

国家社科基金课题
《中国企业海外投资税务筹划研究》成果
(项目编号: 14BGL177)

海外投资 税务筹划

TAX PLANNING
ON
OVERSEAS
INVESTMENT

王素荣 ◎ 著

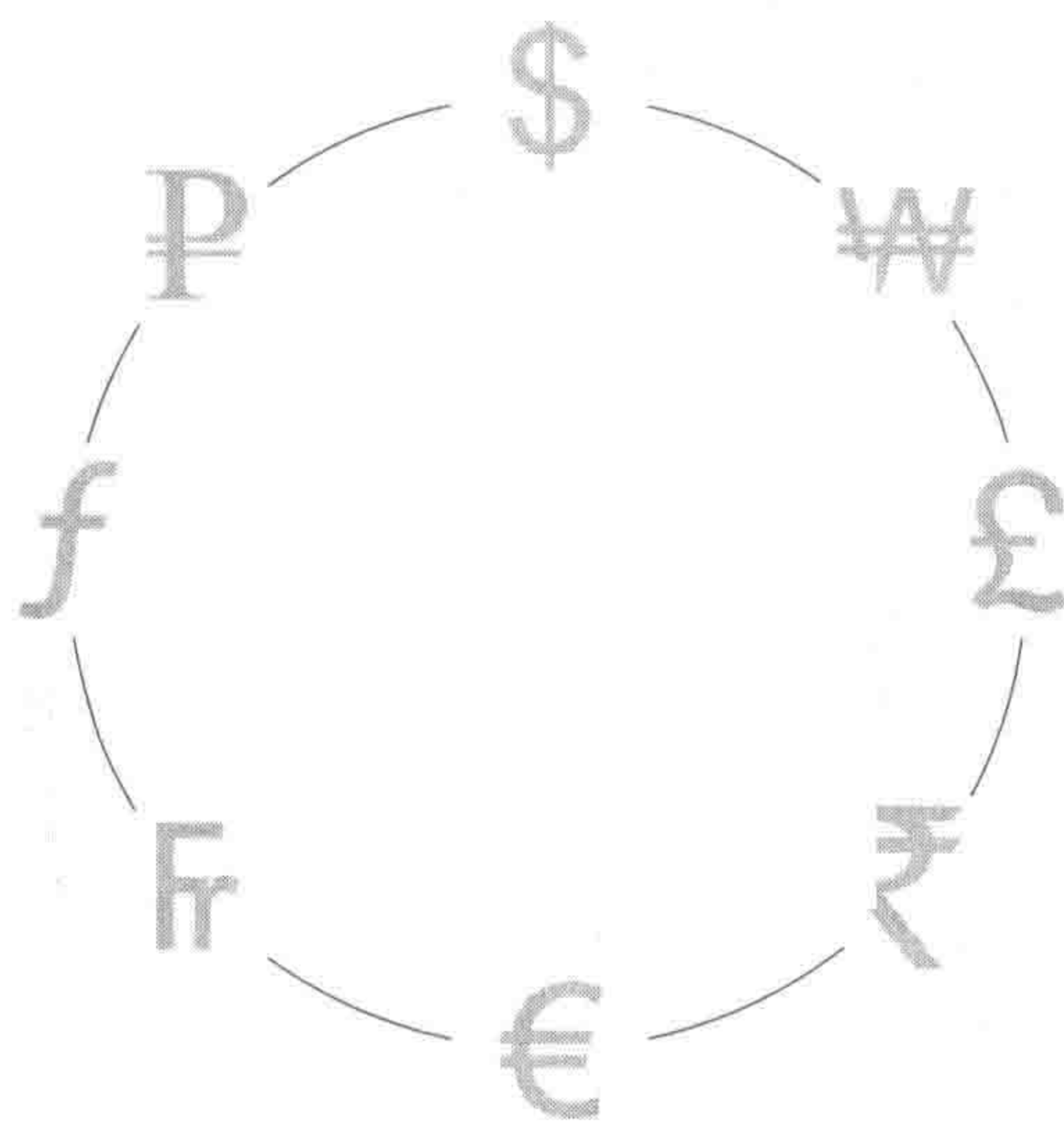
国内第一部汇集一带一路沿线 65 个国家税制的成果
国内第一部囊括 120 多个国家或地区税收政策的成果
国内第一部全面介绍海外投资税务筹划基本方法的成果



机械工业出版社
China Machine Press

海外投资 税务筹划

王素荣 ◎ 著



TAX PLANNING FOR
OVERSEAS INVESTMENT



机械工业出版社
China Machine Press

图书在版编目 (CIP) 数据

海外投资税务筹划 / 王素荣著. —北京: 机械工业出版社, 2018.3

ISBN 978-7-111-59305-8

I. 海… II. 王… III. 对外投资 – 税务筹划 – 研究 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 042149 号

本书在讲解一些基本税法知识的基础上, 重点讲授以下内容: 一是国家间的税务问题, 包括所得税的税收管辖权、国际重复征税及其减除方法、国际税收协定的基本内容和我国签订的国际税收协定的内容; 二是我国涉外税务规定, 包括我国针对反避税的规定、进出口业务税务规定、境内所得汇出的税务规定和境外所得的税务规定; 三是重点介绍海外投资的税务筹划方法, 包括利用转让定价进行税务筹划, 利用国际避税地进行税务筹划, 利用国际税收协定网络进行税务筹划, 利用合理的资本结构进行税务筹划, 利用公司组织形式进行税务筹划; 四是中国企业到海外不同地区进行投资的税务筹划。

通过学习本书, 学生和一般读者能对海外投资的税务问题和税务筹划方法有所掌握, 为在实践中从事跨国经营工作做好知识储备。

本书适用于会计、财务、税务等专业的研究生, 以及 MBA 和相关从业人员。

出版发行: 机械工业出版社 (北京市西城区百万庄大街 22 号 邮政编码: 100037)	
责任编辑: 冯小妹	责任校对: 殷 虹
印 刷: 三河市宏图印务有限公司	版 次: 2018 年 3 月第 1 版第 1 次印刷
开 本: 185mm×260mm 1/16	印 张: 26
书 号: ISBN 978-7-111-59305-8	定 价: 89.00 元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换	
客服热线: (010) 88379210 88361066	投稿热线: (010) 88379007
购书热线: (010) 68326294 88379649 68995259	读者信箱: hzjg@hzbook.com

版权所有·侵权必究
封底无防伪标均为盗版
本书法律顾问: 北京大成律师事务所 韩光 / 邹晓东

“一带一路”倡议的是“共同发展、共同繁荣、合作共赢”。随着“一带一路”倡议的实施，越来越多的中国企业到海外投资。在海外投资的过程中，企业面临的风险很多，其中，企业面临的税务风险不可小视。海外投资虽然利益丰厚，但税务风险也很大。因此，研究海外投资的税务筹划问题，具有重要的理论意义和现实意义。

本书是国家社科基金课题（项目编号：14BGL177）《中国企业海外投资税务筹划研究》的成果。这个项目历时3年，研究了100多个国家的税收制度，并重点介绍了各国的涉外税务规定。本书站在企业角度讲税收，主要内容分三个方面：海外投资税务筹划的基本理论、投资“一带一路”沿线国家的税务筹划和投资各大洲的税务筹划。本书将税务风险、税收制度和税务筹划等内容相结合，具有以下特点。

第一，本书强调了企业税务风险控制的重要性。为了引导大企业合理控制税务风险，防范税务违法行为，2009年5月5日，国家税务总局下发了《大企业税务风险管理指引（试行）》。本书重点论述了税务风险、税务风险的防范机制与防范方法，以期提醒企业，尤其是跨国经营企业，在经营决策中重视税务问题，防范税务风险。

第二，本书内容体现了我国最新的涉外税收政策。关于特别纳税调整、资本弱化、税收协定中受益所有人、执行税收协定股息条款、非居民企业所得税核定征收、外国企业常驻代表机构税收管理、非居民在中国境内承包工程作业和提供劳务等涉外税务的最新内容，都在本书中加以详细介绍和解读，因此，本书内容体现了我国最新的涉外税收政策。

第三，内容丰富而新颖。本书不仅研究了开曼群岛、百慕大群岛、英属维尔京群岛、中国香港、新加坡、毛里求斯、卢森堡、英国、荷兰等9个避税地的税收制度，而且重点研究了21个亚洲国家或地区、32个欧洲国家、15个非洲国家、10个拉丁美洲国家、3个北美洲国家和4个大洋洲国家的税收制度，以及投资这85个国家或地区的税务筹划方法。此外，还研究了“一带一路”沿线65个国家（除上面涉及的之外，还包括伊朗、伊拉克、土耳其、叙利亚、约旦、黎巴嫩、以色列、巴勒斯坦、也门、阿曼、卡塔尔、科威特、巴林、希腊、孟加拉国、阿富汗、斯里兰卡、马尔代夫、尼泊尔、不丹、格鲁吉亚、阿塞拜疆、亚美尼亚、摩尔多瓦、波黑、黑山和马其顿等27个国家）的税收制度及其税务筹划方法。这121个国家或地区的税收制度，是海外投资企业急于了解的内容。

第四，本书内容具有实用性。在第6章至第10章中，首先分析了各大洲主要国家的税收制度，进而从公司组织形式、股权架构的设计和债权来源的选择等方面，对中国企业投资各国进行税务筹划，以期能为海外投资的中国企业提供一些指导，增强企业的国际竞争能力。

从本书的内容和深度来看，本书对跨国经营企业的高管人员和财务人员具有重要的参考价值，适于作为企业相关人员的培训资料。同时，本书也适用于财务、税务相关的研究生教学、本科生教学。

在本书出版之际，我要感谢机械工业出版社的编辑，是他们的辛勤工作，才使本书高质量地出版。

为了把世界各国最新的税务知识奉献给读者，我花费了大量时间，从最新的外文资料整理分析，当要出版时已写完的内容有些又变了，我不得不重新梳理。因各国的税收制度不断改革和完善，资料难以收集全面，加之疏漏之处在所难免，恳请读者批评指正！

王素荣

2018年2月

前言

第1章

引言

1.1	我国对外投资现状	1
1.2	海外投资税务风险	3
1.2.1	国内经营税务风险	3
1.2.2	海外投资税务风险	4
1.3	税务风险防范	6
1.3.1	税务风险防范机制	6
1.3.2	税务风险防范方法	8
1.4	海外投资税务筹划的必要性	11

第2章

国家间的税务问题

2.1	所得税的税收管辖权	13
2.1.1	税收管辖权的种类	13
2.1.2	各国对税收管辖权的选择	14
2.1.3	居民税收管辖权	15
2.1.4	所得来源地税收管辖权	20
2.2	国际重复征税及其减除	24
2.2.1	国际重复征税及其产生原因	24
2.2.2	国际重复征税的减除	25
2.3	国际税收协定的基本内容	29
2.3.1	协定的适用范围	29
2.3.2	协定基本用语的定义及征税权的划分	30
2.3.3	避免双重征税的方法及税收无差别对待	31
2.3.4	相互协商程序及税务情报交换	31

2.4	我国签订的国际税收协定	32
2.4.1	对居民身份的认定	32
2.4.2	对营业利润的征税限定	33
2.4.3	对投资所得的征税限定	34
2.4.4	对个人劳务所得的征税限定	38
2.4.5	对财产所得的征税限定	40
2.4.6	减除双重征税的方法	40

第 3 章

我国涉外税务规定

3.1	特别纳税调查调整	46
3.1.1	特别纳税调查调整的基本内容	46
3.1.2	特别纳税调整的特定内容	50
3.2	非居民企业管理规定	52
3.2.1	针对非居民企业的具体规定	53
3.2.2	境外股权转让的税务规定	57
3.2.3	签署一系列税收情报交换的协议	58
3.3	对外支付的税务规定	58
3.3.1	源泉扣缴的管理规定	59
3.3.2	非居民享受税收协定待遇管理	59
3.3.3	税收协定中受益所有人的认定	60
3.3.4	执行税收协定股息条款有关问题	61
3.4	境外所得汇回的税务规定	61
3.4.1	境外所得税收抵免的基本规定	61
3.4.2	境外所得税收抵免的计算	62

第 4 章

海外投资税务筹划基本方法

4.1	利用转让定价进行税务筹划	69
4.1.1	跨国公司转让定价的策略	69
4.1.2	跨国公司转让定价应注意的问题	71
4.2	利用国际避税地进行税务筹划	72
4.2.1	纯避税地的优势与发展趋势	73
4.2.2	与我国签订了税收协定的避税地	76
4.3	利用国际税收协定网络进行税务筹划	88
4.3.1	设立中间控股公司的好处	89
4.3.2	设立控股公司的地点选择	89
4.3.3	设立中间控股公司可能产生的问题	90
4.3.4	适合设立控股公司国家（或地区）的税制介绍	90

4.4	利用合理的资本结构进行税务筹划	102
4.4.1	资本弱化及其带来的好处	103
4.4.2	各国对资本弱化的规定	104
4.4.3	利用资本结构筹划的案例分析	108
4.5	利用公司组织形式进行税务筹划	110
4.5.1	居民公司与非居民公司在纳税上的区别	110
4.5.2	境外不同组织形式公司税务筹划的重点	111

第5章

投资“一带一路”国家的税务筹划

5.1	“一带一路”倡议概况	114
5.2	东亚和南亚国家的税收政策	115
5.2.1	东亚和南亚国家的流转税政策	115
5.2.2	东亚和南亚国家的公司所得税政策	116
5.2.3	东亚和南亚国家的预提所得税政策	118
5.3	西亚和中亚国家的税收政策	121
5.3.1	西亚和中亚国家的流转税政策	121
5.3.2	西亚和中亚国家的公司所得税政策	122
5.3.3	西亚和中亚国家的预提所得税政策	125
5.4	独联体和中东欧国家的税收政策	127
5.4.1	独联体和中东欧各国的流转税政策	127
5.4.2	独联体和中东欧各国的公司所得税政策	129
5.4.3	独联体和中东欧各国的预提税政策	131
5.5	投资“一带一路”沿线国家的税务筹划	134

第6章

投资亚洲的税务筹划

6.1	亚洲投资概况	141
6.1.1	亚洲投资现状	142
6.1.2	亚洲投资的机遇、风险与挑战	143
6.2	东盟成员国的税务规定	144
6.2.1	印度尼西亚的税务规定	145
6.2.2	泰国的税务规定	147
6.2.3	菲律宾的税务规定	150
6.2.4	马来西亚的税务规定	152
6.2.5	文莱的税务规定	155
6.2.6	越南的税务规定	156
6.2.7	老挝的税务规定	158

- 6.2.8 缅甸的税务规定 160
 - 6.2.9 柬埔寨的税务规定 161
- 6.3 投资东盟成员国的税务筹划 165
 - 6.3.1 公司组织形式的选择 165
 - 6.3.2 股权架构设计 166
 - 6.3.3 债权来源的选择 166
- 6.4 非东盟成员的税务规定 169
 - 6.4.1 日本的税务规定 169
 - 6.4.2 韩国的税务规定 171
 - 6.4.3 巴基斯坦的税务规定 175
 - 6.4.4 蒙古的税务规定 177
 - 6.4.5 印度的税务规定 179
 - 6.4.6 沙特阿拉伯的税务规定 182
 - 6.4.7 阿联酋的税务规定 183
 - 6.4.8 哈萨克斯坦的税务规定 184
 - 6.4.9 塔吉克斯坦的税务规定 187
 - 6.4.10 土库曼斯坦的税务规定 188
 - 6.4.11 吉尔吉斯斯坦的税务规定 190
 - 6.4.12 乌兹别克斯坦的税务规定 191
- 6.5 投资非东盟成员主要国家的税务筹划 193
 - 6.5.1 投资中亚五国的税务筹划 194
 - 6.5.2 投资其他国家的税务筹划 199

第 7 章 投资欧洲的税务筹划

- 7.1 欧洲投资概况 204
 - 7.1.1 欧洲投资现状 205
 - 7.1.2 欧洲投资的机遇、风险与挑战 206
- 7.2 欧盟成员国的税务规定 207
 - 7.2.1 法国的税务规定 207
 - 7.2.2 德国的税务规定 212
 - 7.2.3 意大利的税务规定 215
 - 7.2.4 比利时的税务规定 218
 - 7.2.5 丹麦的税务规定 221
 - 7.2.6 爱尔兰的税务规定 224
 - 7.2.7 希腊的税务规定 227
 - 7.2.8 葡萄牙的税务规定 229

7.2.9	西班牙的税务规定	231
7.2.10	奥地利的税务规定	234
7.2.11	瑞典的税务规定	237
7.2.12	芬兰的税务规定	239
7.2.13	马耳他的税务规定	242
7.2.14	塞浦路斯的税务规定	244
7.2.15	波兰的税务规定	247
7.2.16	匈牙利的税务规定	249
7.2.17	捷克的税务规定	252
7.2.18	斯洛伐克的税务规定	255
7.2.19	斯洛文尼亚的税务规定	257
7.2.20	爱沙尼亚的税务规定	259
7.2.21	拉脱维亚的税务规定	261
7.2.22	立陶宛的税务规定	263
7.2.23	罗马尼亚的税务规定	265
7.2.24	保加利亚的税务规定	268
7.2.25	克罗地亚的税务规定	270
7.3	投资欧盟成员国的税务筹划	275
7.3.1	公司组织形式的选择	275
7.3.2	股权架构设计	276
7.3.3	债权来源的选择	277
7.4	非欧盟成员国的税务规定	280
7.4.1	俄罗斯的税务规定	280
7.4.2	白俄罗斯的税务规定	283
7.4.3	乌克兰的税务规定	285
7.4.4	瑞士的税务规定	287
7.4.5	挪威的税务规定	290
7.4.6	塞尔维亚的税务规定	293
7.4.7	阿尔巴尼亚的税务规定	294
7.5	投资非欧盟成员国的税务筹划	296
7.5.1	公司组织形式的选择	296
7.5.2	股权架构设计	297
7.5.3	债权来源的选择	298

第 8 章 投资非洲的税务筹划

8.1	非洲投资概况	301
-----	--------	-----

8.1.1	非洲投资现状	302
8.1.2	非洲投资的机遇、风险与挑战	303
8.2	非洲税收协定国的税务规定	304
8.2.1	尼日利亚的税务规定	304
8.2.2	阿尔及利亚的税务规定	306
8.2.3	埃塞俄比亚的税务规定	308
8.2.4	乌干达的税务规定	309
8.2.5	赞比亚的税务规定	310
8.2.6	南非的税务规定	311
8.2.7	津巴布韦的税务规定	314
8.2.8	埃及的税务规定	316
8.2.9	博茨瓦纳的税务规定	317
8.2.10	塞舌尔的税务规定	318
8.3	投资非洲税收协定国的税务筹划	320
8.3.1	公司组织形式的选择	320
8.3.2	股权架构设计	321
8.3.3	债权来源的选择	322
8.4	非洲非税收协定国的税务规定	324
8.4.1	肯尼亚的税务规定	324
8.4.2	安哥拉的税务规定	326
8.4.3	加纳的税务规定	326
8.4.4	坦桑尼亚的税务规定	328
8.4.5	莫桑比克的税务规定	329
8.5	投资非洲非税收协定国的税务筹划	330
8.5.1	公司组织形式的选择	330
8.5.2	股权架构的设计	331
8.5.3	债权来源的选择	332

第 9 章 投资拉丁美洲的税务筹划

9.1	拉丁美洲投资概况	333
9.1.1	拉丁美洲投资现状	333
9.1.2	拉丁美洲投资的机遇、风险与挑战	334
9.2	拉丁美洲税收协定国的税务规定	335
9.2.1	巴西的税务规定	336
9.2.2	厄瓜多尔的税务规定	338
9.2.3	委内瑞拉的税务规定	339

9.2.4	巴巴多斯的税务规定	342
9.2.5	牙买加的税务规定	343
9.2.6	智利的税务规定	345
9.3	投资拉丁美洲税收协定国的税务筹划	348
9.3.1	公司组织形式的选择	348
9.3.2	股权架构设计	348
9.3.3	债权来源的选择	349
9.4	拉丁美洲非税收协定国的税务规定	351
9.4.1	巴拿马的税务规定	351
9.4.2	阿根廷的税务规定	352
9.4.3	哥伦比亚的税务规定	354
9.4.4	秘鲁的税务规定	356
9.5	投资拉丁美洲非税收协定国的税务筹划	357
9.5.1	公司组织形式的选择	357
9.5.2	股权架构设计	357
9.5.3	债权来源的选择	358

第 10 章 投资北美洲的税务筹划

10.1	北美洲投资概况	360
10.1.1	北美洲投资现状	360
10.1.2	北美洲投资的机遇、风险与挑战	361
10.2	投资美国的税务筹划	362
10.2.1	美国的税务规定	362
10.2.2	投资美国的税务筹划	368
10.3	投资加拿大的税务筹划	371
10.3.1	加拿大的税务规定	371
10.3.2	投资加拿大的税务筹划	376
10.4	投资墨西哥的税务筹划	379
10.4.1	墨西哥的税务规定	379
10.4.2	投资墨西哥的税务筹划	381

第 11 章 投资大洋洲的税务筹划

11.1	大洋洲投资概况	385
11.1.1	大洋洲投资现状	385
11.1.2	大洋洲投资的机遇、风险与挑战	386
11.2	投资澳大利亚的税务筹划	387

11.2.1	澳大利亚的税务规定	387
11.2.2	投资澳大利亚的税务筹划	391
11.3	投资新西兰的税务筹划	394
11.3.1	新西兰的税务规定	394
11.3.2	投资新西兰的税务筹划	396
11.4	其他大洋洲国家的税务规定	397
11.4.1	巴布亚新几内亚的税务规定	397
11.4.2	斐济的税务规定	398

参考资料

引 言

自 2008 年起, 中国企业海外投资迅猛增长。随着“一带一路”倡议的实施, 中国企业海外投资越来越多, 因此, 海外投资税务风险成为中国企业必须认真应对的税务问题, 防范海外投资税务风险成为“走出去”的中国企业的当务之急。

1.1 我国对外投资现状

从 2014 年开始, 中国经济已经进入以“中高速、优结构、新动力”为主要特征的新常态。经济新常态将是一个时期, 甚至是一个时代的特征。中国实施“一带一路”倡议, 将引领世界经济新常态, 因此, 越来越多的中国企业“走出去”是必然趋势。

2015 年, 中国对外直接投资实现历史性突破, 流量首次位列全球第二位, 达到 1 456.7 亿美元, 同比增长 18.3%。2016 年, 中国对外直接投资流量为 1 961.5 亿美元, 同比增长 34.7%, 占全球当年流量的 13.5%, 连续位列全球第二位。2016 年年末, 境外企业资产总额 5 万亿美元。在全球 224 个国家和地区中, 中国企业对外直接投资分布在 190 个国家和地区, 覆盖全球国家和地区总数的 84.8%。

截至 2016 年年底, 中国对外直接投资存量达 13 573.9 亿美元, 占全球当年投资存量的 5.2%。其中, 股权投资 7 272.1 亿美元, 占 53.6%; 收益再投资 4 002.1 亿美元, 占 29.5%; 债务工具投资 2 299.7 亿美元, 占 16.9%。

2014 ~ 2016 年中国对外投资地区分布, 如表 1-1 所示。

表 1-1 2014 ~ 2016 年中国对外投资地区分布

年度	投资分布	亚洲	拉美	欧洲	北美	非洲	大洋洲
2014	流量分布	69.0%	8.6%	8.8%	7.5%	3.5%	2.6%
2015	流量分布	74.4%	8.6%	4.9%	7.4%	2.0%	2.7%
2016	流量分布	66.4%	13.9%	5.4%	10.4%	1.2%	2.7%
2016	存量分布	67.0%	15.3%	6.4%	5.6%	2.9%	2.8%

2015 年, 境外企业向投资所在国或地区缴纳的各种税金总额 311.9 亿美元, 年末境外企业员工总数 283.7 万人, 其中雇用外方员工 122.5 万人, 占总人数的 43.2%。2016 年, 境外企业向投资所在国或地区缴纳的各种税金近 300 亿美元, 年末境外企业员工总数 286.5 万人, 其中雇用外方员工 134.3 万人, 占总人数的 46.9%。2011 ~ 2016 年中国企业对外投资情况, 如表 1-2 所示。

表 1-2 2011 ~ 2016 年中国企业对外投资情况 单位：亿美元

年度		2011	2012	2013	2014	2015	2016
对外投资流量		746.5	878.0	1 078.4	1 231.2	1 456.7	1 961.5
其中：非金融类投资		685.8	772.2	927.4	1 072.0	1 214.2	1 812.3
金融类投资		60.7	105.8	151.0	159.2	242.5	149.2
对外承包工程	新签合同金额	1 423.0	1 565.0	1 716.0	1 917.6	2 100.7	2 044.1
	完成合同金额	1 034.0	1 166.0	1 371.0	1 424.1	1 540.7	1 594.2
境外纳税金额		220.0	221.6	370.0	191.5	311.9	300.0

从表 1-2 可以看出，6 年间，对外投资流量由 746.5 亿美元增长到 1 961.5 亿美元，增长了 163%，其中，非金融类投资由 685.8 亿美元增长到 1 812.3 亿美元，增长了近 164%。对外承包工程完成营业额由 1 034 亿美元增长到 1 594.2 亿美元，增长了 54%，新签合同金额由 1 423 亿美元增长到 2 044.1 亿美元，增长了 44%。

虽然中国企业对外投资发展迅速，已连续两年跻身世界对外投资流量前两位，但中国对外直接投资流量，2015 年仅相当于美国的 48.5%，2016 年仅相当于美国的 65.6%；对外直接投资存量，2015 年仅相当于美国的 18%，2016 年仅相当于美国的 21.3%。表 1-3 所示的是全球 FDI 流出量前 10 位的国家或地区。

表 1-3 全球 FDI 流出量前 10 位的国家或地区 单位：亿美元

2015 年 流量	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	美国	中国内地	日本	荷兰	爱尔兰	德国	加拿大	英国	中国香港	新加坡
	2 999	1 456	1 286	1 134	1 016	943	672	614	551	355
2016 年 流量	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	美国	中国内地	荷兰	日本	加拿大	中国香港	法国	西班牙	德国	韩国
	2 990	1 962	1 737	1 452	664	625	573	418	346	273
2016 年 存量	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	美国	中国香港	英国	日本	德国	中国内地	法国	荷兰	加拿大	瑞士
	63 838	15 279	14 439	14 007	13 654	13 574	12 594	12 560	12 200	11 309

截至 2016 年年末，中国对外直接投资存量的 90.5%，共计 12 288.77 亿美元，集中于下列 20 个国家或地区，如表 1-4 所示。

表 1-4 2016 年年末中国对外直接投资存量前 20 位的国家或地区

序号	国家或地区	存量 (亿美元)	比重 (%)	序号	国家或地区	存量 (亿美元)	比重 (%)
1	中国香港	7 807.45	57.5	11	印度尼西亚	95.46	0.7
2	开曼群岛	1 042.09	7.7	12	卢森堡	87.77	0.6
3	英属维尔京群岛	887.66	6.5	13	德国	78.42	0.6
4	美国	605.80	4.4	14	中国澳门	67.83	0.5
5	新加坡	334.46	2.5	15	南非	60.01	0.4
6	澳大利亚	333.51	2.5	16	老挝	55.00	0.4
7	荷兰	205.88	1.5	17	法国	51.16	0.4
8	英国	176.12	1.3	18	哈萨克斯坦	50.95	0.4
9	俄罗斯联邦	129.80	1.0	19	越南	49.84	0.4
10	加拿大	127.26	0.9	20	阿拉伯联合酋长国	38.88	0.3

1.2 海外投资税务风险

税务风险是指企业涉税业务或涉税行为给企业带来的不确定性，造成企业增加税收滞纳金、罚款、罚金等额外支出，或因多缴税款、未用足税收优惠政策等而减少应得经济利益的可能性。税务风险是企业经营过程中固有的、必须面对的风险。税务风险分为国内经营税务风险和海外投资税务风险。

1.2.1 国内经营税务风险

国内经营税务风险是指纳税人在国内经营中所面临的税务风险，如采取了一些主动的、激进的税务规划方法所带来的税务风险，或虽未采取任何主观性税务规划，但因对税收法规变化不敏感或对税收法规不理解所导致的税务风险，或未享受到已有的税收优惠政策而导致的利益流失风险。

现时的中国，税收法规不断完善，税收新政不断出台，经济发展需要税收以持续高增长作为保障。税收征管信息化程度越来越高，税务机关发现违法行为的时效性提高，企业遭遇税务稽查的概率与日俱增。因此，在企业经营过程中，如果企业对涉税业务处理不当或不及时，就会存在税务风险。

2009年的“税务稽查风暴”，很多企业记忆犹新，大多数企业都为自己有意或无意的不规范行为交了学费。当年全国税务稽查部门共检查纳税人31.3万户，查补收入1192.6亿元。其中，通过组织重点税源企业自查和全面检查，查补收入688.4亿元，占全年查补收入总额的63.5%。站在企业的角度，在税务稽查中，企业增加的税收滞纳金、罚款、罚金等额外支出就是企业的税务风险。

我国税收征管法要求纳税人必须自行按照税法规定进行纳税申报，并在规定期限内自行缴纳税款。现在，税收政策都挂在国家税务总局和各地税务主管机关的网站上，新政的出台和实施，通过电视或网络等媒体进行宣传后不再另行通知。如果企业没有关注最新税收政策，按照最新政策应该纳税的业务没有纳税，最终少缴纳了税款，后来税务稽查发现时，不会考虑企业是主观原因（故意）还是客观原因（不懂），则一律按逃避纳税处理，除补缴税款外，还要加收滞纳金，并处以罚款。关注最新的税收政策，正确理解税收政策，非常重要。

□案例 1-1

乙公司购买甲公司“烂尾楼”，谈妥的价格是一次性支付1.8亿元。后来，考虑到转让过程中的税务问题，双方决定联建，建成后对外销售。为了各自的利益，联建合同条款中明确约定：乙公司按照合同约定投入资金，直至楼房建成为止。楼房建成后对外出售，出售房款收回后先行支付甲方1.2亿元。

在合同执行过程的当年，税务稽查局随机抽查，抽查到乙方。稽查局在检查乙方往来账时，发现其他应收款剧增，对应的是大量现金流出。企业财务人员告诉稽查人员是合作建房业务。稽查人员要求提供合作建房合同进行检查。稽查人员在合同中发现有“先行支付甲方1.2亿元”的保底条款，因此，认定该两个企业的行为不属于投资合作，而是变相出售。因为“合同中不存在风险共担，共享盈亏的条款”，故要求乙方按照购房交易行为，缴纳契税 $1.8 \times 3\% = 0.054$ 亿元，即540万元。

后来，税务机关要求甲方支付转让不动产应缴纳的契税、营业税、城建税和教育费附加、土地

增值税、企业所得税等。

解析：

案例中的税务风险因对税法理解不透彻而产生。企业签合同一般都有律师把关，但律师签合同时，一般只从法律角度考虑问题，以委托方企业不吃亏为第一目的，不一定考虑到税务问题。因为很多律师对民法、刑法、刑事诉讼法等很熟悉，但对税法并不太熟悉。税法有形式上的要求，企业签订合同时必须达到税法规定的形式上的要求。

要想减少税务风险，企业应该设立独立的税务部或税务筹划部，有专人处理企业的税务问题。这样，才能降低税务风险。

上例是营改增前发生的案例，如果是营改增后发生的案例，即使合同中明确了“双方共担责任，共负盈亏”，也不能免除增值税。因为营改增文件中没有这项内容。

□案例 1-2

A 上市公司是一家集研发、生产于一体的高新技术集团公司，因公司发展需要，高薪招聘了 10 名高水平的研发人员和管理人员。合同规定：①合作期限暂定 3 年；②年薪均为 80 万元，但在公司工资表上反映 40 万元，其余由个人提供发票报销；③公司为这 10 人均配置小汽车、住房、手提电脑等。若 3 年内业绩出色，公司配置的小汽车、住房、手提电脑等均归个人所有。

3 年过去了，这些专家确实为公司做出了突出贡献，业绩得到大家的肯定。公司也兑现了承诺。

后来，这些专家陆续离开了 A 公司，带走了属于自己的小汽车、住房、手提电脑等。公司领导对这些人的离开难以理解，不知道为什么。一位即将离任的专家说，贵公司的涉税风险太大了！公司领导感到莫名其妙，根本没有理睬那么多，继续按照原来的思路操作。

后来，在一次税务检查中，税务机关发现了问题，新账老账一起算，追溯审查 5 年的账目。最终，补税、罚款和滞纳金共计达到近 1 亿元。

解析：

案例中存在哪些税务风险？一是工资没有如实反映，属于逃避个人所得税；二是个人费用发票报销，列支企业费用，既逃避了企业所得税，又逃避了个人所得税；三是公司的小汽车、住房和手提电脑等固定资产转移给个人，企业不仅没有做视同销售处理，而且仍然在提取折旧费，既逃避了增值税，又逃避了企业所得税。

1.2.2 海外投资税务风险

海外投资税务风险指纳税人在进行海外投资或在海外经营中所面临的税务风险，包括由于采用了一些主动的、激进的国际税务筹划方法所带来的税务风险，或虽未采取任何主观性税务规划，但因对受资国税收法规和国家间的税收协定理解错误所导致的税务风险，或未争取到受资国税收优惠政策而导致的利益流失风险。

海外投资税务风险主要体现在以下几个方面。

1. 对受资国税收政策不熟悉所带来的税务风险

对管辖范围内的居民和非居民征税是各国政府的权利，征哪些税，征多少税，虽然会考虑到周边国家的情况，但各国的税收政策不尽相同。虽然欧盟成员国都实行了增值税，但税