

第4章 税务及会计

概况

《中华人民共和国印花税法》2022年7月起施行，明确规定境外企业与中国境内企业书立应税凭证，境外企业应当依法缴纳印花税。这与日本的制度存在差异，很多企业希望修改相关规定。同时，关于延长至2023年底的外籍个人津补贴个人所得税优惠政策，也有人希望无限期延长。此外，日资企业还面临许多税务上的课题，如转让定价税制、组织重组、PE征税等。税务环境有待进一步改善。

税务

制度执行

在税务和税法通知的实际操作中，可以由税务机关的负责人做出解释。因此，税务机关的实际操作存在地区差异，还有因窗口负责人不同而答复不同的情况。此外，由于突然颁布或修订通知，导致没有足够的准备时间以对应的情况并不在少数。为了进一步方便纳税人，更加顺利地实现产业振兴，希望全国各地税务机关就税务问题形成统一认识，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，税务诉讼中，纳税人的主张很难获得支持。此外，通过相互协商的方式解决问题需要大量时间，且最终结果未必能够确保公正。我们仍希望，对税务行政复议的实际执行予以关注，提高相互协商程序的效率。

增值税

国家在这几年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减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，国家正在推行全面数字化的电子发票，2021年起已在部分地区开展试点。在转换为全面数字化的电子发票时，希望不要立即废除纸质发票，以便企业能够在实际业务层面做好应对工作。

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。具体包括，提高基本减除费用标准、新引进“专项附加扣除”政策、以及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。同时，引进了个人所得税综合所得年度汇算清缴制度，即使在每月申报中出现多缴或少缴税款的情况，也可以在年度汇算清缴期间办理退税或补税。此外，2019年修订时，涉及外籍员工住房补贴、语言训练费和子女教育费津补贴免税优惠政策将在三年过渡期后本应当于2021年12月底取消。但是，2021年底，颁布了延续通知，明确规定外籍个人有关津补贴优惠政策执行期限延长至2023年12月31日。津补贴优惠政策的退出或将导致外籍员工的税负大幅增加。因此，很多企业希望无限期延长现行津补贴优惠政策。

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、行业动向以及所得转移的真实性，一味追踪企业的高利润率。在实际操作中：不允许使用多个年度的平均值进行期限验证，而要求使用单个年度数据验证利润率；不使用企业利润率的四分位数区间，而是使用可比企业利润率的中位值对企业进行特别纳税调整；甚至，最终追征税款时加收的利息也很高。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。为了规避转让定价风险，越来越多的企业提出预约定价安排申请（APA），但部分企业担心与监管部门之间达成一致需要很长时间。此外，企业很难确认税务机关是否已经正式受理APA申请，在申请中有时还会遭受税务调查。希望税务机关在税务调查中不要将利润率水平作为追缴税款的唯一判断标准，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》做了修订，要求对外资在华法人企业制作的本地文件进行“价值链分析”。母公司制作的主文件中也规定了必须载明“研发工作人员状况”等事项，而这些事项在OECD规定的BEPS行动计划中没有涵盖。此外，要享受税收协定待遇的优惠预提所得税率，需要满足Beneficial Owner（BO）的要求，这比OECD税收协定范本的规定更严格，适用范围更窄。再者，一旦被列入“千户集团”名单后，便会被要求每年单独向税务机关报送财务、税务数据。这些数据需要按照税务局制定的规范提交，与企业使用的财务软件规范不同，加大了企业的工作量。近年来，税务机关要求提供信息的数量不断增加，一些规则似乎比OECD的规定更为严格。希望税务局能够考虑为企业减负，参照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重组。具体包括：设立分公司、股权转让、合并、设立投资性公司。特别是在推进跨境企业重组和间接股权转让时，实务层面的行政程序要求不明确，手续繁琐，导致一些重组工作无法顺利进行。虽然特殊税务处理规定可以递延纳税，但适用的情况有限，多数情况下会需要征税。有企业希望放宽适用特殊性税务处理的条件，以减轻企业的负担。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。

印花税

《印花税法》取代了之前的《印花税法暂行条例》，自2022年7月起施行。相关公告明确规定境外企业与中国境内企业书立应税凭证的，即使在中国境外书立，针对部分交易合同，境外企业也应当缴纳印花税。日本总公司与中国子公司或中国第三方进行有形资产、无形资产、技术服务等交易的情况很多，这将导致日本总公司在中国产生纳税负担。在日本，对在日本境外书立的合同等不征收印花税。而且，如果在日本已经缴纳了印花税，那么日本总公司将在日本和中国双重缴纳印花税。鉴于这一情况，很多企业希望修改相关规定。针对境外企业的印花税征管问题，尚未出台明确的实施细则，不同税务局的解释也存在差异。希望发布具体操作指南。

境外总部在华常设机构（PE）征税

对于来自日本等境外的出差人员，被认定为PE的案例在各地都有发生。从日本长期出差到中国的人员，在提供劳务时，即使不涉及连续性工作，也会被认定为PE，并根据成本费用加成核定利润率而得出的所得被预扣税款。有企业希望明确判断常设机构是否需要征税时的事实确认和纳税申报程序。

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

多数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持续覆盖全国。

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两个会计准则的现象，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，但中国仍然只认可1月1日至12月31日的期间作为会计年度。对此，众多企业希望予以改进。

<建议>

<税务>

- ①在税收征收管理方面，希望能够避免提出重复的要求，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外籍人员适用的个人所得税免税政策将于2023年底结束。该项政策本应于2021年底到期，但根据延续通知，有效期被延续至2023年底。该项政策一旦取消，住房补贴、语言训练费和子女教育费津补贴均将成为征税对象，导致外籍人员的个人所得税负大幅增加。希望无限期延长现行津补贴优惠政策，以减轻企业和外籍人员税负。
- ③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。
- ④在转让定价调查中，存在片面地以征税为前提开展调查，忽略了全球经济发展趋势、企业业务开展和区域特点等企业的实际情况。对此，希望能够在听取企业意见的基础上进行判断。

- ⑤为加强对重点企业集团的管理,企业入选“千户集团”后,需要向有关部门提供自己的财务数据。此外,受BEPS力度加大影响,各企业还必须通过提交主体文档和本地文档的方式来提供相应信息。对于这些各种各样的信息提供义务,希望能够按照经合组织(OECD)的相关指南来执行。
- ⑥印花税方面,《印花税法》取代了之前的《印花税法暂行条例》,自2022年7月起施行。相关公告明确规定境外企业与中国境内企业书立应税凭证的,即使在中国境外书立,但只要客户等交易对方位于中国境内,进行交易的境外企业就应当缴纳印花税。在日本,对在日本境外书立的合同等不征收印花税,鉴于这一情况,希望修改该项规定。针对境外企业的印花税征管问题尚未出台明确的实施细则,不同税务局的解释存在差异。希望发布具体操作指南。
- ⑦在推进集团公司的企业重组的实际操作中,存在着税务行政程序要求不明确、手续繁琐等问题。此外,为减轻企业负担而设置的递延纳税特殊税务处理的适用条件仍存在不明确之处。希望进一步明确有关规定和手续,以确保企业重组能够顺利进行。

<会计>

- ⑧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。
- ⑨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。