

# 税收服务“一带一路”战略 的有关问题探析\*

□ 陈 展 徐海荣 兰永红 杨 琴

**内容提要：**“一带一路”战略的实施，为我国对外投资开辟了一个崭新的平台，同时也对税收服务“一带一路”战略提出了更高的要求。“一带一路”沿线国家多为发展中国家或新兴市场国家，其经济、政治、文化等状况有其特殊性，我国原先构建的支持企业“走出去”战略的税收制度已不能满足形势发展变化的需要。本文分析了“走出去”企业的发展现状，并借鉴国际经验，提出了实施税收服务“一带一路”战略的合理化建议。

**关键词：**“一带一路” “走出去” 国际借鉴 税收服务

为应对全球形势的深刻变化、统筹国内国际两个大局，2013年习近平总书记提出了建设“新丝绸之路经济带”和“21世纪海上丝绸之路”的战略构想，为沿线国家优势互补、开放发展开启了新的机遇之窗。但我们也应认识到，“一带一路”战略面临政治桎梏与安全威胁、沿线国家经贸合作壁垒和障碍较多、建设基金不足、企业投资回报期长等挑战。如何实施“一带一路”战略，助力企业在“一带一路”战略下走得稳、走得远、走得好，是摆在税务机关面前的一个重大课题。

## 一、“走出去”企业发展现状

### （一）我国对外投资仍处于初级阶段

与发达国家以并购投资为主的方式不同，我国企业对外投资以绿地投资为主，只有少数企业以并购方式对外投资。由于绿地投资所需筹备时间长、经营不确定性大，以及境外投资主要承担营销等低价值贡献功能，企业境外投资的盈利状况不佳，盈利的境外投资企业为数不多。

（二）境外涉税纠纷不多，主要依靠当地力量解决我国绝大多数“走出去”企业认可投资国的税收征管，仅少数企业认为投资国的税收征管不规范。企业在境外遇到的涉税纠纷不多，当发生涉税纠纷时，大部分企业选择求助于当地中介机构或当地税务局。

（三）未来投资意向较为强烈，投资形式仍以传统营销与生产为主

有近半企业正在考虑或已经筹备加大境外投资，境外投资形式仍以营销、生产功能为主。这也与企业境外投资动机相吻合：大部分企业海外投资是为开拓海外市场，小部分企业是为了利用境外自然资源。

### （四）境外投资的动因及困难因国家而异

从投资动因来看，去美国投资的动因主要是拓展海外市场，去东南亚投资主要是节约人工成本。从投资过程中遇到的困难来看，赴美投资企业遇到的主要困难在于美国经济形势不佳且税负重，赴东南亚、其他地区投资企业遇到的主要问题在于当地

\* 本文系国家税务总局教育中心和《中国税务》杂志联合主办的“税收现代化的理论与实践”征文。

政局不稳及行政效率低,而香港的优势是经济形势好、行政效率高。

(五)我国税务机关服务“走出去”企业的能力有待增强

一是税收协定的宣传普及不足,仍有相当一部分企业不熟悉税收协定等相关税收政策。这直接导致税收协定优惠政策惠及面不广,只有少数企业已经或正在享受协定优惠。二是税务机关的保障力度不够。只有小部分企业在境外投资时从国内税务机关获取投资国相关信息,在遇到涉税纠纷时考虑向国内税务部门求助。

## 二、支持“走出去”税收制度的国际借鉴

(一)完善税收优惠政策,减轻境外投资企业的税收负担

1. 降低或消除国际双重征税。为了减轻境外投资企业的税收负担,鼓励本国企业走出去发展,各国税制在避免双重征税方面均有特殊设计,主要分为三类:一是采用抵免法。作为世界上最大的资本输出国和输入国,美国一贯坚持资本输出中性原则,早在1918年就开始实行分项不分国的综合限额抵免法,按消极所得和普通所得分别进行抵免。美国在其对外签订的税收协定中始终拒绝采纳饶让抵免条款,以限制东道国的税收优惠政策对投资决策的影响。二是实行免税法。法国是采用免税法消除双重征税的典型代表。法国规定,持有10%以上股份的境外子公司,其分配给母公司的股息免税。澳大利亚、加拿大及欧盟许多国家都采用这种方式。三是多种方式并用。韩国允许企业自行选择扣除法或抵免法来消除双重征税,但两种方法不可在同一年度内同时使用,同时,韩国政府非常重视在税收协定中的税收饶让条款。日本对境外所得采用综合限额抵免,同时日本有税收饶让规定。

2. 建立海外投资亏损准备金制度。多数发达国家允许本国企业按海外投资金额的一定比例提取海外投资损失准备金,并对这部分资金免税,若在规定年度内海外投资未发生损失,则应并到应税收入中申报纳税。韩国规定对外投资者可按海外投资金额的15%(资源开发投资为20%)在税前提取海

外投资损失准备金,如果未蒙受损失,则从第三年起分4年作为利润加以确认。日本规定可按特定海外工程经营管理费用的7%、大规模经济合作和合资事业投资的25%提取准备金,5年后分5年进行纳税。

3. 建立境外亏损弥补制度。境外亏损弥补政策规定当年发生的亏损可以在盈利年度用利润来弥补,以减轻盈利年度的所得税负担。美国规定当海外企业在一个年度出现正常的经营亏损时,可用该亏损抵消前3年的利润,同时把冲销掉的那部分利润对应的以前年度所缴纳的税收退还给企业;也可向后5年结转,抵消以后5年的利润,以弥补企业在海外投资所遭受的损失。日本、韩国均有类似规定。

4. 出台阶段性税收减免政策。一些发达国家为刺激境外投资,除对境外投资所得实行免税政策外,还会出台其他的税收优惠政策。韩国规定企业在境外发展业务可以享受10年免缴所得税的优惠,在发展中国家的投资开发可以享受双重减税优惠。德国规定,对向发展中国家进行投资的投资者可以免征12-18年的增值税。

(二)建立全面的境外投资申报制度,为政府提供决策依据

提供专业全面的信息服务的前提是及时掌握“走出去”企业和东道国的第一手资料,这就离不开健全的信息收集机制。各国在建立健全信息收集机制方面都取得了不错的成绩。法国有完备的境外投资统计制度,由央行及专业银行负责统计境外投资存量和流量,主管部门根据统计分析结果,及时调整政策。日本有海外财产调查表提交制度,要求申报海外资产的类别、数量、金额等信息,进行财产申报者可减免一定数额的税收,故意不申报或申报不实的,则处以1年以下有期徒刑或50万日元以下罚款。美国在海外账户申报方面更是强势,根据美国的《海外账户税收合规法案》(FATCA),符合一定条件的美国公民和持有美国绿卡的外国人都需要向政府申报海外资产。美国政府还创造性地构建了金融信息国际交换机制,要求外国银行向美国提供美国公民账户信息。

(三) 提供广泛的技术信息服务,提高企业境外竞争力

各国政府都十分重视对企业提供技术信息支持,包括为对外投资企业提供具体投资项目的可行性研究、项目开发与启动、人员培训等技术服务援助。美国设立了“TDA基金”来资助项目的可行性研究、特许培训、商业研讨以及其他形式的技术辅助。法国财政部通过其派驻国外的常设机构以及各个大区政府外贸局、法国企业国际发展署,向法国企业提供来自世界各地的经济贸易信息,并提供项目配对服务,推行“国际企业志愿者”计划,利用财政补贴、人才薪金加计扣除等政策,为中小企业培养国际税收人才。韩国政府负责向企业提供境外投资的各种咨询服务,协助企业获得ISO等国际认证。法国、韩国甚至将税务官员派驻到主要投资国的领馆,负责收集投资信息、协调涉税纠纷。

(四) 加强国际逃避税防范,注重维护本国税收权益

鼓励对外投资并不是无原则的,各国在鼓励对外投资的同时,也对利用税收优惠政策进行国际避税的现象及时做出了相应的防范,以维护国家税收权益。随着企业税基侵蚀和利润转移行为愈演愈烈,各国纷纷出台受控外国公司规则(CFC规则)等防范措施,对于部分企业违法事实还制订了严厉的处罚措施。美国政府对纳税人采用不合理转让定价的,除了补征税款外,还处以补征税款20%到40%的罚金。法国政府根据双边税收信息透明度,每年列出一“避税港”黑名单,与黑名单地区公司发展业务时,法国企业需提交更多资料,且可能被征75%的预提税。

### 三、税收服务“一带一路”的路径建议

(一) 制定规则,加强国际税收合作

1. 加强域内国际税制协调。我国应顺应形势,抓住国际税制改革的重要契机,积极参与国际税收规则制定,掌握国际税收的话语权。同时运用参与国际税收规则制定的成功经验,建立区域内税收协调机制,引领沿线国家签订多双边税收协定、协调降低关税,促进域内资源要素自由流动。

2. 探索域内税收征管合作。加强国际协作,建立信息共享机制,联合开展税收征管协作和纳税服务协作,探索建立税务调查合作机制,帮助发展中国家提高税收征管能力与税收管理效率,共同打击逃避税。

3. 完善域内涉税争端协调。积极应对各国在税款征收、税收政策落实等方面出现的矛盾和问题,建立完善域内涉税争端快速协调机制,及时纠正不规范税收行政行为,在遇到政局更替等重大事件时,迅速沟通协调,保护境外投资企业的合法权益。

(二) 完善税制,加码税收激励

1. 引导资金投入。减少企业的资金成本,加快营业税改征增值税进程,允许企业从金融机构借款支付的利息作为进项税额抵扣;引导保险机构积极参与,对于金融机构向企业境外投资公司提供融资、担保取得的收入,免征所得税;加大对高端装备制造制造业的引导,对于金融租赁公司开展的向境外提供高端装备融资租赁业务的,一定时期内免征流转税。

2. 减轻海外税负。降低现有税收抵免单一持股20%的比例要求,增加税收抵免层级,扩大税收抵免范围;明确境外收入、成本的确认细则,增强简易方法计算抵免的可操作性,提高境外承包工程项目的税收政策确定性;在国内税法中落实税收饶让,将境外享受的税收优惠视同已缴税款,允许计入抵免限额。建立海外投资风险准备金制度,允许企业对境外投资在一定的比例范围内税前计提准备,提高企业境外投资的抗风险能力。完善现有境内外公司亏损弥补制度,允许从事实际经营的分公司或汇总缴纳集团内企业的境外亏损,可以在一定限额内用境内利润弥补。

3. 加强人才激励。进一步放宽职工的教育培训费列支标准,允许境外承包工程项目的境外培训费用据实税前列支;对科技人才境外所得实行减免个人所得税优惠,对研发人员以技术入股取得的股权收益包括红利以及股票期权转让收入免征个人所得税,提高科技人员进行科技研发的积极性;对知识产权转让收入和特许权使用费收入,建议享受

至少与稿酬同等的税收待遇。

### (三) 依托协作, 保障信息服务

1. 建立海外投资信息技术服务网络。建立政府各部门、工商业联合会、海外投资商会、投资咨询事务所等多层面服务网络, 简化审批, 提供更加全面立体的海外投资信息技术服务。大力培育法律、会计、统计、信息推介及咨询等跨境专业类中介服务机构, 提供多功能、全方位的社会化服务。

2. 及时发布投资环境评估报告。及时收集发布各国的投资环境调研报告, 帮助企业及时掌握投资国的政治、经济状况和法律变更情况, 评估投资风险, 适时发出投资风险预警。

3. 帮助企业做好投资前准备。利用海外商会、专业咨询机构帮助企业完成可行性研究等投资前准备工作, 提供介绍合作伙伴、合作项目等贸易促进服务。

### (四) 掌握税源, 落实税收利好

1. 建立全面的境外投资申报制度。全面掌握企业境外投资数据是后续进行税收宣传、提供专业税收服务的前提。可要求企业设立境外公司时, 必须到税务机关进行税务登记, 报告境外投资规模、投资形式、持股比例、经营范围等基本信息, 并定期向税务部门申报境外经营状况、利润分配情况、协定待遇享受情况、境外所得税抵免情况及对外支付外汇等信息。税务部门应深入分析企业各项数据, 及时调整税收政策, 更好地服务“一带一路”战略。

2. 加强税收政策宣传辅导。根据企业缺乏国际税收知识的现状, 加强税收协定、所得税抵免等税法宣传, 以网络课堂、税企座谈、宣传手册等形式, 多渠道、多形式地将税收优惠政策普及到每个“走出去”企业; 定期走访大型及境外投资初期企

业, 及时解答税收疑问, 提供个性化服务。

3. 建立国际税收政策资讯库。整理各国税收政策、优惠措施以及管理规定, 收集税收征管实例, 帮助企业了解投资国税收环境。

### (五) 分类服务, 扶持中小企业

我国目前的“走出去”政策主要向境外大型资源类项目、大型国企倾斜。随着民营企业及中小企业开始迈出国门, 它们境外投资活力逐步增强。然而, 大型国企与中小企业在投资理念、管理能力上存在较大差异, 对税收服务的需求也大相径庭。一方面, 由于中小企业自身资金实力不足、政策研究能力不足、抗风险基础弱, 更需要获得税收优惠政策扶持。可以为中小企业搭建信息、沟通平台, 免费提供投资国项目合作信息, 制定特惠税收政策, 提供政策宣讲、海外参展等服务, 鼓励企业以集群方式进行内部信息共享、业务合作, 在投资国抱团投资。另一方面, 对于大型企业, 因其组织架构比较复杂, 关联交易较多, 并购重组等复杂业务频繁发生, 存在更多的税收风险, 税务部门的服务应该体现在重大涉税事项事先裁定、及时提示税收风险、帮助企业进行双边磋商应对涉税不公、签订预约定价安排等。

### 参考文献:

- [1] 杨志勇. 实施“一带一路”战略的财税政策研究[J]. 税务研究, 2015,(6).
- [2] 田慧敏, 曹红辉. “一带一路”的动因与挑战[J]. 全球化, 2015,(6).
- [3] 段培真. 韩国如何服务“走出去”企业[J]. 中国税务, 2010,(6).

作者单位: 浙江省国家税务局

浙江省杭州市国家税务局

浙江省杭州市滨江区国家税务局

责任编辑: 王冉冉

