

“独具中国特色”的 转让定价问题之探讨

第八期 2012年12月

中国转让定价快讯

背景

近期，中国国家税务总局官员在赫尔辛基举办的税收正义联盟（“Tax Justice Network”）转让定价峰会（以下简称“峰会”）中对中国转让定价现状作了介绍，并对“独具中国特色”的转让定价问题进行了探讨。

此外，国家税务总局在联合国最新公布的《发展中国家转让定价操作手册》（讨论稿）之《中国实践篇》（以下简称“报告”）中，公开阐述了中国在转让定价管理实践中遇到的诸多特殊问题，并表明了中国税务机关所持观点，同时分享了中国税务机关在解决这些问题方面的实际经验。

要点概括

在经济全球化的今天，转让定价问题不仅在发达国家，同时也在发展中国家变得日益突出。作为发展中国家的一员，中国在其转让定价管理的过程中遇到了一些特有的问题。

缺乏可靠的本地可比公司

中国上市公司数量有限，因此可靠公开的本地可比公司数据较为缺乏。此外，不同管理部门和不同地区间缺乏信息共享机制，更是增加了获得可比公司信息

的困难。因此，选择的可比公司往往是发达国家如日本、澳大利亚的公司。国家税务总局提出在地域市场存在重大差异的情况下（即发达国家的公司被选作中国公司的可比公司且存在重大差异时），有必要采用可比性调整以消除该差异。然而实际操作中，合理调整的难度较大，也会导致难以找到合理的可比公司。

选址节约

选址节约是指跨国集团在低成本地域（如中国）设立子公司，通过利用当地较低成本的原材料、人力、房租、交通等条件从而获得净成本节约。国家税务总局明确表明，中国的低成本优势使得跨国集团在全球产生高额的利润，而中国公司也应借此获得较多的利润。

报告列举了中国在哪几类情况下可能存在地域性优势，并以汽车行业举例说明。国家税务总局指出汽车行业的六大优势包括：

- 运用“市场换技术”政策，吸引大量外资以合资企业的形式进驻中国市场；
- 中国消费者偏好国外品牌及进口汽车使得跨国企业得以提高在华销售的产品价格，从而获得更多的利润；

- 由于中国人口基数大且富裕人群不断增多，使得中国汽车市场需求旺盛；
- 国内组装车辆政策限制；
- 比起在国内销售进口整车（整车进口关税税率为25%），销售国内组装汽车（汽车零部件进口关税税率为10%）可获得较大的关税节约；
- 本地供应商可提供大量的优质、低价汽车零部件。

此外，国家税务总局也提出了采用“四步分析法”来分析选址节约的相关问题，并通过一则举例来演示以完全成本加成率作为利润水平指标的选址节约的计算。

市场溢价

市场溢价是指跨国集团在一地域因其产品或服务的独特品质，其市场购买力增强而获得的额外利润。中国作为新兴市场国家，在市场（如汽车、奢侈品等行业）消费力方面的优势无疑对企业创造价值有特殊的贡献。

国家税务总局认为，中国应该拥有该市场溢价带来的部分额外收益。在报告中，国家税务总局对于中国市场本地营销型无形资产的多种考量进行了阐述，并且将本地无形资产的定义大大拓宽至

可包括人力资本、商誉等,因此与市场溢价相关的转让定价问题将变得愈发复杂。

方法选择

在对中国企业利润水平进行评估时,国家税务总局认为,评估的视线不仅仅应落在中国企业的个体层面,而是要将该中国企业放在集团全球供应链下进行合理评估。基于对供应链利润合理分配的要求,国家税务总局会更多地使用利润分割法或者其他混合方法。

在报告中,国家税务总局还提到,因受限于可比公司样本量,传统的交易净利润法的使用会受到限制。在此种情况下,利润分割法则更为合适,例如电子制造服务行业。除交易净利润法和基于利润的方法外,贡献分析法(contribution analysis approach)/全球公式法(global formulary approach)可能成为更加合适的、符合实际的转让定价方法。贡献分析法/全球公式法是指根据集团供应链中参与各方所扮演的角色、承担的贡献(如投入的人力、资产作为参照),从而将各自应获得的回报进行合理分摊。

其他问题

报告还提到了国家税务总局在日常转让定价管理中遇到的其他问题包括:

- 特许权使用费:国家税务总局对于中国公司向海外支付特许权使用费的普遍情况表明了自己的观点。例如,中国子公司向国外关联方支付了长达10年的特许权使用费(每年的费率为3%),对此国家税务总局认为,不审视该特许技术是否对其生产过程存在价值且一直支付特许权使用费是不合理的。并且,在长达10年的生产过程中,中国公司会对该特许技术进行改进,中国公司是否也可据此向国外关联方获得相应的报酬?
- 整体考量企业功能与风险:一家跨国集团在中国设立多家单一功能的子公司(各子公司分别承担生产、分销、研

发、服务等),声称其子公司皆为单一功能企业,并各自获得有限的利润。对此,国家税务总局认为:需要将所有子公司视作在华整体进行考虑,以合理确定该跨国集团在华所应获得的利润。

- 合约研发与高新技术的矛盾性:一些在华企业一方面拥有“高新技术”申请作为高新技术企业,另一方面声称自身为合约研发服务商且不拥有核心技术。国家税务总局认为此类企业的业务实质与其主张存在一定的矛盾。同时,国家税务总局还认为,成本加成法已不足以评估此类企业,其他的方法(如利润分割法)则更为合适。
- 销售费用差异引起的调整:被测试方与可比公司在销售费用水平方面存在重大差异时,如何对销售、市场营销、分销等功能应获取的利润水平进行合理的调整。

我们的观察和建议

近年来,中国税务机关在国际反避税舞台上已占有了较为重要的地位。近期在联合国公布的《发展中国家转让定价操作手册》(讨论稿)中发布《中国实践篇》,标志着国家税务总局在转让定价管理实践过程中的又一重大飞跃。同时,也使中国特色的转让定价问题在国际上获得更广泛的关注。

在遵循独立交易原则的同时,国家税务总局将会根据中国的实际情况进行一些尝试,如可比性调整和其他非传统的转让定价方法等。国家税务总局首次公开正式提出了“整体角度分析”和“贡献分析”等较为新颖的理念与方法。对此,我们可以预见在未来的转让定价管理中,国家税务总局以及各级地方税务机关会更多地主张、采用这些理念与方法。然而,我们也会担心在未来,这些理念与方法会在税企双方之间引起一定的争议。

对于报告中特别提及的汽车、零售、奢侈品等行业,以及研发类企业和高新技术企业,“选址节约”、“市场溢价”、“地域性优势”、“本地营销型无形资产”等概念会与其密切相关。我们观察到,目前税务机关已经开始重点审视上述行业及企业的转让定价操作。针对企业提交的同期资料,税务机关展开了与企业的税务约谈。约谈的内容主要涉及“选址节约”、“市场溢价”、“地域性优势”、“本地营销型无形资产”等问题。我们建议,上述行业的企业管理层应当加紧审视自身的转让定价安排,特别考量上述概念,以确保其转让定价操作符合中国税务环境的发展。在转让定价管理日益严峻的今天,企业需要充分关注国家税务总局所阐述的上述观点,以及对其转让定价操作的可能影响,并进一步采取及时有效的措施降低其在中国的转让定价风险。

致同如何帮助您

致同拥有一支经验丰富的转让定价专业服务团队,竭诚为您提供优质服务。我们致力于向您提供最有效、最灵活的转让定价方案,帮助您解决中国转让定价领域所遇到的各种问题。



关于中国转让定价快讯

中国转让定价快讯所载资料以概要方式呈列,旨在为Grant Thornton客户及员工参考使用,并不能替代详尽专业建议。Grant Thornton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

包孝先
总监
电话 +86 21 2322 0213
邮件 richard.bao@cn.gt.com

北京

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