

广东省税务局

关联申报国际税收服务锦囊

在第 31 个全国税收宣传月即将到来，全国税务系统正深入开展“便民办税春风行动”之际，广东省税务局对标纳税人所需所盼，广泛收集了纳税人办理关联申报的疑难问题，精心梳理出 36 个关联申报税收风险点，逐一进行深入浅出的解析，提出应对的意见和建议。希望我们的国际税收服务锦囊能帮助广大纳税人更准确地掌握关联申报要求，进一步降低和化解各类国际税收风险，助力广东持续构建法治化、现代化、国际化营商环境。

广东省税务局国际税收管理处

2022 年 3 月 25 日

目 录

1. 关联申报零申报或漏申报.....	4
2. 报告年度所属期间填报错误.....	6
3. 填报表单勾选但填报内容为空.....	7
4. “本年度准备同期资料”信息勾选错误.....	8
5. “执行预约定价安排”“签订或者执行成本分摊协议”勾选错误.....	11
6. “企业内部部门信息”填报错误.....	12
7. “员工数量”填报错误.....	13
8. “企业股东信息（前五位）”填报错误.....	14
9. 境外关联交易跨表填报情况不一致.....	15
10. 关联关系判定错误.....	15
11. 对外支付业务关联方名称存在跨表不一致情况.....	18
12. 关联关系存续期填报错误.....	19
13. 漏报非关联交易金额.....	19
14. 关联交易明细表关联方名称等填报错误.....	20
15. 关联交易类型填报错误.....	22
16. 《融通资金表》填报方式有误.....	24
17. 融通资金利息填报有误.....	24
18. 《权益性投资表》漏报.....	25
19. “权益性投资情况”填报口径有误.....	25

20. “权益性投资股息、红利分配情况” 填报错误.....	26
21. “权益性投资股息、红利分配给前 5 位股东情况” 填报错误....	27
22. 《成本分摊协议表》漏报.....	28
23. 《对外支付款项情况表》填报有误.....	29
24. 漏报境外关联方.....	30
25. 《境外关联方信息表》数据填报有误.....	30
26. 《年度关联交易财务状况分析表》漏报.....	31
27. 财务状况分析表关联交易划分不合理.....	32
28. 财务状况分析表数据跨表不一致.....	34
29. 国别报告报送义务不清晰.....	34
30. 国别报告表未统一勾选.....	37
31. 国别报告表“会计年度” 填报错误.....	37
32. 国别报告表“国家（地区）” 填报错误.....	38
33. 对国别报告表“关联方” 理解错误.....	39
34. 对国别报告表数据口径理解有误。.....	40
35. 国别报告表成员实体情况填报有误.....	40
36. 国别报告附加说明表填报不规范.....	41

1. 关联申报零申报或漏申报

风险点：没有正确理解 42 号公告关于关联申报条件的规定，部分企业应申报但未申报，或按规定无需申报而进行了申报。

可能出现风险的表单：全部关联申报表单

锦囊话你知：按照 42 号公告规定，需要进行关联申报的情形有三种：

（一）实行查账征收，并且年度内与其关联方发生业务往来的居民企业。

（二）在中国境内设立机构、场所并据实申报缴纳企业所得税，并且年度内与其关联方发生业务往来的非居民企业。

（三）年度内未与其关联方发生业务往来，但符合国别报告报送条件的居民企业。

情形（一）（二）应当填报《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表(2016年版)》（以下简称《企业年度关联业务往来报告表》）中的《报告企业信息表》（G000000）《中华人民共和国企业年度关联业务往来汇总表》（G100000）《关联关系表》（G101000），根据发生的交易类型据实选填《有形资产所有权交易表》（G102000）-《关联劳务表》（G108000），并同时填报《权益性投资表》

(G109000) 及《年度关联交易财务状况分析表(报告企业个别报表信息)》(G113010)。另外, 如有签订或执行成本分摊协议的要填报《成本分摊协议表》(G110000), 有对外支付款项的要填报表《对外支付款项情况表》(G111000), 有境外关联业务往来的要填报《境外关联方信息表》(G112000), 有编制合并财务报表的要填报《年度关联交易财务状况分析表(报告企业合并报表信息)》(G113020)。

情形(三) 只需填报《企业年度关联业务往来报告表》中的《报告企业信息表》(G000000) 和 6 张国别报告表(《国别报告-所得、税收和业务活动国别分布表》G114010 - 《国别报告-附加说明表(英文)》G114031)。

实务中, 某些企业年度内未与其关联方发生业务往来, 也不符合国别报告报送条件的, 仍进行了关联申报(即“零申报”), 这可能导致税务机关对其进行不必要的关联申报税务风险分析。同时, 也有一些企业按规定应申报而未申报, 存在漏报的情况, 从而受到了税务机关的处罚。常见的漏报情形有:

(一) 错误认为内资企业不需要关联申报, 只有外资企业才需要关联申报;

(二) 错误认为境内关联交易不需要关联申报, 只有境外关联交易才需要关联申报;

（三）错误认为与个人发生关联交易不需要关联申报，只有与企业（或组织）发生关联交易才需要关联申报；

（四）错误认为只有发生关联交易才需要报送国别报告，没有发生关联交易就不需要报送国别报告；

（五）错误认为关联交易的双方有一方申报即可，而不是双方均需要申报。

2. 报告年度所属期间填报错误

风险点：年度中间开业或结业的企业，“报告年度所属期间”容易填报错误。

可能出现风险的表单：《企业年度关联业务往来报告表》封面

锦囊话你知：申报系统默认报告年度所属期间为公历当年的1月1日至12月31日，但实际上，报告年度所属期间应为企业存续经营期间。企业在填报“报告年度所属期间”时，应根据实际情况按如下规定填写：

（一）正常经营的企业，填报公历当年1月1日至12月31日；

（二）年度中间开业的企业，填报实际开始生产经营之日起至当年12月31日。如企业是2021年4月1日开业的，报告年度所属期间应填报2021年4月1日至2021年12月31日；

（三）年度中间发生合并、分立、破产、停业等情况的企业，填报公历当年1月1日至实际停业或法院裁定并宣告破产之日。如企业是2021年6月30日停业的，报告年度所属期间应填报2021年1月1日至2021年6月30日；

（四）年度中间开业且年度中间又发生合并、分立、破产、停业等情况的企业，填报实际开始生产经营之日至实际停业或法院裁定并宣告破产之日。如企业在2021年2月1日开业，但同年5月31日停业，报告年度所属期间应填报2021年2月1日至2021年5月31日。

3. 填报表单勾选但填报内容为空

风险点：表单勾选了“填报”，但报表内容为空。

可能出现风险的表单：《企业年度关联业务往来报告表填报表单》

锦囊话你知：《企业年度关联业务往来报告表填报表单》列示报告表全部表单名称及编号，企业应根据本报告年度实际发生业务，选择“填报”或“不填报”。选择“填报”的，需要准确完成相应表单的填报；选择“不填报”的，可以不填报相应表单。实务中，某些企业没有正确理解这个要求。例如，企业在本报告年度内没有关联劳务业务发生，但在《企业年度关联业务往来报告表填报表单》时勾选G108000《关联劳务表》，相应的报表也没有数据可以填写，导致数据不

完整。

4. “本年度准备同期资料”信息勾选错误

风险点：企业对准备同期资料的标准理解不到位，导致准备同期资料的相关信息填报不准确，出现应勾选但没有勾选，不应勾选反而勾选的情况。

可能出现风险的表单：G000000《报告企业信息表》、G100000《中华人民共和国企业年度关联业务往来汇总表》

锦囊话你知：42号公告将同期资料分为三种，分别是主体文档、本地文档和特殊事项文档。企业只要满足其中一种文档的准备条件就需要准备该种同期资料，存在企业需要准备多种文档的可能性。其中：

（一）符合下列条件之一的企业，应当准备主体文档：1. 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。2. 年度关联交易总额超过10亿元。

（二）年度关联交易金额符合下列条件之一的企业，应当就其全部关联交易准备本地文档：1. 有形资产所有权转让金额（来料加工业务按照年度进出口报关价格计算）超过2亿元。2. 金融资产转让金额超过1亿元。3. 无形资产所有权转让金额超过1亿元。4. 其他关联交易金额合计超过4000万元。

（三）特殊事项文档包括成本分摊协议特殊事项文档和资本弱化特殊事项文档：1. 企业签订或者执行成本分摊协议的，应当准备成本分摊协议特殊事项文档。2. 企业关联债资比例超过标准比例（非金融企业 2:1，金融企业 5:1）需要说明符合独立交易原则的，应当准备资本弱化特殊事项文档。

除上述基本规定外，企业在判别是否需要准备同期资料时还应特别注意如下几个问题：

（一）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。但如果关联交易双方存在明显的税负差、且交易直接或间接导致国家总体税收收入减少的，可能存在特别纳税调整风险，建议企业可参照本地文档、特殊事项文档的规定，事先准备证明其符合独立交易原则的说明文件，以降低税务调查风险。

（二）企业为境外关联方从事来料加工或者进料加工等单一生产业务，或者从事分销、合约研发业务，如出现亏损，无论是否达到 42 号公告中同期资料准备标准，均应当就亏损年度准备同期资料本地文档。

（三）企业的关联债资比例超过标准比例时，对于超出比例的利息已在当年度企业所得税申报表中调增所得的，不需要准备该交易的资本弱化特殊事项文档；没有调增，需要说明符合独立交易原则的，则需要勾选准备特殊事项文档。

（四）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，且该部分关联交易金额不计入本地文档关联交易金额计算范围。

（五）三种同期资料披露的对象不同，本地文档和特殊事项文档披露的是本地企业关联交易相关信息，而主体文档主要披露最终控股企业所属企业集团的全球业务整体情况。实务中，有些企业，特别是非最终控股企业，常常以企业层级太低，不了解企业集团情况等为由没有准备主体文档；也有一些跨国企业集团出于对集团商业机密的考虑而不让本地企业提交主体文档，本地企业并因此在关联申报中选填了不准备主体文档。正确的处理方法是，对于符合准备主体文档条件的企业，应在关联申报相关表单中如实勾选准备主体文档，再了解合并其财务报表的最终控股企业集团是否已经准备主体文档，如果其最终控股企业集团没有准备主体文档，企业就需要自行准备最终控股企业集团的主体文档。至于如何提交主体文档，42号公告并没有特别限制，可以由集团最终控股企业自己提交，也可授权中国境内任一子公司或者中介机构提交。如果集团内企业分属两个以上税务机关管辖，可以选择任一主管税务机关主动提供主体文档，然后向其他主管税务机关书面报告情况后便可免于提供。但这里所称“主动提供”是指在税务机关实施特别纳税调查前企业提供主体文档的情形。

（六）符合准备主体文档条件的企业，如果是由两家股东持股且比例为 50:50，在两家股东均合并该企业财务报表且均已准备主体文档的情况下，本地企业按照中国主体文档要求补充部分内容即可。如果两个股东所属集团未准备主体文档，该本地企业要分别准备两个股东的主体文档。

实务中，企业应高度重视同期资料的准备，并严格按相关规定，如实、准确填报《报告企业信息表》《中华人民共和国企业年度关联业务往来汇总表》中“本年度准备同期资料”相关信息，务求做到不应选则不选，应选则尽选。如果企业实际情况是不需要准备同期资料但在关联申报时选填了准备同期资料，将有可能在税务机关进行特别纳税调整风险分析时成为“额外”的关注对象；而如果企业实际情况是需要准备同期资料却在关联申报时没有如实填报，一旦企业需要进行特别纳税调整，则有可能因此而被税务机关根据企业所得税法要求按基准利率加 5 个百分点计算利息，遭受到“额外”的损失。

5. “执行预约定价安排”“签订或者执行成本分摊协议” 勾选错误

风险点：“执行预约定价安排”和“签订或者执行成本分摊协议”勾选与实际不符。

可能出现风险的表单：G000000《报告企业信息表》、

G100000 《中华人民共和国企业年度关联业务往来汇总表》

锦囊话你知：实务中发现有些企业勾选《报告企业信息表》“124 执行预约定价安排”和《报告企业信息表》、《中华人民共和国企业年度关联业务往来汇总表》的“签订或者执行成本分摊协议”比较随意。正确的做法是，如果企业本报告年度所属期间正在执行预约定价安排（包括双边和单边预约定价安排）或成本分摊协议，则相应的栏次勾选“是”，否则勾选“否”。

6. “企业内部部门信息”填报错误

风险点：“企业内部部门信息”填写容易出现不完整、不规范，跨表对比不一致等问题。

可能出现风险的表单：G000000 《报告企业信息表》

锦囊话你知：实务中，企业应根据实际情况，从最顶层起填报。“部门名称”应当以中文填报企业内部各部门全称。

“部门履行的职责业务范围及履行职责业务流程”应根据企业内部各职能部门实际履行的职责业务范围及履行职责的业务流程进行填报。“上一级部门名称”应填报上一级部门全称，上一级部门有多个的，应全部填报。该上一级部门与“部门名称”栏填报为同一部门的，名称应当填报一致。

在填报企业内部部门信息时，还应注意与同期资料本地文档披露的信息保持一致。例如，某企业报告所属期 2020

年度《报告企业信息表》“企业内部部门信息”只填写生产部、财务部、厂部，合共 1300 人，但本地文档披露的信息中，却有厂部、人力资源部、行政部等 15 个部门，合共 2400 人，无论是部门名称，还是人员数量均有较大出入，容易被主管税务机关列入风险分析重点关注对象。

除“企业内部部门信息”外，《报告企业信息表》中所属行业、独立法人、证件种类等信息企业也容易填写错误。企业除了严格按填写说明填报外，还应特别留意关联申报与税务登记、企业所得税年度纳税申报基础信息表、本地文档等相关信息的一致性问题的。

7. “员工数量”填报错误

风险点：“员工数量”填报错误。

可能出现风险的表单：G000000《报告企业信息表》

锦囊话你知：关联申报《报告企业信息表》“203 员工数量”和《企业所得税年度纳税申报基础信息表》“104 从业人数”均要求填报年度内与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数之和，若企业在年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度。但两份表单具体计算公式不一致，实务中一些企业容易忽略这个差异，导致员工数量填报错误。关联申报《报告企业信息表》“203 员工数量”计算公式如下：员工数量 =（年

初值 + 年末值) ÷ 2; 而企业所得税年度申报表《企业所得税年度纳税申报基础信息表》“104 从业人数”计算公式如下: 从业人数 = 全年季度平均值 = 全年各季度平均值之和 ÷ 4, 季度平均值 = (季初值 + 季末值) ÷ 2。企业填报时, 应注意将两份表单的计算方法加以区分。

8. “企业股东信息（前五位）”填报错误

风险点: 报告企业信息表企业股东信息少报, 或填报内容错误。

可能出现风险的表单: G000000 《报告企业信息表》

锦囊话你知: 根据规定, 《报告企业信息表》“400 企业股东信息（前五位）”应填报本报告年度最后一日按持股比例排序前 5 位股东的信息, 与第五位股东持股比例相同的股东, 其信息也需填报, 即实际填写的股东数量可能多于 5 位。实务中, 企业易误认为股东信息只填写 5 位即可, 而漏报了并列第五的其他股东信息。此外, 实务中, 企业还应注意如下几个问题, 以免填报出错:

（一）有企业在填报该表时习惯沿用上年度申报信息, 但报告年度内企业可能发生了股权转让, 导致所报信息与事实不符。

（二）“持股起始日”应填写该股东持股比例最近一次发生变动的日期, 如某股东持股比例在报告年度内由 30%下

降为 20%，并持续到报告年度最后一日，则应填写比例下降为 20% 的日期。

（三）如果股东同时也是关联方的，则还应注意名称等相关信息要与关联关系表保持一致。

9. 境外关联交易跨表填报情况不一致

风险点：《企业所得税年度纳税申报基础信息表》中“202 存在境外关联交易”选择“是”，但关联申报中境外关联交易金额等于 0。

可能出现风险的表单：G100000《中华人民共和国企业年度关联业务往来汇总表》及各关联交易明细表

锦囊话你知：原则上，如果《企业所得税年度纳税申报基础信息表》中“202 存在境外关联交易”选择“是”，则关联申报中境外关联交易金额应大于 0。如果不是，企业需核实报告年度所属期间是否存在境外关联交易，如果没有，则更正企业所得税申报表，取消“202 存在境外关联交易”的勾选；如果有，则应根据实际情况对关联申报相关表单进行更正。但是，如果境外关联交易仅为境外无息贷款，则境外关联交易金额等于 0 是属于正常情况，无需更正关联申报。

10. 关联关系判定错误

风险点：没有根据 42 号公告等相关规定对关联关系进

行准确判定，导致关联方漏报或关联关系类型填报错误。

可能出现风险的表单： G101000 《关联关系表》

锦囊话你知： 在关联关系判定上，常见的错误包括：

（一）未按照 42 号公告区分关联关系类型；

（二）同一关联方有多个关联关系类型，但只勾选其中一个或部分关联关系类型，未按实际情况勾选多个关联关系类型；

（三）只填企业、组织性质的关联方，漏填个人性质的关联方。

42 号公告第二条将关联关系分为七大类型，包括股权关系 (A)、资金借贷关系 (B)、特许权关系 (C)、购销及劳务关系 (D)、任命或委派关系 (E)、亲属关系 (F)、实质关系 (G)。企业需要对照各种关系类型的规定并结合自身实际情况准确判定关联方及关联关系类型，尤其要特别注意如下几个问题：

（一）企业关联方性质除了企业法人、其他机构组织，还可能是自然人。

（二）A、B、C、D 四种关联关系必须具有双方存在持股关系或者同为第三方持股为前提条件，而 E、F、G 三种关联关系是不需要有持股关系的。

（三）在计算持股比例时，如果一方通过中间方对另一方间接持有股份，只要其对中间方持股比例达到 25%以上，

则其对另一方的持股比例按照中间方对另一方的持股比例计算；两个以上具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的自然人共同持股同一企业，在判定关联关系时持股比例合并计算。

（四）具有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹以及其他抚养、赡养关系的两个自然人分别与待判定是否构成关联关系的双方因持股关系、资金借贷关系、生产经营需依赖特定特许权交易、控制关系以及董事或高级管理人员的任职构成关联关系的，待判定的双方也构成关联关系。例如，丈夫与 A 公司构成关联关系，妻子与 B 公司构成关联关系，则 A 公司和 B 公司构成关联关系。

（五）在判定是否具有实质关系时，要特别留意《国家税务总局关于进一步深化税务领域“放管服”改革培育和激发市场主体活力若干措施的通知》（税总征科发〔2021〕69号）第九条“严格执行关联申报要求”的相关要求，即“企业与其他企业、组织或者个人之间，一方通过合同或其他形式能够控制另一方的相关活动并因此享有回报的，双方构成关联关系，应当就其与关联方之间的业务往来进行关联申报”。

（六）关联关系表要填报的是企业本报告年度所属期内所有与企业发生关联交易的关联方，而限于各个关联交易类型的前五位。但当某关联方在所属期内与企业并没有关

联交易时，可以不用填报。

（七）如果同一关联方有多个关联关系，应勾选多个选项，如关联方既构成股权关系，又构成任命或委派关系，在填报《关联关系表》第6列“关联关系类型”时，要同时勾选“A 股权关系”和“E 任命或委派关系”。

（八）双方或多方共同投资成立一家公司，股东之间如果不具备其他任何关系，则股东之间不构成关联关系。

（九）仅因国家持股或者由国有资产管理部门委派董事、高级管理人员而存在股权关系、资金借贷关系、特许权关系、购销及劳务关系、任命或委派关系关系的，不构成关联关系。

11. 对外支付业务关联方名称存在跨表不一致情况

风险点：发生对外支付业务的同一关联方名称在关联关系表、对外支付备案表、代扣代缴申报表等不同涉税报表中存在差异。

可能出现风险的表单：G101000《关联关系表》

锦囊话你知：在进行关联申报、扣缴申报或者对外支付备案时，企业未注意保持同一关联方名称的一致性。如境外关联方曾变更公司名称，在代扣代缴申报及对外支付备案时一直使用旧的公司名称，但填写关联申报表时却使用新公司名称；又如在代扣代缴申报及对外支付备案时使用境外关联

方的英文名称，但填写关联申报表时却用中文公司名称。错误的数数据可能使税务机关误认为企业存在未申报的关联交易。企业签订合同时，对同一非居民企业、个人，应使用同一名称、文字，若非居民企业变更公司名称，应及时更新税务系统中的相关合同信息。

12. 关联关系存续期填报错误

风险点：关联关系年度内发生变化的，存续期容易填写错误。

可能出现风险的表单：G101000《关联关系表》

锦囊话你知：除资金借贷关系外，其他各种关联关系年度内发生变化的，填报实际变化的日期，未发生变化的，填报本报告年度起始和截止日期。

例如：2021年1月1日至3月31日，A公司拥有B公司50%的股权，但A公司在2021年4月1日向C公司出售其拥有的B公司的30%的股权，C公司持有该股权至2021年12月31日。在这种情况下，不考虑其他可能构成关联关系的情形，A公司与B公司在2021年1月1日至3月31日期间构成关联关系，C公司与B公司在2021年4月至2021年12月31日期间构成关联关系。

13. 漏报非关联交易金额

风险点：只填报关联交易金额，漏报非关联交易金额，影响关联交易占比的计算。

可能出现风险的表单：G102000《有形资产所有权交易表》-G106000表《金融资产交易表》、G108000表《关联劳务表》

锦囊话你知：上述各关联交易明细表没有专门填写非关联交易信息的栏次，而企业未注意到第15行和第30行应填写境内外关联和非关联交易金额合计，导致漏报非关联交易金额，无法真实反映企业关联交易金额占总交易金额的比例，容易被误判该企业所有交易为100%关联交易。实务中，企业应按以下关系手工填写第15行和第30行金额：

第15行境内外关联和非关联XXXX合计=第7行境外关联XXXX小计+第14行境内关联XXXX小计+非关联交易金额；

第30行境内外关联和非关联XXXX合计=第22行境外关联XXXX小计+第29行境内关联XXXX小计+非关联交易金额。

14. 关联交易明细表关联方名称等填报错误

风险点：关联交易明细表关联方名称、交易内容等填报不规范，存在关联方重复填写或交易内容填写不完整等错误。

可能出现风险的表单：G102000《有形资产所有权交易表》-G106000《金融资产交易表》、G108000《关联劳务表》

锦囊话你知：实务中，上述关联交易明细表（不含G107000《融通资金表》）出错主要在以下几个方面：

（一）上述各关联交易明细表均按关联交易类型分境外关联出让（收入）、境内关联出让（收入）、境外关联受让（支出）、境内关联受让（支出）四种交易情形，每种交易情形按关联方汇总本企业与其发生的交易金额，并填报按交易金额大小排在前5位关联方的名称、关联交易内容、关联交易金额、比例，前5位关联方以外的其他关联方的交易只需要将金额合计、比例填在“其他关联方”。如果有并列第5位的，只需填其中1位，其余的合并填写在“其他关联方”，这与《报告企业信息表》“400 企业股东信息（前五位）”中并列第5位的均要填写不同。

（二）关联方名称与关联关系表中所列名称应保持一致，为方便企业填报，目前广东省电子税务局将此栏次设置为下拉菜单，如果发现没有应选择的关联方，应先在《关联关系表》补录该关联方信息。

（三）同一种交易情形中，关联方不能重复填写，同一关联方只能填写一行，同一关联方关联交易内容有多项的，应根据实际全部选填，不同交易内容用逗号分开。

（四）目前广东省电子税务局已将上述各关联交易明细表第5列“比例”设置为系统自动填写，但企业还应特别留意填写情况是否符合下列逻辑关系。即，除合计外各行次比

例不应大于 100%，小计行应与前面 6 行合计相等，两小计行合计应小于或等于 100%。如果发现结果异常，企业应重点核实各行次金额填写是否正确。

15. 关联交易类型填报错误

风险点：关联交易类型填报错误。

可能出现风险的表单：G102000《有形资产所有权交易表》-G108000《关联劳务表》

锦囊话你知：42 号公告第四条将关联交易分为五种类型：有形资产使用权或者所有权的转让、金融资产的转让、无形资产使用权或者所有权的转让、资金融通和劳务交易。这五种类型中并没有兜底条款，即没有“其他交易类型”。换言之，企业与关联方所有的关联交易均需要对号入座，归入上述五种交易类型之中。但在明确各交易类型具体包含的交易内容时，《企业年度关联业务往来报告表》填报说明提供了“其他 XXXX”选项。因此，企业在判定关联交易类型时，如果所发生的关联交易在所列举的交易内容中没有找到相应选项，建议要根据每种交易类型的特性，结合上位法的规定，以及关联申报表的填报说明来判定。

实务中，如下几个问题相对容易出错，企业应特别注意。

（一）来料加工企业为关联方提供来料加工服务，并向关联方收取的加工费，应填报在 G102000《有形资产所有权

交易表》，而不是 G108000《关联劳务表》。其中，“原材料一来料加工”按照企业年度进口报关价格计算填报，“产品（商品）一来料加工”按照企业年度出口报关价格计算。

（二）对于技术服务费，不属于特许权使用费范畴的，应作为劳务费在《关联劳务表》填报；属于特许权使用费范畴的，应在《无形资产使用权交易表》填报。

（三）委托境外关联方提供合约研发服务，向关联方支付合约研发费用，其中费用化部分应在《关联劳务表》填报，资本化部分应在《无形资产所有权交易表》填报。

（四）涉及研发业务的企业，如果将属于企业无形资产的研发成果所有权出让给关联方，应填报 G103000《无形资产所有权交易表》；如果将属于企业无形资产的研发成果使用权出让给关联方，应填报 G105000《无形资产使用权交易表》；如果是受关联方委托，仅收取劳务费用，则应填报 G108000《关联劳务表》。

（五）应收账款在年度内没有发生转让交易，仅发生余额变动的，不需要就应收账款余额变动情况填报 G106000《金融资产交易表》。

（六）企业股东进行股权转让时，企业属于被投资方而不属于交易方，自然该交易也就不属于企业要申报的关联股权转让交易。实务中，也有企业容易误将向股东支付股息红利作为关联交易报告。

16. 《融通资金表》填报方式有误

风险点：关联融入或融出资金没有按要求逐笔填报，而只填前五名或合并填报。

可能出现风险的表单：G107000《融通资金表》

锦囊话你知：《融通资金表》与其他关联交易明细表填报要求有所不同，一是其他表单要在合计栏加上非关联交易金额，而《融通资金表》只填报关联交易金额；二是其他表单填报的是分关联方汇总的情况，除逐行填报前5位关联方外，其他关联方合并填报，而《融通资金表》是要求逐笔填报，一笔资金年度内部分变动的，该笔资金的剩余部分也要视同新一笔关联交易进行重新填报。实务中，一些企业发生的关联融入或融出资金笔数较多，但只填报5笔，或将多笔合并成一笔填报。由于各笔交易的金额和本年实际占用天数不尽相同，这可能会影响年度关联债资比的计算，甚至会被误判关联债资比超标。

17. 融通资金利息填报有误

风险点：《融通资金表》“境外关联交易金额（利息）”和“境内关联交易金额（利息）”只填报了实际收付的利息，容易漏报其他具有利息性质的费用。

可能出现风险的表单：G107000《融通资金表》

锦囊话你知：《融通资金表》第6和7列“境外关联交易金额（利息）”和“境内关联交易金额（利息）”填报包括由于直接或者间接取得关联债权投资而实际列支的利息、支付给关联方的关联债权性投资担保费或者抵押费、特别纳税调整重新定性的利息、融资租赁的融资成本、关联债权性投资有关的金融衍生工具或者协议的名义利息、取得的关联债权性投资产生的汇兑损益及其他具有利息性质的费用。

18. 《权益性投资表》漏报

风险点：企业容易因年度内权益性投资情况没有发生变化而漏报权益性投资表

可能出现风险的表单：G109000《权益性投资表》

锦囊话你知：《权益性投资表》适用于企业填报报告年度所属期间内获得或者存续的权益性投资情况。企业即使在报告年度内权益性投资没有发生变化，也应反映存续的权益性投资情况，因此发生关联业务往来的企业在进行关联申报时一般均应填报《权益性投资表》，相当于一张必填表。

19. “权益性投资情况”填报口径有误

风险点：企业对权益性投资情况填报口径理解不清晰，容易出现错报。

可能出现风险的表单：G109000《权益性投资表》

锦囊话你知：企业对于“100 权益性投资情况”，习惯性填写为月度余额，无法正确反映企业权益性投资实际情况。实际上，“所有者权益金额”、“实收资本（股本）金额”、“资本公积金额”应按当月《资产负债表》月初月末平均值填列，即（期初余额 + 期末余额）÷ 2；而“平均权益投资金额”不一定等于“所有者权益金额”。若“所有者权益金额”大于或等于“实收资本（股本）”与“资本公积金额”之和，则“平均权益投资金额”等于“所有者权益金额”。若“所有者权益金额”小于“实收资本（股本）”与“资本公积金额”之和，当“实收资本（股本）”和“资本公积金额”之和大于或等于“实收资本（股本）”时，“平均权益投资金额”等于“实收资本（股本）”与“资本公积金额”之和；当“实收资本（股本）”与“资本公积金额”之和小于“实收资本（股本）”时，“平均权益投资金额”等于“实收资本（股本）金额”。例如：A 企业《权益性投资表》3 月第 1 列“所有者权益金额”为 1000 万元，第 2 列“实收资本（股本）金额”为 800 万元，第 3 列“资本公积金额”为 300 万元，则第 4 列“平均权益投资金额”应为 1100 万元。

20. “权益性投资股息、红利分配情况” 填报错误

风险点：在填报权益性投资股息、红利分配情况时，容

易错填分配金额，及错误区分关联股东与非关联股东。

可能出现风险的表单：G109000《权益性投资表》

锦囊话你知：权益性投资股息、红利分配情况中“股息、红利金额”应按权责发生制填报本报告年度内企业股东会或股东大会作出利润分配或者转股决定分配的股息、红利金额合计。因此，企业已作决定但未实际分配的股息、红利也应在本项填列。实务中，还要注意以下两点：

（一）由于非居民企业取得应源泉扣缴的所得为股息、红利等权益性投资收益的，相关应纳税款扣缴义务发生之日为股息、红利等权益性投资收益实际支付之日，因此，《权益性投资表》中分配给境外股东的股息、红利金额与企业申报的“股息红利所得”性质的非居民源泉扣缴申报金额存在不一致的可能。

（二）要特别注意关联方股东与非关联方股东的区分。根据 42 号公告关联关系的判定，一方直接或者间接持有另一方的股份总和达到 25%以上，双方直接或者间接同为第三方所持有的股份达到 25%以上的，才构成关联股权关系。因此《权益性投资表》中“非关联方股东”是指直接持股比例不足 25%，且不满足其他关联关系判定条件的股东。

21. “权益性投资股息、红利分配给前 5 位股东情况” 填报错误

风险点：在填报权益性投资股息、红利分配给前 5 位股东情况时，误按分配金额大小来填报。

可能出现风险的表单：G109000 《权益性投资表》

锦囊话你知：“300 权益性投资股息、红利分配给前 5 位股东情况”应填报本报告年度内企业股东会或股东大会作出利润分配或转股决定分配给前五位股东情况。实务中，有企业会习惯性认为既然是关联申报那就填写分配给关联方股东的情况，或认为是按股息、红利分配金额大小来确定前五位股东。实际上，应按持股比例来确定前五位股东，而且不区分是否关联方。应注意，这里填报的前五位股东的名称、类型和国家（地区）的信息应与《企业报告信息表》“400 企业股东信息（前五位）”一致，如果《企业报告信息表》实际填写的股东数量多于 5 位的，本表要按该表所列股东数来填报，即要填报分配情况的股东也不止 5 位。目前广东省电子税务局在线填写申报已将此栏设置为自动从《企业报告信息表》获取上述股东基本信息。

22. 《成本分摊协议表》漏报

风险点：既执行预约定价安排，又签订成本分摊协议的企业容易漏报《成本分摊协议表》。

可能出现风险的表单：G110000 《成本分摊协议表》

锦囊话你知：《成本分摊协议表》适用于本报告年度所

属期间已签订或者正在执行成本分摊协议的企业填报。对于以预约定价安排方式达成成本分摊协议的企业，虽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，但并不能免除关联业务往来的申报义务，所以该企业在进行关联申报时应按要求填报《成本分摊协议表》。

23. 《对外支付款项情况表》填报有误

风险点：误按权责发生制填报，导致对外支付数据填报错误。

可能出现风险的表单：G111000《对外支付款项情况表》

锦囊话你知：根据《对外支付款项情况表》填报说明，该表“本年度向境外支付款项金额”及“其中：向境外关联方支付款项金额”均要求按照收付实现制，填报企业实际向境外及境外关联方支付款项金额。实务中，企业应重点关注以下问题：

（一）应接收付实现制，而不是权责发生制填报此表，即当年支付的款项才需要填报。如以前年度已做税前扣除未对外支付，在报告年度内进行了对外支付的款项应填报；而报告年度内只进行了对外支付备案但并没有实际对外支付的款项不应填报。

（二）“本年度向境外支付款项金额”不仅包括向境外关联方的支付，也包括向境外非关联方的支付；不仅包括向

境外机构的支付，也包括向境外个人的支付。

(三)由于填报原则差异，一些项目费用在关联申报《对外支付款项情况表》《关联劳务表》和企业所得税申报表《期间费用表》之间难以做到一一对应，但事实上还是会有内在的勾稽关系，建议企业如实填报相关数据。

24. 漏报境外关联方

风险点：企业容易以不了解境外关联方相关信息为由而漏填报境外关联方。

可能出现风险的表单：G112000《境外关联方信息表》

锦囊话你知：《境外关联方信息表》要求填报G102000《有形资产所有权交易表》-G106000《金融资产交易表》、G108000《关联劳务表》中所有列明的境外关联方信息，而且是一户一表，有多少户应填报的境外关联方就有多少张表，但仅在G107000《融通资金表》列明的境外关联方信息不需要填报。目前广东省电子税务局在此栏设置了下拉菜单，只有在关联交易明细表中填报的境外关联方才可以选填。

25. 《境外关联方信息表》数据填报有误

风险点：境外关联方信息表中“纳税人名称”“实际税负”“适用所得税性质的税种名称”等信息容易填报错误。

可能出现风险的表单：G112000《境外关联方信息表》

锦囊话你知：《境外关联方信息表》填报的是境外关联方的信息，实务中企业应重点关注以下问题：

（一）“纳税人名称”应填报境外关联方名称，而不是本报告企业的名称。

（二）“适用所得税性质的税种名称”应填报境外关联方所在国适用所得税性质的税种名称，应当以中文填报。

（三）“实际税负”填报境外关联方在所在国最近年度实际缴纳所得税性质的税种的税负。实际税负 = 实际缴纳所得税性质的税种的税款金额（扣除各种税收返还）÷ 所得税性质的税种的应纳税所得额 × 100%。所得税性质的税种的应纳税所得额小于零的，按零填报。

（四）“享受所得税性质的税种的税收优惠”应填报境外关联方在所在国享受所得税性质的税种的税收优惠，包括各种税额减免、税率优惠、减计收入、加计扣除、税收返还等，如填报“享受法定税率 XX%的减按 XX%征收”等。

（五）“上市公司”填报的是境外关联方的信息，如境外关联方为上市公司的，如实填报“上市股票代码”和“上市交易所”相关信息，填报境外关联方股票上市的交易所时应当以中文填报全称。

26. 《年度关联交易财务状况分析表》漏报

风险点：对填报企业个别或合并年度关联交易财务状况分析表的条件理解错误，容易漏报。

可能出现风险的表单：G113010《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》、G113020《年度关联交易财务状况分析表（报告企业合并报表信息）》

锦囊话你知：报告年度内与其关联方发生业务往来进行关联申报的企业中，编制个别财务报表的企业应填报G113010《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》，编制合并财务报表的企业应填报G113020《年度关联交易财务状况分析表（报告企业合并报表信息）》。即《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》是所有进行关联申报的独立核算企业都需要填写的表格，相当于一张必填表。实务中，一些公司因下设非独立核算分支机构的而容易误填G113020《年度关联交易财务状况分析表（报告企业合并报表信息）》，其实，如果该公司只是下设非独立核算分支机构，并没有编制合并财务报表，就只需要填报G113010《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》。

27. 财务状况分析表关联交易划分不合理

风险点：年度关联交易财务状况分析表对关联交易划分不同情形时不合理、不准确，划分标准说明不符合要求。

可能出现风险的表单：G113010《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》、G113020《年度关联交易财务状况分析表（报告企业合并报表信息）》

锦囊话你知：填报年度关联交易财务状况分析表的难点是将各核算项目金额划分为境外关联交易、境外非关联交易、境内关联交易和境内非关联交易四种情形。企业首先应当依据财务会计核算明细准确划分，无法准确划分的，应当确定其他划分方法，并说明具体的划分标准。当没办法依据财务会计核算明细准确划分时，企业可参考以下划分方法：营业收入按照具体的销售客户进行划分填报，营业成本按照实际账载成本进行划分填报，营业税金及附加、销售费用、管理费用、财务费用按照“费用功能法”原则划分（如果某项费用是因为从事境外关联业务而实际发生的就直接划分到境外关联费用），对无法按“功能”准确划分的，可根据企业实际情况按销售成本、费用标准、销售收入等合适因素进行划分。

实务中，部分企业未能够合理、准确划分四种情形的金额，填写划分标准说明也过于简单。建议企业在日常的会计核算中能按不同关联交易情形对收入、成本、费用进行分开核算，以便准确填报年度关联交易财务状况分析表。而且，无论如何划分收入、成本、费用，均在划分标准说明中予以详细说明。

28. 财务状况分析表数据跨表不一致

风险点：同一核算项目在年度关联交易财务状况分析表和企业所得税年度纳税申报表的金额不一致。

可能出现风险的表单：G113010《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》

锦囊话你知：企业在填报 G113010《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》时，应留意营业收入、营业成本、利润总额各项目合计栏（第 5 列）金额与企业所得税年报表中的 A100000《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类）》对应栏次是否一致，若不一致，应核对是否存在错报情况。且当企业所得税年度纳税申报表数据调整时，关联申报《年度关联交易财务状况分析表（报告企业个别报表信息）》也应作相应调整。

29. 国别报告报送义务不清晰

风险点：对国别报告报送义务理解不到位，错误勾选国别报告填报表单，或错误填写报告企业信息表与国别报告相关内容。

可能出现风险的表单：《企业年度关联业务往来报告表填报表单》、G000000《报告企业信息表》和 6 张国别报告表

锦囊话你知：按照 42 号公告规定，存在下列情形之一的居民企业，应当填报国别报告：

（一）该居民企业为跨国企业集团的最终控股企业，且其上一会计年度合并财务报表中的各类收入金额合计超过 55 亿元。

（二）该居民企业被跨国企业集团指定为国别报告的报送企业。

理解上述规定关键要把握如下几个问题：

（一）“最终控股企业”是指能够合并其所属跨国企业集团所有成员实体财务报表的，且不能被其他企业纳入合并财务报表的企业。在填写《报告企业信息表》时，当“119 企业集团最终控股企业”勾选“否”时，“120 企业集团最终控股企业名称”和“121 企业集团最终控股企业所在国家（地区）”属必填项。实务中，最终控股企业可能并非只有一个。如果企业由两家股东持股且比例 50：50，这两家股东均会对该企业进行合并财务报表，则可能均为该企业的最终控股企业。

（二）“上一会计年度”是指该居民企业报告年度所属期间的上一会计年度。如，某居民企业 2022 年对所属期 2021 年度的关联业务往来进行关联申报时，判断是否要报送国别报告，不是参照 2021 年度合并财务报表中的各类收入金额合计是否超过 55 亿元，而是参照 2020 年度合并财务报表中

的各类收入金额合计是否超过 55 亿元。但要特别注意的是，虽然判断是否要报送国别报告时依据的是报告年度所属期上一会计年度的收入额，无需考虑报告年度所属期的收入额，但填写国别报告具体表单内容时依据的却是报告年度所属期的相关信息。

（三）跨国企业集团是指任何在不同国家（地区）含有两个或两个以上企业的集团，或该集团包含的某个企业在一个国家（地区）构成税收居民，同时在另一个国家（地区）通过常设机构从事经营活动而具有纳税义务。某企业虽属企业集团最终控股企业，但如果该企业集团没有在境外设立子公司或分支机构，应不属于跨国企业集团，该企业无须报送国别报告。

（四）居民企业虽然不是企业集团最终控股企业，但被跨国企业集团指定为国别报告的报送企业，则应按要求报送国别报告。这种情况下，《报告企业信息表》中“122 被指定为国别报告的报送企业”应勾选“是”，而“119 企业集团最终控股企业”应勾选“否”。

（五）当最终控股企业为中国居民企业的跨国企业集团，其信息涉及国家安全的，可以按照国家有关规定，豁免填报部分或者全部国别报告，但企业应当向主管税务机关提供相应证明资料。

30. 国别报告表未统一勾选

风险点：国别报告表勾选错误，未做到统一勾选。

可能出现风险的表单：G114010《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表》-G114031《附加说明表（英文表）》。

锦囊话你知：国别报告6张表是一套表格，企业符合国别报告填报标准，在勾选国别报告报表时应同时勾选6张报表，并同时填报，取消勾选时也应同时取消。

31. 国别报告表“会计年度”填报错误

风险点：国别报告表中“会计年度”填报有误。

可能出现风险的表单：G114010《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表》-G114031《附加说明表（英文表）》

锦囊话你知：国别报告填报的是跨国企业集团最终控股企业全球所得、税收和业务活动国别分布情况，当中国居民企业被跨国企业集团指定为国别报告的报送企业，而跨国集团最终控股企业的会计年度与中国不同时，应当报送申报当期集团最终控股企业已经结束的会计年度的国别报告。即：报送上年12月31日之前最终控股企业已经结束的会计年度的国别报告。

例如：某企业最终控股企业的会计年度截止日是6月30日，则2022年5月31日前该企业应该报送最终控股企业2020

年7月1日-2021年6月30日会计年度的国别报告。

32. 国别报告表“国家（地区）”填报错误

风险点：国别报告表中“国家（地区）”填报不完整，且报送成员实体未列示集团“成员实体”构成居民企业的全部税收管辖地。

可能出现风险的表单：G114010《国别报告-所得、税收和业务活动国别分布表》-G114021《国别报告-跨国企业集团成员实体名单（英文表）》

锦囊话你知：“国家（地区）”填报跨国企业集团成员实体作为居民企业所属的国家（地区），常设机构根据其经营活动所在国家（地区）填报。在任一国家（地区）均不构成居民企业的成员实体，应当在本表中另起一行按照无国家（地区）汇总填报。在一个以上国家（地区）均构成居民企业的成员实体，应当以相关税收协定为依据确定该成员实体所属的国家（地区）。如果不存在适用的税收协定，则应当以该成员实体实际管理机构所在地作为国家（地区）进行填报。国家（地区）应填报规范名称，目前广东省电子税务局在此栏设置了下拉菜单，企业按实际情况选填即可。

要特别注意的是，成员实体包括实际已被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体，和实际未被纳入跨国企业集团合并财务报表，但跨国企业集团持有该实体的股权按公开

证券市场交易要求应被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体、仅由于业务规模或者重要性程度而未被纳入跨国企业集团合并财务报表的任一实体或者独立核算并编制财务报表的常设机构。

33. 对国别报告表“关联方”理解错误

风险点：没有注意国别报告表所称“关联方”与 42 号公告所称“关联方”的区别，导致收入信息填报出错。

可能出现风险的表单：G114010《国别报告-所得、税收和业务活动国别分布表》、G114011《国别报告-所得、税收和业务活动国别分布表（英文表）》

锦囊话你知：根据国家税务总局公告 2017 年第 26 号规定，国别报告中跨国企业集团“关联方”是指其“成员实体”。因而，《国别报告-所得、税收和业务活动国别分布表》（中英文表）第 3 列“收入-关联方”，填报跨国企业集团在第 1 列填报的国家（地区）每个成员实体与该跨国企业集团在《国别报告-跨国企业集团成员实体名单》（中英文表）中填报的其他成员实体发生交易取得的收入，并按第 1 列填报的国家（地区）汇总之和。相应地，第 2 列“收入-非关联方”填报成员实体与非成员实体发生交易取得的收入。企业填报国别报告时，应特别注意这里所称的关联方与 42 号公告所称关联方是不同的。

34. 对国别报告表数据口径理解有误。

风险点：企业对国别报告表数据来源理解有误。

可能出现风险的表单：G114010《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表》、G114011《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表（英文表）》

锦囊话你知：国别报告要求各年度应当使用相同的数据来源，但表中所报告的收入、利润及税负情况并不要求与跨国企业集团合并财务报表完全一致。如果采用各独立实体的法定财务报表数据进行披露，所有金额均应按照年度平均汇率转换成最终控股企业使用的货币单位，并在表G114030《附加说明表》中说明。对于国家（地区）之间的会计准则不同而产生的差异，无需进行调整。

35. 国别报告表成员实体情况填报有误

风险点：国别报告表中，成员实体名单填报不完整，且主要业务活动列示不准确。

可能出现风险的表单：G114020《国别报告－跨国企业集团成员实体名单》、G114021《国别报告－跨国企业集团成员实体名单（英文表）》

锦囊话你知：本表“国家（地区）”的填报应与《国别报告－所得、税收和业务活动国别分布表》所填信息一致。

“该国家（地区）的成员实体名称”填报跨国企业集团在第1列填报的国家（地区）所有居民企业成员实体的全称。常设机构填报其所属居民企业名称，并注明常设机构经营活动所在国家（地区），如XYZ公司在A国设立的常设机构，应填报XYZ公司 - A国家（地区）的常设机构。

“主要业务活动”是根据各成员实体在相关国家（地区）所开展的主要业务活动性质，在对应项目下打“√”确认。如果勾选“其他”，应在表G114030中说明该成员实体的具体业务活动。要注意的是，这里披露的经营活动方面的信息应与同期资料披露的有关内容保持一致。

36. 国别报告附加说明表填报不规范

风险点：国别报告表附加说明表填写过于简单，未能起到补充说明情况的作用。

可能出现风险的表单：G114030《国别报告-附加说明表》、G114031《国别报告-附加说明表（英文表）》

锦囊话你知：此表应填写的内容主要有两项：

（一）对本国别报告使用的数据来源进行简要说明。如数据来源较以往年度有所变化，解释说明变化原因及其影响。

（二）表G114020“主要业务活动”栏中勾选“其他”的，要说明该成员实体具体业务活动。

实务中，有些企业提交的是空白表，不符合填报要求。