



第十节 特别纳税调整



第十节 特别纳税调整

一、特别纳税调整的概念

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。

【提示】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。



第十节 特别纳税调整

二、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。



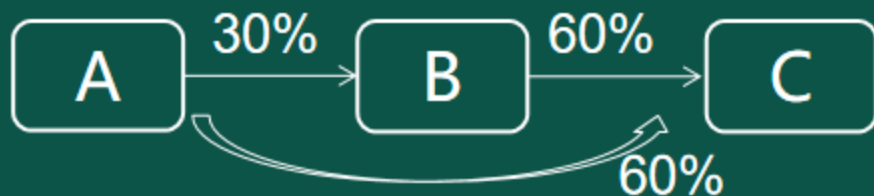
第十节 特别纳税调整

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1】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。

如：





第十节 特别纳税调整

【提示2】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）。



第十节 特别纳税调整

(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。

(4) 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，但一方的购买、销售、接受劳务、提供劳务等经营活动由另一方**控制**。



第十节 特别纳税调整

(5) 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。

【提示】因国家持股或者由国有资产管理部門委派董事、高级管理人员而存在上述第（1）至（5）项关系的，不构成关联关系。



第十节 特别纳税调整

(6) 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(5)项关系之一。

(7) 双方在实质上具有其他共同利益。

(8) 企业与其他企业、组织或者个人之间，一方通过合同或者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。



第十节 特别纳税调整

3. 关联交易类型

- (1) 有形资产使用权或者所有权的转让。
- (2) 金融资产的转让。
- (3) 无形资产使用权或者所有权的转让。
- (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。



第十节 特别纳税调整

4. 国别报告

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**。

（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。

【提示】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。



第十节 特别纳税调整

5.部分关联业务的税务处理（母子公司间提供服务）

（1）母公司为其子公司（以下简称子公司）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。



第十节 特别纳税调整

(2) 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。

(3) 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。



第十节 特别纳税调整

【单选题】（2021年）下列关于母子公司间提供服务的税务处理，符合企业所得税相关规定的是（ ）。

A.母子公司均不能提供支付服务费用相关资料的，由税务机关核定扣除金额

B.母公司以管理费形式向子公司提取的费用不得在子公司企业所得税前扣除

C.子公司为其母公司提供服务发生的费用不得在母公司企业所得税前扣除

D.母公司与多个子公司签订服务费用分摊协议的，母公司以实际发生的费用申报纳税



第十节 特别纳税调整

答案：B

解析：选项A错误，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；选项C错误，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；选项D错误，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。



第十节 特别纳税调整

三、同期资料管理

包括主体文档、本地文档和特殊事项文档。

（一）主体文档

1. 主体文档内容

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，包括组织架构、企业集团业务、无形资产、融资活动、财务与税务状况。



第十节 特别纳税调整

2.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**。

3.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。



第十节 特别纳税调整

（二）本地文档

1. 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：企业概况、关联关系、关联交易、可比性分析、转让定价方法的选择和使用。



第十节 特别纳税调整

2.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4000万元。

3.应当在关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕。



第十节 特别纳税调整

（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。

2.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。



第十节 特别纳税调整

（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）其他要求

- 1.同期资料应当自税务机关要求之日起30日内提供。
- 2.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。



第十节 特别纳税调整

【多选题】（2024年）依据同期资料的管理规定，企业发生下列年度关联交易，应当准备本地文档的有（ ）。

- A.有形资产所有权转让金额超过2亿元
- B.金融资产转让金额超过1亿元
- C.股权转让交易金额不超过3000万元
- D.劳务关联交易金额合计超过4000万元
- E.无形资产所有权转让金额超过1亿元



第十节 特别纳税调整

答案：ABDE

解析：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4000万元。



第十节 特别纳税调整

四、预约定价安排管理

企业就其未来年度关联交易的定价原则和计算方法向税务机关提出申请，与税务机关按照独立交易原则协商、确认后达成的协议。

预约定价安排谈签与执行流程：预备会谈、谈签意向、分析评估、正式申请、协商签署和监控执行。

预约定价安排类型：单边、双边和多边。



第十节 特别纳税调整

（一）预约定价安排适用范围

1.适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度起3~5个年度的关联交易。

2.一般适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度每年度发生的关联交易金额4000万元人民币以上的企业。



第十节 特别纳税调整

（二）预约定价安排管理

1. 预约定价安排执行期满后自动失效，企业申请续签的，应当在预约定价安排执行期满之日前90日内向税务机关提出续签申请。

2. 预约定价安排执行期间，企业发生影响预约定价安排的实质性变化，应当在发生变化之日起30日内书面报告主管税务机关，详细说明该变化对执行预约定价安排的影响，并附送相关资料。

3. 预约定价安排采用四分位法确定价格或者利润水平。



第十节 特别纳税调整

4.在预约定价安排签署前，税务机关和企业均可暂停、终止预约定价安排程序。

5.没有按照规定的权限和程序签署预约定价安排，或者税务机关发现企业隐瞒事实的，应当认定预约定价安排自始无效。

6.企业应当在纳税年度结束后6个月内，向主管税务机关报送执行预约定价安排情况的纸质版和电子版年度报告，主管税务机关将电子版年度报告报送国家税务总局；涉及双边或者多边预约定价安排的，企业（除向主管税务机关报送外）应同时将电子版年度报告报送国家税务总局。