



日益加重的稅務法規遵循的負擔，以及來自稅務機關加強查核力度所帶來的稅務風險，是所有企業目前及未來必須正視與面對的事實，尤其跨國企業應該掌握各國頒布的最新法規，並透過交流溝通平台，以掌握稽徵實務變動的趨勢。資誠以實際行動參與及以專業促進兩岸產官學界稅務交流，來實踐我們的企業責任，照片內容為資誠會計師參與 2013 年中華產業國際租稅學會與中國國際稅收研討會在福州市舉辦之「第一屆海峽兩岸國際稅收交流研討會」，出席人員有吳德豐會計師（現任租稅學會理事長），郭宗銘會計師（資誠稅務法律營運長）等，大陸出席人員有稅收研究會會長王力先生（中國國家稅務總局前副局長）及國際稅務司與各省稅務局主管等一共七十多人參加，場面盛大且獲致豐碩研究成果，對促進兩岸稅務交流起到積極作用。

「第二屆海峽兩岸國際稅收交流研討會」將於今年 11 月於台北舉辦，參加者除中華產業國際租稅學會會員外，尚有數十位兩岸產官學界重量級代表，精彩可期。

2014 年 7 月 第八期

專論/專家投稿

集團服務費費用扣除加強審核之最新趨勢

前言

台商在中國大陸設立子公司時，由於大陸子公司在集團中所扮演的角色相對單純，台灣母公司往往會在各方面提供支援服務，有的集團母公司並會收取一定的服務費做為對價。中國大陸《企業所得稅法實施條例》第 49 條規定指出，企業間支付的管理費在計算企業所得稅時不得作稅前扣除。子公司能否就該費用做稅前扣除，以往徵管雙方經常存在歧異。

在此背景下，2014 年 6 月 4 日國家稅務總局（以下簡稱“國稅總局”）國際稅務司司長廖體忠先生在華盛頓參加稅務研討會中表示，未來將會透過各種測試方式，對關聯企業間服務費的合理性進行分析與判定。相同的見解也出現在今年四月份國稅總局提交給聯合國(UN)移轉訂價指南審議委員會的建議書中。以下就該議題的發生背景和六種測試方法的內容分別說明。

費用性質認定

集團內服務費一般而言可能涵蓋商業策略諮詢、財務管理、法務諮詢、IT 系統服務等各種範疇。這種生產活動中所發生的管理費用，一般而言，除非屬於企業間支付的管理費，只要是與取得收入相關且合理的成本，依據中國大陸《企業所得稅法》及其實施條例，得以稅前扣除。依據經濟合作暨發展組織（OECD）所發佈之《轉讓定價指南》，母公司行使股東職責所從事的管理

活動（以下簡稱“股東活動”）不屬於關聯企業間提供服務的範疇。然而，在前述框架性的背景下，對於“管理費”及“集團內部服務費”間並未做出具體定義，以致徵管雙方在辨認此類費用可能存在歧異。

六種測試方法審核集團服務費

為明確集團內費用之屬性，並加強審核集團服務費，國稅總局廖司長提出以下六種測試方法：

■ 受益方測試

受益方測試主要在於判定集團公司間提供服務時，支付服務費一方是否為主要受益方。舉例而言，當母公司向子公司提供策略管理（即使非股東活動）時，母公司在該管理活動中為受益更多的一方。因此，國稅總局認為該情況下母公司不應向子公司收取服務費，除非母公司在該服務中提供了本土化需求的服務，並能為中國子公司創造價值。然而，相關成本費用仍宜以分攤方式收取，不宜加成收取。

■ 需求方測試

需求方測試重視中國子公司是否對集團公司之服務存在實際需求，尤其針對一些功能相對單純之中國子公司，母公司所提供之部分服務明顯與中國子公司之需求不匹配，或即使母公司不提供服務，子公司仍有能力自行負責，國稅總局認為此部份服務母公司不應向中國子公司收取服務費。相反地，若在母公司不提供服務時，子公司需委託第三方公司協助時，則可確認該服務為中國子公司實際需要的服務。

■ 重複性測試

重複性測試主要針對一些子公司之決策需要母公司之批准僅僅出於集團之授權需要，而非提供實際服務，此類服務很可能是重複性的活動或者是股東活動，因而不應向子公司收取服務費。

■ 價值創造測試

透過價值創造測試，辨認一項集團間之服務為服務接受方是否帶來可合理評估之經濟和商業價值，且能確認或合理預期服務接受方之經營狀況得以改善，則該集團間服務得收取合理費用，反之，則不應收取服務費。

■ 補償性測試

在補償性測試中，主要聚焦在集團間提供之服務是否已透過其他交易進行補償。例如，如果集團母公司為子公司提供無形資產，並收取特許權使用費以分享剩餘利潤，則母公司不應當再單獨對管理活動另行收取管理費用。或母公司以集團名義採購原材料，使子公司獲得較低的採購價格，並因此向子公司收取相應的費用；而與此同時，子公司將其產成品銷售至母公司，並且轉讓價格按照符合獨立交易原則的成本加成方法確定。這樣，原材料成本降低的最終受益人為集團母公司。因此，子公司沒有義務再向母公司針對集團服務另行支付費用。

■ 真實性測試

國稅總局表示，真實性測試對稅局而言仍是一大挑戰，在大型跨國集團公司中，內部成本費用分攤的模式可能極為複雜，在稅局對集團整體情況未來有足夠的理解下，無法去判斷所發生服務的真實性，也難以判斷相關費用分攤機制的合理性。

資誠觀察

近年來，台灣稅局加強台灣母公司提供境外公司服務方面的查核力度，對於未取得服務相當對價的公司，將可能遭加計營業收入或剔除相關成本費用，許多台商為降低相關風險便紛紛以各種形式向中國子公司收取費用。然而，在國稅總局對於服務費加強監控的趨勢下，台商應重新檢視集團間服務費收取之性質是否可能不被中國大陸稅務機關認可，以致產生雙重徵稅之風險。

值得注意的是，該費用扣除的議題亦可能擴及到轉讓定價特別納稅調整的層面。在國稅總局舉例中，其他關聯交易（例如向中國子公司收取技術權利金）可能被併同觀察以判斷集團間服務費費用扣除的真實性。鑑於集團內各母子公司間收取費用的議題恐還牽涉關稅、增值稅、營業稅、所得稅，甚至扣繳及抵扣議題，建議公司應尋求熟悉兩岸稅務操作的專業人士協助評估現狀以降低可能的風險。

如有任何中國稅務相關問題，請與我們聯繫：

姓 名	電話與分機	電 郵
兩岸稅務組		
段士良 會計師	+886 2 27295995	patrick.tuan@tw.pwc.com
廖烈龍 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
陳信克 副總經理	+886 2 27296666 ext.23662	thinker.chen@tw.pwc.com
鮑敦川 協理	+886 2 27296666 ext.23928	tim.pao@tw.pwc.com
陳薇芸 經理	+886 2 27296666 ext.23601	Vivian.w.chen@tw.pwc.com
陳美儒 經理	+886 2 27296666 ext.23050	helen.c.chen@tw.pwc.com
林瑩甄 經理	+886 2 27296666 ext. 23769	jillian.lin@tw.pwc.com

資誠聯合會計師事務所 *PricewaterhouseCoopers Taiwan*
11012 台北市基隆路一段 333 號 27 樓 / 27F, 333 Keelung Rd., Sec. 1, Taipei, Taiwan 11012
T: +886 (2) 2729 6666, F: + 886 (2) 2757 6371 / www.pwc.com/tw

版權聲明：本中國熱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點評內容之權利。

© 2014 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.