



正大稅務專欄  
Grant Thornton  
An instinct for growth™

# 《特別納稅調整實施辦法》徵求意見稿發布

## —專題解讀之特別納稅調查及調整

包孝先

新版《特別納稅調整實施辦法》的徵求意見稿（以下簡稱「意見稿」）對現行《特別納稅調整實施辦法（試行）》（以下簡稱「2號文」）的修訂，意味著在中國轉讓定價的管理，將進入一全新的階段。在可見的未來，中國稅務機關在監管及稽查在法源依據及查核程式上都將面臨新的變革。

繼上期文章對轉讓定價同期資料體系的評析後，本文將對意見稿中特別納稅調查及調整相關內容進行評述。特別納稅調查對企業如何有效安排集團供應鏈價值分配及防範中國轉讓定價風險有著深遠的影響。意見稿中，特別納稅調查有著「

適用範圍更廣」、「監管方式更全面」、「監管措施更嚴」等特點，對跨國企業實踐稅務遵循及風險控管提出更嚴格的要求，值得高度關注及整理有效的對策。

本意見稿擴大了特別納稅調查的重點關注對象，細化了轉讓定價調查程序，並進一步明確和豐富了可比較分析及特別納稅調整方法等。重點修改的具體內容如下：

**特別納稅調查重點關注對象：**重點關注受查企業範圍變大。稅務機關除了對大額關聯交易、利潤波動大、長期虧損等特點的企業特別關注外，新增了包括「參

與成本分攤協議但未獲得合理收益」、「資本弱化」、「受控外國企業」及「一般反避稅所規範的不具有合理商業目的安排的企業」等項目的關注。

**可比性分析及調整方法：**意見稿也確立了在有非常高度可比性的狀況下，稅務機關可以僅挑選一個可比較對象樣本進行比較，同時，意見稿亦保留稅務機關使用非公開信息資料的權利。稅務機關可以採用簡單平均、加權平均或者四分位中段區間等方法，逐年分別計算或者多年合併計算已篩選可比對象的平均值或者中位值作為可比較利潤水準或價格。此外，意見稿明確稅

務機關應當按照不低於中位值進行調整。

**調查、調整方式：**意見稿新增了稅務機關可以對認為缺乏獨立性的交易進行否定或重新定性的調整方式。除了由稅務機關正式立案調查的方式，也鼓勵企業主動自行調整，補繳稅款。

**帳務調整：**意見稿明確，企業應當在根據特別納稅調整補稅後，應作出相對應的帳務調整；未做調整的，對調整的應納稅額，應視為企業向投資方作出盈餘分配，並對相應的投資方按「分配股利」的方式徵收所得稅。

**註銷前反避稅審核：**意見稿首次

明確，對存在跨境交易的企業進行稅務登記註銷前，需進行反避稅審核。

**追訴期和追蹤監管：**意見稿保留了特別納稅調查的10年追溯期，但未明確對受查企業的後續追蹤監管期限，是否仍為2號文規定中的5年，這可能也意味著更長期限的追蹤管理。

值得強調的是，台企在大陸投資的重點多數集中於傳統行業以及加工生產型企業，且很多企業利潤水準不甚理想，因此一直以來是稅務機關特別納稅調查與調整的關注重點。隨著意見稿的頒布，相關風險進一步加大。因



此，建議在大陸投資的台企積極關注相關內容並適當籌畫，以有效降低稅務風險。（本文作者為Grant Thornton致同會計師事務所上海辦公室合夥人）

圖/正大提供