

中國稅務熱訊點評



資誠聯合會計師事務所與中華產業國際租稅學會致力兩岸稅務交流不遺餘力，已為對岸各地稅局來台參訪指定交流對象，繼 7 月份湖北省地稅局來訪後，9 月份雲南省地稅局由張美瓊巡視員(副局長級) (圖左七)率團前來訪問，由資誠聯合會計師事務所副所長暨中華產業國際租稅學會吳德豐理事長(圖左六) 及段士良研究委員(資誠稅務法律服務執業會計師，圖左四)等人親自熱烈接待。讓雲南省地稅局一行人留下深刻的印象，深覺不虛此行。

大陸反避稅草案出台 更嚴格的轉讓定價新規即將上路

背景

繼波蘭、西班牙、英國、澳洲、德國與墨西哥相繼公佈其轉讓定價修正草案，以響應國際經合組織(OECD)要求跨國企業編製透明度更高的轉讓訂價報告之際，中國國家稅務總局(簡稱“稅務總局”)於 9 月 17 日發佈《特別納稅調整實施辦法》徵求意見稿(簡稱“徵求意見稿”)，對現行《特別納稅調整實施辦法(試行)》(國稅發[2009]2 號，以下簡稱“2 號文”)進行全面翻修，並訂於 10 月 16 日前完成蒐集產官學界的反饋資料。

本次 2 號文的全面修訂借鑒了各項稅基侵蝕和利潤轉移(BEPS)行動計畫的建議，增添了許多具有中國特色的元素，更進一步吸收總結了散見於各項法規中的特別納稅調整原則與措施。與現行 2 號文相比，《徵求意見稿》有如下重要的變化：

議題	現行 2 號文	徵求意見稿	可能影響
轉讓定價報告 揭露資訊	針對本地文檔規範應 揭露的資訊	在借鑒 BEPS 第 13 項行 動計畫(轉讓定價文檔和 國別報告)建議轉讓定價 報告揭露要求下，提出以 主體文檔、本地文檔、國	由於需要揭露的資料很 多，企業在準備上需要特 別注意是否有功能風險分 佈相矛盾之處。 主體文檔要求揭露的範圍

		別報告表為核心的三層結構文檔體系。 針對關聯勞務、成本分攤協議和資本弱化增加了“特殊事項”佐證檔要求。	包含集團合併財務報表，若中國當地財稅資訊與集團合併財務報表帳務存在差異，應事先檢示與因應。
轉讓定價報告編製門檻	<p>企業應準備本地文檔的情況包括：</p> <p>關聯購銷金額>人民幣 2 億元。</p> <p>其他關聯交易金額>人民幣 4 千萬元。</p> <p>另外，下列情況企業可免準備本地文檔：</p> <p>有執行預約定價安排。</p> <p>外資股份<50%且僅與境內關聯方發生交易。</p>	<p>企業應準備主體文檔和本地文檔的情況：</p> <p>關聯購銷金額>人民幣 2 億元。</p> <p>其他關聯交易金額>人民幣 4 千萬元。</p> <p>承擔有限功能風險但出現虧損。</p> <p>企業符合下列情況，應填報《中華人民共和國企業年度關聯業務往來報告表》中的《國別報告表》：</p> <p>該大陸企業為跨國集團最終控股企業，且上一年度合併營收>人民幣 50 億元。</p> <p>該大陸企業的最終控股企業不在大陸境內，但被集團指定為國別報告的報送成員實體。</p> <p>另外，下列情況企業可免準備本地文檔：</p> <p>有執行預約定價安排。</p> <p>僅與境內關聯方發生交易。</p>	<p>大陸稅務機關將可收集更多跨國集團的經營和稅務資訊。</p> <p>目前大陸國別報告表的格式尚未公布，但可能參考 OECD 發佈的國別報告範例。</p>
轉讓定價方法	<p>可比較非受控價格法、再銷售價格法、成本加成法、交易淨利潤法、利潤分割法</p>	<p>除了原有五個方法外，新增加“價值貢獻分配法”和“資產評估方法”作為“其他”轉讓定價方法。</p> <p>另外針對股權轉讓的轉讓定價，增加用於資產評估的成本法、市場法和收</p>	<p>大陸稅局將能運用新版轉讓定價報告，以其他轉讓定價方法判斷大陸事業體應保留的利潤。</p> <p>股權轉讓訂價查核方式有法令依據。</p>

		益法及其他適用情況。	
新增無形資產和勞務交易轉讓定價管理專章	無此規範，之前散見於其他解釋函令	重申無形資產收益分配應與經濟活動和價值貢獻匹配。 植入 BEPS 行動計畫中要求揭露無形資產的開發、價值提升、維護、保護、應用和推廣中所履行的功能、投資的資金、人力、使用的資產和承擔的風險。 關聯勞務交易應能舉證關聯勞務屬於受益性勞務，且支付方或收取方均符合獨立交易原則。	台商的集團價值供應鏈需要重新檢視。若有必要，需要調整集團轉讓定價政策。
可比因素分析考量因素	無	新增地域性特殊因素（主要指市場溢價和選址節約）、集團內部協同效應、營銷型無形資產等因素。 企業在準備轉讓定價報告的可比因素時應特別考量前述因素。	大陸事業體需進一步舉證其關聯訂價是否受到特殊的可比因素影響
轉讓定價的查核方式	規範轉讓定價一般的選案查核方式	針對企業電子資訊系統的調查進一步規範，並將調查程式的適用範圍擴展至其他特別納稅調整事項。 要求稅務機關建立關聯交易風險等級機制，對企業的利潤水準實施動態管理，對稅收遵從意願較低的高風險企業實施特別納稅調查，並對已實施特別納稅調整的企業在後期保持跟蹤管理。	大陸官方利用大數據布網，未來選案查核將更有效率。
其他議題	2 號文還規定預約定	對於其他議題進行細部	稅務總局大量參考 BEPS

	價安排、成本分攤協議、受控外國企業、資本弱化與一般反避稅規則。	的說明與規範。	行動計畫的相關規定，可以預見其反避稅的決心。
--	---------------------------------	---------	------------------------

資誠觀察

本次徵求意見稿雖比大陸稅務總局先前提出版本友善許多，不過還是會對台商兩岸轉讓定價管理產生許多挑戰，列舉如下：

主體文檔要求揭露集團供應鏈與價值創造因素，稅局將更清楚集團價值所在，以及各關聯方扮演的角色，可更輕易比對大陸公司所承擔功能與所配利潤是否合理。

主題文檔需針對佔集團營收前五名及 5% 以上產品或服務詳述其供應鏈及主要區域市場情況，資料的揭露將會更細，並且新增規定所提供之資料若有虛假、不完整情況，將視為未按規定提供同期資料，仍會有 5% 的罰息產生，這大大增加同期資料準備的難度。

大陸稅局除了將視野從大陸境內移轉到海外，更在徵求意見稿中明文規定受查企業的海外關聯方一旦被要求提供相關資料時不得拒絕，雖然這在法理上有爭議，但是可以看出大陸稅局對轉讓定價查核的態度較過往更為積極。

另外，對於存在跨境交易的企業，徵求意見稿中明訂在企業登出稅務登記前，稅務機關將對該企業進行特別納稅調整風險分析，若有不符合規定的，將實施特別納稅調查及調整，表示未來台商大陸子公司在結束業務進行清算前，轉讓定價查核將是稅務風險評估重要一環。

一般認定大陸稅局將在今年底前正式通過特別納稅調整實施辦法，並在明年起實施，台商應把握今年底前最後時機，檢視該辦法對自身兩岸的移轉訂價風險，及早做出調整。

如有任何中國稅務相關問題，請與我們聯繫：

兩岸稅務諮詢與管理服務

段士良 執業會計師
+886 2 27295995
patrick.tuan@tw.pwc.com

廖烈龍 執業會計師
+886 2 27296217
elliott.liao@tw.pwc.com

陳惠鈴 副總經理
+886 2 27296704 ext.23820
carol.chen@tw.pwc.com

鮑敦川 協理
+886 2 27296666 ext.23928
tim.pao@tw.pwc.com

徐丞毅 協理
+886 2 27296666 ext.23656
cy.hsu@tw.pwc.com

林瑩甄 經理
+886 2 27296666 ext. 23769
jillian.lin@tw.pwc.com

陳美儒 經理
+886 2 27296666 ext.23050
helen.c.chen@tw.pwc.com

版權聲明：本中國熱訊點評僅提供參考使用，非屬本事務所對相關特定議題表示的意見，閱讀者不得據以作為任何決策之依據，亦不得援引作為任何權利或利益之主張。其內容未經資誠聯合會計師事務所同意不得任意轉載或作其他目的之使用。若有任何事實、法令或政策之變更，資誠聯合會計師事務所保留修正本中國熱訊點評內容之權利。

© 2015 PricewaterhouseCoopers Taiwan. All rights reserved. PwC refers to the Taiwan member firm, and may sometimes refer to the PwC network. Each member firm is a separate legal entity. Please see www.pwc.tw for further details. This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors.