

特许权使用费对外支付涉及的 关税问题

第一期 2016年4月

中国税务快讯

随着国际知识产权贸易的迅速发展，特许权使用费应税问题的重要性也愈见凸显。有不少企业在接受海关稽查、核查时，在关于特许权使用费是否应计入进口货物完税价格的问题上与海关发生分歧。海关要求企业支付的某些特许权使用费应该计入进口货物完税价格，补征相应关税。

2016年3月24日，海关总署发布了《中华人民共和国海关进出口货物报关单填制规范》（海关总署2016年第20号公告）（以下简称“20号公告”）。值得

注意的是，《20号公告》新增了“特殊关系确认”、“价格影响确认”以及“支付特许权使用费确认”等项目的填制规范。其中，“特殊关系确认”与“支付特许权使用费确认”对国内企业向境外关联方支付特许权使用费的安排有较大的影响。

特殊关系确认

本项根据《中华人民共和国海关审定进出口货物完税价格办法》（海关总署令第213号，以下简称“审价办法”）第十六条，填报确认进出口行为中买卖双方是否存在特殊关系，有下列情形之一的，应当认为买卖双方存在特殊关系，在本栏目应填报“是”，反之则填报“否”：

- 买卖双方为同一家族成员的；
- 买卖双方互为商业上的高级职员或者董事的；
- 一方直接或者间接地受另一方控制的；
- 买卖双方都直接或者间接地受第三方控制的；
- 买卖双方共同直接或者间接地控制第三方的；

- 一方直接或者间接地拥有、控制或者持有对方5%以上（含5%）公开发行的有表决权的股票或者股份的；
- 一方是另一方的雇员、高级职员或者董事的；
- 买卖双方是同一合伙的成员。

此外，买卖双方在经营上相互有联系，一方是另一方的独家代理、独家经销或者独家受让人，如果符合前款的规定，也应当视为存在特殊关系。

支付特许权使用费确认

根据《20号公告》，如果进出口行为中买方存在向卖方或者有关方**直接或者间接**支付特许权使用费的，在本栏目应填报“是”，反之则填报“否”。

上述规定的出台意味着海关在审定货物的完税价格时，可根据这些信息加强监管力度，凡涉及特许权使用费支付的交易均会格外引起海关的重视。

因此，对于进出口企业，了解特许权使用费对外支付所涉及的关税问题是非常

必要的。本文将通过多个案例介绍特许权使用费在海关征税方面常见的风险点，有针对性地提出建议，以帮助企业更好地理解并遵守相关规定，事前进行合理有效的关务筹划。

何种特许权使用费应计入货物完税价格

《审价办法》将特许权使用费定义为“进口货物的买方为取得知识产权权利人及权利人有效授权人关于专利权、商标权、专有技术、著作权、分销权或者销售权的许可或者转让而支付的费用”。

根据《审价办法》的规定，买方需向卖方或者有关方直接或者间接支付的特许权使用费，未包括在进口货物实付、应付价格中的，应当计入完税价格，但是符合下列情形之一的除外：

- 特许权使用费与该货物无关；
- 特许权使用费的支付不构成该货物向中华人民共和国境内销售的条件。

特许权使用费与该货物无关

《审价办法》第十三条对特许权使用费与货物“有关”做了如下规定：

符合下列条件之一的特许权使用费，应当视为与进口货物有关：

- 特许权使用费是用于支付专利权或者专有技术使用权，且进口货物属于下列情形之一的：
 - 含有专利或者专有技术的；
 - 用专利方法或者专有技术生产的；
 - 为实施专利或者专有技术而专门设计或者制造的。
- 特许权使用费是用于支付商标权，且进口货物属于下列情形之一的：
 - 附有商标的；
 - 进口后附上商标直接可以销售的；
 - 进口时已含有商标权，经过轻度加工后附上商标即可以销售的。
- 特许权使用费是用于支付著作权，且进口货物属于下列情形之一的：
 - 含有软件、文字、乐曲、图片、图像或者其他类似内容的进口货物，包括磁带、磁盘、光盘或者其他类似载体的形式的；

- 含有其他享有著作权内容的进口货物。

- 特许权使用费是用于支付分销权、销售权或者其他类似权利，且进口货物属于下列情形之一的：

- 进口后可以直接销售的；
- 经过轻度加工即可以销售的。

特许权使用费的支付不构成该货物向我国境内销售的条件

所谓“条件”，应当理解为支付特许权使用费是卖方把货物出售给买方的前提条件。换句话说，如果买方不支付特许权使用费，则不能购得进口货物，或者该货物不能以合同约定的条件成交。

从以上两点条件可知，对特许权使用费是否应计入货物完税价格，《审价办法》采取了举证责任倒置原则。如果买方在货物实付、应付价格之外支付了特许权使用费，既不能证明该费用与进口货物无关，也不能证明该费用的支付不构成进口货物向我国境内销售的条件，则该特许权使用费将被作为完税价格的一部分，计征关税。

下面，我们将具体分析企业在支付特许权使用费时可能面临的关税问题，并提出相关建议。

特许权使用费支付所涉关税问题及建议

交易实质的重要性

在判定特许权使用费与进口货物是否有关时，必须要明确交易实质。

以商标特许权使用费为例，仅凭“商标在哪个阶段附着在货物上”并不能构成特许权使用费与进口货物有关的标准。具体而言，即使进口货物的商标已显性呈现（例如商标在进口环节已附着在货物上），或仅仅是隐性呈现（例如货物在进口后附着在商品上或经加工后可附上商标），只要“货物在进口时已含有商标权”的这一性质在相关协议中有所规定或实质上符合，则有理由认为特许权使用费与进口货物有关。

案例：食品进口商与品牌所有者就货物和商标使用权分别签订两份协议。货物运抵至境内后，进口商将其简单包装附

上商标后即可销售，并需支付相应的商标使用费。我们可以将货物价格的形式拆分成货物本身的价格和商标使用权的价格两部分。虽然在形式上看似两笔交易，但实质上合并在一起才算一笔完整的交易。在这种情况下，买方若不支付商标使用费，则不能销售附有商标的货物，双方也不能以合同约定的条件成交货物，特许权使用费的支付构成了该货物向境内销售的条件。

在上述案例中，海关有理由要求食品进口商将其支付的商标使用费计入进口货物的完税价格，缴纳相应关税。

计征关税的特许权使用费基础的确定

企业进口的货物类型多种多样，可能同时包括原材料、半成品和产成品。有些经过简单包装即可直接销售；还有一些进口货物本身需经过复杂的加工后才可销售。因此，即便特许权使用费应包含在进口货物完税价格中，企业也可以根据具体情况拆分特许权使用费，仅将需要计入完税价格的部分缴纳关税。

案例：电工机械企业A从境外同时进口整件和零配件，并根据终端销售收入支付技术使用费。

- 整件：A公司进口整件后，将其包装贴标后直接在市场上销售。针对这部分产品实现的销售收入所对应的技术使用费应当计入整件产品的进口完税价格中，计征关税；
- 零配件：A公司进口零配件后，根据境外关联方提供的技术进行后续生产，并将最终产品销售给终端客户。针对这部分产品实现的销售收入所对应的技术使用费，无需计征关税。

如果进口商支付的特许权使用费只有部分权利的费用符合将其计入货物完税价格的条件，或者进口商支付的应当计入货物完税价格的特许权使用费只涉及部分进口货物的，应根据客观可量化的标准进行合理分摊，仅将需要计入进口货物完税价格部分的特许权使用费作为调整基础，补征关税。

合理安排关联交易以提高税收有效性

通常，企业在对外支付特许权使用费时，已向税务部门缴纳过非贸项目下所对应的增值税和预提所得税，如果海关

在事后认定其应纳入进口货物完税价格计征进口环节税，此时企业还需要补缴相应的关税。

案例：M公司是某国际品牌服饰的进口代理商，向位于境外的非关联企业J公司进口附有J公司商标的成衣在中国市场销售。除了支付进口货款外，M公司须向J公司支付商标使用费。M公司完成了对外支付，并缴纳了相应的增值税和预提所得税。事后海关判定M公司支付的商标使用费应计入进口货物的完税价格，对企业追征相应关税。

在上述案例中，M公司不仅缴纳了商标使用费在支付环节的增值税和预提所得税，还缴纳了商标使用费计入进口货物完税价格所对应的关税。我们建议企业在整体规划集团关联交易安排时，综合考虑交易实质，及其可能对集团带来的整体税负影响。

若集团的关联交易安排和定价政策仅支持在货物价格外收取商标使用费，则境内企业在缴纳了增值税和预提所得税后，很有可能需要将商标使用费计入进口货物的完税价格，缴纳相应关税。具体情况取决于《审价办法》的规定和海关方面的最终判别。然而，如果集团的关联交易实质可以支持境外关联方通过货价得到足额补偿，而不另行收取商

标使用费，则该项交易仅涉及关税，不会涉及由对外支付而产生的增值税和预提所得税。

总结

如上所述，为了很好地规避特许权使用费对外支付涉及的关税风险，企业应重点关注以下问题，未雨绸缪。

• 企业应重点关注什么

- 认清交易的实质；
- 需计征关税的特许权使用费基础范围；
- 商品的价格中是否应包含特许权使用费；
- 加工程序对货物的价值贡献。

• 企业该如何做好筹划

- 明确交易各方在无形资产的开发、提升、维护和保护过程中承担的主要功能；合理分摊收入总额，确定应税基础；
- 事先评估货物价格组成要素以及相应的特许权使用费支付模式带来的间接税影响，避免重复纳税；
- 妥善保管进出口交易单证、合同以及其他有关资料，以应对海关的检查。

致同如何帮助您

我们的海关与转让定价专家团队将结合自身对相关法律的深刻见解以及超过十五年的实践经验，为各类企业提供切实可行的综合性解决方案。我们的服务包括但不限于以下内容：

- 协助企业增进与海关部门的沟通和相互理解；
- 评估当前的特许权使用费安排是否符合独立交易原则，准备支持性文档；
- 确定应税范围以及特许权使用费的支付比例；
- 审阅关联交易或第三方交易合同；
- 从专业角度判断进口货物与无形资产之间存在的实质关联程度，以及所涉及的应税问题。



关于中国税务快讯

中国税务快讯所载资料以概要方式呈列，旨在为致同客户及员工提供中国大陆地区最新税务信息，仅供参考使用，并不能替代详尽专业建议。致同对于并未与我们进行进一步咨询而单纯基于此快讯所提供信息行事而造成的任何各方的损失均不承担责任。

联系方式

上海

周自吉
合伙人
电话 +86 21 2322 0298
手机 +86 136 1186 2116
邮件 rose.zhou@cn.gt.com

张斌
合伙人
电话 +86 21 2322 0240
手机 +86 138 1650 3240
邮件 roy.zhang@cn.gt.com

包孝先

合伙人
电话 +86 21 2322 0213
手机 +86 137 6113 2466
邮件 richard.bao@cn.gt.com

北京

焦根永
合伙人
电话 +86 10 8566 5828
手机 +86 139 0118 6670
邮件 wilfred.chiu@cn.gt.com

张莉
合伙人
电话 +86 10 8566 5777
手机 +86 135 0138 6998
邮件 julie.zhang@cn.gt.com

www.grantthornton.cn

© 2016 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指Grant Thornton成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。致同会计师事务所（特殊普通合伙）是Grant Thornton International Ltd（GTIL，致同国际）的成员所。GTIL（致同国际）与各成员所并非全球合伙关系。GTIL（致同国际）和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。GTIL（致同国际）不向客户提供服务。GTIL（致同国际）与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。