



明税简析：征求意见稿- 转让定价同期资料的重大变化

明税律师事务所 反避税部

2015年9月17日，国家税务总局（“税务总局”）发布了《特别纳税调整实施办法》征求意见稿（“征求意见稿”），对现行《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发[2009]2号，以下简称“2号文”）的内容进行了全面修订。

本次征求意见稿借鉴了此前OECD公布的各项BEPS行动计划的建议，并根据中国的具体情况进行了部分修正，同时将此前散见于多个法律、法规、规章、规范性文件及个案批复中有关特别纳税调整的原则与操作方法进行了归纳总结。

对于跨国企业集团而言，同期资料要求的变化，会直接影响其关联交易的税务合规义务的履行。明税本次资讯将专门就同期资料的可能变化及要求进行初步解读。

一、同期资料的类型

根据征求意见稿的规定，同期资料的类型有做调整，具体包括主体文档、本地文档、国别报告和特殊事项文档。

主体文档、本地文档和国别报告均来自于BEPS有关同期资料文档的三层结构模式。主体文档主要披露跨国集团全球业务的整体情况。

本地文档主要披露本地企业关联交易的详细信息。对于国别报告，在关联申报中，满足下列条件之一的，应当准备《国别报告表》：该企业为跨国集团最终控股企业，且集团上一财务年度合并收入超过50亿元；或该企业的最终控股企业不在中国境内，但该企业被跨国集团指定为国别报告的报送成员实体。

特殊事项文档主要包括关联劳务特殊事项文档、成本分摊协议特殊事项文档和资本弱化特殊事项文档。

二、准备同期资料的门槛修订

1、根据征求意见稿的规定，企业满足下列条件之一需要准备主体文档和本地文档：

- a) 年度发生的关联购销金额（来料加工业务按年度进出口报关价格计算）超过2亿元人民币。
- b) 年度发生关联购销以外的其他关联交易金额（关联融通资金按利息收付金额计算）超过4000万元人民币。
- c) 承担有限功能风险但出现亏损。

最后一类条件对于2号文来说属于新增事项，但其内容实际基于国家税务总局2009年颁布的363号文，该文件文规定单一功能企业一旦出现亏损则需要准备同期资料。

2、根据征求意见稿的规定，企业满足下列条件之一需要准备特殊事项文档的企业

- a) 存在关联劳务交易。
- b) 执行成本分摊协议。
- c) 违反资本弱化相关规定。

我们认为，结合国家税务总局今年年初的16号公告《关于企业向境外关联方支付费用有关企业所得税问题的公告》的有关内容，中国税务机关对于跨境关联劳务交易的关注度和管理强度日益加强。

3、免于准备同期资料的企业

属于下列情形之一：

- a) 关联交易属于执行预约定价安排所涉及的范围。
- b) 仅与境内关联方发生关联交易。

这一规定使得我们有理由相信，从反避税的角度来看，境内关联交易所受到的关注程度仍会保持在一个相对较低的水平。

三、准备同期资料的注意事项

1、同期资料准备时间

企业应当在关联交易发生年度的次年5月31日之前准备完毕该年度同期资料，并自税务机关要求之日起20日内提供。

企业因不可抗力无法按期提供同期资料的，应当在不可抗力消除后20日内提供同期资料。

2、文字与文本要求

同期资料应当使用中文，如原始资料为外文的，应当附送中文副本。

企业按照规定提供的同期资料须加盖公章，并由法定代表人或者法定代表人授权的代表签字或者盖章。同期资料涉及引用的信息资料，应当标明出处来源。

3、同期资料保存要求

企业因合并、分立等原因变更或者注销税务登记的，应当由合并、分立后的企业保存同期资料。

企业应当按照税收征管法实施细则相关规定保存同期资料。

四、同期资料相关的法律责任与罚则

- 1、企业提供虚假、不完整同期资料的，视作未按规定提供同期资料。
- 2、未按规定准备同期资料的企业将会成为税务机关在确定转让定价调查企业时的重点选择对象。
- 3、应当准备而未准备同期资料可以成为税务机关在拒绝企业提交的预约定价谈签意向的正式理由。
- 4、企业未按规定准备同期资料等文件的，超过标准比例列支的关联方利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。
- 5、未保存同期资料等相关资料的，最高不超过一万的罚款。
- 6、企业及其关联方拒绝提供同期资料等关联交易相关资料，或者提供虚假、不完整资料，未能真实反映其关联业务往来情况的，最高不超过五万元的罚款。

五、主体文档的主要内容

征求意见稿根据BEPS行动方案的要求，主体文档一般包括：**组织架构、业务描述、无形资产、融资安排、财务及税务状况**等内容。

（一）组织架构

征求意见稿首次明确要求以**图表形式**说明集团的全球**股权架构**和所有成员实体的地理分布。成员实体也不仅仅包括一般法人机构，除了公司制企业外，还扩大到了合伙企业、常设机构等集团内任一商业实体。

（二）业务描述

- 1、集团业务描述，包括利润的价值创造因素。
- 2、集团产品或者劳务的营业收入位居前五位以及占营业收入总额超过5%的，说明其供应链和主要区域市场情况。
- 3、集团内除研发以外的重要关联劳务安排的说明，包括劳务提供方的服务能力说明、确定关联劳务价格的转让定价政策。
- 4、集团内各企业在价值创造方面的主要贡献，包括履行的关键功能，承担的重大风险，以及使用的重要资产。
- 5、集团财务报告年度期间发生的业务重组、业务结构调整、集团内企业功能、风险或者资产的转移。
- 6、集团财务报告年度期间发生的企业法律形式改变、债务重组、股权收购、资产收购、合并、分立等重组业务。

（三）无形资产

- 1、集团无形资产开发、所有权归属和应用的整体战略描述。
- 2、集团无形资产研发机构和管理方的相关情况，包括研发机构和研发管理活动所在地、主要职能、人员情况等。
- 3、集团内对转让定价安排有显著影响的重要无形资产或者无形资产组合，及其法律所有者。
- 4、集团内与无形资产相关的协议清单，包括成本分摊协议，研发服务协议和许可协议等。
- 5、集团内研发和其他与无形资产相关的转让定价政策。
- 6、集团财务报告年度期间无形资产相关权益的关联转让情况，包括转让涉及的企业、国家以及补偿。

（四）融资安排

- 1、集团内融资安排以及与非关联贷款方的主要融资安排。
- 2、集团内提供集中融资功能的企业，包括该企业注册地和实际管理机构所在地。

- 3、集团内关联企业间融资安排的总体转让定价政策。

（五）财务以及税务状况

- 1、集团最近财务报告年度的合并财务报表。
- 2、集团内已签订的单边预约定价安排和涉及国家之间收益分配的其他税收裁定。
- 3、集团内准备、提供国别报告的成员实体名称和所在地。

六、本地文档的主要内容

本地文档在2号文的基础上，根据BEPS行动计划的一些建议，进行了部分调整，其核心在于对于公司所涉及关联交易的相关说明。除了对原规定进行了更为细节化的要求外，还增加了部分内容，如增加了对外投资、关联股权转让及关联劳务情况的描述要求。

本地文档主要包括企业概况、关联关系、关联交易、可比分析、转让定价方法的选择和使用等。

（一）企业概况

- 1、组织结构，包括各职能部门的设置、职责范围和雇员数量。

2、管理架构，包括本地管理层的汇报对象以及上述汇报对象主要办公场所的所在地。

3、行业描述，包括所处的行业以及发展概况、产业政策、行业限制等影响和行业的主要经济和法律问题，主要竞争者。

4、营运模式，包括经营策略、价值创造因素。

5、业务描述，包括各部门、环节的履职业务流程等。

6、分部数据，包括不同类型业务以及产品的收入、成本、费用以及利润的分布。

7、涉及的重组或者无形资产转让，以及对企业的影响。

(二) 关联关系

1、关联方信息，包括直接或者间接拥有企业股权的关联方，以及与企业发生交易的关联方，内容涵盖关联方名称、法定代表人、高级管理人员的构成情况、注册地址、实际经营地址，以及关联个人的姓名、国籍、居住地等情况。

2、关联方税率，即上述关联方适用的具有所得税性质的税种、税率以及相应可享受的税收优惠。

3、关联方变化，即本财务报告年度内，企业关联关系的变化情况。

(三) 关联交易

1、关联交易概况

(1) 关联交易描述和明细，包括关联交易相关合同或者协议副本以及其履行情况的说明、关联交易发生的背景、类型、参与方、时间、金额、结算货币、交易条件、贸易形式等，以及其与非关联交易业务的异同。

(2) 关联交易流程，包括关联交易的信息流、物流和资金流，与非关联交易业务流程的异同。

(3) 功能风险描述，包括根据不同的关联交易类型分析企业及其关联方所承担的功能和风险、使用的资产等，以及上述功能风险较以前年度所发生的任何变化。

(4) 交易定价影响要素，包括关联交易涉及的无形资产及其影响，以及影响关联交易定价的主要经济和法律因素等。

(5) 关联交易数据，包括在各类型关联交易中所收取或者支付的关联交易金额，并根据不同的境外关联方制作关联交易收支项目和金额的明细；关联交易和非关联的收入、成本、费用和利润的划分，不能直接划分的，按照合理比例划分，说明该划分比例的依据。

2、价值链分析

(1) 集团内业务流、物流和资金流，包括商品、劳务或者其他交易标的从设计、开发、生产制造、营销、交货、结算、消费、售后服务、最后循环利用等各环节及其参与方。

(2) 上述各环节参与方最近财务报告年度的财务报表（包括个别报表和合并报表）。

(3) 集团利润在全球价值链条中的分配原则和分配结果。

3、对外投资

(1) 对外投资基本信息，包括对外投资项目的投资地区、金额、主营业务以及战略规划。

(2) 对外投资项目概况，包括对外投资项目的股权架构、组织结构，高级管理人员的雇佣方式，项目决策权限的归属。

(3) 对外投资项目数据，包括对外投资项目的营运数据。

4、关联股权转让

(1) 股权转让概况，包括尽职调查报告、转让背景、参与方、时间、定价方法、支付方式，以及影响股权转让的其他因素。

(2) 股权转让标的相关信息，包括股权转让标的的地理位置，股权获取的时间、方式、成本，股权转让收益等信息。

(3) 股权转让标的资产评估报告。

5、关联劳务

(1) 关联劳务概况，包括提供劳务的内容、劳务供给方和接受方、劳务定价方式、支付形式以及金额等。

(2) 劳务的成本费用核算以及归集方式。

(3) 涉及多个劳务接收方或者劳务项目且不能独立核算成本费用的，明确成本费用在不同劳务接收方或者劳务项目间的分配指标，如营业收入、营运资产、人员数量、人员工资、设备使用量、数据流量、工作时间以及其他合理指标等。

6、与企业所属的税收管辖区无关，但与涉及的关联交易有关的已签订的单边、双边和多边预约定价安排，以及其他税务主管当局的税收裁定。

(四) 可比性分析

1、可比性分析所考虑的因素，包括交易资产或者劳务特性、交易各方功能、风险和资产、合同条款、经济环境、经营策略等。

2、可比企业履行的功能、承担的风险以及使用的资产等相关信息。

3、可比交易的说明，如有形资产的物理特性、质量及其效用；融资业务的正常利率水平、金额、币种、期限、担保、融资人的资信、还款方式、计息方法等；劳务的性质与程度；无形资产的类型以及交易形式，通过交易获得的使用无形资产的权利，使用无形资产获得的收益。

4、可比信息来源、选择条件以及理由。

5、可比数据的差异调整以及理由。

(五) 转让定价方法的选择和使用

1、各类型关联交易以及整体转让定价方法的选用以及理由，无论选择何种转让定价方法，都须说明企业对集团整体利润或者剩余利润水平所做的贡献。

2、可比信息如何支持所选用的转让定价方法。

3、运用合理的转让定价方法和可比性分析结果，确定遵循独立交易原则的关联交易价格或者利润，以及在此过程中所做的假设和判断。

4、其他支持所选用转让定价方法的资料。

七、关联劳务交易特殊事项文档

企业应当准备、保存并按税务机关要求提供以下特殊事项文档：

(一) 相关合同或者协议，以及证明劳务真实性的资料。

(二) 劳务的具体内容、特性和开展方式，价款支付形式及金额，劳务接受方的受益情况。

(三) 劳务的成本费用归集及核算方式，包括成本费用的归集方法、项目和金额，以及分摊标准、指标和比例计算过程。

(四) 劳务的定价方法和选择该定价方法的理由，以及其他与该定价方法相关的情况。

(五) 说明企业或者其所在集团是否与非关联方存在相同或者类似劳务交易，如存在，应当详细说明该非关联劳务交易的定价方式和定价方法。

(六) 企业所在集团劳务的定价方法，以及各关联方承担的具体金额。

八、成本分摊协议特殊事项文档

企业执行成本分摊协议期间，应当准备、保存并按税务机关要求提供以下特殊事项文档：

- (一) 成本分摊协议副本。
- (二) 各参与方之间达成的为实施成本分摊协议的其他协议。
- (三) 非参与方使用协议成果的情况、支付的金额及形式，以及支付金额在参与方之间的分配方式。
- (四) 本年度成本分摊协议的参与方加入或者退出的情况，包括加入或者退出的参与方名称、所在国家、关联关系，加入支付或者退出补偿的金额及形式。
- (五) 成本分摊协议的变更或者终止情况，包括变更或者终止的原因、对已形成协议成果的处理或者分配。
- (六) 本年度按照成本分摊协议发生的成本总额及构成情况。
- (七) 本年度各参与方成本分摊的情况，包括成本支付的金额、形式、对象，做出或者接受补偿支付的金额、形式、对象。
- (八) 本年度协议预期收益与实际收益的比较以及由此做出的调整。
- (九) 预期收益的计算，包括计量参数指标的选取、计算方法以及改变理由。

九、资本弱化利息超额列支特殊事项文档

企业关联债资比例超过标准比例的利息支出，如需在计算应纳税所得额时扣除，应当准备、保存并按税务机关要求提供以下特殊事项文档，证明关联债权性投资的金额、利率、期限、融资条件以及债资比例等均符合独立交易原则：

- (一) 企业偿债能力和举债能力分析。
- (二) 企业集团举债能力及融资结构情况分析。
- (三) 企业注册资本等权益投资的变动情况说明。
- (四) 关联债权性投资的性质、目的及取得时的市场状况。
- (五) 关联债权性投资的货币种类、金额、利率、期限及融资条件。
- (六) 独立企业是否能够并且愿意接受上述融资条件、融资金额及利率。
- (七) 企业为取得债权性投资而提供的抵押品情况及条件。
- (八) 担保人状况及担保条件。

(九) 同类同期贷款的利率情况及融资条件。

(十) 可转换公司债券的转换条件。

(十一) 其他能够证明符合独立交易原则的资料。

明税建议：

作为税务机关进行利润水平监控、转让定价调查等反避税工作的重要起始文件之一，同期资料应当被予以更多的关注和重视。虽然本次依旧为“征求意见稿”，但鉴于其相关修订并非原则性的调整，且与BEPS行动计划的多项建议保持一致，因此，我们建议相关跨国企业集团应对相关要求予以足够重视，特别是对具体的文档准备等实务要求，应提前进行必要的梳理工作。

此外，从现在起至2015年10月16日，国家税务总局就征求意见稿向公众寻求反馈意见，明税会从实践角度入手，向国家税务总局提交一份建议书，以提出我们的建议和寻求相关的明确。

如您有相关建议，欢迎您与我们联系。

关于明税

对涉税法律服务市场的专注与精耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终特色之一。作为本土崛起的法律服务机构，明税专注于为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持。

明税的专业人员主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构，80%以上具有硕士及以上学位，主要成员大都具有律师、注册税务师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源，明税能够为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

电话：(8610) 59009170

传真：(8610) 59009172

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区东三环中路建外SOHO西区13号楼1905室

武礼斌

Email: Libin.wu@minterpku.com

Tel: 010-59009170-818

施志群

Email: Zhiquan.shi@minterpku.com

Tel: 010-59009170-808



明税
微信公众平台