定外派人员的实际雇用者为中国子公司，在汇款时则无需缴纳PE相关税款，在税务局备案后，在制度上就允许进行代垫工资付汇。在外派人员汇款手续方面，有企业反映，不同地区以及不同的税务官员对所需资料等提出的要求不尽相同。有些情况下，会针对所需提交的资料提出非常复杂的要求，而有些情况下则会一律按照PE的标准来征税。今后，希望有关部门统一实践操作，使在华常驻人员的代垫工资能够及时向境外汇出。

第三，对常驻代表机构征税。按照《税收协定》，进行准备性或辅助性活动的常驻代表机构可免于征税。但是按照惯例，对于那些只执行信息收集等活动的常驻代表机构，同样会针对其经费支出核定利润征收所得税。希望按照《税收协定》的规定实行统一操作。

## 会计

### 新会计准则与国际财务报告准则的关系

现行的新会计准则（以下简称“新准则”）公布于2006年，自2007年起，所有中国证券市场的上市公司都已执行新准则。作为一项会计基准，新准则参考2006年度的国际财务报告准则（以下简称“IFRS”）编写而成。随着IFRS的修改，新准则的正文虽未进行相应的修订，但是财政部通过发布指导方针《企业会计准则讲解》等，对新准则进行了实质性的更新。此外，针对IFRS改动较大之处，新准则正文也依次进行了相应的增补和修订。《企业会计准则第21号——租赁》作为2018年以后新准则所做出的主要修订，已于2019年1月开始实施，其目的在于与IFRS第16号保持趋同。

从中国财政部在2010年公布的《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》来看，中国并未直接采用（adoption）IFRS，而是将IFRS的内容收入新准则，使中国企业会计准则与国际财务报告准则保持持续趋同。作为经济大国，发展迅速的中国如何使其会计准则与IFRS趋同，将对全球范围内IFRS的统一执行带来巨大影响，其一举一动都备受关注。

### 对在华日资企业的影响

在华日资企业在中国为非上市企业，以往政府并不强制要求其适用新准则，许多日资企业采用的仍是旧版《企业会计准则》以及《企业会计制度》（以下统称两准则为“旧准则”）。但是，近年来，根据各地财政部门的要求，越来越多的地区开始强制要求非上市的大中型企业适用新准则，采用新准则的日资企业也在不断增加。预计今后，新准则的强制适用将陆续覆盖全国。

此外，财政部于2015年2月发布了财会〔2015〕3号通知，根据规定，采用旧准则的企业所依据的旧版《企业会计准则》被全面废止（旧准则体系中的《企业会计制度》则被保留）。该《通知》原本是为了纠正同时存在2个会计准则的现象，但《企业会计制度》可能迟早会被废止。鉴于财政部推荐适用新准则，我们预测仍采用旧准则的日资企业也将被强制要求适用新准则。被要求适用新准则的主要是大中型企业，小型企业可适用采取了简便会计处理方式的新《小企业会计准则》。

新旧准则主要区别如下：（一）旧准则未强制要求编制合并财务报表，但新准则规定有子公司的企业必须编制合并财务报表；（二）旧准则中纳税影响会计法为自愿适用，而新准则中为强制要求；（三）旧准则中并没有涉及金融工具会计处理相关的内容，而新准则采用了与IFRS基本相同的金融工具会计处理方式；（四）针对旧准则中较为模糊的资产减值会计，新准则中做出了明确的规定；（五）与旧准则相比，新准则中规定的财务报表和附注的披露内容显著增多，增加了财务人员的工作负担等。

近年来全球范围内都在探讨会计准则IFRS趋同的问题。尽管有此趋势，但中国仍然只承认以1月1日至12月31日的期间作为会计年度，这可谓是中国企业会计制度的一个特点。

## <建议>

### <税务>

- ①在税收征收管理方面，希望能够消除重复征税，并设置充分的缴税期限，减轻纳税人的负担。希望消除地区差异及相关部门负责人的解释差异，避免法规解释混乱的情况。
- ②在两国间进行的双边协商方面，希望双边协商顺利发挥作用，以消除纳税人的长期不稳定的状况。
- ③在转让定价调查中，存在相关部门不认可企业的主张，以征税为前提开展调查的情况。执行BEPS多边公约后，企业集团需要提供大量信息。希望能够按照OECD的规定执行。
- ④进行集团融资时，利息收入将会被征收增值税，导致成本增加。为了实现高效的现金管理，希望能够考虑像银行的存款利息那样对其免于征税。
- ⑤受新冠肺炎疫情蔓延的影响，暂时回到日本的日籍在华常驻人员将在一段时间内无法重返中国，这导致其必须在中国和日本同时缴纳个人所得税。希望能够采取灵活的措施，允许扣除其中一国的应缴税额，避免双重征税。
- ⑥《个人所得税法》于2019年进行了大幅修订，适用于外籍人士的优惠政策将于2021年底取消。一旦按照规定取消优惠政策，企业负担将会大幅增加，因此希望能够继续给予优惠。

### <会计>

- ⑦目前，对会计准则IFRS（国际财务报告准则）趋同的研究成为全球化趋势。在这一背景下，基于合并报表的需要，希望中国执行灵活的企业会计制度，即在现行以1月1日至12月31日为会计年度的基础上，允许企业自主设定会计年度。
- ⑧中国各地向新企业会计准则过渡的处理方法各异，今后强制要求企业采用新《企业会计准则》时，希望给企业预留出事先准备的时间，并在全中国范围内采取统一的措施。虽然该准则在2012年经欧洲委员会认证与IFRS规定内容基本相同，但在部分处理上仍然存在差异。希望进一步推进准则与IFRS的趋同。