

## 税务评论

作者：

广州

周翊

合伙人

电话：+86 20 2831 1228

电子邮件：

[jchow@deloitte.com.cn](mailto:jchow@deloitte.com.cn)

吴焕琛

经理

电话：+86 20 2831 1304

电子邮件：

[chwu@deloitte.com.cn](mailto:chwu@deloitte.com.cn)

如欲垂询更多信息，请联络：

### 转让定价服务

全国及华东区主管税务合伙人

(上海)

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

电子邮件：

[eunicekuo@deloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

### 华北区

(北京)

钢特木尔

合伙人

电话：+86 10 8512 5486

电子邮件：

[muegangte@deloitte.com.cn](mailto:muegangte@deloitte.com.cn)

### 华南区

(香港特别行政区)

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

电子邮件：

[ryanchang@deloitte.com.hk](mailto:ryanchang@deloitte.com.hk)

## 中国税务 转让定价服务

### 中国税务机关强调同期资料的质量要求并加大管理力度

国家税务总局（“国税总局”）于2009年1月8日的国税发[2009]2号文件中正式印发了《特别纳税调整实施办法（试行）》（“《办法》”）。《办法》首次明确地引入了同期资料的准备要求并于2008年1月1日起施行。2010年7月，国税总局发布了《关于开展同期资料检查的通知》（国税函[2010]323号，“323号文”），在全国开展2008和2009年同期资料准备情况的抽查工作，并对此提出了具体要求。

在根据323号文完成抽查工作的基础上，各地税务机关对抽查中所发现的问题作了总结，并通过研讨会或发布通知等形式，向企业提出了改进的要求或建议。

### 同期资料常见问题

根据抽查和汇总的结果，税务机关认为在同期资料中存在下列常见的问题：

- 披露内容不完全或不准确，如企业所属集团的组织结构和股权结构，与关联方的关联关系，关联方情况，关联交易数据等信息的披露不全面，或者同期资料中的信息与审计报告不一致。
- 披露内容避重就轻，如所处行业的情况分析较详细，而企业自身经营情况，以及在行业、产业链中的定位及趋势判断描述过于简单。
- 功能风险分析描述太过简单，或者定性的说明多，但缺乏事实数据的定量分析。
- 可比性分析公式化或简单化，即企业在选择转让定价方法或适用的利润指标时较随意，选择理由论述不足。
- 在进行可比性分析时，对企业与第三方之间的交易信息未予以足够的考虑和分析。
- 在选择使用利润法时，没能按《办法》要求就“企业集团整体利润或剩余利润水平所做的贡献”，以及产业链利润分配情况（交易各环节）进行相应说明。
- 在填写《企业年度关联交易财务状况分析表》时，对企业关联交易和非关联交易的成本、费用等的计算分摊方法及其合理性未进行说明。
- 编写格式不恰当，即未按照《办法》规定的架构和顺序编写同期资料。

根据对《办法》的理解，部分地区的税务机关对同期资料的具体内容作了进一步细化，其中的一些要求之前并未在《办法》中被明确提及。这些要求主要包括：

- 披露企业集团中所有关联方（包括纳税年度内未发生交易的关联方）的股权结构；
- 介绍产品特征以及生产流程，如为代工产品，须说明所代工产品的品牌、档次等；
- 披露企业内部各职能部门的工作内容和职责范围，以及主要运营团队（包括关键管理人员）的介绍；
- 详细描述各项关联交易的定价方法及计算过程，包括定价流程、定价的数据基础、定价时所选用的方法和原则、价格制定与产业链竞争格局的关系等。在描述或说明以上内容时，须与企业实际情况相联系。如果企业年度实际运行的结果与定价时的预期存在差异，须对此说明原因；
- 对生产经营有重大影响的合同须进行单独说明（如大额关联方佣金、技术使用费等合同）；
- 披露多年关联交易财务数据（即除同期资料所属纳税年度的数据外，还要披露前期数据作为对比参照）；
- 对比同期资料所属纳税年度与以前年度的功能风险；
- 披露境外关联方承担功能、风险的详细情况以及每年发生相关费用（如研发费用，营销费用）的明细项目和金额；
- 在可比性分析中，着重论述可比对象的功能风险与验证对象的异同（包括将企业自身与可比企业的销售费用、管理费用占主营业务收入的比例、研发费用占主营业务收入的比例等指标进行列示对比等）并填制《企业可比性因素分析表》；企业还应当就可比信息是否足以支持所选定的转让定价方法（及财务指标）的使用做出判断和说明；根据实际情况与所选用的利润指标，企业可能还需要分析和论述可比对象与验证对象之间在会计政策及核算科目的差异和影响；
- 在进行特殊性因素调整时，提供证据证明这些因素对于验证对象的独特性。例如以开工不足作为特殊性因素调整时，企业不仅需要对自身的产能利用情况进行分析，更需要举证说明可比企业并不存在类似的开工不足问题，否则税务机关将认为该调整的理由并不充分；
- 同期资料中须包括关联交易是否符合独立交易原则的声明；
- 如委托中介机构准备同期资料，须注明中介机构的名称。

## 税务机关的建议

税务机关认为，相关企业或集团的管理层应高度重视同期资料的准备工作，并针对同期资料中发现的常见问题，给出了若干具体建议：

- 企业应该在发生关联交易之前就开始着手收集资料，包括转让定价方法、利润率指标的选择等，此外关联交易过程中应注重收集相关市场信息作为参考。
- 同期资料的准备应该由企业各个部门共同合作完成。
- 企业应向负责准备同期资料的人员或机构（尤其是受托协助同期资料准备的中介机构）提供详尽、完整的信息。
- 企业应严格按照《办法》规定的架构和顺序来编写同期资料。

不少税务机关还强调，同期资料准备的主要目的是如实、客观地说明企业的关联交易情况，而不是进行辩护；同期资料并非事后的补充或验证，而是定价决策的支持和档案记录。

## 我们的观察

《办法》颁布至今已有两个纳税年度，通过上述信息可以发现，税务机关对企业间关联交易及同期资料的管理仍在日益加强。我们预期税务机关将对2010年同期资料报告的准备工作提出更加严格的要求。

我们同时了解到，国税总局正在研究并考虑出台相关的管理性文件，可能出台的措施包括：

- 对关联业务往来报告表进行完善，提供更详细的指引。
- 出台一些制约性的规定，进一步规范和指引纳税人准备合规的同期资料。
- 在文件中明确，如果纳税人准备的同期资料不合格，则其视同为没有准备同期资料，税务机关可以要求纳税人重新出具同期资料报告。

另外，税务机关希望进一步推进同期资料准备工作，从中搜集信息，将其作为了解、分析行业与企业情况，并进行转让定价选案的一项重要工具。目前，国税总局正计划在同期资料工作基础上，在转让定价调查中实施专家组汇总机制并积极推进行业联查。

从企业角度而言，同期资料的重要性自然不言而喻；质量不高的同期资料反而会加大遭致税务机关进一步审核甚至进行转让定价调查的风险。然而，正如之前所提到的，越来越多的税务机关认为，同期资料是为了对企业关联交易情况进行客观说明而并非对独立交易原则遵从性的辩护；因此，仅依赖于事后的同期资料，企业可能仍然无法较好的避免转让定价风险。跨国企业管理层应开始渐渐习惯于以动态性和前瞻性的眼光看待中国的转让定价事务，在准备同期资料的同时，关注和审视自身的交易安排是否能持续适应中国反避税法规和实践发展的要求，考虑是否需要调整对现行的定价政策或者商业安排进行相应调整。而在关联交易之前，企业即应当制定合理的定价政策，并准备相应的支持文件，以降低未来的转让定价风险。对于税务机关所关注的重点行业（如近期的关注重点为汽车、制药、航运、房地产等行业），更应当考虑企业自身及其集团的实际情况，适时评估自身的转让定价风险，对于风险较高、难以预期的情况，企业可以考虑运用预约定价的方式对风险进行事先和充分的控制。

德勤的转让定价专业服务团队将继续密切关注有关事项的发展，与税务机关保持积极沟通，并在第一时间向您提供有关最新进展的情况。如您需要任何帮助，敬请与我们的专业服务人员联系。

本文由德勤华永会计师事务所有限公司为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

#### 北京

##### 吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：[keving@deloitte.com.cn](mailto:keving@deloitte.com.cn)

#### 香港特别行政区

##### 张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：[ryanchang@deloitte.com.hk](mailto:ryanchang@deloitte.com.hk)

#### 苏州

##### 许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)

[mliang@deloitte.com.cn](mailto:mliang@deloitte.com.cn)

#### 重庆

##### 龚兵

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：[clgong@deloitte.com.cn](mailto:clgong@deloitte.com.cn)

#### 澳门特别行政区

##### 马健华

合伙人

电话：+853 8898 8833

传真：+853 2871 3033

电子邮件：[quiva@deloitte.com.hk](mailto:quiva@deloitte.com.hk)

#### 天津

##### 苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：[jassu@deloitte.com.cn](mailto:jassu@deloitte.com.cn)

#### 大连

##### 汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：[ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)

#### 南京

##### 许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)

#### 武汉

##### 蒋颖

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：[vivjiang@deloitte.com.cn](mailto:vivjiang@deloitte.com.cn)

#### 广州

##### 周翊

合伙人

电话：+86 20 2831 1228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：[jchow@deloitte.com.cn](mailto:jchow@deloitte.com.cn)

#### 上海

##### 蒋颖

合伙人

电话：+86 21 6141 1098

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：[vivjiang@deloitte.com.cn](mailto:vivjiang@deloitte.com.cn)

#### 厦门

##### 蒋颖

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：[vivjiang@deloitte.com.cn](mailto:vivjiang@deloitte.com.cn)

#### 杭州

##### 许柯

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：[frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)

#### 深圳

##### 罗永昌

合伙人

电话：+86 755 3332 1682

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：[vinlo@deloitte.com.cn](mailto:vinlo@deloitte.com.cn)

#### 关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

#### 中国税务技术中心

电子邮件：[ntc@deloitte.com.cn](mailto:ntc@deloitte.com.cn)

#### 华东区

##### 许德仁

全国区领导人及合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：[lkhaw@deloitte.com.cn](mailto:lkhaw@deloitte.com.cn)

#### 华北区

##### 张捷

合伙人

电话：+86 10 8520 7526

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：[angelazhang@deloitte.com.cn](mailto:angelazhang@deloitte.com.cn)

#### 华南区

##### 殷国焯

总监

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：[dyun@deloitte.com.hk](mailto:dyun@deloitte.com.hk)

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk ([wanluk@deloitte.com.hk](mailto:wanluk@deloitte.com.hk)) 或传真至+852 2541 1911。

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流的专业服务能力及对本地市场渊博的知识，协助客户在全球各地取得商业成功。德勤约 170,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

在中国，我们通过德勤·关黄陈方会计师行和德勤华永会计师事务所有限公司，以及其下属机构和关联机构提供服务。德勤·关黄陈方会计师行及德勤华永会计师事务所有限公司共同为德勤有限公司的成员所。

德勤中国是中國大陸及港澳地区居领导地位的专业服务机构之一，共拥有逾 8,000 名员工分布于包括北京、重庆、大连、广州、杭州、香港、济南、澳门、南京、上海、深圳、苏州、天津、武汉和厦门在内的 15 个城市。

早在 1917 年，我们于上海成立了办事处。我们以全球网络为支持，为国内企业、跨国公司以及高成长的企业提供全面的审计、税务、企业管理咨询和财务咨询服务。

我们在中国拥有丰富的经验，并一直为中国会计准则、税制以及本土专业会计师的发展作出重大的贡献。在香港，我们更为大约三分之一在香港联合交易所上市的公司提供服务。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构 (统称为“德勤网络”) 提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。