



Tax Risk Management **税收风险管理**

——从风险到机会
From Risk to Opportunity

国际财政文献局 (IBFD) 著

范 坚 姜跃生等 译



Tax Risk Management

税收风险管理

——从风险到机会

From Risk to Opportunity

国际财政文献局 (IBFD) 著

范 坚 姜跃生等 译

图书在版编目(CIP)数据

税收风险管理:从风险到机会/国际财政文献局(IBFD)著;范坚等译.——南京:江苏人民出版社, 2012.12

ISBN 978-7-214-07907-7

I. ①税… II. ①国… ②范… III. ①税收管理—风险管理 IV. ①F810.423

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第300330号

Tax Risk Management: From Risk to Opportunity

Copyright © 2010 the authors and IBFD

The original English-language edition is published by the International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), Amsterdam, the Netherlands. All rights reserved.

Chinese translation by The State Taxation Bureau of Jiangsu Province. The quality of the translation and its consistency with the original text are the exclusive responsibility of STBJP.

江苏省国税局负有全面的责任,保证译文的质量,完全符合原文。

江苏省版权局著作权合同登记:图字 10-2012-525。

书 名 税收风险管理——从风险到机会

著 者 国际财政文献局(IBFD)

译 者 范 坚 姜跃生 等

责任编辑 戴宁宁

装帧设计 陈 翌

出版发行 凤凰出版传媒股份有限公司
江苏人民出版社

出版社地址 南京市湖南路1号A楼,邮编:210009

出版社网址 <http://www.jspph.com>
<http://jspph.taobao.com>

经 销 凤凰出版传媒股份有限公司

照 排 江苏凤凰制版有限公司

印 刷 江苏凤凰数码印务有限公司

开 本 718毫米×1000毫米 1/16

印 张 22.75 插页 2

字 数 420千字

版 次 2012年12月第1版 2012年12月第1次印刷

标准书号 ISBN 978-7-214-07907-7

定 价 80.00元

(江苏人民出版社图书凡印装错误可向承印厂调换)

《税收风险管理》翻译组

组 长 范 坚 姜跃生

副组长 胡云松 吴 群

组 员 陈 新 盛大昕 王 建

前言

公司税务部门处理的几乎每一件事务,都会涉及到一定程度的风险。因为这其中都需要对法律法规、税法,以及法律裁定做出解释,然后将专业判断运用于公司实际。多年来,税务部门一直依赖非正式的税收风险管理(TRM)政策和办法,来指导其工作。然而,这些政策并非总是有充分的依据,并且难以向公司内其他部门解释。一旦深入于税务法律法规的技术语言,其他部门的人员往往就难以理解。过去十年中,对税收风险越发敏感,管理法规对税务报告的透明度也有更多的要求。这些都使得税务部门的主管人员承担了更多的利害关系。现在,公司的大多数部门都必须全面地记录其风险流程,以使其上级管理团队乃至董事会能够确信,公司正在严格并一以贯之地发现和管理风险——不仅仅是技术性的税收风险,还包括非技术性的经营、商誉和管理等方面的风险。

提高透明度的要求有多个来源,其在工作优先顺序方面互有冲突。这些来源包括:(i)监管部门,他们希望确保公司在其财务报告中所披露的相关税务信息的准确性;(ii)税收部门,他们希望确保公司缴纳的税款份额的公正性(眼下的这场经济滑坡对许多国家/联邦政府和省/州政府来说,不啻于一场噩梦。但即便是在此之前,税收部门也有如此希望);(iii)非政府组织(NGO)和非盈利组织,他们希望确保公司不要通过“避税方案”回避履行自己的责任。最终的结果是,公司受到来自各方面的压力,要求其实行全方位的公司治理,并对其面临的各种风险(包括税收风险)做到更加透明化。面对这些压力,以及不同管辖权国家不断变化的申报规定,公司扩大了税务方面的沟通,在其财务报告中提供了更多关于税务策略与风险管理、税务政策与控制,甚至税收贡献总量(即某个特定公司承担和缴纳的税款总额)等方面的信息。特别是许多欧洲公司和澳大利亚公司,通过各自的公司社会责任报告,提供了更多涉税披露,其中还包括公司行为的经济、社会和环境的影响,即所谓的“三条底线”。公司通过年度报告这种方式改善公众对公司的看法,并针对媒体与社会组织针对其在经营活动所在国家产生(或没有产生)的影响所提出的批评,为自己加以辩护。

税收风险意识的逐步加强,使公司税务部门获得机会(或承受负担——这取决于对此问题的见解),将风险管理过程制度化,进而设立税务控制框架(TCF)。但是,各项工作的透明化并辅以资料记录,却与传统行业做法背道而驰。过去强调保护既往重要信息的机密性,例如公司如何评估其税务状况和相关风险。对于这种方法,总是存在着被外部(如税收管理机关)发现的风险。将税务部门评估风险并设定风险防范措施的方法——加以记载,会保护而不是限制税务部门

做出专业判断并采取相关涉税立场的自由。这貌似违背直觉。然而,在税务部门使用 TCF 的过程中,该框架能够确保 CFO 和审计委员会认可公司可以接受的税收风险水平。正如第 15 章(英国)中所讨论的,正是“采用了沟通透明化的方法,并将税收风险纳入战略性经营决策之中,才使得不具备税务背景的决策者有信心将税收风险纳入决策过程,并使税收风险得到恰如其分的管理”。

以 TCF 为基础,可以与公司高级管理层实质性地讨论公司对因税务活动产生的风险的容忍度,以及将相关问题(如实施风险应对战略等)的讨论范围扩展至税务部门以外的办法。本书首先介绍 TRM,并提醒读者,税收风险管理并非学术概念。TRM 本质上涉及税务状况的评估及其具体化、评估情况的报告及理由说明。基于这样的认识,第 2 章对 TCF 的讨论提供了一种方法,供公司税务部门识别和管理公司的涉税风险,并将这些风险向公司的内部和外部利益相关方沟通。第 3 章和第 4 章讨论了税收风险方面两个日趋活跃的领域中的动态,即税务会计准则的变化,以及 OECD 和 EC(欧共体)在税收风险方面开展的工作。本书随后在国别篇中以具体的实例,讨论了 TCF 的运用和进展。包括的国家有澳大利亚、加拿大、中国、法国、德国、日本、墨西哥、荷兰、新加坡、南非、英国和美国(第 5—16 章)。最后以本书一位主编对税收风险管理这一主题的洞察作为结束(第 17 章)。

TRM 是一个应该继续在董事会层面上受到关注的问题。对此可以进一步作为佐证的是,美国国内收入局局长于 2009 年 10 月呼吁各公司董事会加强对税收风险和策略的监督。Doug Shulman 局长在向全美公司董事联合会致辞时,建议公司董事会将其公司在转让定价和税务会计方面的做法作为公司治理的组成部分,开展一次内部风险评估,并发现这方面存在的问题。这位局长的意见很有代表性地凸显了全球各国税收管理机关表现出越来越浓厚的兴趣,希望能够更好地了解各自管辖范围内的大企业在税收风险领域中的活动,并以此作为税收管理的战略目标。局长的意见也反映出,税收管理人员之间的合作在加强。局长提到了澳大利亚税务局。该局已经连续数年向公司董事会成员和主管,发布公司治理指南,告知他们如何全面检讨公司税务业绩,以及哪些问题会引起税务机关的注意。外部税收管理机关对于公司税务做法的审查,内部管理团队和董事会的各种问题,全都揭示出需要采取健全的方法,以记录、管理和披露税收风险。落实 TCF,能够使公司税务负责人更好地评估风险与机遇,使其税务决策与公司战略规划相一致。

Hilary S. Richards

华盛顿特区税务主管圆桌会议
资深主管

致 谢

感谢各位作者为撰写本书各章节所付出的巨大努力。

特别感谢荷兰德勤税务保障团队合伙人 Sander Kloosterhof, 感谢他从本项目伊始所给予的支持。Sander 对各位作者提供了极有价值的建议, 对本书从整体上提出极有帮助的意见。此外还要感谢 Irene Burgers (荷兰格罗宁根大学)、Eelco van der Enden(荷兰普华永道税务管理和会计部, 税务合伙人)、Koen De Grave(比利时普华永道税务会计部主管)、麦巴思(荷兰 ABN AMRO 税务副主管)。感谢 IBFD ITA 小组对本书内容所提的意见。

目 录

第1章 税收风险管理简介	1
1. 引言	1
2. 税务评估	1
3. 经济资本	5
4. 税收风险的报告——会计角度的税收风险管理	7
5. 声誉风险	10
6. 经营性税收风险	11
7. 策略性税收风险管理	12
8. 综合性税收风险管理	12
第2章 税务控制框架	14
1. 从风险管理到机会管理	14
2. 税务控制框架	14
2.1 术语和定义	14
2.2 构建兼具效力和效率且透明的税务职能	16
2.3 从风险到机会	17
2.4 什么是税务控制?	17
2.5 各组成部分概述	18
2.6 作用概述	18
2.7 利益相关方	20
3. 构建税务控制框架	22
3.1 引言	22
3.2 税务策略	23
3.3 税务事项的处理与风险	28
3.4 税务会计和报告	39
3.5 税务遵从:全球性的范围	41
3.6 自动化	42
3.7 组织和资源	45

4. 文化	46
4.1 如何实现可持续遵从,同时不丧失灵活性和创造性?	47
4.2 除了 COSO 以外的其他方案	48
4.3 控制手段	49
5. 如何开始	49
5.1 TCF 的设计蓝图	50
5.2 结论	52
 第3章 税务会计	 53
1. 引言	53
2. 第一部分——财务报表中所得税报告出现错误的风险	54
2.1 概述	54
2.2 复杂性和普遍性等同于风险	55
2.2.1 IAS 12 和 ASC 740 概述	55
2.2.1.1 确认递延所得税资产	56
2.2.1.2 特殊项目	57
2.2.1.3 中期报告	58
2.3 后果	59
2.4 税务部门现状	60
2.4.1 欧洲总部——情况 1	60
2.4.2 总部所得税计算与合并	61
2.4.3 美国分支机构——情况 2	62
2.5 规避风险	64
2.5.1 内部控制	64
2.5.2 标准化	64
2.5.3 人员培训	65
2.5.4 技术	65
2.5.5 中期和年终策略(如初步的预审程序)	65
2.5.6 外部资源	66
2.6 展望	67
3. 第二部分——财务报表中的所得税会计风险	68
3.1 概述	68
3.2 简要回顾	69

3.3 US GAAP 和 IFRS 准则下税负不确定性的会计方法——概述	70
3.3.1 ASC 740 对税负不确定性采用的会计方法	70
3.3.2 IAS 12 与 ASC 740——概述和关键差异	75
3.3.3 这意味着什么?	76
3.4 非以所得为基础征收的税种相关税收风险计量	78
4. 结论	79
 第 4 章 税收风险管理和企业纳税人——国际税收管理的发展历程	81
1. 税收风险管理:税收管理机关和企业纳税人的不同视角	81
2. 经济及社会发展	83
3. 涉税风险管理和管控方法背景	84
3.1 风险管理的萌生	84
3.2 企业管理	84
3.3 响应机制和强化合作——一种遵从模式	85
3.4 风险等级评定	86
3.5 风险等级评定方法的局限性	86
4. OECD 开展的相关工作	87
4.1 《首尔宣言》和税务中介作用的研究	87
4.2 激进的税收筹划	88
4.3 税收风险管理和风险等级评定	88
4.4 公司治理	90
4.5 风险管理方法的国际经验	92
4.6 税收遵从和银行	93
4.7 税收管理机关进行税收风险管理的困难	94
5. 欧盟	95
5.1 财政指引	95
5.2 欧盟成员国税收管理机关和企业纳税人的税收风险	96
6. 结论	97
 第 5 章 澳大利亚	99
1. 引言	99

2. 税务控制框架	100
3. 法律和管理制度改变及公众舆论对税收风险管理的影响	101
3.1 法律和管理制度	101
3.2 澳大利亚税务局遵从模型	103
3.3 税务立法	105
3.3.1 反避税机制与相关的风险	105
3.3.2 转让定价规定与相关的风险	106
3.3.3 股利归原	106
3.4 商业环境	106
4. 实际工作中的税务控制框架	108
4.1 税务控制框架常用的机制	109
4.2 健全的税务控制框架的好处	110
5. 税收管理机构的方法	111
5.1 风险评估与审计	112
5.2 法律从业人员的特权和会计师的权力	113
6. 全球环境下的税收风险管理	114
6.1 与澳大利亚纳税人达成的国际安排	114
6.2 澳大利亚在税务方面的双边协定	116
6.3 对在国际市场运营的公司的影响	116
7. 税收风险管理方法变化的未来动向及其预期影响	116
7.1 亨利博士的税务系统审查评估	117
7.2 税务申报	118
 第6章 加拿大	 119
1. 引言	119
2. 税务控制框架简述	120
2.1 税务控制框架的性质和范围	120
2.2 公司治理与内部控制	121
2.3 税务控制框架的利益相关方	122
2.4 税务控制框架中技术的作用	122
2.5 有效地组织税务职能,以此作为税务控制框架的一部分	123
3. 法律和管理制度改变的影响及公众舆论	123
3.1 会计标准	123

3.1.1 上市公司	124
3.1.2 私人公司	124
3.2 各项税法规定的责任	125
4. 实际工作中的税务控制框架	126
4.1 税务控制框架的目标和益处	126
4.2 税收风险的性质和类型	127
4.3 在实际工作中管理税收风险	129
4.4 行业差异	130
5. 税收管理机关的方法	131
5.1 审计	131
5.2 资料保存	132
5.3 要求取得资料	132
5.4 “客户-律师特权”	132
5.5 纳税人的工具	133
5.5.1 主动披露方案(VDP)	133
5.5.2 所得税裁决和解释	133
5.5.2.1 事先所得税裁决	133
5.5.2.2 技术解释	134
6. 全球环境下的税收风险管理	134
7. 税收风险管理方法变化的未来动向及其预期影响	136
7.1 国际财务报告标准	136
7.2 税收协调和全球化	137
7.3 信息技术部门和知识的重要性	137
7.4 对第三方的影响	138
 第7章 中国	 139
1. 引言	139
2. 税务控制框架简述	140
2.1 登记要求	141
2.2 会计账簿和凭证	141
3. 法律和管理制度改变及公众舆论的影响	141
3.1 大企业的税收风险管理	142
3.2 企业内部控制的基本标准	142

3.3 上市公司的信息披露要求	143
4. 实际工作中的税务控制框架	143
4.1 跨国公司与国内公司	144
4.2 税收风险管理指引	145
4.2.1 税款缴纳	145
4.2.2 预提税	146
4.2.3 处罚	146
4.2.4 税款追缴	146
4.2.5 法定时限	147
4.2.6 反避税	147
4.2.7 公司股东、董事及管理层的法律责任	148
4.3 税收风险的具体内容	148
4.4 企业税收风险管理体系的构建	149
4.5 税收风险的性质和类别	150
4.5.1 企业所得税	150
4.5.2 增值税(VAT)	151
4.5.3 营业税(BT)	152
4.5.4 消费税	152
4.5.5 房产税	152
4.5.6 土地增值税	153
4.5.7 契税	153
4.5.8 资源税	153
4.5.9 印花税	153
4.5.10 关税	153
4.6 近期法律和管理制度的改变	154
4.6.1 大企业税收管理部门	154
4.6.2 转让定价	155
4.6.3 资本弱化	157
4.6.4 一般反避税条款	158
4.6.5 行业性税收优惠政策	159
5. 税收管理机关的方法	159
5.1 税收法律法规解读	159
5.2 与税收管理机关商谈	160
5.3 对税收法律法规的质疑	161

5.4 政府部门之间的协调	161
6. 全球环境下的税收风险管理	161
6.1 新疆案例	162
6.2 重庆案例	163
6.3 其他反避税措施	163
7. 今后的动向	164
第8章 法国	166
1. 引言	166
2. 税务控制框架简述	167
3. 法律和管理制度改变及公众舆论的影响	168
4. 实际工作中的税务控制框架	170
4.1 法国企业税收风险管理的目的	170
4.1.1 从法国角度看税收风险管理的目的	170
4.1.2 税收风险是战略性的还是经营性的?	171
4.2 一般税收风险框架	172
4.2.1 遵从	172
4.2.1.1 公司所得税	172
4.2.1.2 增值税	173
4.2.1.3 关税	173
4.2.1.4 营业税	174
4.2.1.5 其他税种	174
4.2.1.6 资料归档要求	174
4.2.2 经营	174
4.2.2.1 从税务角度验证会计收益	174
4.2.2.2 账面税务调整	175
4.2.3 重组	176
4.2.4 跨境经营和集团内交易	176
4.2.4.1 集团内跨境交易	176
4.2.4.2 反避税规定	177
4.2.5 税务筹划	177
4.2.6 行业方法	178
4.3 健全的税务控制框架的益处	178

5. 税收管理机构的方法	179
6. 全球环境下的税收风险管理	180
6.1 与外国税收管理机构改善合作	180
6.2 根据 FIN48 的规定,报告税收风险	181
7. 税收风险管理方法变化的未来动向及其预期影响	181
 第 9 章 德国	 182
1. 引言	182
2. 税务控制框架	183
3. 法律变化的影响和需要吸取的教训	185
3.1 德国公司治理法典	185
3.2 BilMoG——修订后的公司治理法规	185
3.3 SOX 404 与需要吸取的教训	186
4. 实际工作中的税务控制框架	187
4.1 作为审计问题的税收风险管理	187
4.2 税收风险管理系统的建立	188
5. 税收管理机构的方法	189
5.1 税收制度和档案记录保存规定	189
5.2 税务审计法规	190
5.3 处罚和其他制裁	193
5.4 有可能产生风险的特定税收法规	197
5.5 税务裁定	200
6. 全球环境下的税收风险管理	201
7. 今后的动向	202
 第 10 章 日本	 206
1. 引言	206
2. 税务控制框架简述	208
2.1 概述	208
2.2 税收制度	208
3. 法律和管理制度改变及公众舆论的影响	212
4. 实际工作中的税务控制框架	213

4.1 概述	213
4.2 具体风险	214
4.2.1 降低国内风险	217
4.2.2 降低国际风险	218
5. 税收管理机关的方法	220
6. 近期动态	220
第 11 章 墨西哥	222
1. 引言	222
2. 税务控制框架简述	222
3. 法律和管理制度改变及公众舆论的影响	226
4. 实际工作中的税务控制框架	228
5. 税收管理机关的方法	232
6. 全球环境下的税收风险管理	233
7. 税收风险管理方法变化的未来动向及其预期影响	234
第 12 章 荷兰	235
1. 引言	235
2. 荷兰常见的税收风险	236
3. 声誉风险、法律风险和税收监控风险的交织;法律和管理制度改变及公众舆论的影响	238
4. 荷兰税收管理机关的方法:遵从协议	239
5. 横向监督是荷兰继续重视税务控制框架的关键动因	241
6. 全球环境下的税收风险管理	248
7. 税收风险管理方法变化的未来动向及其预期影响	250
第 13 章 新加坡	252
1. 引言	252
1.1 对税收的认知	252
1.2 对税收征收部门的认知	253
2. 税收风险管理框架简介	254

2.1 中小型企业(SME)	254
2.2 跨国公司(MNC)	255
3. 法律和管理制度改变及公众舆论的影响	255
3.1 全球管理制度改变的影响	255
3.2 新加坡公司是否应遵循 SOX,并以此作为税收风险管理的工具?	256
3.3 IRAS 对全球性趋势的回应	257
3.4 IRAS 与纳税人之间的关系	258
4. 实际工作中的税务控制框架	258
4.1 税务控制框架的目标	258
4.2 税收风险——解释、识别和管理	259
4.3 管理税收风险的常见机制	266
4.4 税务控制框架的益处	268
5. 税收管理机关的方法	268
5.1 事先税务裁决	268
5.2 主动披露方案(VDP)	269
5.3 法律专业特权	269
6. 全球环境下的税收风险管理	270
6.1 纳税人的跨境交易	271
6.2 与外国税收管理机关合作	271
7. 税收风险管理方法变化的未来动向及其预期影响	272
7.1 对纳税人的影响	272
7.2 对税务顾问的影响	272
7.3 对公司内部税务顾问的影响	273
7.4 对 IRAS 的影响	273
第 14 章 南非	275
1. 引言	275
2. 税务控制框架描述	277
3. 法律和管理制度改变及公众舆论的影响	281
4. 实际工作中的税务控制框架	283
5. 税收管理机关的方法	287
6. 全球背景下的税收风险管理	288