

第4章 税务及会计

概况

原计划于2023年底结束的适用于外籍个人有关津补贴（住房补贴、语言训练费、子女教育费）个人所得税免税政策确定将延续实施至2027年12月31日。该政策取消后外籍人员的个人所得税将大幅增加，因此大家普遍对此次延续实施表示肯定。随着新印花税法的实施，现在，在一定条件下，外国公司也负有纳税义务。这与日本的制度存在差异，希望予以调整的呼声仍然很强烈。日资企业还面临许多税务上的课题，如转让定价税制、增值税、组织重组、PE（境外总部在华常设机构）等。税务环境有待进一步改善。

税务

制度执行/税收管理

在税务和税收法规的实际操作中，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，由于法规的突然颁布或修订，导致没有足够的准备时间的情况并不在少数。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。然而，目前纳税人的主张在税务诉讼中很难得到支持，因此，希望推进税务诉讼的公平运用及简易审查机制的推广。

国家税务总局为了加强对重点大企业集团的管理，制定了《千户集团名册管理办法》。入选千户集团名册的企业每年必须按要求提交各类电子财务数据（包括财务报表和报告）。数据将通过税务局开发的数据采集工具或通过税务局制定的接口规范提交到税务局的设备中。由于各企业使用的财务软件不同，因此采集电子财务数据的工作量巨大。

所得税（个人所得税、企业所得税）

个人所得税方面，2019年个人所得税法大幅修订后，外籍员工住房补贴、语言训练费和子女教育费等津补贴免税优惠政策在三年过渡期后，原规定于2021年12月底到期。后来，明确规定该政策将延续实施至2023年底，但仍有很大呼声表示希望该政策可以在2023年底到期后延续实施。2023年8月，财政部和国家税务总局联合发布公告，该优惠政策将延续实施至2027年12月31日。大家纷纷对此表示高

度肯定。同时，还希望今后能够无限期延长该优惠政策，以减轻企业和外籍人员税负。

另外，外籍人员因回国而注销其中国国内银行账户后，提交的个人所得税退税申请被驳回。希望允许外籍人员使用为其办理代扣代缴手续的所属单位的银行账户进行退税，而不是仅限使用个人账户，以提高便利程度。

企业所得税方面，为了获得享受《中日税收协定》规定的股息预提所得税的10%的税协定税率，非居民企业股东必须满足受益所有人（Beneficial Owner）条件。中国关于确定受益人的规定比OECD税收协定范本的规定更严格，适用范围更窄，甚至看该非居民企业是否参与中国子公司经营活动。希望对此加以调整，保持与OECD税收协定范本一致。关于预提所得税税率，中国内地与中国香港及新加坡等地签订的税收协定规定的税率较低，希望讨论降低协定税率。

转让定价税制

在税务局转让定价调查中，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、行业动向、地区特点等实际情况。在实际操作中，计算补缴税额时原则上不允许使用多个年度的平均值进行期间验证，不使用企业利润率的四分位数区间，而以可比企业利润率的中位值为基准进行调整。由于受外部因素影响，在华子公司为确保一定利润，很难按年度确定关联方交易的转让定价。

为了降低转让定价风险，日资企业申请预约定价安排（APA）的趋势仍在继续。但达成协议需要很长时间，并且存在所申请的对象年度内无法达成协议的情况。此外，有的税务局并不主动发出书面通知，企业有时很难确认预约定价安排申请是否已被受理。所以，经常会出现税务局对正在走申请流程的企业启动调查的情况。考虑到双边预约定价安排是两国权威机构之间的谈判，因此这或许需要统一窗口，或由国家税务总局积极主动进行协调。

受国际税收管理（BEPS：税基侵蚀和利润转移）力度加强的影响，在华现地法人在准备转让定价本地文档时，被要求进行“价值链分析”。并且，要求母公司制作的主体文档中要涵盖“研发工作人员状况”等事项，而OECD规定的BEPS行动计划中没有要求涵盖这些内容。希望相关部门按照OECD的行动指南，调整过度要求提供有关转让定价合规性信息的规定。

印花税

《印花税法》取代了之前的《印花税暂行条例》，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。日本总公司与中国当地

法人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义务。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,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,尚未出台实施细则,不同税务局的解读也存在差异。希望就具体实操出台相关指引。

增值税

增值税的一项优惠措施是增值税留抵税额在符合条件时可以予以退还。无法及时抵扣增值税时,则一次性退还尚未抵扣的进项税额,这对企业现金流来说是有利的。但是,有的企业提交退税申请后,税务局却在未指出问题的情况下要求企业撤销。甚至表示如果不撤销可能会受到税务局调查。

为有效管理资金,越来越多的企业集团开始建立内部资金池。然而,与银行存款利息不同,集团融资的利息收入需要缴纳增值税。有意见认为,征收增值税会导致成本增加,对有效管理资金造成障碍。

近年来,全面数字化电子发票(“数电发票”)不断普及,有企业表示开票变得更加便捷了。为了进一步促进数电发票的普及,希望税务局方面搭建可供数电发票开具、领取、保管的通用平台系统,从而提高便利性。

其他

为提高业务运营效率,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时,实操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,但可适用的情况有限。对于发生在境外实体间的股权收购交易,如被收购公司旗下有中国法人,那么由此产生的间接股权转让行为也有可能被征税。大多数情况下,包括与税务局的沟通在内,税务处理的对应工作需要较长时间。

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,也有被认定为PE,并按照核定利润率方式征税的案例。中国公司垫付日本总公司出差人员经费后,有时会因存在PE嫌疑而无法顺利结算。

跨境贸易交易的对外付汇业务,必须先向银行提交合同、发票或报关单才能付款。该程序需要大量工作,希望政府相关部门探讨取消或简化该程序。

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>

1. 税务

(1) 制度执行/税收管理

① 税收征收管理上的混乱

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 加强对重点企业集团的管理

为加强对重点企业集团的管理,税务局推行“千户集团”管理制度,要求提供各类财务税务数据。尤其是采集和提交电子数据的工作给企业增加了极大的工作量,希望取消该要求。

(2) 所得税(个人所得税、企业所得税)

③ 永久实施外籍个人免税政策

适用于外籍个人有关津贴(住房补贴、语言训练费、子女教育费)个人所得税免税政策原计划于2023年底结束,根据2023年8月发布的公告,该政策将延续实施至2027年12月31日。该政策取消后外籍人员的个人所得税将大幅增加。我们对此政策的延续给予肯定。希望无限期延续实施该政策,确保外籍人员的税负今后不会继续加重。

④ 外籍人员回国后的个人所得税退税

因回国而注销个人银行账户的外籍人员在提交个人所得税退税申请时被驳回。希望相关部门予以改善,允许外籍人员使用为其办理代扣代缴手续的所属单位的银行账户进行退税。

⑤ 适用税收协定时的受益所有人条件

为获得享受《中日税收协定》规定的预提所得税率资格,非居民股东需要满足受益所有人条件。中国的规定比OECD税收协定范本的规定更严格,适用范围更窄,希望加以调整,与OECD税收协定范本保持一致。

⑥ 税收协定中的预提所得税率

根据《中日税收协定》,股息收入的预提所得税率为10%,高于中国与香港地区、新加坡等地签订的税收协定,希望予以下调。

(3) 转让定价税制

⑦ 税务局开展转让定价调查的方式问题

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实际情况。对此,希望在听取企业意见的基础上进行判断。

⑧ 中日预约定价安排(APA)申请程序暂停问题

申请双边APA时,需要很长时间进行协调和审查。在此期间,纳税人也会遇到税务机关此前对其实施的调查并未停止的情况,希望税务机关统一窗口开展相关工作。希望双边谈判顺利发挥作用,以消除纳税人长期处于不稳定的状态。

(4) 印花税

⑨ 印花税法中的境外企业征税问题

新《印花税法》规定境外企业在进行某些交易时也负有纳税义务。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。希望出台具体操作指南。

(5) 增值税

⑩ 留抵退税手续的实际执行

增值税留抵税额在符合条件时可以予以退还,但企业提交退税申请后,税务局却在未指出问题的情况下要求企业撤销,甚至表示如果不撤销可能会受到税务局调查。希望有关方面说明无法申请退税的原因等,在实际操作层面促进制度得到有效利用。

⑪ 资金池利息收入的征税问题

为有效管理资金,越来越多的企业选择集团融资,但资金池的利息收入却被要求缴纳增值税。希望能够参照银行存款利息考虑对其免于征税。

⑫ 促进数电发票的普及

为了促进数电发票的普及,希望税务局方面搭建可开具、领取、保管数电发票的通用平台系统。

(6) 其他

⑬ 企业重组时的征税问题

在推进集团公司的企业重组的实际操作中,存在着行政程序要求不明确、手续繁琐等问题。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。

⑭ PE认定中的征税问题

日本对华提供劳务时的PE(境外总部在华常设机构、Permanent Establishment)认定标准不明确,即使不涉及在华连续性工作,也曾经被认定为PE,并在支付对价时被预扣税款。中国公司垫付日本总公司出差人员经费后有时无法顺利报销,希望明确判断常设机构是否需要征税时的具体内容和纳税申报程序。

2. 会计

⑮ 企业自主设定会计年度问题

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。

⑯ 统一向新企业会计准则过渡的处理方法,促进与IFRS趋同

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。