

德恒税法服务与研究

59

(2023年8月 / 总第五十九期)

德恒研究

如何打通破产重整税务堵点？

——来自浙江深圳等地的经验与启示 / 王琤

扫描二维码关注
德恒官方微信公众号
获取更多热点资讯



德恒律师事务所
DeHeng Law Offices



关于本刊

新法速递，摘要介绍当月国家税务总局制发的规范性文件，并附原文链接。

德恒解读，对当月国家税务总局制发的重要规范性文件进行专业的分析解读。

本月热点，对受到关注的本月税法热点问题进行专业评述。

德恒动态，报道德恒税法服务与研究中心的最新活动。

案例解析，对典型税法案例进行专业的事实和法律分析。

德恒研究，德恒律师在税法领域的理论和实务研究成果。

本刊根据当月实际，选择刊载部分或全部栏目。

德恒税法服务与研究中心希望能在这个信息爆炸和信息碎片化的时代，为您呈现经专业人士悉心筛选、整理和加工后，真正有价值有营养的税法内容。

您对本刊或德恒税法服务与研究中心有任何需求或反馈请联系：

010-52682951 或 yiming@dehenglaw.com。

欢迎德恒各办公室专业人士投稿。请附作者简介后投稿到反馈邮箱。

德行天下 恒信自然

德恒税法 服务与研究中心

德恒专设税法服务与研究中心，深度整合在税法领域深耕多年的资深税法律师和在境内外投资、并购、重组、金融、地产、工程、影视、贸易、证券、知识产权、财富规划等方面有丰富税务及法律服务经验的律师，竭诚为企业和个人客户、各界专业人士在境内外重大交易、涉税争议协调和解决、涉税风险应对和管控、海关和进出口贸易、涉税刑事案件代理、财富规划等方面提供综合性、一站式、一体化、专业、优质、高效的税法服务。

德恒税法服务与研究中心与财税、海关部门保持着良好的沟通，精准理解税收法律、法规、规章和规范性文件，并积极参与国际交流，多次受邀参加国际组织、知名跨国公司和大学举办的境内外的税务会议、学术研讨。我们的客户主要包括跨国公司、国有企业、私营企业、税务机关、金融投资者、银行、外籍人士与高净值人士等。

主要法律服务：

重大交易税务规划
税务争议的协调和复议诉讼解决
税务机关法律顾问
稽查核查、转让定价和反避税应对
涉税刑事案件代理

海关、进出口贸易税务
企业专项或常年税法顾问
涉税风险管控
高净值人士的税收规划
税法解读和实务培训

1. 《关于减半征收证券交易印花税的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 39 号）
2. 《关于继续实施银行业金融机构、金融资产管理公司不良债权以物抵债有关税收政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 35 号）
3. 《关于延续实施支持原油等货物期货市场对外开放个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 26 号）
4. 《关于延续实施创业投资企业个人合伙人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 国家发展改革委 中国证监会公告 2023 年第 24 号）
5. 《关于延续实施沪港、深港股票市场交易互联互通机制和内地与香港基金互认有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 23 号）
6. 《关于继续实施创新企业境内发行存托凭证试点阶段有关税收政策的公告》（财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 22 号）
7. 《关于延续实施上市公司股权激励有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 25 号）
8. 《关于延续实施粤港澳大湾区个人所得税优惠政策的通知》（财税〔2023〕34 号）
9. 《关于继续实施公共租赁住房税收优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 33 号）
10. 《关于延续实施支持居民换购住房有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 住房城乡建设部公告 2023 年第 28 号）
11. 《关于民用航空发动机和民用飞机税收政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 27 号）
12. 《关于支持货物期货市场对外开放有关增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 21 号）

13. 《关于发布〈免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录〉（第十批）的公告》（国家税务总局 工业和信息化部公告 2023 年第 13 号）
14. 《关于调整海南自由贸易港交通工具及游艇“零关税”政策的通知》（财关税〔2023〕14 号）
15. 《国家税务总局关于选拔第九批全国税务领军人才学员的通告》（国家税务总局通告 2023 年第 1 号）
16. 《关于接续推出和优化“便民办税春风行动”措施促进民营经济发展壮大服务高质量发展的通知》（税总纳服函〔2023〕211 号）
17. 《关于延续实施个人所得税综合所得汇算清缴有关政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 32 号）
18. 《关于延续实施远洋船员个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 31 号）
19. 《关于延续实施全年一次性奖金个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 30 号）
20. 《关于延续实施外籍个人有关津补贴个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 29 号）
21. 《财政部关于加强财税支持政策落实 促进中小企业高质量发展的通知》（财预〔2023〕76 号）
22. 《关于 2023 年农产品进口关税配额再分配有关事项的公告》（中华人民共和国国家发展和改革委员会 中华人民共和国商务部公告 2023 年第 5 号）
23. 《海关总署关于综合保税区内开展保税货物租赁的补充公告》（海关总署公告 2023 年第 104 号）
24. 《〈道路机动车辆生产企业及产品〉（第 373 批）、〈享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录〉（第五十二批）、〈免征车辆购置税的新能源汽车车型目录〉（第六十八批）》（工业和信息化部公告 2023 年第 19 号）

02 德恒动态

如何打通破产重整税务堵点？——来自浙江深圳等地的经验与启示 / 王琤

新法速递

1. 《关于减半征收证券交易印花税的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 39 号）

内容提要：为活跃资本市场、提振投资者信心，自 2023 年 8 月 28 日起，证券交易印花税实施减半征收。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n367/c5211207/content.html>

2. 《关于继续实施银行业金融机构、金融资产管理公司不良债权以物抵债有关税收政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 35 号）

内容提要：为继续支持银行业金融机构、金融资产管理公司处置不良债权，有效防范金融风险，文件规定，自 2023 年 8 月 21 日至 2027 年 12 月 31 日，银行业金融机构、金融资产管理公司中的增值税一般纳税人处置抵债不动产，可选择以取得的全部价款和价外费用扣除取得该抵债不动产时的作价为销售额，适用 9% 税率计算缴纳增值税。对银行业金融机构、金融资产管理公司接收、处置抵债资产免征契税，对过程中涉及到的合同、产权转移书据和营业账簿免征印花税，对合同或产权转移书据其他各方当事人应缴纳的印花税照章征收。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5211162/content.html>

3. 《关于延续实施支持原油等货物期货市场对外开放个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 26 号）

内容提要：为支持原油等货物期货市场对外开放，文件规定，自 2023 年 8 月 21 日至 2027 年 12 月 31 日，对境外个人投资者投资经国务院批准对外开放的中国境内原油等货物期货品种取得的所得，暂免征收个人所得税。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211027/content.html>

4. 《关于延续实施创业投资企业个人合伙人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 国家发展改革委 中国证监会公告 2023 年第 24 号）

内容提要：为继续支持创业投资企业发展，文件规定，自 2023 年 8 月 21 日至 2027 年 12 月 31 日，创投企业可以选择按单一投资基金核算或者按创投企业年度所得整体核算两种方式之一，对其个人合伙人来源于创投企业的所得计算个人所得税应纳税额。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211029/content.html>

5. 《关于延续实施沪港、深港股票市场交易互联互通机制和内地与香港基金互认有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 23 号）

内容提要：自 2023 年 8 月 21 日至 2027 年 12 月 31 日，对内地个人投资者通过沪港通、深港通投资香港联交所上市股票取得的转让差价所得和通过基金互认买卖香港基金份额取得的转让差价所得，继续暂免征收个人所得税。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211031/content.html>

6. 《关于继续实施创新企业境内发行存托凭证试点阶段有关税收政策的公告》（财政部 税务总局 中国证监会公告 2023 年第 22 号）

内容提要：为继续支持实施创新驱动发展战略，文件规定，自 2023 年 9 月 21 日至 2025 年 12 月 31 日，对个人投资者、企业投资者、公募证券投资基金、合格境外机构投资者、人民币合格境外机构投资者、单位投资者转让创新企业境内发行存托凭证可以按规定享受免征个人所得税、企业所得税、增值税等税收优惠政策。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211026/content.html>

7. 《关于延续实施上市公司股权激励有关个人所得税政策的公告》(财政部 税务总局公告 2023 年第 25 号)

内容提要：为继续支持企业创新发展，文件规定，自 2023 年 8 月 18 日至 2027 年 12 月 31 日，居民个人取得股票期权、股票增值权、限制性股票、股权奖励等股权激励符合相关条件的，不并入当年综合所得，全额单独适用综合所得税率表，计算纳税。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211028/content.html>

8. 《关于延续实施粤港澳大湾区个人所得税优惠政策的通知》(财税〔2023〕34 号)

内容提要：为继续支持粤港澳大湾区（以下简称大湾区）建设，文件规定，自 2023 年 8 月 18 日至 2027 年 12 月 31 日，广东省、深圳市按内地与香港个人所得税税负差额，对在大湾区工作的境外（含港澳台）高端人才和紧缺人才给予补贴，该补贴免征个人所得税。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211160/content.html>

9. 《关于继续实施公共租赁住房税收优惠政策的公告》(财政部 税务总局公告 2023 年第 33 号)

内容提要：为继续支持公共租赁住房建设和运营，文件规定，自 2023 年 8 月 18 日至 2025 年 12 月 31 日，对公租房建设期间用地及公租房建成后占地、公租房经营管理单位及其购买住房作为公租房、公租房租赁双方、企事业单位、社会团体、其他组织以及个人转让旧房或捐赠住房作为公租房房源、城镇住房保障家庭从地方政府领取的住房租赁补贴等免征相关税费。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n368/c5211156/content.html>

10. 《关于延续实施支持居民换购住房有关个人所得税政策的公告》(财政部 税务总局 住房城乡建设部公告 2023 年第 28 号)

内容提要：为继续支持居民改善住房条件，文件规定，自 2024

年1月1日至2025年12月31日，对出售自有住房并在现住房出售后1年内在市场重新购买住房的纳税人，对其出售现住房已缴纳的个人所得税予以退税优惠。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n363/c5211155/content.html>

11. 《关于民用航空发动机和民用飞机税收政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 27 号）

内容提要：文件规定了纳税人从事大型民用客机发动机、中大功率民用涡轴涡桨发动机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还等民用航空发动机（包括大型民用客机发动机和中大功率民用涡轴涡桨发动机）和民用飞机有关的增值税、房产税和城镇土地使用税等税收优惠政策。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5211159/content.html>

12. 《关于支持货物期货市场对外开放有关增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2023 年第 21 号）

内容提要：为继续支持货物期货市场对外开放，文件规定，自2023年8月17日至2027年12月31日，对经国务院批准对外开放的货物期货品种保税交割业务，暂免征收增值税。上述期货交易中实际交割的货物，如果发生进口或者出口的，统一按照现行货物进出口税收政策执行。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5211025/content.html>

13. 《关于发布〈免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录〉（第十批）的公告》（国家税务总局 工业和信息化部公告 2023 年第 13 号）

内容提要：为切实落实国务院优化营商环境改革要求，提升纳税服务水平，提高税收管理质效，更好地维护纳税人权益，文件规定了第10批免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录，涉及不同车辆品牌及车辆名称的325个产品型号。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n371/c5211041/content.html>

14. 《关于调整海南自由贸易港交通工具及游艇“零关税”政策的通知》（财关税〔2023〕14号）

内容提要：为支持海南自由贸易港建设，加大压力测试力度，文件规定，对进口半挂车用的公路牵引车、机坪客车、全地形车、9座及以下混合动力小客车（可插电）等22项商品免征进口关税、进口环节增值税和消费税。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n377/c5210883/content.html>

15. 《国家税务总局关于选拔第九批全国税务领军人才学员的通告》（国家税务总局通告2023年第1号）

内容提要：为大力实施人才兴税战略，培养和造就一支在高质量推进新发展阶段税收现代化中发挥重要引领作用的税务领军人才队伍，更好地服务经济社会发展大局，文件规定，将于近期启动的第九批全国税务领军人才学员选拔工作，并对人才培养方式、培养方向、选拔条件及选拔程序进行了规定。

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5210864/content.html>

16. 《关于接续推出和优化“便民办税春风行动”措施促进民营经济发展壮大服务高质量发展的通知》（税总纳服函〔2023〕211号）

内容提要：为持续推动税务系统主题教育走深走实，助力民营经济发展壮大，促进经济运行持续好转，更好服务高质量发展，文件规定了进一步强化政策落实、便利税费办理、改进诉求响应、深化跨境服务、优化执法方式等一批“便民办税春风行动”措施，

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5210568/content.html>

17. 《关于延续实施个人所得税综合所得汇算清缴有关政策的公告》（财政部 税务总局公告2023年第32号）

内容提要：为进一步减轻纳税人负担，文件规定，自2024年1月1日至2027年12月31日，居民个人取得的综合所得，年度综合所得收入不超过12万元且需要汇算清缴补税的，或者年度汇算清缴补税金额不超过400元的，居民个人可免于办理个人所得税综合所得汇算清缴。居民个人取得综合所得时存在扣缴义务人未依法预扣预缴税款的情形除外。

<https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NDQ%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=9&q=%E7%A8%8E&module=>

18.《关于延续实施远洋船员个人所得税政策的公告》 (财政部 税务总局公告 2023 年第 31 号)

内容提要：一个纳税年度内在船航行时间累计满183天的远洋船员，其取得的工资薪金收入减按50%计入应纳税所得额，依法缴纳个人所得税。

<https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NDk%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=11&q=%E7%A8%8E&module=>

19.《关于延续实施全年一次性奖金个人所得税政策的公告》 (财政部 税务总局公告 2023 年第 30 号)

内容提要：为进一步减轻纳税人负担，文件规定，居民个人取得全年一次性奖金，符合国税发〔2005〕9号规定的，不并入当年综合所得，以全年一次性奖金收入除以12个月得到的数额，按照本公告所附按月换算后的综合所得税率表，确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。

<https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NTc%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=12&q=%E7%A8%8E&module=>

20.《关于延续实施外籍个人有关津补贴个人所得税政策的公告》 (财政部 税务总局公告 2023 年第 29 号)

内容提要：为外籍个人符合居民个人条件的，文件规定，自2023年8月18日至2027年12月31日，外籍个人符合居民个人条件的，可以选择享受个人所得税专项附加扣除，也可以

选择按照相关规定，享受住房补贴、语言训练费、子女教育费等津补贴免税优惠政策，但不得同时享受。外籍个人一经选择，在一个纳税年度内不得变更。

[https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NTI%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=18&q=%E7%A8%8E&module=\)](https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NTI%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=18&q=%E7%A8%8E&module=)

21. 《财政部关于加强财税支持政策落实 促进中小企业高质量发展的通知》（财预〔2023〕76号）

内容提要：为推动中小企业高质量发展提供有力保障，文件规定，第一，落实落细减税降费政策，减轻小微企业税费负担；第二，强化财政金融政策协同，保障中小企业融资需求；第三，发挥财政资金引导作用，支持中小企业创新发展；第四，落实政府采购、稳岗就业等扶持政策，助力中小企业加快发展；第五，健全工作机制和管理制度，提高财税政策效能。

[https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NTI%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=18&q=%E7%A8%8E&module=\)](https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTQ5NTI%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=18&q=%E7%A8%8E&module=)

22. 《关于2023年农产品进口关税配额再分配有关事项的公告》（中华人民共和国国家发展和改革委员会 中华人民共和国商务部公告2023年第5号）

内容提要：持有2023年小麦、玉米、大米、棉花、食糖进口关税配额的最终用户，当年未就全部配额数量签订进口合同，或已签订进口合同但预计年底前无法从始发港出运的，均应将其持有的关税配额量中未完成或不能完成的部分于9月15日前交还所在地发展改革委、商务主管部门。

[https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTI5OTY%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=35&q=%E7%A8%8E&module=\)](https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTI5OTY%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=35&q=%E7%A8%8E&module=)

23. 《海关总署关于综合保税区内开展保税货物租赁的补充公告》（海关总署公告2023年第104号）

内容提要：为规范海关对综合保税区内开展保税货物租赁业务的监管和统计，文件规定，区外承租企业办理租赁货物留购申

报手续时,企业按实际监管方式申报,运输方式为“保税港区(综合保税区)”(代码Y)、“洋山特殊综合保税区”(代码S)或“洋浦保税港区”(代码P),实施海关单项统计。

[_\(https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTM3Mzg%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=38&q=%E7%A8%8E&module=\)](https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAxMDAzOTM3Mzg%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=38&q=%E7%A8%8E&module=)

24.《<道路机动车辆生产企业及产品>(第373批)、<享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录>(第五十二批)、<免征车辆购置税的新能源汽车车型目录>》(第六十八批)(工业和信息化部公告2023年第19号)

内容提要:文件规定了第373批道路机动车辆新产品、民用改装车、汽车起重机、超限车、摩托车生产企业与变更扩展产品、暂停、恢复企业及产品,以及第五十二批享受车船税减免优惠的节约能源、使用新能源汽车车型目录,第六十八批免征车辆购置税的新能源汽车车型目录。

[_\(https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAwMTYxNzk1NDg%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=33&q=%E7%A8%8E&module=\)](https://law.wkinfo.com.cn/legislation/detail/MTAwMTYxNzk1NDg%3D?searchId=77445d410eec496493bfe894cb11e483&index=33&q=%E7%A8%8E&module=)

德恒研究

如何打通破产重整税务堵点？——来自浙江深圳等地的经验与启示

文 / 王琤

引言

2023年2月9日，浙江省高级人民法院和浙江省税务局联合印发《关于优化企业破产涉税事项办理的纪要》（浙高法〔2023〕18号，以下简称“《纪要》”）。《纪要》对于很多在破产重整实践中存在较大争议的税务处理问题在实质认定方面做了明确，在处理与《企业破产法》衔接的涉税问题方面实现突破。这标志着地方法院和税务部门已经意识到税法与破产法衔接上缺位所造成的堵点，也在实践中弥补缺位、打通堵点。因此，得到了社会各界的广泛关注和热烈反响。

破产重整是公司破产制度的重要组成部分，是对已经发生债务危机、但具有挽救价值的企业，在法院主持下，对其资产、负债、股权、经营等进行一系列综合调整，从而恢复其持续经营能力的法律程序。它的实施，对于弥补破产和解、破产重整制度的不足，防范大公司破产带来的社会问题，具有不可替代的作用。因此，它有三大功能：保障功能—与破产清算相比，最大限度保障债权人利益；挽救功能—恢复企业持续经营能力，使其涅槃重生；稳定功能—最大限度保障广大的中小投资者、债权人利益，维护社会稳定。

由于破产重整是破产制度新引入的制度，2007年，我国《企业破产法》才引入破产重整制度。2023年3月7日《最高人民法院工作报告》披露，过去五年，全国法院审结破产重整案件2801件，盘活资产3.4万亿元，帮助3285个企业摆脱困境，稳住92.3万名员工就业岗位，使一批有价值有前景的企业通过破产重整获得新生。

截至目前，全国有近 100 家上市公司进行了破产重整。实践证明，绝大多数上市公司通过司法重整化解了债务危机，顺利实现了“摘星脱帽”，避免了退市风险，有效维护了债权人、广大股民和企业职工的利益，取得了良好的经济效益和社会效果，成为了地方法制化营商环境建设的重要风向标。但是，由于我国引入破产重整制度不到 20 年，一些配套法律法规没有出台衔接，还处于缺位状态。在重整实践中，经常遇到配套法规缺位所造成的堵点。

一、解决破产涉税堵点问题，从程序衔接走向实质认定

与企业破产法衔接的涉税问题一直以来就是破产实践和营商环境建设中的堵点问题，这里面既有程序衔接方面的堵点，也有实质认定方面的堵点。

（一）程序衔接方面

比如，破产管理人因破产企业继续经营、履行合同、处置财产等事项需要，代表破产债务人办理申领开具发票、纳税信用修复等涉税事项时，税务部门往往会以破产债务人存在历史欠税未完税、欠缴滞纳金、逾期申报等为由经税务法定程序将破产企业认定为非正常户，依法依规拒绝办理，这导致破产企业无法开具发票、财产过户困难等问题，极大影响破产程序的推进，让整个破产程序陷入到“鸡生蛋、蛋生鸡”的死循环中。

（二）实质认定方面

比如，实践中大部分破产企业的流动资产很少，主要是长期股权投资、固定资产等非流动资产，有的企业由于历史原因，房屋、土地权属状况混乱，有的企业财产处置受相关政策调控影响变现困难，往往会出现价值贬损，导致拍卖成交价低于评估值，而按照税收征管法规定，纳税人申报的计税依据明显偏低且无正当理由的，税务机关有权核定其应纳税额。对于以公开拍卖方式处置资产但成交价偏低的，税务机关是否能按评估值核定征收而对于破产企业课以重税，实践中也存在很大争议。

为了解决程序衔接方面的堵点问题，近年来，很多地方法院与税务部门配合，针对企业破产中的涉税事项作出了一些集中化、系统化的流程规范指引，对于破产过程中的税收申报、发票申领、注销办理等共性流程问题做出了明确、可操作的安排。比如，2020 年 4 月 27 日，上海市高级人民法院、国家税务总局上海市税务局联合发布《关于优化企业破产程序中涉税事项办理的实施意见》；

2022年9月15日，国家税务总局天津市税务局、天津市高级人民法院印发《关于优化企业破产程序中涉税事项办理的实施意见》。据统计，2020年以来，有30余个地方法院与税务部门联合发布了类似意见。

值得注意的是，上述意见对于破产企业发票申请问题，均无一例外地站在提高破产质效的角度，明确提到“破产企业因继续履行合同、生产经营或者处置财产确需使用发票的，税务部门不得以破产企业存在欠税、被列为风险纳税人或者其他税务风险、处罚情形为由拒绝。”

在流程衔接的基础上，今年以来，浙江等地开始对一些争议问题的实质认定做出一些规则明确。比如，对于资产拍卖的计税依据问题，浙江《纪要》明确指出，为了减少争议，更好维护相关主体权益，管理人通过公开拍卖或者公开变卖等方式处置破产财产的，原则上以拍卖成交价或变卖成交价等公开处置价格作为相关税种的计税依据。再比如，房产税暂行条例和城镇土地使用税暂行条例规定了“房土两税”的困难减免条款，并将困难情形判断授权给地方政府和税务机关。但在执行过程中存在两个难题：一是破产程序能否被视为“确有困难”情形而一律给予减免，基层税务机关存在顾虑；二是“减免”既包括“减”又包括“免”，部分基层税务机关只允许减征部分而非免征全部。为加大对于破产程序的支持力度，《纪要》明确债务人依法进入破产程序后，对于在破产清算期间应缴纳的房产税、城镇土地使用税，确有困难的，由管理人申请，经税务机关批准，予以免征。

二、破产重整与债务重组不是一回事

之所以出现不衔接不畅通的局面，是由于现行税法体系主要立足正常经营状态的企业，近年来仅针对企业兼并重组中的涉税事项作出过系统化规范，没有涉及破产。而破产与重组在很多方面存在巨大差异，导致涉税事项中的很多方面没有与破产法衔接，在破产涉税处理中很多规则不明确。

以破产重整与债务重组为例。破产重整是企业破产法规定的破产程序之一，是一种司法制度。而债务重组是企业经和债务人协商谈判，仅针对清偿债务的金额、时间、方式重新达成协议的交易，也就是说，只要修改了原定债务偿还条件的，即新协议确定的债务偿还条件不同于原协议的，均是债务重组。从法律实践来看，很多破产重整既有债务重组的部分，也包含了股权收购、资产收购等

内容，而除此之外，两者还在司法介入程度、计划方案生效条件、时间效率等方面存在巨大差异。比如，债务重组由于不是法律程序，不存在司法保护的情形，而对于破产重整，法律提供了一定的司法保护。例如，阻止司法冻结和法院执行、阻止担保人行使担保权、限制企业股东行使权利、进入重整之后债务停止计算利息等等。再比如，债务重组方案完全属于自愿，必须取得所有债权人的同意，否则重组方案对不同意的债权人无效，而破产重整方案并不需要所有的权益人同意，根据《企业破产法》的规定，只需要“由出席会议的有表决权的债权人过半数同意，并且其所代表的债权额占该类债权总额的三分之二以上”即可。在特定情况下，即使重整方案未能取得三分之二以上债权人同意的情况下，法院仍可以强行批准重整方案生效。

三、破产涉税实践中，对于能不能把破产重整等同于债务重组，不应套用债务重组涉税规则来针对破产重整，也存在着很多争议。

按税务规定，以债务重组协议生效日来确定纳税义务发生时点。从法律实践上看，债务重组能够从谈判阶段推进到签署协议阶段的前提条件是双方对于债务的偿还金额、时间和方式是确定的、具体的，在重组协议中必须对以上要素做出明确约定。但是，重整中会涉及到大量正在诉讼或仲裁的债权，这些债权是否能够成立是不确定的，具体金额更是不确定的，只有在法院或仲裁机构做出裁决后，依据裁决结果认定该笔债权是否成立并确认相应债权金额。《企业破产法》规定了债务人自进入重整后6个月内要提交重整计划草案，而实践中大部分诉讼、仲裁程序超过了这个时间，很多生效判决是在重整结束后才做出的，更是存在很多重整期间申报的债权，在重整结束后被法院全部驳回的情况。因此，若是简单地以重整计划生效或执行完毕认定为债务重组协议生效，再按这个时间来计税，把即使最终在司法程序中不被确认的债务都一并计算到重整中被豁免的债务中去，以此来增加破产企业的纳税规模，实际上是为高度不确定的或有结果创设了一项确定的现实义务，显然是不合适的。

四、回归立法精神和基本原则

在法律不衔接、规则不明确的情况下，对于破产涉税业务中处理复杂、疑难的争议问题时，更应从立法精神和基本原则出发。法院裁定受理企业破产，即表明企业已具有资不抵债的情形。从立法本意来看，《企业破产法》设立企业破产重整制度是对陷入债务危机企业走出困境的一种司法救济程序。税法中也有量能课税

和税收中性原则。量能课税是税收公平原则的法律体现，量能课税原则认为应当根据负担能力的大小来确定税负水平，使所有的纳税人按照其实际负担能力纳税，而不应以满足财政需要为目的，仅从形式上实现依法征税。税收中性原则强调税收不应对市场经济正常运行产生干扰，特别是不能影响市场对资源的配置。企业破产重整实质上是市场对资源的重新配置，简单地套用一般企业债务重组规则来针对陷入困境的破产重整企业，以致于对破产重整程序的顺利开展和重整成果的巩固产生重大影响，亦与税收中性原则不符。

能看出，在破产涉税方面，若是把危困企业的破产重整等同于正常经营企业的债务重组，对破产重整与债务重组涉税处理“一刀切”，不但与企业破产法立法本意背道而驰，也违背了税法的基本原则。

实际上，企业破产除了法院与税务部门、企业破产法与税法的衔接外，还涉及到各方各面的协同，也经常会遇到很多政府部门的规章制度甚至法律法规与破产法不衔接、与破产实践不兼容甚至“打架”的情况。

比如，实践中，大部分破产企业存在生产经营异常、管理人员离岗等情况，管理人处置破产企业对外投资企业的股权，向市场监管部门申请办理股权变更登记，市场监管部门往往以目标公司不配合、下落不明等为由按照规章制度拒绝办理，而在法定破产程序中，这种处置不需要取得目标公司同意。

近几年，北京、深圳等地，从立法精神与基本原则出发，以实质重于形式的认定导向，有针对性地破除影响破产制度功能作用充分发挥的瓶颈障碍，极大增强了企业破产过程中有关问题解决的连贯性、长期性和确定性，这对于市场化、法制化、国际化的营商环境建设起到了至关重要的作用。

2020年3月27日，北京市人大常委会审议通过《北京市优化营商环境条例》，《条例》中将办理破产涉及的破产府院协调机制、破产企业财产处置、破产企业税收优惠、破产管理人履职保障等，通过地方性营商环境法规的形式做了明确。

2022年12月中旬，深圳市中级人民法院会同深圳市税务局、市监局、发改委、公安局等26家单位，联合签署《关于创新推动破产事务高效办理 进一步优化营商环境的意见》，推出了52条具体举措，包括畅通破产信息查询机制、规范解除保全机制、优化财产

处置机制和完善破产事务保障机制四大内容，意在解决破产工作中各部门因规章制度衔接不畅导致的破产事务办理难点堵点问题，特别是在财产接管、资产处置、涉税事项处理、金融协调、费用保障、企业注销等环节上。为打通堵点，深圳几度调动了所有政府部门，提升办理破产工作质效，也因此得到了社会各界普遍好评和良好的市场反馈。

因此，在对破产重整功能作用、社会意义达到共识的前提下，应尽快出台配套的法律法规，弥补衔接上的缺位，让破产重整制度发挥更大的效用。在国家配套法律法规出台之前，地方政府部门应本着立法精神和原则出发，积极解决破产重整实践中的堵点，推动重整良性发展。否则，以没有明文规定，套用相似不相干的规定，进行一刀切。不但解决不了堵点问题，更会使重生的企业陷入再破产状态，葬送破产重整所带来的社会效果。特别是在很多上市公司破产重整中，不但涉及债权人、企业职工，还涉及到数以万计的广大股民，因“一刀切”导致的新增纳税金额会对破产重整产生巨大冲击，会让本就处于重生状态的上市公司再次陷入退市危机，引发的一系列群体性事件，严重影响区域金融稳定与社会和谐稳定。

本文作者：

王琤，德恒北京办公室合伙人；主要执业领域为境内外发行上市、上市公司再融资及资产重组、收购兼并、股权融资等。

DEHENG LAW OFFICES INTERNATIONAL



北京市西城区金融大街19号富凯大厦B座12层 100033

Tel: +86-10-52682888

Fax: +86-10-52682999

Email: deheng@dehenglaw.com

Web: www.dehenglaw.com