

# BEPS行动计划在中国落地—— 同期资料和关联申报的全新要求

第一期 2016年7月

## 中国转让定价快讯

2016年6月29日，国家税务总局（以下简称“国税总局”）发布《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第42号，以下简称“42号公告”），以对应替代原2号文对同期资料以及原114号文对关联业务年度申报的相关规定。

42号公告是国税总局积极参与和响应经济合作与发展组织（以下简称“OECD”）应对税基侵蚀与利润转移行动计划（以下简称“BEPS行动计划”）背景下的首个法律落地，体现其通过加强对同期资料与年度申报等基础资料的管理提高对企业转让定价税务风险识别的思路。

鉴于相关企业在准备同期资料与年度申报已经有多年的实务经验，本文通过新老法规对比的形式，更清晰地向读者呈现与解析42号公告的关键事项。



## 法规义务对比

### 同期资料在2号文与42号公告下的法规义务对比

事项	2号文	42号公告	备注与解读
触发条件			
本地文档	年度关联交易金额符合下列条件之一： • 关联购销金额超过2亿元人民币 • 其他关联交易金额合计超过4,000万元人民币	年度关联交易金额符合下列条件之一： • 有形资产所有权转让金额超过2亿元人民币 • 金融资产转让金额超过1亿元人民币 • 无形资产所有权转让金额超过1亿元人民币 • 其他关联交易金额合计超过4,000万元人民币	<ul style="list-style-type: none"> <li>42号公告基本保留了现行2号文的门槛标准</li> <li>根据对关联交易类型的最新规定，42号公告新增了金融资产转让以及无形资产所有权转让交易金额的门槛标准</li> <li>对单一功能企业出现亏损的情况仍然沿用现行363号文的规定</li> </ul>
主体文档	无	符合下列条件之一： • 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 • 年度关联交易总额超过10亿元人民币	主体文档为42号公告的全新要求，对较大规模的企业适用
特殊事项文档	<ul style="list-style-type: none"> <li>成本分摊协议</li> <li>资本弱化</li> </ul>	相同	<ul style="list-style-type: none"> <li>没有显著变化，42号公告只是在名称上将这两项归类成“特殊事项文档”</li> <li>对成本分摊并未给出交易金额门槛；对资本弱化特殊事项文档的门槛为超过法定债资比。因此会存在企业无需准备主体报告和本地报告，却要准备特殊事项报告的情况</li> </ul>
豁免条件			
豁免条件	<ul style="list-style-type: none"> <li>关联交易属于执行预约定价安排所涉及的范围</li> <li>外资股份低于50%且仅与境内关联方发生关联交易</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>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，且关联交易金额不计入上述本地文档的关联交易金额范围</li> <li>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</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>42号公告对预约定价安排的豁免条件做了细化规定</li> <li>42号公告进一步豁免纯境内关联交易的同期资料准备义务</li> </ul>
时间要求			
准备截止期	<ul style="list-style-type: none"> <li>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</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>主体文档：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</li> <li>本地文档和特殊事项文档：关联交易发生年度次年6月30日之前准备完毕</li> </ul>	42号公告对准备截止期和递交时限均给予了一定的放宽
递交时限	<ul style="list-style-type: none"> <li>自税务机关要求之日起20日内提供</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>自税务机关要求之日起30日内提供</li> </ul>	

### 关联申报在114号文与42号公告下的法规义务对比

事项	114号文	42号公告	备注与解读
关联申报	针对所有查账征收企业	相同	
国别报告	无	符合下列条件之一： • 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55亿元人民币 • 跨国集团指定的国别报告报送实体	<ul style="list-style-type: none"> <li>42号公告参考了BEPS行动计划中的相关内容，建立了国别报告机制</li> <li>国别报告主要适用于作为最终控股企业的中国企业。同时，在实施特别纳税调查时，税务机关在满足一定条件下可要求企业提供其所属集团的国别报告</li> </ul>

### 同期资料披露内容对比

42号公告用三层结构文档体系取代2号文中的单层文档结构，总结来说：

- 新的本地文档比原“同期资料报告”的披露内容更广，其他内容上也有相应修改
- 主体文档主要是针对关联交易金额巨大的企业（超过10亿元人民币）的全新披露要求，旨在了解集团全球范围内的业务情况
- 特殊事项文档与2号文下“成本分摊协议”和“资本弱化”章节中的披露要求基本一致

## 本地文档

	本地文档结构	42号公告的修订	备注与解读
企业概况	组织架构、管理架构、行业描述、经营策略（包括价值创造因素）、分部财务数据（不同类型业务/产品的利润情况）、涉及本企业的重组或者无形资产转让情况	除组织架构和行业描述外，均为新增要求	明确要求企业对业务模式进行清晰描述，并比较不同业务/产品下的利润水平
关联关系	关联方信息、税率（包括税收优惠）等	增加了直接或间接持股的关联方的信息披露要求	
关联交易	关联交易概况（交易描述和明细、流程、功能风险描述、交易定价影响要素、交易数据）	增加了与非关联交易的异同比较  特别提及了成本节约、市场溢价等地域特殊因素对交易定价的影响	更加关注无形资产对交易定价的影响
	价值链分析： • 价值链各环节及其参与方的业务流、物流和资金流，以及财务报表 • 地域特殊因素对企业创造价值贡献的计量及归属 • 集团利润在全球价值链中的分配原则和结果	整节新增	关注全球价值链（从设计开发到销售售后）的价值贡献和利润分配，一些与本企业没有发生交易但参与到该价值链中的关联企业也会纳入分析
	对外投资（投资情况、项目概况、项目数据）	整节新增	符合中国企业“走出去”投资日益普遍的现状，旨在关注企业可能以对外投资形式向境外利润转移或者利润不汇回的情况
	关联股权转让（股权转让概况、转让标的信息、资产评估报告等）	整节新增	直接关注日益普遍的股权转让交易
	关联劳务（概况、成本费用核算及归集方式）存在与非关联方类似劳务交易的，在定价原则和交易结果上的异同	整节新增	特别关注劳务成本费用的核算及归集方式（包括成本费用的分配指标、计算过程等）关注与内部可比交易的比较分析
	涉及的关联交易有关的已签订的预约定价安排，以及其他税务主管当局的税收裁定	整节新增	
可比性分析	考虑因素、可比企业履行的功能、承担的风险以及使用资产等、可比交易的说明、可比信息来源、选择条件及理由、可比数据的差异调整及理由	无变化	
转让定价方法选择和使用	各类型关联交易及整体转让定价方法选用及理由；可比信息如何支持所选的转让定价方法；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，以及在此过程中的假设和判断等	基本无变化 新增企业对集团整体或剩余利润贡献进行披露的要求	符合 BEPS 与国税总局通过分析功能的与价值的实际发生地，来判断是否采用“利润分割法”的思路
附件		取消了《企业功能风险分析表》和《企业年度关联交易财务状况分析表》	《企业年度关联交易财务状况分析表》转而被纳入《企业年度关联交易业务往来报告表》的披露要求；同时，在“关联交易数据”的相关要求中，明确要求对关联交易和非关联交易的收入、成本、费用的划分

## 主体文档

主体文档结构	42号公告的内容要求	备注与解读
组织架构	全球股权架构、所有成员实体（包括公司企业、合伙企业、常设机构）的地理分布	企业原先在同期资料报告中大多只披露与本企业进行关联交易的关联方信息，但未来在主体文档中需全面披露
业务描述	业务情况（含价值创造因素）、收入占比靠前企业情况、集团关联劳务安排、各企业对价值创造的贡献（主要的功能、风险及资产）、报告年度经营变化	其中对集团内各企业价值创造贡献的分析将是税务机关的关注重点
无形资产	集团整体战略描述、研发机构和管理方情况、与研发活动与无形资产相关的转让定价安排（包括相关转让定价政策）	关注无形资产的安排和相关利润的创造、归属、转让情况
融资安排	关联方之间以及与非关联的融资安排、集中融资功能的企业情况、关联方之间融资安排的转让定价政策	关注集团资金流向和融资安排是否合理，并与非关联融资安排比较
财务以及税务状况	集团合并财务报表、预约定价安排以及税收裁定、报送国别报告的企业情况	了解集团总体利润水平以及涉及国家间所得分配的税收安排

## 特殊事项文档

成本分摊协议和资本弱化特殊事项文档分别与现行2号文“成本分摊协议”章节和“资本弱化”章节中的要求基本一致。

## 关联申报披露要求对比

42号公告公布了2016年版的《企业年度关联业务往来报告表》（以下简称“新申报表”）。与114号文下的关联申报表相比，新申报表要求企业披露的信息更加全面详实，增加了国别报告的披露，由原来的9张表增加至22张表。下表总结了新申报表与原申报表的内容对比。

42号公告	114号文	备注与解读
封面 报告企业信息表	封面	42号公告要求企业披露更为详细的基本信息： <ul style="list-style-type: none"><li>要求披露集团最终控股企业，税务机关可能由此排查集团是否设立在避税天堂</li><li>要求披露企业各部门员工数量等信息，便于税务机关了解企业内部功能的真实情况</li></ul>
年度关联业务往来汇总表	关联交易汇总表	汇总所有表单的信息，对于内容作了细化与补充： <ul style="list-style-type: none"><li>新增了债资比的披露</li><li>细化了成本分摊协议的披露信息</li><li>准备同期资料情况细化为三层文档体系</li></ul>
关联关系表	关联关系表	新增填报关联关系发生实际变化的日期
有形资产所有权交易表 有形资产使用权交易表	购销表 固定资产表	<ul style="list-style-type: none"><li>将原申报表的购销、固定资产交易合并为有形资产交易</li><li>所有权和使用权分别披露</li><li>新增交易金额前五位的关联交易的披露，并要求披露关联交易内容</li><li>删除原申报表披露转让定价方法的要求</li></ul>
无形资产所有权交易表 无形资产使用权交易表	无形资产表	与有形资产表的披露要求类似
金融资产交易表	无	<ul style="list-style-type: none"><li>与有形资产表的披露要求类似</li><li>体现了税务机关对金融资产交易的关注与重视</li></ul>
融通资金表	融通资金表	<ul style="list-style-type: none"><li>对披露内容进行了细化，如扩充了利息的界定范围</li><li>对表格结构进行了优化</li></ul>
关联劳务表	劳务表	与有形资产表的披露要求类似
权益性投资表	无	披露权益性投资情况
成本分摊协议表	无	适用于已签订或正在执行成本分摊协议的企业
对外支付款项情况表	对外支付款项情况表	<ul style="list-style-type: none"><li>删除了“已扣缴企业所得税金额”和“是否享受税收协定”的披露要求</li><li>将对外支付的项目进行删减并重新归类</li></ul>
境外关联方信息表	无	针对境外关联方，除了前述表单披露的基本信息外，要求额外披露详细信息，如境外关联方适用的所得税税种、实际税负等，体现税务机关对利润转移监管的重视
年度关联交易财务状况分析表 （报告企业个别报表信息） 年度关联交易财务状况分析表 （报告企业合并报表信息）	无	<ul style="list-style-type: none"><li>披露主体范围扩大：由需准备同期资料的企业扩大至所有查账征收的企业</li><li>虽然42号公告未对本地文档是否披露此表做明确说明，但企业在实际准备本地文档的过程中，仍然不可避免需要对关联交易和非关联交易的收入、成本、费用进行划分</li></ul>
国别报告—所得、税收和 业务活动国别分布表 国别报告—所得、税收和 业务活动国别分布表（英文） 国别报告—跨国企业集团 成员实体名单 国别报告—跨国企业集团 成员实体名单（英文） 国别报告—附加说明表 国别报告—附加说明表（英文）	无	国别报告申报要求与BEPS第13项行动计划中的要求基本一致，包括： <ul style="list-style-type: none"><li>按国家（地区）披露收入、税前利润、实际企业所得税负，以及注册资本、雇员人数、有形资产等一系列信息</li><li>按国家（地区）披露集团成员实体名单，并勾选其主要活动</li></ul> 可见，国别报告可帮助税务机关初步判断集团在全球各国的利润分配情况是否与其在各地的业务分布与价值贡献相符。  国别报告的实行是我国税务机关与他国进行跨境税收信息交换的重要一环。



## 致同给您的建议

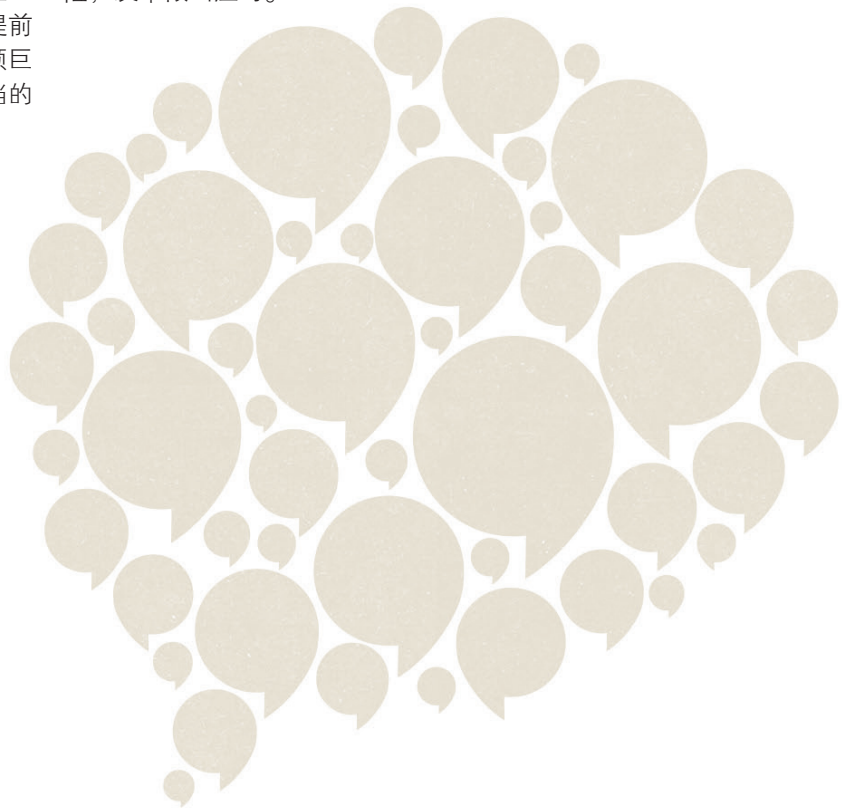
随着国际经济活动与交流的不断深化，中国税局在国际税收特别是转让定价税制相关领域的发展越发成熟且更具可操作性。顺应全球BEPS行动计划的浪潮，国税总局发布了42号公告，对纳税人准备同期资料、关联申报提出了更为全面的要求。

针对现行2号文下的同期资料文档，42号公告对本地文档进行了内容的扩充与更新，对已准备过同期资料的企业来说，总体影响不是很大。企业应关注42号公告关于本地文档的新增内容，提前做好准备工作。而对于关联交易金额巨大的企业，则需要额外关注主体文档的全新义务。

针对关联申报，42号公告提出了全新的申报要求，同时新增了国别报告的报送，很有可能伴随年度汇算清缴最先影响到企业的合规工作，使合规成本提高。例如，在信息搜集分析、信息广度、信息获得和整合难易程度等方面，都需要企业投入更多的精力。

此外，在更为详尽的信息量披露之下，企业及集团的转让定价操作愈发透明，企业应当尽早审核自身的转让定价风险，及早做出应对。

基于以上分析，我们建议企业尽早开展42号公告的学习，结合集团及企业的具体情况，分析法规变化对企业的影响和挑战。企业如能合理审视自身在价值链中的定位，相应梳理关联交易与定价政策，并辅以全新文档及申报合规义务的完成，便能从根本上降低潜在的转让定价税收风险。



### 关于中国转让定价快讯

中国转让定价快讯所载资料以概要方式呈列，旨在为致同客户及员工参考使用，并不能替代详尽专业建议。致同对于并未与我们进行进一步咨询而单纯基于此快讯所提供信息行事而造成的任何各方的损失均不承担责任。

### 联系方式

#### 上海

周自吉  
合伙人  
电话 +86 21 2322 0298  
手机 +86 136 1186 2116  
邮件 rose.zhou@cn.gt.com

包孝先  
合伙人  
电话 +86 21 2322 0213  
邮件 richard.bao@cn.gt.com

#### 北京

张莉  
合伙人  
电话 +86 10 8566 5777  
邮件 julie.zhang@cn.gt.com

[www.grantthornton.cn](http://www.grantthornton.cn)

© 2016 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指Grant Thornton成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。

致同会计师事务所（特殊普通合伙）是Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。

本出版物所含信息仅作参考之用。致同（Grant Thornton）不对任何依据本出版物内容所采取或不采取行动而导致的直接、间接或意外损失承担责任。