



中國反避稅最新進展—2號文升級版已出台

繼2016年6月29日發佈《關於完善關聯申報和同期資料管理有關事項的公告》（國家稅務總局公告2016年第42號）之後，大陸國家稅務總局於2017年3月28日印發《特別納稅調查調整及相互協商程序管理辦法》（國家稅務總局公告2017年第6號，以下簡稱6號文），整合大量現行法規以及最新查核實務，顯示未來大陸在轉讓定價的查核範圍將更明確、廣泛，新辦法將自2017年5月1日開始實施。

6號文主要內容

6號文主要融合以下方面之內容：1) BEPS 行動計畫；2) 《特別納稅調整實施辦法（試行）》（國稅發【2009】2號）；3) 《國家稅務總局關於加強轉讓定價跟蹤管理有關問題的通知》（國稅函【2009】188號）；4) 《國家稅務總局關於強化跨境關聯交易監控和調查的通知》（國稅函【2009】363號）；5) 《國家稅務總局

關於特別納稅調整監控管理有關問題的公告》（國家稅務總局公告2014年第54號）；6) 《國家稅務總局關於企業向境外關聯方支付費用有關企業所得稅問題的公告》（國家稅務總局公告2015年第16號）等。

特別納稅調查及調整

— 企業自行調整補稅

- 按基準利率加收利息：企業於收到特別納稅調整風險提示，或者發現自身存在特別納稅調整風險的，可以自行調整補稅，企業自行調整補稅且主動提供同期資料等有關資料，或者按照有關規定不需要準備同期資料但根據稅務機關要求提供其他相關資料的，其2008年1月1日以後發生交易的自行調整補稅按照基準利率加收利息，不再另外加收5個百分點。
- 不免除特別納稅調查調整權：對於做出自行調整的企業，稅務機關保留實施特別納稅調查及調整的權力。

– 重點關注具有以下風險特徵的企業

- 關聯交易金額較大或者類型較多
- 存在長期虧損、微利或者跳躍性盈利
- 低於同行業利潤水準
- 利潤水準與其所承擔的功能風險不相匹配，或者分享的收益與分攤的成本不相配比
- 與低稅國家（地區）關聯方發生關聯交易
- 未按照規定進行關聯申報或者準備同期資料
- 從其關聯方接受的債權性投資與權益性投資的比例超過規定標準
- 由居民企業，或者由居民企業和中國居民控制的設立在實際稅負低於12.5%的國家（地區）的企業，並非由於合理的經營需要而對利潤不作分配或者減少分配
- 實施其他不具有合理商業目的的稅收籌劃或者安排

– 單一功能業務的企業

- 保持合理利潤：企業為境外關聯方從事來料加工或者進料加工等單一生產業務，或者從事分銷、合約研發業務，原則上應當保持合理的利潤水準。
- 虧損年度特殊規定：上述企業如出現虧損，無論是否達到《國家稅務總局關於完善關聯申報和同期資料管理有關事項

的公告》（國家稅務總局公告2016年第42號）中的同期資料準備標準，均應當就虧損年度準備同期資料本地文檔。

- 實施特別納稅調整：若上述企業承擔由於決策失誤、開工不足、產品滯銷、研發失敗等原因造成的應當由關聯方承擔的風險和損失的，稅務機關可以實施特別納稅調整。

無形資產

– 收益分配原則

判定企業及其關聯方對無形資產價值的貢獻程度及相應的收益分配時，應當全面分析企業所屬企業集團的全球營運流程，充分考慮各方在無形資產開發、價值提升、維護、保護、應用和推廣中的價值貢獻，無形資產價值的實現方式，無形資產與集團內其他業務的功能、風險和資產的相互作用。

– 可以全額實施特別納稅調整的情況

- 與經濟利益不匹配：企業與其關聯方轉讓或者受讓無形資產使用權而收取或者支付的特許權使用費，應當與無形資產為企業或者其關聯方帶來的經濟利益相匹配。未帶來經濟利益，且不符合獨立交易原則的，稅務機關可以按照已稅前扣除的金額全額實施特別納稅調整。
- 僅擁有無形資產所有權：企業向僅擁有無形資產所有權而未對其價值創造做出貢獻的關聯方支付特許權使用費，不符合獨立交易原則的，稅務機關可以按照

已稅前扣除的金額全額實施特別納稅調整。

- 企業融資上市活動：企業以融資上市為主要目的在境外成立控股公司或者融資公司，僅因融資上市活動所產生的附帶利益向境外關聯方支付特許權使用費，不符合獨立交易原則的，稅務機關可以按照已稅前扣除的金額全額實施

特別納稅調整。

非受益性關聯勞務

企業向其關聯方支付非受益性勞務的價款，稅務機關可以按照已稅前扣除的金額全額實施特別納稅調整。

性質	屬於非受益性勞務的主要情況
重複性支付	勞務接受方從其關聯方接受的，已經購買或者自行實施的勞務活動。
屬於履行股東義務	<p>勞務接受方從其關聯方接受的，為保障勞務接受方的直接或者間接投資方的投資利益而實施的控制、管理和監督等勞務活動，主要包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 董事會活動、股東會活動、監事會活動和發行股票等服務於股東的活動 2. 與勞務接受方的直接或者間接投資方、集團總部和區域總部的經營報告或者財務報告編制及分析有關的活動 3. 與勞務接受方的直接或者間接投資方、集團總部和區域總部的經營及資本運作有關的籌資活動 4. 為集團決策、監管、控制、遵從需要所實施的財務、稅務、人事、法務等活動 5. 其他類似情形
未直接獲得實際服務	<p>勞務接受方從其關聯方接受的，並非針對其具體實施的，只是因附屬於企業集團而獲得額外收益的勞務活動，主要包括：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 為勞務接受方帶來資源整合效應和規模效應的法律形式改變、債務重組、股權收購、資產收購、合併、分立等集團重組活動 2. 由於企業集團信用評級提高，為勞務接受方帶來融資成本下降等利益的相關活動 3. 其他類似情形

性質	屬於非受益性勞務的主要情況
補償性缺失	勞務接受方從其關聯方接受的，已經在其他關聯交易中給予補償的勞務活動，主要包括： <ol style="list-style-type: none"> 1. 從特許權使用費支付中給予補償的與專利權或者非專利技術相關的服務 2. 從貸款利息支付中給予補償的與貸款相關的服務 3. 其他類似情形
必要性缺失	與勞務接受方執行的功能和承擔的風險無關，或者不符合勞務接受方經營需要的關聯勞務活動。
受益性缺失	其他不能為勞務接受方帶來直接或者間接經濟利益，或者非關聯方不願意購買或者不願意自行實施的關聯勞務活動。

KPMG觀察

大陸國家稅務總局在2014年7月份發佈《關於對外支付大額費用反避稅調查的通知》，清查企業向境外關聯方支付服務費和特許權使用費的情況，據不完全統計，該文發佈後各地查補稅款有近10億人民幣，自此之後境外關聯支付持續成為稅務查核重點。面對日益嚴格的稅務監管環境，我們在此建議跨國集團企業可以通過真實性、必要性、受益性、價值創造性、重複性、補償性等六大測試進行稅務自查，也可以結合

第三方專業機構進行外部稽核，以因應前所未有的稅務查核挑戰。

KPMG中國稅務諮詢小組

葉維惇 執業會計師

林嘉彥 執行副總

潘美紅 副總經理



安侯建業

Contact us

KPMG中國稅務諮詢小組

葉維惇

執業會計師

+886 (2) 8101 6666 (分機02281)

wyeh@kpmg.com.tw

林嘉彥

執行副總

+886 (2) 8101 6666 (分機07886)

chrislin@kpmg.com.tw

潘美紅

副總經理

+886 (2) 8101 6666 (分機15464)

pannypan1@kpmg.com.tw

kpmg.com/tw

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2017 KPMG, a Taiwan partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Taiwan.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



立刻加入KPMG安侯建業
給我們一個“讚”!

facebook | [KPMG in Taiwan](https://www.facebook.com/KPMG.in.Taiwan)

Press "Like" and stay connected with us.