

第十节 特别纳税调整

知识点：特别纳税调整的概念

（一）特别纳税调整是指企业与其关联方之间的业务往来，不符合独立交易原则而减少企业或者其关联方应纳税收入或者所得额的，税务机关有权按照合理方法调整。

（二）关联方

关联方是指与企业有下列关联关系之一的企业、其他组织或者个人，具体指：

1. 在资金、经营、购销等方面存在直接或者间接的控制关系；
2. 直接或者间接地同为第三者控制；
3. 在利益上具有相关联的其他关系。

（三）部分关联业务的税务处理——母子公司间提供服务支付费用有关企业所得税处理

1. 母公司为其子公司提供各种服务而发生的费用，应按照独立企业之间公平交易原则确定服务的价格，作为企业正常的劳务费用进行税务处理。

母子公司未按照独立企业之间的业务往来收取价款的，税务机关有权予以调整。

2. 母公司向其子公司提供各项服务

双方应签订服务合同或协议，明确规定提供服务的内容、收费标准及金额等，凡按上述合同或协议规定所发生的服务费，母公司应作为营业收入申报纳税；子公司作为成本费用在税前扣除。

3. 母公司向其多个子公司提供同类项服务，其收取的服务费可以采取分项签订合同或协议收取；也可以采取服务分摊协议的方式，即由母公司与各子公司签订服务费用分摊合同或协议，以母公司为其子公司提供服务所发生的实际费用并附加一定比例利润作为向子公司收取的总服务费，在各服务受益子公司之间按规定合理分摊。

4. 母公司以管理费形式向子公司提取费用，子公司因此支付给母公司的管理费，不得在税前扣除。

5. 子公司申报税前扣除向母公司支付的服务费用，应向主管税务机关提供与母公司签订的服务合同或者协议等与税前扣除该项费用相关的材料。不能提供相关材料的，支付的服务费用不得税前扣除。

（四）特别纳税调整管理的内容

特别纳税调整事项的管理包括：税务机关对企业的转让定价、预约定价安排、成本分摊协议、受控外国企业、资本弱化、特别纳税调整监控以及一般反避税等方面的管理。

知识点：关联申报管理

1. 实行查账征收的居民企业和在中国境内设立机构、场所并据实申报缴纳企业所得税的非居民企业向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表时，应当就其与关联方之间的业务往来进行关联申报。

2. 企业与其他企业、组织或者个人具有下列关系之一的，构成关联关系：

（1）一方直接或者间接持有另一方的股份总和达到 **25%以上**；双方直接或者间接同为第三方所持有的股份达到 **25%以上**。

提示：

如果一方通过中间方对另一方间接持有股份，只要其对中间方持股比例达到 25%以上，则其对另一方的持股比例按照中间方对另一方的持股比例计算。

两个以上具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的自然人共同持股同一企业，在判定关联关系时持股比例合并计算。

（2）双方存在持股关系或者同为第三方持股，虽持股比例未达到上述第（1）项规定，但双方之间借贷资金总额 **占任一方实收资本比例达到 50%以上**，或者一方全部借贷资金总额的 **10%以上**由另一方担保（与独立金融机构之间的借贷或者担保除外）。

（3）双方存在持股关系或同为第三方持股，虽持股比例未达到上述第（1）项规定，但一方的生产经营活动必须由另一方提供专利权、非专利技术、商标权、著作权等特许权才能正常进行，或一方的购买、销售、接受劳务、提供劳务等经营活动 **由另一方控制**（控制是指一方 **有权决定** 另一方的财务和经营政策，并能据以从另一方的经营活动中 **获取利益**）

（4）一方半数以上董事或半数以上高级管理人员（包括上市公司董事会秘书、经理、副经理、财务负责人和章程规定的其他人员）由另一方任命或委派，或同时担任另一方董事或高管；或双方各自半数以上董事或半数以上高管人员同为第三方任命或委派。

（5）具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的两个自然人分别与双方具有上述第（1）至

(4) 项关系之一。

(6) 双方在实质上具有其他共同利益。

仅因国家持股或者由国有资产管理部门委派董事、高级管理人员而存在本公告第二条第(1)至(4)项关系的，**不构成本公告所称关联关系**。

除上述第(2)项规定外，上述关联关系年度内发生变化的，关联关系按照**实际存续期间**认定。

(7) 企业与其他企业、组织或者个人之间，一方通过合同或其他形式能够控制另一方的相关活动并因此享有回报的，双方构成关联关系，应当就其与关联方之间的业务往来进行关联申报。

3. 关联交易主要包括：

(1) 有形资产使用权或者所有权的转让。有形资产包括商品、产品、房屋建筑物、交通工具、机器设备、工具器具等。

(2) 金融资产的转让。金融资产包括应收账款、应收票据、其他应收款项、股权投资、债权投资和衍生金融工具形成的资产等。

(3) 无形资产使用权或者所有权的转让。无形资产包括专利权、非专利技术、商业秘密、商标权、品牌、客户名单、销售渠道、特许经营权、政府许可、著作权等。

(4) 资金融通。资金包括各类长短期借贷资金(含集团资金池)、担保费、各类应计息预付款和延期收付款等。

(5) 劳务交易。劳务包括市场调查、营销策划、代理、设计、咨询、行政管理、技术服务、合约研发、维修、法律服务、财务管理、审计、招聘、培训、集中采购等。

4. 存在下列情形之一的居民企业，应当在报送年度关联业务往来报告表时，填报**国别报告**：

(1) 该居民企业为跨国企业集团的最终控股企业，且其上一会计年度合并财务报表中的各类收入金额合计超过**55 亿元**。

最终控股企业是指能够合并其所属跨国企业集团所有成员实体财务报表的，且不能被其他企业纳入合并财务报表的企业。

成员实体应当包括：

① 实际已被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体。

② 跨国企业集团持有该实体股权且按公开证券市场交易要求应被纳入但实际未被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体。

③ 仅由于业务规模或者重要性程度而未被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体。

④ 独立核算并编制财务报表的常设机构。

(2) 该居民企业被跨国企业集团**指定为国别报告**的报送企业。

国别报告主要披露**最终控股企业**所属跨国企业集团所有**成员实体**的全球所得、税收和业务活动的国别分布情况。

5. 企业虽不属于上述规定填报国别报告的范围，但其所属跨国企业集团按照其他国家有关规定应当准备国别报告，且符合下列条件之一的，税务机关可以在实施特别纳税调查时**要求企业提供国别报告**：

(1) 跨国企业集团未向任何国家提供国别报告。

(2) 虽然跨国企业集团已向其他国家提供国别报告，但我国与该国家尚未建国别报告信息交换机制。

(3) 虽然跨国企业集团已向其他国家提供国别报告，且我国与该国家已建国别报告信息交换机制，但国别报告实际未成功交换至我国。

6. 最终控股企业为中国居民企业的**跨国企业集团**，其信息**涉及国家安全的**，可以按照国家有关规定，**豁免填报部分或者全部**国别报告。

知识点：同期资料管理

同期资料：主体文档、本地文档和特殊事项文档。

(一) 主体文档：

1. 符合下列条件之一的企业，应当准备主体文档：

(1) 年度发生跨境关联交易，且合并该企业财务报表的最终控股企业所属企业集团已准备主体文档。

(2) 年度关联交易总额超过 10 亿元。

2. 主体文档主要披露最终控股企业所属企业集团的全球业务**整体情况**，包括以下内容：

(1) 组织架构。

- (2) 企业集团业务。
- (3) 无形资产。
- (4) 融资活动。
- (5) 财务与税务状况。

(二) 本地文档：

1. 年度关联交易金额符合下列条件之一的企业，应当准备本地文档：

- (1) 有形资产所有权转让金额（来料加工业务按照年度进出口报关价格计算）超过 2 亿元。
- (2) 金融资产转让金额超过 1 亿元。
- (3) 无形资产所有权转让金额超过 1 亿元。
- (4) 其他关联交易金额合计超过 4 000 万元。

企业执行预约定价安排的，预约定价安排涉及的关联交易金额不计入上述规定的关联交易金额范围。

2. 本地文档主要披露企业关联交易的详细信息，包括以下内容：(1) 企业概况。(2) 关联关系。(3) 关联交易。(4) 可比性分析。(5) 转让定价方法的选择和使用。

(三) 特殊事项文档：

1. 特殊事项文档包括**成本分摊协议**特殊事项文档和**资本弱化**特殊事项文档。

(四) 豁免情形：

- 1. 企业仅与境内关联方发生关联交易的，可以不准备主体文档、本地文档和特殊事项文档。
- 2. 企业执行预约定价安排的，可以不准备**预约定价**安排涉及关联交易的本地文档和特殊事项文档。

(五) 提供同期资料的时限

- 1. 主体文档应当在企业集团最终控股企业会计年度终了之日起 **12 个月**内准备完毕。
- 2. 本地文档和特殊事项文档应当在关联交易发生年度**次年 6 月 30 日之前**准备完毕。
- 3. 同期资料应当自税务机关要求之日起 **30 日内**提供。
- 4. 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 **30 日内**提供同期资料。

(六) 其他要求

- 1. 同期资料应当使用中文，并标明引用信息资料的出处来源。
- 2. 同期资料应当加盖企业印章，并由法定代表人或者法定代表人授权的代表签章。
- 3. 同期资料应当自税务机关要求的准备完毕之日起保存 **10 年**。
- 4. 企业合并、分立的，应当由合并、分立后的企业保存同期资料。

提示：

企业依照有关规定进行关联申报、提供同期资料及有关资料的，税务机关实施特别纳税调查补征税款时，可以依据规定，按照税款所属纳税年度中国人民银行公布的与补税期间同期的人民币贷款基准利率加收利息。

【单选题】依据企业所得税相关规定，企业提供关联交易同期资料的时限是自税务机关要求之日起（ ）内。（2023 年）

- A. 90 日
- B. 60 日
- C. 30 日
- D. 15 日

答案：C

解析：同期资料应当自税务机关要求之日起 30 日内提供。