

税务评论

中国税务

国家税务总局发布一般反避税管理办法

作者：

北京

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

陈莹

经理

电话：+86 10 8520 7881

电子邮件：yichen@deloitte.com.cn

如欲垂询更多信息，请联络：

国际税收服务

全国及华东区领导人

上海

王鲲

合伙人

电话：+86 21 6141 1035

电子邮件：vicwang@deloitte.com.cn

华北区

北京

张慧

合伙人

电话：+86 10 8520 7638

电子邮件：jenzhang@deloitte.com.cn

华南区

香港

林嘉雪

合伙人

电话：+852 2852 6536

电子邮件：shalam@deloitte.com.hk

中国国家税务总局（以下简称“国税总局”）于 2014 年 12 月 2 日发布《一般反避税管理办法（试行）》（以下简称“办法”），该办法自 2015 年 2 月 1 日起施行。

作为特别纳税调整的一部分，一般反避税规则源自 2008 年企业所得税法的第 47 条。国税总局另在 2009 年出台《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发[2009]2 号，以下简称“2 号文”），对一般反避税管理作出了原则性的规定。此次发布的办法将和企业所得税法以及 2 号文共同配合，为一般反避税的管理提供更为完整透明的法律框架。

新办法包含以下要点：

适用范围

根据办法第二条，办法适用于税务机关按照企业所得税法第 47 条对避税安排实施的特别纳税调整。办法明确，避税安排具有以下两项特征：

- 以获取税收利益为唯一目的或者主要目的；
- 以形式符合税法规定、但与其经济实质不符的方式获取税收利益。

办法将“税收利益”定义为减少、免除或者推迟缴纳企业所得税应纳税额。

办法第二条同时规定，办法不适用于下列两种情况：

- 与跨境交易或者支付无关的安排；
- 涉嫌逃避缴纳税款、逃避追缴欠税、骗税、抗税以及虚开发票等税收违法行为。

办法第六条进一步明确企业的安排属于转让定价、成本分摊、受控外国企业、资本弱化等其他特别纳税调整范围的，应当首先适用其他特别纳税调整相关规定；与此类似，企业的安排属于受益所有人、利益限制等税收协定条款及与协定应用相关的国内法规定的执行范围的，应当首先适用税收协定执行的相关规定。

最后，根据近期国税总局负责人就办法有关政策的答记者问，办法同样适用于对 698 号文提及的境外间接股权转让所进行的调整。

调整方法

税务机关可以采用以下任一方法对避税安排实施调整，否定税收利益：

- 对安排的全部或者部分交易重新定性；
- 在税收上否定交易方的存在，或者将该交易方与其他交易方视为同一实体；
- 对相关所得、扣除、税收优惠、境外税收抵免等重新定性或者在交易各方向重新分配；
- 其他合理方法。

一般反避税工作程序

办法制定了一般反避税调查调整的工作程序，并明确了税务机关和纳税人在工作程序各主要阶段的权利义务：

1) 立案

基层主管税务机关承担发现案源的主要职责；但考虑到一般反避税案件的复杂性，立案申请需要层报省级税务机关复核同意后，报国税总局审核决定。

2) 调查

一般反避税调查主要由基层主管税务机关负责实施，办法对此单列一章作出了规定。

税务机关在调查中有权要求纳税人提供范围广泛的信息，如涉及安排的背景资料、安排的商业目的说明文件、与安排有关的内外部资料等。纳税人应自收到《税务检查通知书》之日起 60 日内提供有关资料，在特殊情况下可申请最长不得超过 30 日的延期提交。企业未能提供资料的，主管税务机关可按规定进行核定。

税务机关有权通过税收情报交换程序或其他方式要求取得境外有关资料，且可以要求为企业筹划安排的单位或者个人提供有关的资料。

3) 结案下发《特别纳税调查调整通知书》

主管税务机关必须自国税总局同意立案之日起 9 个月内进行调查审核。有关一般反避税案件的调整决议方案等均需层报省级税务机关复核同意后，报国税总局审核决定。

国税总局同意实施调整的，主管税务机关需向纳税人先行下发《特别纳税调查初步调整通知书》。纳税人可在收到该通知书之日起 7 日内提出异议，由主管税务机关层报省级税务机关复核同意后，报国税总局审核决定。如果纳税人未提出异议，或提出异议未被采纳，则主管税务机关会下发最终的《特别纳税调查调整通知书》。

4) 争议处理

与一般税务检查案件相同，纳税人对税务机关作出的一般反避税调整决定不服的，可以按照有关法律法规的规定申请法律救济。如果调整导致国内双重征税的，由国税总局组织协调解决。如果调整导致国际双重征税的，纳税人可以申请启动相互协商程序。

评论

办法对中国税务机关何时以及如何实施一般反避税调查调整进行了具体的规范，因此在总体上具有积极的意义。尤其在当前遏制税基侵蚀和利润转移的国际背景下，一般反避税规则的重要性日益凸显，办法的出台可谓正逢其时。

无论是立案申请，还是最终特别纳税调整方案的确定，都需要得到国税总局的审核，这体现了国税总局在实施一般反避税调整时的谨慎态度。此举或许意在防止基层税务机关可能出现的激进方案对商业行为的负面影响。

办法同时为主管税务机关设定了 9 个月的案件调查和审核期限，这将有利于提升调查效率，提高税收结果的确定性。然而，纳税人仅有 60 天的时间就《税务检查通知书》作出应对（虽然可申请最长为 30 天的延期）；因此纳税人应就有关交易安排准备同期资料，以便日后可及时对安排的商业目的和经济实质进行说明。

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：keving@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

展佩佩

合伙人

电话：+86 755 8246 3255

传真：+86 755 8246 3186

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

济南

蒋晓华

总监

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

澳门

展佩佩

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

展佩佩

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

展佩佩

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

许德仁

合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华南区 (香港)

殷国璋

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

华南区 (内地/澳门)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

总监

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤

Deloitte (“德勤”)泛指德勤有限公司(一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤拥有约 200,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 22 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、成都、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

德勤品牌随着在 1917 年设立上海办事处而首次进入中国。目前德勤中国的事务所网络，在德勤全球网络的支持下，为中国的本地、跨国及高增长企业客户提供全面的审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。在中国，我们拥有丰富的经验，一直为中国的会计准则、税务制度与本地专业会计师的发展贡献所长。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。