

大陸轉讓定價調查



游博超

漢邦聯合會計師事務所合夥會計師



趙正源

漢邦管理顧問有限公司會計師

CORP LAW

企業法律

CONTENTS
目次

-
- 壹、實務問題
 - 貳、法源分析
 - 一、稅務局要求提供同期資料及轉讓定價調查表之依據
 - 二、《轉讓定價調查表》主要類型
 - 三、海關要求提供同期資料依據
 - 參、案例建議
 - 一、台商企業應依據年度關聯交易金額或事項按期限提交轉讓定價文據
 - 二、台商企業應每年度新增試填《轉讓定價調查表》
 - 三、提供不完整關聯業務資料之依法核定應納稅所得額及完稅價格風險
-

壹、實務問題

大陸廣東省東莞市某台商企業為跨國企業集團，於 2022 年 1 月同時遭受稅務局及海關調查轉讓定價。

稅務局以「為開展行業數據分析」為事由，發出《稅務事項通知書》要求該台商企業提供 2021 年度《同期資料》及 10 年度《轉讓定價調查表》。

海關以「貨物的申報價格與海關掌握的價格存在差異」、「買賣雙方存在特殊關係，並且可能對成交價格有影響」為事由，發出《海關價格質疑通知書》要求該台商企業提供 2019 年至 2021 年有關成交的書面情況說明（如提供價格偏低的原因、價格構成情況、交易各方作用）、海關進口貨物價格申報單、合同或訂單、廠商發票、會計帳冊、大陸境內銷售單據、貨物說明書及關聯交易《同期資料》報告。

上述案例可知雖然大陸稅務局掌管企業所得稅，而海關掌管進口關稅，其管轄範圍分屬不同稅種；但得依據不同理由，同時調查台商企業利用關聯企業轉讓定價之情形。

貳、法源分析

一、稅務局要求提供同期資料及轉讓定價調查表之依據

(一)特別納稅調整

《企業所得稅法》¹第 41 條規定，企業與其關聯方之間的業務往來，不符合獨立交易原則而減少企業或者其關聯方應納稅收入或者所得額的，稅務機關有權按照合理方法調整。

(二)提供資料範圍

《企業所得稅法》第 43 條規定，稅務機關在進行關聯業務調查時，企業及其關聯方，以及與關聯業務調查有關的其他企業，應當按照規定提供相關資料。

《企業所得稅法實施條例》²第 114 條規定，企業所得稅法第 43 條所稱與關聯業務調查有關的其他企業，是指與被調查企業在生產經營內容和方式上相類似的企業。企業應當在稅務機關規定的期限內提供與關聯業務往來有關的價格、費用的制定標準、計算方法和說明等資料。關聯方以及與關聯業務調查有關的其他企業應當在稅務機關與其約定的期限內提供相關資料。

所稱相關資料，包括：

1. 與關聯業務往來有關的價格、費用的制定標準、計算方法和說明等同期資料；

1 2007 年 3 月 16 日主席令第 63 號發布，2008 年 1 月 1 日實施；2018 年 12 月 29 日主席令第 23 號修正發布，2018 年 12 月 29 日實施。

2 2007 年 12 月 6 日國務院令第 512 號發布，2008 年 1 月 1 日實施；2019 年 4 月 23 日國務院令第 714 號修正發布，2019 年 4 月 23 日實施。

2. 關聯業務往來所涉及的財產、財產使用權、勞務等的再銷售（轉讓）價格或者最終銷售（轉讓）價格的相關資料；
3. 與關聯業務調查有關的其他企業應當提供的與被調查企業可比的產品價格、定價方式以及利潤水準等資料；
4. 其他與關聯業務往來有關的資料。

（三）提供資料對象

轉讓定價調查表要求提供產品價值鏈上參與交易的上下游實體財務數據，《特別納稅調查調整及相互協商程序管理辦法》（國家稅務總局公告2017年第6號）³第6條規定，稅務機關實施特別納稅調查時，可以要求被調查企業及其關聯方，或者與調查有關的其他企業提供相關資料。第7條規定，被調查企業及其關聯方以及與調查有關的其他企業應當按照稅務機關要求提供真實、完整的相關資料。

（四）提供資料及納稅調整年限為10年

1. 同期資料保留年限

《關於完善關聯申報和同期資料管理有關事項的公告》（國家稅務總局公告2016年第42號）⁴第24點規定，同期資料應當自稅務機關要求的準備完畢之日起保存10年。

2. 稅務局納稅調整年限

《企業所得稅法實施條例》第123條規定，企業與其關聯方之間的業務往來，不符合獨立交易原則，或者企業實施其他不具有合理商業目的安排的，稅務機關有權在該業務發生的納稅年度起10年內，進行納稅調整。

二、《轉讓定價調查表》主要類型

《轉讓定價調查表》依各地方稅務局要求略有不同，但主要32張子表表單明細如下：

3 2017年3月17日國家稅務總局公告2017年第6號發布，2017年5月1日實施。

4 2016年6月29日國家稅務總局公告2016年第42號發布，2016年6月29日實施。

表 1：轉讓定價調查表主要子表

| 表單編號 | 表單名稱 | 相互關係 |
|------|-----------------------|---------------------|
| 001 | 主要產品分類表 | — |
| 002 | 納稅人所涉股權架構表 | 勾稽本地文檔 |
| 003 | 納稅人所涉貿易方式表 | 勾稽本地文檔 |
| 005 | 納稅人所涉關聯交易業務流程表 | 勾稽本地文檔 |
| 009 | 不同類型交易中履行的功能風險表 | 與 011、015 表相互勾稽 |
| 010 | 不同類型交易所涉無形資產表 | 勾稽 015 表無形資產法律所有人 |
| 011 | 功能風險總結表 | 與 009、015 表相互勾稽 |
| 015 | 功能的承擔情況表 | 與 009、010、011 表相互勾稽 |
| 016 | 納稅人所涉關聯交易定價政策表 | 勾稽本地文檔 |
| 017 | 關聯申報質量評價表 | 稅務局自行評價 |
| 018 | 同期資料準備情況評價表 | 稅務局自行評價 |
| 019 | 價值鏈流程表 | 勾稽 020 表產品銷售金額 |
| 020 | 價值鏈信息表 | 勾稽 019 表產品銷售金額 |
| 022 | 納稅人所屬集團關聯交易類型表 | 勾稽主體文檔 |
| 023 | 納稅人所屬集團基本情況表 | 勾稽集團年報 |
| 024 | 納稅人所屬集團業務分部情況表 | 勾稽集團年報 |
| 025 | 納稅人所屬集團地域分部情況表 | 勾稽集團年報 |
| 027 | 納稅人所屬集團成員實體的重要無形資產分布表 | 勾稽集團年報 |
| 028 | 納稅人所屬集團成員實體基礎表 | 勾稽集團年報 |
| 029 | 納稅人所屬集團成員實體職能表 | 勾稽集團年報 |
| 033 | 行業情況表 | — |
| 035 | 可比企業財務分析表 | — |
| 036 | 基礎信息與風險判定表 | — |
| 040 | 納稅人所屬集團所涉大陸企業信息表 | — |
| 041 | 納稅人所涉關聯交易內控措施遵從評價表 | — |
| 042 | 納稅人所涉關聯交易風險應對過程遵從評價表 | — |

| 表單編號 | 表單名稱 | 相互關係 |
|------|--------------------|----------------|
| 043 | 納稅人所涉企業高層主動溝通意願評價表 | — |
| 047 | 納稅人所涉調查軌跡及直接成效表 | — |
| 067 | 納稅人所涉一級定性指標應對後情況表 | — |
| 068 | 納稅人所涉二級定性指標應對後情況表 | — |
| 070 | 全國反避稅調查案源目標利潤水平數據庫 | 勾稽 015 表功能履行情況 |
| 071 | 應對成效統計表 | — |

揭露關聯交易資訊對台商企業影響最大，而且超出原本同期資料的範圍，為「019 價值鏈流程表」、「020 價值鏈信息表」，須揭露從非關聯方到非關聯方之境內外交易數據項目分別如下：

表 2：019 價值鏈流程表

| 銷售額占比大於 20% 產品名稱 | 1. | 2. |
|------------------|----|----|
| 關聯交易類型 | | |
| 實體名稱 (上游) | | |
| 實體名稱 (下游) | | |
| 定價基礎 | | |
| 交易金額 (人民幣) | | |
| 上游實體價值貢獻因素 | | |
| 上游實體價值鏈上利潤率 | | |
| 上游實體利潤額 | | |

表 3：020 價值鏈信息表

| 銷售額占比大於 20% 產品名稱 | 1. | 2. |
|--------------------------------------|----|----|
| 境內外交易類型 | | |
| 交易金額占比 | | |
| 核心技術自主研發、本土化改進自主研發、行銷、分銷、加工、裝配、製造、維修 | | |
| 集團研發費用率 | | |

| | | |
|-------------|--|--|
| 集團銷管費用率 | | |
| 本企業銷售收入 | | |
| 本企業銷售成本 | | |
| 本企業息稅前營業利潤 | | |
| 本企業關聯料件採購成本 | | |
| 採購加成率 | | |
| 銷售加成率 | | |
| 價值鏈息稅前營業利潤 | | |
| 價值鏈收入 | | |
| 價值鏈息稅前營業利潤率 | | |

三、海關要求提供同期資料依據

《進出口關稅條例》⁵第34條規定，海關對納稅義務人申報的價格有懷疑的，應當將懷疑的理由書面告知納稅義務人，要求其在規定的期限內書面作出說明、提供有關資料。

參、案例建議

一、台商企業應依據年度關聯交易金額或事項按期限提交轉讓定價文據

大陸轉讓定價文據包括《關聯業務往來報告表》、《同期資料》及《國別報告》，而《同期資料》則包括主體文檔、本地文檔和特殊事項文檔。各文據準備門檻及期限如下表：

表 4：大陸轉讓定價文據的準備門檻及期限⁶

| 項目 | 關聯業務往來報告表 | 國別報告 | 本地文檔 | 特殊事項文檔 | 主體文檔 |
|------|-----------|------------------|-----------------|---------------|------------------|
| 準備門檻 | 年度發生關聯交易 | 集團營收 > 人民幣 55 億元 | 關聯購銷 > 人民幣 2 億元 | 發生成本分攤或資本弱化事項 | 關聯購銷 > 人民幣 10 億元 |

5 2003年11月23日國務院令第392號發布，2004年1月1日實施；2017年3月1日國務院令第676號修正發布，2017年3月1日實施。

6 史芳銘著，境外公司反避稅，台北：漢邦管理顧問有限公司，2021年9月初版，頁342。

| | | | |
|-------|--|---------|----------|
| 準備期限 | 次年 5 月底 | 次年 6 月底 | 次年 12 月底 |
| 提交期限 | 自稅務機關要求之日起 30 日內提供。 | | |
| 例外與保存 | 企業因不可抗力無法按期提供的，應當在不可抗力消除後 30 日內提供，並應當自稅務機關要求的準備完畢之日起保存 10 年。 | | |

二、台商企業應每年度新增試填《轉讓定價調查表》

《轉讓定價調查表》除了子表「019 價值鏈流程表」、「020 價值鏈信息表」須額外準備銷售比例超過 20% 之產品銷售收入、成本、利潤等數據資料；其他各子表應依各年度主體文檔、本地文檔撰寫。

《轉讓定價調查表》應每年度新增試填，用來自我檢查數據合理性，上述「019 價值鏈流程表」、「020 價值鏈信息表」之數據將主要產品利潤配置過程顯露無遺，主要產品利潤配置應提前進行合理性分析。依據法令應準備 10 年度主體文檔、本地文檔及《轉讓定價調查表》，每過 1 年，則推遞 1 年度。

三、提供不完整關聯業務資料之依法核定應納稅所得額及完稅價格風險

《企業所得稅法》第 44 條規定，企業不提供與其關聯方之間業務往來資料，或者提供虛假、不完整資料，未能真實反映其關聯業務往來情況的，稅務機關有權依法核定其應納稅所得額。

《進出口關稅條例》第 34 條規定，納稅義務人在規定的期限內未作說明、未提供有關資料的，或者海關仍有理由懷疑申報價格的真實性和準確性的，海關可以不接受納稅義務人申報的價格，並按照本條例第 3 章的規定估定完稅價格。

因此，《轉讓定價調查表》必須填寫完整，以及符合主體文檔、本地文檔之內容，表達方式與邏輯須具有一致性；《關聯業務往來報告表》、《同期資料》須真實反映台商企業關聯業務往來情況；避免讓稅務局及海關誤判企業所提供之關聯業務資料有虛假內容。◆