



服务“一带一路”战略 从树立税收风险理念开始

孔丹阳 王宝杰（北京市国家税务局 北京 100044）

内容提要:本文通过对北京市国家税务局 2014—2015 年对“走出去”企业开展的两次调查问卷情况，以及近年来对“走出去”企业开展的内控风险测试和转让定价情况进行分析，总结出“走出去”企业存在的一些问题。为解决这些问题，更好地服务“一带一路”战略，文章提出，应该通过加强对“走出去”企业的税收服务和管理，树立税收风险理念，强化风险防控意识，提升国际税收管理水平。

关键词:“一带一路” 税收风险 国际税收

“一带一路”战略是引领中国经济发展的新增长极之一，税收如何更好地服务“一带一路”战略，特别是服务好中国企业“走出去”，是税务机关面临的新课题。目前，很多“走出去”企业在税收方面还没有做好准备，一些“走出去”企业由于忽视了投资国税法的合规性要求，而受到处罚。因此，“走出去”企业首先要树立税收风险理念，充分了解投资国税法状况，加强自身税收风险防控，为顺利走出国门做好准备。

一、北京市“走出去”企业的基本情况

（一）投资情况

据商务部和国家外汇管理局的统计数据显示，2014 年我国境内投资者共对全球 156 个国家和地区的 6 128 家境外企业进行了直接投资，全年累计实现对外直接投资 1 160 亿美元，同比增长 15.5%；其中金融类 131.1 亿美元，同比增长 27.5%；非金融类 1 028.9 亿美元，同比增长 14.1%。全国地方企业对外直接投资 451.1 亿

美元，占同期对外直接投资总额的 43.8%，其中北京市以 55.47 亿美元位列全国各省市第二位。

据商务部网站数据，截至 2014 年 12 月 31 日，北京市共登记备案设立境外机构的“走出去”企业 1 578 家，其中 162 家央企在“一带一路”国家设立海外机构 551 家，北京市属 222 家企业在“一带一路”国家设立海外机构 317 家。

（二）纳税情况

根据 2014 年企业所得税年度汇算清缴中《境外所得税抵免明细表》（A10800）计算，北京市“走出去”企业抵免境外所得税收后，缴纳我国企业所得税收入 322.41 亿元。

二、“走出去”企业在税收风险理念上存在的问题

近年来，北京市国税局通过一系列调查问卷、内部税务风险控制测试和访谈的方式，发现我国“走出去”



企业主要存在以下问题：

（一）集团管理层不重视税收风险问题

1. 集团层面没有配备足够的税务人员，且层级较低。许多“走出去”企业在集团层面没有单独的税务部门，通常只是在财务部内由两三个人负责税收事项，这些人员的层级较低，很难对集团的决策层产生影响。而一些大型跨国公司总部通常都会有一个专业团队负责研究和制定集团税收政策，特别是对国际税收的规划，对集团经营决策有直接影响。

2. 集团总部对境外分支机构缺乏税收管理。一些境内集团总部对境外分支机构的税收缺乏系统管理，通常只掌握一些与税收相关的统计数据，对具体情况了解不清，更谈不上整体的战略规划。而境外分支机构只有在税收出现重大问题时才向集团总部汇报，有时甚至隐瞒不报。

3. 对境内的合规性要求不重视。一是对披露信息的要求不重视。据调查，只有45%的企业了解《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》[2014年第38号]中有关境外投资的申报要求，说明“走出去”企业对国内税收政策合规性要求没有及时跟进和重视。二是对关联申报要求不重视。通过分析2013年年度所得税申报情况发现，当年只有44.53%的“走出去”企业申报了关联申报数据，大部分“走出去”企业缺乏关联申报意识，企业在境外的经营情况没有真实地在关联申报中体现。

4. 不重视国际税收风险防控。一是缺乏对税收协定的了解。调查显示，82.5%的企业不了解中美税收协定，在遇到税务争议或歧视待遇时，只有2.5%的企业利用中美相互磋商程序化解在美国的税务纠纷。这说明企业对税收协定缺乏足够的了解，很少有企业能够利用这一“护身符”解决税收争议和歧视待遇。二是不重视转让定价问题，一些企业集团缺乏整体的转让定价政策。据调查，一半以上的企业对跨境关联交易可能带来的转让定价风险严重认识不足，在进行海外投资前没有进行长远的转让定价规划，这导致其在“走出去”的过程中，被中外双方税务机关开展反避税调查的风险很高。三是缺乏对国际税收热点问题的了解。据调查，对OECD转让定价指南和美国《海外账户税收遵从法案》(FATCA)有所了解的企业分别占15%和12.5%，只有7.5%的企业了解税基侵蚀与利润转移

(BEPS)行动计划、《多边税收征管互助公约》和税收情报自动交换等国际税收热点。

（二）境外机构不重视税收风险

1. 缺乏对投资国税收合规性要求的了解。在一项需求调查中，82.5%的企业想了解美国的税收优惠制度，企业对于税种及税率、征收方式、税收协定的关心程度分别占72.5%、62.5%和52.5%。对于跨境交易涉及的合规性要求，例如转让定价、资本弱化等问题缺乏足够的了解。许多国家税务机关对跨境税源的监管十分严格，对跨境交易信息披露要求很高，对不遵从者的惩罚措施十分严厉。曾有企业在美国由于没有正确履行跨境交易信息申报要求，受到了美国税务机关的处罚。

2. 不认为税收问题是大问题。由于经费原因，一些企业的境外机构通常只聘请当地中小型中介机构作为其税务代理，这些中介往往缺乏对跨境交易税收问题的专业知识，很难给企业提供专业服务，这是造成境外机构税收风险的主要原因。另外，虽然一些企业在制定经营决策之前进行税务咨询，但税收往往是企业最后考虑的问题，这也给企业带来税收风险。

三、税务机关如何加强对“走出去”企业的税收管理和服

面对“走出去”企业，税务机关必须在加强管理的同时，优化服务，加强宣传，让纳税人树立税收风险理念，助力他们走得更稳、更远，使税收在服务“一带一路”战略中发挥更大作用。

（一）转变观念，税收管理和服

我国很多“走出去”企业在境外首先遇到的是税收遵从风险，面对境外税务机关严格的信息申报和披露制度，许多“走出去”企业原先粗放型的税收理念，显然已经不适应越来越严酷的国际税收监管环境。对此，我国税务机关要按照“重管理、优服务”的思路，在加强法律、法规和信息化建设的基础上，通过严格的管理和高质量的服务，促使“走出去”企业重视税收问题，帮助纳税人逐步形成税收遵从意识，进而建立境内外税收风险防控机制。

（二）加强税收管理的主要举措

1. 建立和完善相关税收法律、法规。首先，按照“政策从宽，程序从简”的原则，进一步完善境外投资



所得的抵免制度，降低税法遵从成本和税收管理成本，主要包括以下两个方面：一是建立不分国别的综合限额抵免制度，允许境外不同国家和地区的盈利与亏损相互弥补，汇总境外所得和境外已缴纳税款，按照不高于我国实际税负原则予以抵免。二是简化境外缴纳税款的确认方法。建议采用境外税务机关认可的应纳税所得额作为计缴国内税款的依据；若无法取得当地税务机关认可的数据，则可要求企业提供境外中介机构的审计报告。

其次，明确“走出去”企业境外投资税务管理的强制义务。例如，要求“走出去”企业集团总部成立税务部，税务部参与公司决策。凡是企业境外资产或者境外子公司、分公司数量达到一定标准，在集团总部成立独立的税务部，直接向公司高层汇报工作，在公司境外投资运行决策中发表意见。同时，要求建立境外投资运行内部监控制度。税务机关将对企业境外投资税务管理内部控制情况进行测试，并将结果纳入企业纳税信用等级评定。

2. 工作机制建设。首先，建立“分工明确，上下联动”的工作机制。在“走出去”企业税收管理工作中，国家税务总局和各省级税务局应发挥核心作用。国家税务总局应主要立足于防范系统性风险，一方面密切监控国际上对跨境投资税收监管的新措施和有重大影响的事件，及时研判并制定应对方案，指导各地有效落实。各省级税务局应主要做好区域性风险防范工作，密切监控本区域“走出去”企业的税源变化和境外投资信息核实，就本区域相关经济政策对“走出去”企业的影响进行研判，对有重大影响的事件要及时掌握情况并上报国家税务总局。

其次，建立“横向协调，区域协同”的工作机制。加强各省级税务机关之间特别是国家重点战略区域内的协调，比如长江经济带和京津冀经济圈，主要有两方面内容：一是建立信息交换共享机制。对总分公司、母子公司的财务信息和涉税信息要定期交换，并及时核对反馈。二是建立联查联动机制。为了保证税收政策执行的一致性，对重点行业或重点企业的税收政策执行和关联交易情况，组成联合工作组，按照“项目化管理、团队化运作”统筹推进。

3. 建立统一信息平台。建立全国统一的“走出去”企业税收信息管理平台，整合内外部信息，统一发布、

统一推送。一是发挥好《多边征管互助公约》的作用，实现缔约国各方批量数据的采集和处理，突破跨境信息的瓶颈；二是按企业集团实现全口径信息的“一户式”归集和呈现；三是利用大数据挖掘分析技术，开展风险预警分析；四是自动推送风险应对任务，形成风险应对任务的闭环管理；五是定期发布年度风险分析报告，包括国际和国内两部分内容，可以从总量和结构两方面描述风险分布和发展趋势。

4. 加强反避税管理。加强“走出去”企业反避税管理主要从以下两方面着手：一是反避税调查。一些企业通过转让定价方式把利润转移到境外，侵蚀我国税基，有的甚至形成双重不征税。所以，要重点关注把大量管理费用集中在集团总部税前扣除，把大量利润留存在境外不汇回等情况。二是按照我国对税基侵蚀与利润转移（BEPS）行动计划的承诺，加大我国“走出去”企业在准备、提交转让定价文档和国别报告的执行力度，促进企业提高纳税遵从度，降低被境内外税务机关调查的风险。

（三）加强税收服务的主要举措

1. 整合线上线下资源，开拓多元化服务渠道。组建由税务机关内部专家和税务中介机构专家、科研机构专家构成的税收专业团队，采取服务外包、项目合作、专题研讨等方式，发挥各级专家优势，统一应对来自不同渠道的纳税服务需求：一是以系列讲座、网络课堂等形式对企业普及国际税收知识；二是整合办税服务厅、12366 热线、电子税务局、微信等服务窗口和平台，建立统一的知识库，统一政策答复口径；三是针对纳税人的复杂涉税诉求，通过预约服务，由专业团队为企业提供“一对一”的境外税收政策咨询；四是定期总结相关案例，利用线上和线下多种渠道提示企业，提高企业的税收风险防控意识。

2. 用好税收协定，解决个性化诉求。一是谈签税收协定时，要更多地维护“走出去”企业的利益。截至 2015 年 12 月，我国已经签订了 104 个税收协定、协议和安排（以下统称税收协定），在后 BEPS 时代，为配合国家“一带一路”战略，在修订税收协定时应该更多地体现我国“走出去”企业的利益。比如，许多“走出去”企业的投资主要集中在基础设施等建设周期较长的领域，如果把税收协定中关于构成常设机构的条件从 6 个月放宽至 12 个月，对我们比较有利。二是



利用税收协定的双边磋商机制帮助企业解决实际问题。国家税务总局应进一步完善双边磋商工作机制，在谈判团队中引入企业和外部专家做后台支持，提高基础理论、经济分析和获取外部数据的能力。

3. 加大预约定价谈签力度，增强确定性，降低税收成本。双边磋商机制是事后补救措施，而提前防范更有利于降低纳税成本，申请谈签预约定价安排就是最好的选择之一。税务机关应该通过发布预警信息的方式引导企业申请谈签，企业也应该树立与税务机关开放合作的理念，这样才能更好地维护“走出去”企业的利益。

4. 充分利用驻外机构资源，增强“第一现场”的服务能力。向部分我国企业投资比较集中的国家和地区派驻税务人员，是一条很好的渠道。下一步应该提高派驻税务人员的级别，扩大派驻国家和地区的覆盖面，制定明确的工作制度。同时，可以尝试与大企业签订战略协议，委托企业驻外人员协助税务机关收集税收情报信息，或者在其驻外机构派驻税务机关人员。这样既有利于提高为企业服务的质效，也有利于培养和历练税务干部的国际税收综合能力。🌐

Serving the “Belt and Road” Initiative Shall Start from the Tax Risk Concept

Danyang Kong & Baojie Wang

Abstract: Based on two questionnaires of “going-out” enterprises by Beijing State Taxation Bureau from 2014 to 2015 and the analysis on the internal control risk assessment and transfer pricing status of “going-out” enterprises in recent years, this paper summarizes the existing problems of “going-out” enterprises. To solve the problems and better serve the Belt and Road Initiative, the paper suggests the tax service and administration on “going-out” enterprise be strengthened, the tax risk concept be established, risk prevention and control concept be enhanced and international tax administration level be improved.

Key words: The “Belt and Road” Initiative Tax risk International taxation

责任编辑：高仲芳

非居民无形资产投资

近年来，非居民以无形资产投资入股的案例成倍增长，其中存在一定比例的虚高作价，由此衍生出被投资企业的税前列支、非居民持股比例的确定、非居民企业的股权转让所得确认等税收问题，对税务机关加强后续管理带来了困难。

一、无形资产虚高作价入股的现实背景

无形资产投资入股不是新事物，但近几年却增长迅速，这背后有其现实背景。首先，《公司法》的修订为无形资产投资虚高入股拓展了空间。新《公司法》取消了公司货币出资不得低于注册资本 30% 的限制，股东可以自行决定货币和非货币的出资比例。这就给无形资产虚高作价入股松了绑，股东可以让无形资产任意“膨胀”到他喜欢的价格。其次，虚高作价带来的税收利益是非居民股东作价的主要动因。一方面，非居民企业以其无形资产投资入股，无论该无形资产评估增值多少，中国对该笔增值部分没有征税权，而其居民国可能因为信息不对称等原因也无法对该增值部分征税；另一方面，虚高的无形资产既可以在被投资企业所得税税前摊销，还可以在非居民股权转让时列作成本减少股权转让所得，带来节税效果。再次，资产评估机构为虚高作价提供了“温床”。当前，我国资产评估机构水平良莠不齐，部分评估机构违反职业道德，为迎合客户需求随意评估作价，为虚高作价的滋生提供了“土壤”。最后，各地对招商引资的需求也对虚高作价起了推波助澜的作用。一些单位为了完成招商引资的考核任务，明示或暗示外商以更高的评估价投资入股。

二、无形资产虚高作价入股的税收风险

非居民以无形资产投资入股给税收征管带来了挑