

企业同期资料准备的改善

■ 刘 嘉 王 骏

根据我国企业所得税法及其实施条例、《特别纳税调整实施办法（试行）》等文件的规定，从2008纳税年度开始，同期资料准备已成为我国企业的一项法定税收义务。

一、同期资料准备的基本要求

同期资料又称同期文档、同期证明文件，是指企业与其关联企业交易中发生的有关价格、费用的制定标准、计算方法及说明的资料。所谓同期，是指关联交易的发生和交易资料准备的同期，即保存的资料与发生关联交易的时间一致，必须在一个税务年度里记录该年度的关联交易定价方法，不能在若干年后返回记录若干年前的关联交易。同期资料准备，是企业把实际发生关联交易的转让定价等情形，采用恰当的方式方法整理，以书面的形式记录并加以存档。

依照《特别纳税调整实施办法（试行）》的规定，除下列企业外，均应准备同期资料：一是年度发生的关联购销金额（来料加工业务按年度进出口报关价格计算）在2亿元人民币以下且其他关联交易金额（关联融通资金按利息收付金额计算）在4 000万元人民币以下，上述金额不包括企业在年度内执行成本分摊协议或预约定价安排所涉及的关联交易金额；二是关联交易属

于执行预约定价安排所涉及的范围；三是外资股份低于50%且仅与境内关联方发生关联交易。但以下企业不管是否属于免于准备同期资料范围，均应准备同期资料：一是跟踪管理期间为2008年及以后年度的企业，应准备跟踪管理年度的同期资料；二是跨国企业在中国境内设立的承担单一生产（来料加工或进料加工）、分销或合约研发等有限功能和风险的企业，如在2008年及以后年度出现亏损，应准备发生亏损年度的同期资料。

除另有规定外，企业应在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，并自税务机关要求之日起20日内提供。企业执行成本分摊协议期间，应在本年度的次年6月20日之前向税务机关提供成本分摊协议的同期资料。跨国企业在中国境内设立的承担单一生产、分销或合约研发等有限功能和风险的企业，应在亏损发生年度准备同期资料及其他相关资料，并于次年6月20日之前报送主管税务机关。被实施跟踪监控的已调查企业，应在跟踪年度的次年6月20日之前向税务机关提供年度同期资料。企业因不可抗力无法按期提供同期资料的，应在不可抗力消除后20日内提供同期资料。同期资料应自企业关联交易发生年度的次年6月1日起保存10年。

企业未按照规定保存同期资料或其他相关资料的，依照税收征收管理法（以下简称“征管法”）第六十条和第六十二条的规定处理。企业拒绝提供同期资料等关联交易的相关资料，或者提供虚假、不完整资料，未能真实反映其关联业务往来情况的，依照征管法第七十条、征管法实施细则第九十六条、企业所得税法第四十四条及企业所得税法实施条例第一百一十五条的规定处理。企业按照办法规定提供同期资料和其他相关资料的，或者企业符合规定免于准备同期资料但根据税务机关要求提供其他相关资料的，可以只按基准利率计算加收利息。企业按照规定免于准备同期资料，但经税务机关调查，其实际关联交易额达到必须准备同期资料的标准，税务机关对补征税款加收利息。

二、我国现阶段同期资料的显著特点

1. 法定的、详尽的信息披露义务。

《特别纳税调整实施办法（试行）》第十四条以正列举方式规定了同期资料的主要内容，包括组织结构、生产经营情况、关联交易情况、可比性分析和转让定价的方法、使用等五方面，共计二十七个条目的内容。其中多个条目包括五个以上信息点的披露，纳税人信息

披露的工作量较大。实际工作中,我国一些大型国有企业,特别是中石油、中石化、中国银行这样的超大型企业,单是关联企业就有成千上万家,这些企业在关联信息的披露上工作量超大。

2. 不低于中位值调整影响同期资料准备。《特别纳税调整实施办法(试行)》第四十一条的规定原本并不属于该法律文件的同期资料部分,但却对同期资料准备实务工作产生了巨大的、不可回避的影响。即“税务机关采用四分位法分析、评估企业利润水平时,企业利润水平低于可比企业利润率区间中位值的,原则上应按照不低于中位值进行调整”。实务中,在“单一”或“有限”功能风险企业的同期资料报送中大量出现税务机关要求直接补税的情况,有地方出现要求有关企业暂时按照所准备的同期资料文档中引用的特定数据库中有关可比公司的完全成本加成率中位值直接进行调整的情况,而不考虑除“决策失误、开工不足、产品滞销”等以外的因素对利润的影响,也不对整个集团情况进行进一步分析。笔者认为,这种近乎机械的调整未必能够反映“单一”或“有限”功能风险企业利润的真实内涵。

3. 资料的同期性质明显。我国同期资料的同期性质明显,日期同步于年度企业所得税申报的最终截止日期。《特别纳税调整实施办法(试行)》第十六条规定,“除本办法第七章另有规定外,企业应在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,并自税务机关要求之日起20日内提供”。在国际上有多个国家实施在年度所得税申报日同期准备转让定价资料,但相应的资料多是简化的,信息披露的程度较低。例如,欧盟在该阶段只要求提供问卷和风险评估的信息资料。OECD指南也支持在所得税申报时只提供信息量较少的资料。我国在存在年度关联交易申报的基础上,还需准

备包含大量信息的同期资料,对税企双方来说,工作量都很大。这一规定的延续,在现有的法律环境下,可能演化为大量企业同时违规的情况,违背立法意图。

从准备同期资料的技术角度进行分析,也有必要推迟同期资料准备的截止日期。由于近几年国内外市场波动巨大,越来越多的企业希望使用本年度的可比资料对本年度生产经营结果进行验证,而且BVD、标准普尔等国际公认的数据库显然在5月31日无法完成最新年度数据的更新。改善年度关联交易申报的信息量或推迟同期资料准备的截止日期都可以起到相应的缓解作用。

4. 退还同期资料的法律规定缺失。《特别纳税调整实施办法(试行)》第一百零六条规定“企业拒绝提供同期资料等关联交易的相关资料,或者提供虚假、不完整资料,未能真实反映其关联业务往来情况的,依照征管法第七十条、征管法实施细则第九十六条、所得税法第四十四条及所得税法实施条例第一百一十五条的规定处理。”在同期资料报送过程中,多有企业的

同期资料被税务机关以过于简单为由退回的情况。那么,这种情况是否属于企业提供“不完整资料”?税务机关是否有权退回企业已经按照法律要求准备的“不完整的”同期资料?对这些问题,并无相关法律规定。

三、企业准备同期资料的不足与改善

相对于税务机关对同期资料质量的较高期望,企业在同期资料准备的各个方面都存在不足,包括同期资料的五部分内容。企业如能在以下方面进行改善,则可以更科学地管理相应的转让定价风险:一是加入趋势分析,年度关联交易的同期资料从连续多个年度的角度进行趋势分析更能反映真实情况,有助于判断一个时点的利润水平的合理性;二是对功能、风险的分析要考虑以往年度的情况;三是增强对无形资产特别是营销型无形资产的分析。■

(作者单位:北京中翰联合税务师事务所 思威瑞特联合<北京>咨询有限公司)

责任编辑 刘莹

· 谐趣 ·

不要和老鼠比赛

有一天,一只老鼠向狮子挑战,要同它决一雌雄。狮子果断地拒绝了。“怎么,”老鼠说,“你害怕了吗?”

“非常害怕,”狮子说,“如果答应你,你就可以得到曾与狮子比武的殊荣;而我呢,以后所有的动物都会耻笑我竟和老鼠打架。”

对于与低层次的人交往和较量,大人物往往是不屑一顾的。在竞争中尤其如此。你如果与一个不是同一重量级的人争执不休,就会浪费自己的很多资源,降低人们对你的期望,并无意中提升了对方的等级。

同样的,一个人对琐事的兴趣越大,对大事的兴趣就会越小;而非做不可的事越少,就会越少遭遇到真正的问题。这就如同下棋一样,和不如自己的人下棋下多了,棋艺会越来越差,所以好棋手宁可少下棋,也尽量不和不如自己的人较量。明智的人是不会被不重要的人和事过多打搅的,因为“成功的秘诀就是抓住目标不放”。