

2023 年度税务合规重点盘点

作者：姜冬妮 | 袁世也 | 沈靖 | 宋雨博¹

2023 年度各类税务检查和通报进一步加强了社会各界对于税务合规重要性的认识，对于企业和个人而言，严守法律和税收底线，保持税收申报的真实性、完整性与及时性至关重要。临近年末，元旦将至，我们借此机会对于 2023 年度税务检查合规重点进行盘点梳理，结合 2023 年度国家税务总局公示的涉税违法典型案例，基于案例研究、数据分析和实务经验解析目前税务合规的关注重点，讨论“两最三应”问题——“最普遍、最严重、应改观、应谨慎、应区分”，并提出提高税收遵从度的建议与方法，供各位在优化企业及个人税务健康情况时参考。

根据我们的统计梳理，截至本文发布日²，2023 年度国家税务总局官网通报的 93 宗税案中，主要涉及的税收违法事实关键词包括虚开发票、骗取出口退税、隐匿收入偷逃税、利用税收优惠骗取税款、未据实办理个人所得税汇算清缴等。

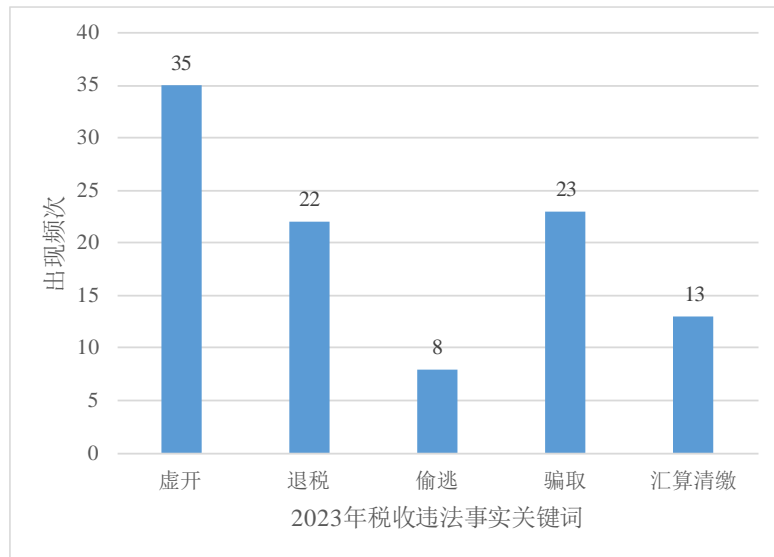


表 1：税收违法事实关键词统计（含各案重复统计）

¹ 实习生吴华玲对本文亦有贡献。

² 以本文定稿日 2023 年 12 月 25 日为准，下同。

一、最普遍：“双随机、一公开”的税务监管

根据我们对于公示税案的关键词分析，事后抽查、税收大数据分析等检查方法发挥重要作用，税收监管线索、互联网数据监测线索、实名举报线索等多种信息源使税收违法事实浮出水面。其中，税务机关普遍采用的监管模式是“双随机、一公开”。

“双随机、一公开”是指在监管过程中随机抽取检查对象，随机选派执法检查人员，抽查情况及查处结果及时向社会公开。随机抽查的方式分为定向抽查和不定向抽查。定向抽查是指按照税务检查对象类型、行业、经营规模、纳税税额、税负率、地理区位、税收风险等级、纳税信用等级等特定条件，通过摇号等方式，随机抽取确定待查对象名单。不定向抽查则不设定条件。以国家税务总局深圳市税务局为例，其公开的 2023 年省级重点税源企业随机抽查中，合计抽查 428 户，查补税款 14.44 亿元³。

需要注意的是，定向抽查表现出一定的倾向性，对列入随机抽查对象异常名录且属于持续经营状态的随机抽查对象，将提高抽查比例和频次⁴。因此，我们建议，纳税人要时刻关注自己的税务健康情况，提升自身的纳税信用等级。同时，非重点税源企业及非企业纳税人不可抱有躲避抽查的侥幸心理，应提前做好税收遵从度的自身检查，降低税务风险。

二、最严重：税务合规涉刑风险

根据我们的数据统计分析，2023 年度国家税务总局所公示的 93 宗税案通报中，涉刑税案（包括拟移送公安机关侦办阶段案件）有 47 宗，占比高达 51%。通报税案中主要涉及虚开发票罪、虚开增值税专用发票罪、逃税罪、骗取出口退税罪等罪名。从以上数据可以看出，税务合规问题处理不当涉刑风险较高，法律后果也较为严重，即使是单位实施税收违法犯罪，在刑事处罚中也可能基于“双罚制”追究直接负责的主管人员和直接责任人员的刑事责任。因此，税务合规涉刑风险应引起重视。

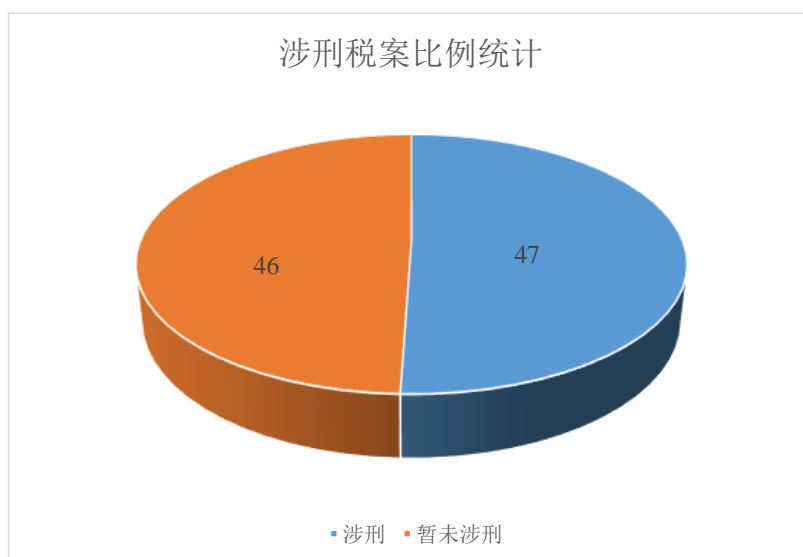


图 1：涉刑税案比例统计

³ <https://shenzhen.chinatax.gov.cn/sztax/zdgkml/xzzf/ssjyjk/202311/dfb44add74d34133845cdaa31c9c75a7.shtml>。

⁴ 国家税务总局关于印发《税务稽查随机抽查对象名录库管理办法（试行）》的通知（税总发〔2016〕73 号）。

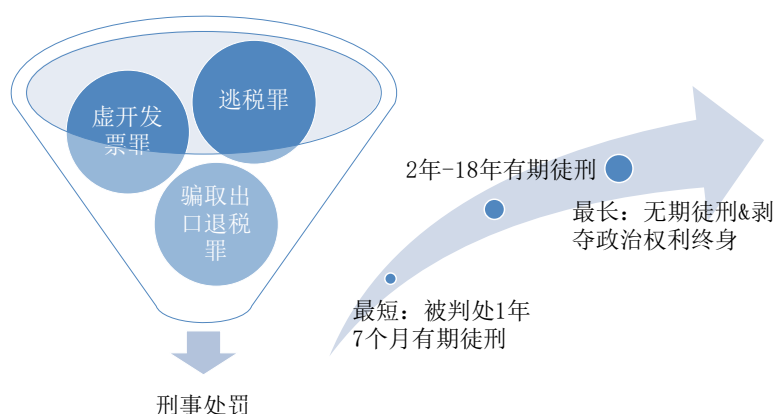


图 2：2023 年通报涉刑税案关键罪名及所涉刑期（含数罪并罚）

（一）隐匿收入类涉刑税案

2023 年度国家税务总局公示的 1 宗偷逃税案例引起了我们的注意 — 湖南省益阳市税务局第二稽查局依法查处一加油站出租经营期间通过隐匿销售收入、进行虚假申报等手段，少缴增值税等税费 764.78 万元。税务稽查部门根据相关规定，对该加油站依法追缴少缴税费款，对少缴税款加收滞纳金并处 1.5 倍罚款，并将该加油站涉嫌税收违法犯罪的线索问题移送公安机关。目前该加油站法定代表人唐某某因犯组织、领导黑社会性质组织罪、逃税罪等数罪并罚，被人民法院判处有期徒刑，并处没收个人全部财产⁵。

上述案情通报中提及的“隐匿收入、虚假申报”是常见的逃税手段，包括设置“两套账”、删除数据、利用第三方或个人账户收款而不入账等隐匿真实收入情况。我国《刑法》第二百零一条第一款就规定了纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报，逃避缴纳税款达到一定数额的构成逃税罪。可见，偷逃税款面临高度法律风险，纳税人务必按照真实的收入依法依规进行纳税申报。

（二）虚开发票类涉刑税案

根据我们的数据统计分析，2023 年度国家税务总局所公示的 93 宗税案通报中，涉及虚开发票 35 宗，其中，涉刑案件 34 宗，占比高达 97%。违法事实主要包括通过签订虚假销售合同，在没有真实业务交易的情况下，接受虚开和对外虚开；控制多家空壳企业，利用多项税收优惠政策，在没有真实业务交易的情况下，虚开增值税专用发票；虚开发票骗取出口退税等情形。可见，虚开发票型税务合规问题尤为突出。

⁵ <https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810219/c102025/c5183871/content.html>。

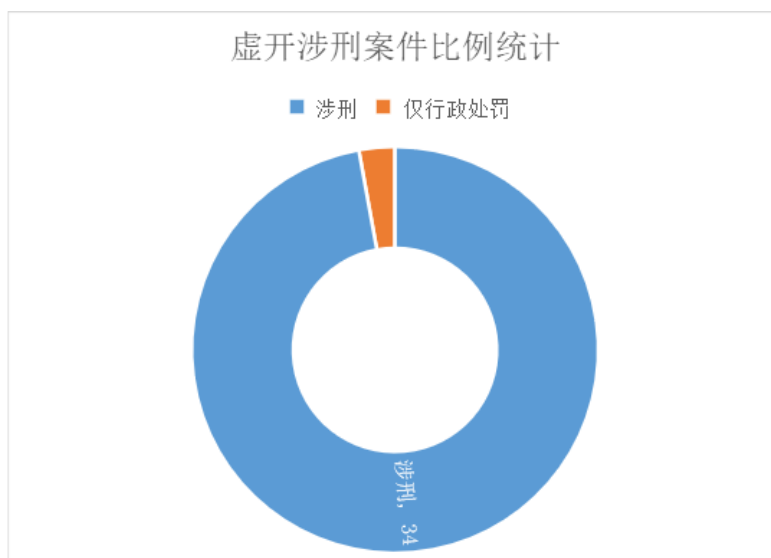


图 3：虚开涉刑案件比例统计

一般认为，虚开发票行为本身即构成行政违法，不要求实际造成税款损失的结果或者虚开达到一定的金额标准。对于纳税人而言，虚开发票不仅需要承担行政责任，严重者可能还需承担虚开发票罪、虚开增值税专用发票罪等刑事责任。金税四期以来，税务部门已经施行最新税收分类编码和纳税人识别号的大数据监控机制，虚开发票行为无所遁形，过往的历史欠账虚开发票也很容易被检查出来。

我们建议，为了避免涉及虚开发票的法律风险，企业纳税人应加强内部信息化体系建设，健全内控管理制度，通过信息化系统对资金流、发票流、货物/业务流进行实时跟踪管理，确保各项交易凭证的真实、准确与完整，并与实际经营业务情况相符。个人纳税人应提高税法合规意识，不能为规避税负等目的尝试虚开发票。更具体的虚开发票的风险及防范请参考我们先前的文章[《汉坤·观点 | 虚开增值税发票风险及防范》](#)。

三、应改观：小额税款与往年税款

在实践中，部分纳税人抱有侥幸心理，认为只要是金额较小的偷漏税，税务机关就不会细查，选择以“老鼠搬家”的形式持续偷漏税，这种错误的观念应当予以纠正。

根据我们的数据统计分析，未办理或未据实办理个人所得税综合所得汇算清缴是个人所得税税务合规的常见问题，主要表现为未在法定期限内办理个人所得税年度汇算清缴，少缴个人所得税；通过虚假填报综合所得收入或虚假填报专项附加扣除的方式，少缴个人所得税。上述税收违法事项所涉金额往往不大，根据我们梳理的2023年度国家税务总局税案通报，该类税案最低仅追缴税款、加收滞纳金并处罚款共计3.55万。可见，无论金额大小，都不可实施税收违法行。

类似的错误观念还有认为只要过了3年或5年的税收追征期就可“安枕无忧”。

根据《税收征管法》第五十二条的规定，税收追征期一般为3年，特殊情况可延长至5年，很多人选择性忽略了第三款规定的对偷税、骗税、抗税的，不受税收追征期限限制。2023年度国家税务总局通报的税案中就有一例针对2017-2018年虚开增值税专用发票的税案。因此，我们建议，纳税人应仔细梳理往年纳税申报情况，自查往年的税务情况是否存在偷税问题。

四、应谨慎：代扣代缴与股权转让

（一）代扣代缴类税务合规风险

在我们梳理的国家税务总局 2023 年度通报的税案中，有一例涉及代扣代缴的税案引起了我们的重视，这类问题在实务中也较为常见，尤其对于涉及到非居民个人和非居民企业的交易而言，代扣代缴情况是经常存在的。

深圳市税务局稽查局依法查处未按规定履行代扣代缴税款义务案件中提到深圳 ZZGJ 有限公司在 2018 年至 2020 年期间向自然人支付拍卖款及向股东分红时未按规定履行代扣代缴个人所得税义务。税务部门对其立案检查后，深圳 ZZGJ 有限公司已补代扣代缴个人所得税 433.19 万元。

根据《个人所得税法》的规定，纳税人取得利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得，扣缴义务人（如有）未扣缴税款的，纳税人应在法定期间内自行缴纳税款。因此，我们建议纳税人在取得收入时，应及时检查扣缴义务人（如有）是否及时履行了代扣代缴义务，避免因扣缴义务人的过失而导致自己错过纳税申报期限。

（二）股权转让类税务合规风险

正如前文所述，税务合规十分强调收入的真实性。我们同时还需要特别提醒，税法意义上收入的“真实性”在特定情形下还需符合公平交易原则。以个人股权转让为例，根据《股权转让所得个人所得税管理办法（试行）》（国家税务总局公告 2014 年第 67 号）第十一条的规定，申报的股权转让收入明显偏低且无正当理由的，主管税务机关可以核定股权转让收入。该情形在股权平价或低价转让中频频发生。

今年 9 月，国家税务总局深圳市福田区税务局发布了责令王某某限期缴纳有关 2021 年 11 月转让深圳 HJ 公司 100% 股权 3.79 亿元个税的税务事项通知书。公开资料显示，2021 年深圳 HJ 公司两次股权变动如下图所示。尽管第二次股权转让对价为 5 亿元，但却产生了高达 3.79 亿元的税负及滞纳金。由于本案并未披露更多的细节，我们无法推知 3.79 亿元的追缴缘由与计算方法。但是，根据我们的实务经验，股权平价或低价转让往往容易引起类似的合规风险，税务机关在特定情形有权重新核定股权转让收入并计算应纳税额。

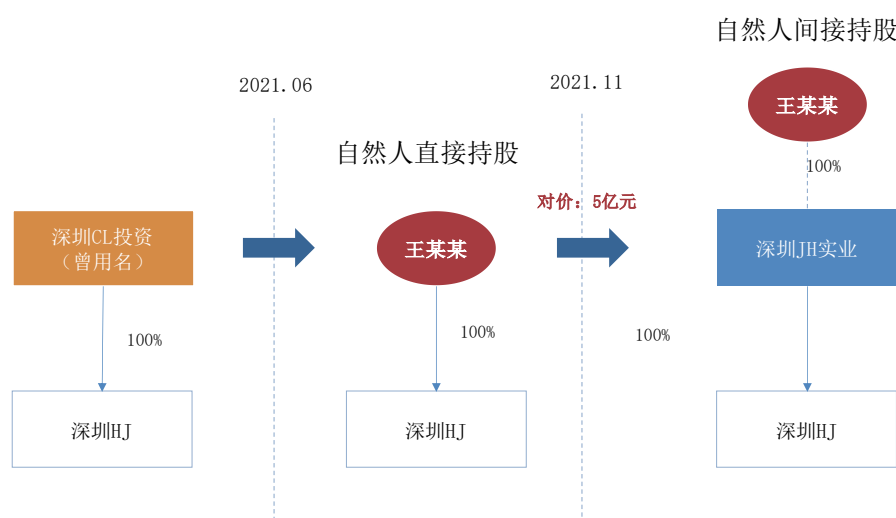


图 4：股权结构示意图

五、应区分：涉关联方税务合规风险

（一）利用关联方违规税前列支

国家税务总局 2023 年度税案通报中，重庆市税务局第七稽查局依法对袁某某及其关联企业偷逃税案件进行处理的案件中提到“将部分用于个人的消费性支出在其控股关联企业违规列支，少缴个人所得税。其关联企业存在将用于个人消费性支出在企业违规列支少缴增值税、企业所得税”。这是典型的将个人消费性支出作为关联企业生产消费性支出的税务违规事项。

根据《企业所得税法》及相关规定，能够在企业所得税税前列支的成本、费用是企业生产经营活动中发生的，与生产经营活动有关的、合理的支出。实践中，部分个人通过自己控制的企业或关联企业，不区分个人、家庭消费与企业生产经营支出，将个人消费性支出作为企业成本报销在税前扣除，这属于虚增企业成本费用，构成偷税漏税，严重者还可能涉嫌职务侵占等相关罪名。因此，我们建议企业股东应当提高现代公司治理意识，不可将公司当做“私产”随意报销个人消费套取公司利润。

（二）关联交易定价不公允

关联交易定价的公允性是极为重要的合规问题，一直作为各部门的监管重点。一旦构成关联交易在各个领域一般都会适用更严格的合规要求。从上市公司信息披露角度，在第三方数据库上以“关联交易”、“定价”为正文同句关键词检索，仅 2023 年 12 月 1 日至本文发布日，就有 2,775 个相关披露公告，平均每 13 分钟就有一则涉及关联交易定价的上市公司公告披露。之所以如此强调关联交易定价的公允性除了因为这关系着公司、大股东及中小股东、关联方的切身利益，也是因为关联交易可能涉及税务违法违规风险。具体而言，为了逃避缴纳税款，部分企业会采取向关联方支付管理费、咨询费、租赁费、以不合理的价格销售产品或转让无形资产等方式，从而达到转移利润、人为降低税负等不法目的。

尽管在国家税务总局 2023 年度披露的税案中，涉及“关联交易”的不多，但是各地税务局以及《中国税务报》披露的税案中，“关联交易”往往是大额税务检查案件的高频词。2023 年 5 月，《中国税务报》公开一则国家税务总局黄冈市税务局稽查局的案例。信息显示，黄冈 Y 水泥有限公司（以下简称 Y 公司）存在长期以低于市场的价格向关联企业销售产品，少申报缴纳增值税和资源等税收违法情况，该局依法对 Y 公司作出补缴增值税 1,523 万元、资源税 1,024 万元、耕地占用税 1,386 万元等税费共计 4,120 万元、加收滞纳金的处理决定⁶。因此，我们建议，在涉及关联交易时，企业和个人一般应当保证关联方彼此之间的相对独立性，采取可比非受控价格、成本加成法等合理方法确定关联交易定价，以确保定价的合理有据、可观公允。

六、小结与展望

2023 年度税务合规重点盘点是一个庞大的工作，我们选取了国家税务总局官网披露的税案逐一进行细致的数据和案例分析，并结合我们过往丰富的实践经验，希望能够为各位在提高税收遵从度时带来一定的启发。受限于检索方式和文章篇幅的有限性，本文并不能逐一涵盖全部税务合规要点，希望能够起到引玉之砖的作用。

2023 年度是税务领域快速发展变化的一年。在过去的一年中，汉坤税务团队在上市公司分拆上市、境外家族办公室、创投税制、不良债权处置、合伙企业税务等相关问题有着突出的观点和见解。我们持续在私募股权基金、境内外并购交易、个人财富筹划、外来投资等领域为大量企业和个人客户提供优质、专业、全

⁶ <http://hubei.chinatax.gov.cn/hbsw/xxgk/zfxxgk/zdgkjbm1/gzdt/mtbd/1807314.htm>。

面的有效税务解决方案，并很高兴就税务相关问题为您提供建议和帮助，包括以下内容：

- 私募股权基金募集、投资、持有、退出阶段，全生命周期的税务筹划建议；
- 并购重组涉及红筹架构、关联交易、解除 VIE、跨境收购等问题的税务优化建议；
- 资本市场涉及 IPO 重大涉税意见、税务争议解决、退市重组安排等问题的税务方案支持；
- 个人财富筹划涉及股权转让、信托架构、股权激励等问题的税务服务；
- 破产企业处置中税负测算、税费承担、清偿顺序等税务咨询及筹划服务；
- 逃税罪、虚开发票罪等涉税刑事咨询及诉讼服务；
- 企业和个人税务合规相关的税务咨询与筹划服务。

特别声明

汉坤律师事务所编写《汉坤法律评述》的目的仅为帮助客户及时了解中国或其他相关司法管辖区法律及实务的最新动态和发展，仅供参考，不应被视为任何意义上的法律意见或法律依据。

如您对本期《汉坤法律评述》内容有任何问题或建议，请与汉坤律师事务所以下人员联系：

姜冬妮

电话： +86 10 8524 5898
Email: dongni.jiang@hankunlaw.com

袁世也

电话： +86 10 8524 9477
Email: shiye.yuan@hankunlaw.com

沈靖

电话： +86 10 8524 5855
Email: gilbert.shen@hankunlaw.com