

税务评论

作者：

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

江山

经理

电话：+86 21 6141 1248

电子邮件：johnleightley@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

全国协同领导人

(北京)

贺连堂

合伙人

电话：+86 10 8520 7666

电子邮件：lhe@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

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

中国税务 转让定价服务

国家税务总局发布 2010 年度预约定价安排报告

2012 年 4 月 12 日，中国国家税务总局（“国税总局”）发布了《中国预约定价安排年度报告（2010）》（“2010 年度报告”），这是国税总局第二次针对预约定价安排（以下简称“APA”）发布综合性评述和统计数据。2010 年度报告和 2009 年度报告的内容安排较为相似，但增加了纳税人权利保障方面的讨论。

主要内容

2010 年度报告由国税总局副局长王力作序，序中提及了业界和同行对 2009 年度报告的积极反应。国税总局认为 APA 报告是增加预约定价安排透明度的主要举措之一。

2010 年度报告沿袭了 2009 年度报告的基本框架，主要内容如下：

- 预约定价安排概况
- 预约定价安排立法与实践发展
- 预约定价安排操作规范，包括预约定价安排申请和操作流程的六个阶段
- 纳税人权利保障，包括信息保密和缔约自由
- 2005-2010 年统计数据

纳税人权利保障

该部分阐述了纳税人在信息保密及缔约自由等方面的权利。对于有意申请预约定价安排的纳税人而言，这些都是需要考虑的重要因素。

2010 年度报告再次确认企业可以采用匿名的方式与税务机关进行预备会谈。该措施使得纳税人可在不提交某些具体资料的前提下与税务机关讨论预约定价安排申请，从而使纳税人免除因预约定价安排申请终止而遭到后续税务调查的担忧。报告同时重申了纳税人和税务机关负有对整个预约定价安排具体流程保密的义务。

报告就缔约自由的阐述对纳税人同样有所裨益。报告说明税务机关或纳税人均具备暂停或终止谈判的权利。在不能达成安排的情况下，税务机关在会谈、协商中搜集到的与企业有关的任何非事实类信息（如提议、推理、观念和判断等），不得用于对以后该预约定价安排涉及交易行为的税务调查。这有助于保护纳税人在不接受协商结果时可自由选择终止协商。

统计数据

2010 年度报告的数据统计分类与 2009 年度报告相同，从报告数据中可反映出预约定价安排的运作情况。

预约定价安排年度分布

2010 年中国内地共签署了 4 个单边 APA、4 个双边 APA (比 2009 年少 1 个单边 APA 和 3 个双边 APA)。2010 年预约定价安排工作的总体趋势保持不变，单边 APA 数量有所下降，双边 APA 仍为预约定价安排工作的重点。除已签署的 APA 之外，报告显示另有 3 个单边 APA 和 2 个双边 APA 业已达成但尚未签署，这些 APA 可能会在 2011 年签署的 APA 统计数据中有所显示。

预约定价安排谈签阶段分布

报告显示截止 2010 年末，中国一共达成了 48 个单边 APA (34 个已期满，11 个有效，3 个已达成但未签署) 和 18 个双边 APA (3 个已期满，13 个有效，2 个已达成但未签署)。处于受理阶段的 APA 总数由 2009 年末的 15 个攀升至 2010 年末的 25 个 (4 个单边 APA 和 21 个双边 APA)，处于受理前期阶段的预约定价安排则从 51 个增加至 65 个 (31 个单边 APA 和 34 个双边 APA)。具体数据可参见下表 (摘自 2010 年度报告)。

	所处阶段	单边	双边	合计
受理前期	谈签意向	4	24	28
	预备会谈	27	10	37
	合计	31	34	65
受理 APA	审核评估	3	9	12
	磋商	1	12	13
	合计	4	21	25
达成 APA	达成但尚未签署	3	2	5
	监控执行	11	13	24
	安排期满	34	3	37
	合计	48	18	66
	总计	83	73	156

上表显示，受理前期的双边 APA 比例达到 52%，而已受理的双边 APA 比例为 84%。这些数据表明了国税总局积极推动双边 APA 谈签工作的趋势。

预约定价安排交易类型

2010 年度报告显示涉及有形资产购销的预约定价安排仍占多数。已受理和已达成的预约定价安排的交易类型分布与 2009 年度报告无显著差异。值得一提的是，已达成 APA 涉及的有形资产购销交易占全部交易类型的 64%，但已受理 APA 中该交易比重为 46%。未来不同交易类型的比重可能会有所改变。

2010 年度新达成的 12 个预约定价安排涉及 16 项关联交易，包括 2 项服务类交易，2 项无形资产交易以及 12 项有形资产交易，因此平均计算每个 APA 涉及一到两种的交易类型。

双边预约定价安排区域分布

在 2010 年签署的 4 个双边 APA 中，3 个和亚洲国家签署，1 个与欧洲国家签署。双边 APA 的区域分布没有显著改变，2005-2010 年期间双边 APA 的区域分布为：亚洲国家 75%，欧洲国家 19%，北美国家 6%。

预约定价安排完成时间

一般而言，国税总局的目标是在 12 个月内完成单边 APA 的审核与磋商，24 个月内完成双边 APA 的审核与磋商。2010 年新签署的 4 个单边 APA 中，1 个单边 APA 在 1 年内完成，其他 3 个在 2 年内完成。这意味着 75% 的单边 APA 超过了计划完成期。对于新签署的双边 APA，2 个在 1 年内完成，另外 2 个在 2 到 3 年内完成。

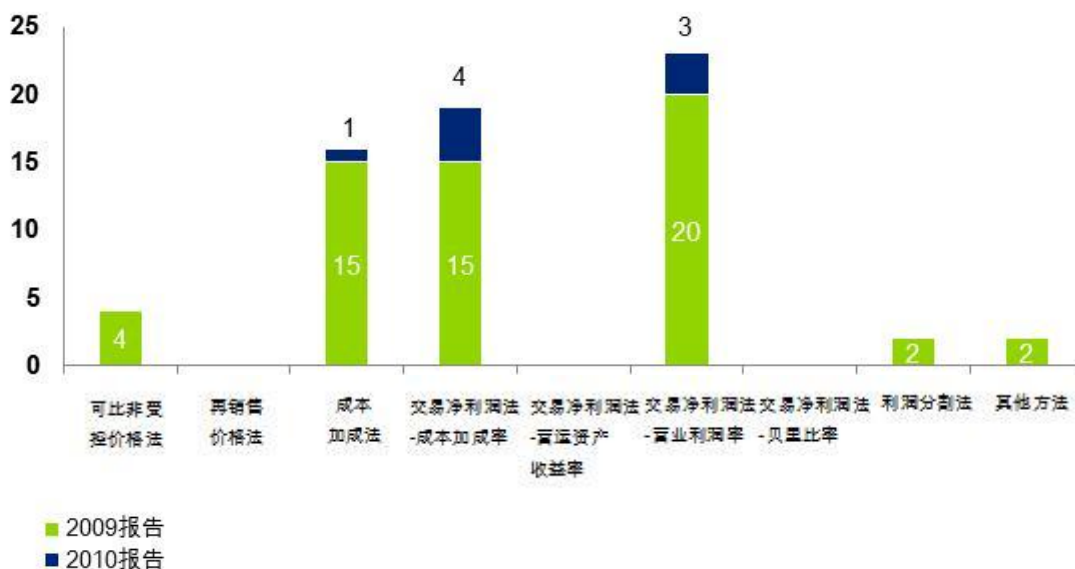
下表总结了 2010 年新签预约定价安排的完成时间，括号中是 2005 年至 2010 年间预约定价安排的对应数据。

类型	从正式申请到安排签署所需时间				
	< 1 年	1-2 年	2-3 年	>3 年	合计
单边	1 (24)	3 (21)	0 (0)	0 (0)	4 (45)
双边	2 (9)	0 (3)	2 (3)	0 (1)	4 (16)

预约定价安排使用的转让定价方法

2009 年度报告显示交易净利润法 (“TNMM”) 是预约定价安排中最常使用的方法。此外成本加成法也经常使用。2010 年度报告显示，在新签署的 APA 中，有 7 个 APA 使用了交易净利润法 (3 个采用营业利润率，4 个采用成本加成率)，1 个 APA 使用了成本加成法。2010 年度报告显示，其他各种方法的使用没有得到增加。

预约定价安排的转让定价方法



将前述交易类型数据与 2009 年进行比较，从营业利润率和成本加成率的分别使用上似乎可以推测，这几家达成 APA 的企业可能是 3 家分销商和 4 家制造商或服务提供商。

此外值得关注的是，报告中利润分割法和可比非受控价格法的使用并没有增加。2010 年度报告显示新达成的预约定价安排中涉及两项无形资产交易 (见预约定价安排交易类型部分)。实务中，国税总局通常倾向于使用利润分割法或可比非受控价格法来处理无形资产交易，而报告还没有显示这些方法的使用数量有何变化。

德勤观点

2010 年度报告的发布再次显示了国税总局在推进预约定价安排工作以及提高透明度方面的决心和努力。虽然该报告所包含的内容形式与 2009 年大体一致，但其中的一些发现仍值得我们关注。

报告中有关纳税人权利保障的内容值得肯定，其中讨论的纳税人权利保障理念符合目前的国际先进实务，这将有助于增强纳税人对预约定价安排的信心。

国税总局在磋商和达成预约定价安排上的能力受资源所限。然而，预约定价安排在各个阶段（受理前期，受理，达成）的数量上升，反映出国税总局推动预约定价安排的努力获得了积极的回应。2010年，除了7个新近达成并签署的APA，还有5个APA已达成但未签署，所以2010年最后实际达成了12个APA。这个数字超过了2010年末与2009年末相比新增的10个受理APA数量，且只略少于两年末相比新增的14个受理前期阶段的APA数量。2010年末仍有25个APA尚在磋商阶段，65个在受理前期阶段，预约定价安排数量的快速上升是个十分显著的进步。

上述统计数据也表明国税总局达成的预约定价安排主要涉及的关联交易类型仍是有形资产交易，对于无形资产交易的预约定价安排（大多数是双边安排）则尚在审核/磋商或是受理阶段。从数据上看，涉及无形资产交易的APA在已达成APA中的比率低于在已受理APA中的比率。涉及无形资产交易的预约定价安排通常较为复杂，且无形资产交易APA很可能作为其他APA的先例，因此进行双边预约定价安排的国家可能不易在有争议的技术问题上让步。目前国税总局较为鼓励涉及无形资产交易预约定价安排的纳税人使用利润分割法。然而，这一做法的推广需要建立纳税人对于境内外税务机关能够顺利磋商解决无形资产交易有关税收争议的信心。否则，存在复杂无形资产交易的纳税人会出于双重征税的风险考虑对预约定价安排望而却步。

统计数据同时清楚地显示，国税总局正在积极地推动双边预约定价安排的谈签工作；单边预约定价安排的增长明显低于双边预约定价安排，有关纳税人在申请时需对此有所考虑。

总体而言，2010年度报告体现了中国预约定价安排的持续发展动力。与此同时，税务机关的有限资源也会稍许拖累到预约定价安排的增长速度。所以申请预约定价安排的成功机率在一定程度上可能会受此影响。与以加强传统类型关联交易的确定性为目标的纳税人相比，关联交易较为新颖特别的纳税人在预约定价安排的申请上或许更易得到税务机关的关注。短期内，由于香港新的双边预约定价安排可能带来中国内地与香港之间预约定价安排申请数量的增加，预约定价安排需求与税务机关有限资源之间的矛盾可能会因此加剧。

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

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

深圳

罗永昌

合伙人

电话：+86 755 3353 8588

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vinlo@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

济南

蒋颖

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：vivjiang@deloitte.com.cn

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

mliang@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

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

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

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

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

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@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

厦门

蒋琳琦

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：lijiang@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

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

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

华南区

殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：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) 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 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，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤约 182,000 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。

德勤中国是中国大陆及港澳地区居领导地位的专业服务机构之一，共拥有近 10,000 名员工分布于包括北京、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、香港、济南、澳门、南京、上海、深圳、苏州、天津、武汉和厦门在内的 16 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面因使用本文件而导致的任何损失承担责任。