

第4章 税务及会计

概况

为迎接2026年1月1日《增值税法》的施行，期待通过实施细则进一步明确处理方式，尽早解决企业在实际业务中面临的问题。此外，从税务处理的法律稳定性与可预见性角度出发，目前北京市和上海市已试点实施税收事先裁定制度，这一制度将缔造有利于纳税人稳定营商的税收环境，期待将来能在全中国范围内推广。为了刺激当前相对低迷的日资企业对华新投资，希望引入合并纳税制度以及亏损结转退税等激励政策。

税务

制度执行/税收管理

根据2023年12月29日上海市税务局以及2024年5月7日北京市税务局发布的关于“税收事先裁定”相关政策，基于税企互信原则，针对企业关于预期未来发生的特定复杂重大涉税事项进行提前书面确认的制度开始试点实施。由于税务及税收法规的实际执行过程中，往往由税务机关的工作人员做出解释，因此，不同地区税务机关的执行可能存在差异，还有因窗口负责人不同而处理不同的情况。因此，事先裁定制度有望成为解决此类问题的有效方案之一，对纳税人来说，这一政策带来的法律稳定性和可预见性，已受到高度肯定。然而，目前这一政策的适用范围仅限于上海市和北京市的法人纳税人，期待这一制度能够在全国范围内推广并得到稳定执行，以便其他地区的法人纳税人也能享受到同样的税收事先裁定服务。

按照现行的税收管理规定，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，明确规定该政策延续实施至2023年底。2023年8月，财

政部和国家税务总局联合发布公告，该优惠政策将继续延期至2027年12月31日。大家纷纷对此表示高度肯定。然而，由于该政策属于限时措施，为消除未来长期在中国工作的外国人的顾虑，仍希望今后无限期延长该优惠政策。

企业所得税政策方面，期待出台政策，以促进当前相对低迷的日企对华新增投资。具体包括，引入合并纳税制度、亏损结转退税，以及明确重组时的递延纳税条件。在新投资项目中，投资后的数年往往持续亏损，这种负担可能会影响投资决策。若在一定条件下允许采用合并纳税制度，有望减轻投资人的这些负担，成为解决问题的途径之一。

引入亏损结转退税也是同样道理。这些政策的实施，不仅可能促进新投资，亦能防止现有日资企业撤离中国市场。随着中国经济的暂时性放缓，一些过去正常纳税的企业突然陷入亏损，无力纳税。虽然亏损可以结转至以后年度，抵减应纳税所得额，但短期内，部分企业可能面临周转资金不足的困境。此外，尽管从中期来看有望收回投资，但将连续亏损一定期限作为撤资的判断标准，导致决定撤离的例子也很常见。因此，在一定条件下允许亏损结转退税，既能缓解企业资金周转压力，也能对企业经营决策产生积极影响。

此外，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：分立、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，但可适用的场景有限，希望放宽适用条件，明确程序。

从税收协定的角度来看，根据《中日税收协定》，目前中日间股息所得的预提所得税税率为10%。然而，中国与香港地区、新加坡签订的税收协定中适用更低的税率（5%），这为来自这些国家和地区的投资提供了强大的激励。希望中日之间也研究下调该税率。

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

《增值税法》于2024年12月25日公布,预计自2026年1月1日起施行。该法取代此前的《增值税暂行条例》,将增值税相关规定提升至法律层面后,有望增强作为中国最大税种的增值税在实际操作中的确定性和稳定性。在已公布的《增值税法》中,对“不得抵扣的进项税额”相关规定进行了调整,部分增值税进项税额有望被纳入可抵扣的范围,以往实际操作问题有望得到解决。另一方面,仅依据已公布的《增值税法》条文,仍有许多实际操作中的问题无法确定。为了让企业在2026年1月1日生效日到来前有充分的准备时间,期待尽早发布相关的实施细则和具体操作指南。特别是,希望明确关于支付贷款利息所涉及的进项税额能否抵扣的问题,这是长期以来在实际操作中颇具代表性的课题。

此外,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。

税务调查

受新冠疫情影响,重点稽查案件数量曾一度减少,但自2023年以后又重回增长趋势,许多日资企业成为了重点稽查的对象。尽管包括重点稽查在内的税务调查等是税务机关的职权之一,但在行使这些职权时,应基于税收法定原则谨慎运用。

最近,出现了一些税务人员以调查为名走访企业,当场

指出企业在各税种上存在漏税问题,并劝说企业在短时间内(从当日起的几天内)完成纳税的情况。尽管我们理解准确申报和合规纳税是纳税人的义务,但作为纳税人,对于税务机关指出的问题,有必要进行各种核查,在某些情况下,可能还需要听取外部专家的意见。

此外,还发现部分税务机关的执法人员在走访企业并指示企业进行自查的同时,会明确提及目标补税金额。在行使税务调查等权力时,为了实现促使纳税人合规申报纳税这一原本目的,不应先设定补税金额,而是要求执法人员基于税收法定原则进行税务执法工作。

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的重大修订内容,新准则正文也依次进行了相应的增补和修订。近年来的主要修订包括:2018年1月,为与IFRS第15号保持趋同,《企业会计准则第14号——收入》开始施行;2019年1月,为与IFRS第16号保持趋同,《企业会计准则第21号——租赁》开始施行;2023年1月,为与IFRS第17号保持趋同,《企业会计准则第25号——保险合同》开始施行。

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,将对全球范围内会计制度的统一进程带来巨大影响,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) 与旧准则相比, 新准则在纳税影响、金融工具、收入确认、租赁等方面, 需要适用与IFRS几乎同等复杂的会计标准; (三) 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; (四) 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等。这些新旧准则的区别将会增加财务人员的工作负担。

另外, 中国企业会计制度的特点之一是只认可1月1日至12月31日的期间作为会计年度, 但在近年来日资企业加速探讨在全球范围内将会计政策向IFRS转换的背景下, 希望对此予以改进。

<建议>

1. 税务

(1) 制度执行/税收管理

① 稳定税收征收管理

在税收征收管理方面, 为消除地区差异以及不同税务机关人员的解释差异, 避免法规解释出现混乱, 对于目前在北京市和上海市试行的税收事先裁定制度, 希望在稳定执行的同时, 将其推广为全国性制度。

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取消后, 外籍员工的个人所得税将大幅增加。希望无限期延续实施该政策。

④ 引入针对法人的合并纳税制度

在《企业所得税法》及相关法规中, 尚未认可合并纳税制度。为了促进新的投资, 希望在特定条件下认可合并纳税制度, 并将其作为吸引日资企业对华进行新投资的一项优惠条件。

⑤ 亏损结转退税

为了对企业的资金周转提供支持, 并对企业的经营决策产生积极影响, 希望认可一定条件下的亏损结转退税。

⑥ 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, 递延重组相关所得税而设置的特殊性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。

⑦ 税收协定中的预提所得税税率

根据《中华人民共和国政府和日本国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》, 股息收入的预提所得税税率为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

⑧ 税务机关开展转让定价调查的方式问题

在转让定价调查中, 企业希望通过相互协商机制来消除双重征税, 但税务机关往往忽略全球经济发展趋势、企业业务开展和区域特点等企业实际情况, 劝说企业进行自主调整, 而非适用相互协商机制, 导致出现双重征税的情况。此外, 与其他国家不同, 中国的转让定价税制不以四分位区间为依据, 而是以可比企业的中位数为基准进行调整。希望为消除双重征税做出改进, 并采取相应措施, 使原则上能将四分位区间整体作为合适的利润率来进行判断。

⑨ 推进中日预约定价安排(APA)申请程序的进一步顺畅

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, 以避免纳税人长期处于不稳定的状态。

(4) 印花稅

⑩ 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

⑪ 扩大增值税进项税额抵扣范围

在2026年1月1日起生效的《增值税法》中, 对“不得抵扣的进项税额”相关规定进行了调整, 部分进项增值税有望被纳入进项税额抵扣范围, 以往实际操作问题有望得到解决。尤其是支付贷款利息所涉及的进项税额未来能否抵扣, 已成为行业共同关心的问题。因此, 在增值税法生效之际, 希望通过实施细则进一步明确相关处理方式。

⑫ 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。

(6) 税务调查

⑬ 在税务调查中贯彻依法执法

在税务调查现场,有时会出现要求企业在短时间内纳税的劝诱行为,或企业虽然正在自查仍被明确告知目标追征税款金额等这类偏离税收法定原则的执法方针,强烈希望加强对一线执法人员的指导,使其严格依法执法。

2. 会计

⑭ 企业自主设定会计年度问题

目前,日资企业正在全球范围内针对会计政策转换为IFRS(国际财务报告准则)展开探讨。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。

⑮ 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。