

税务

期数 P276/2018 - 2018 年 8 月 3 日

税务评论

世界海关组织发布 2018 年版 《海关估价与转让定价指南》

世界海关组织于近期在 2015 年版《海关估价与转让定价指南》（以下简称“2015 年版《指南》”）基础上，更新发布了 2018 年版《海关估价与转让定价指南》（以下简称“2018 年版《指南》”），用于指导各国海关和跨国集团企业更好地应对转让定价和海关估价中遇到的各类实际问题。

2018 年版《指南》沿用了 2015 年版的基本框架结构，主要包括：

第一章：背景概述，介绍《指南》的目标受众、关注的焦点问题以及主要作用

第二章：海关估价与关联交易，介绍 WTO 估价协议有关海关估价的基本方法、关联交易的价格测试和销售环境测试、调整海关完税价格的基本方法等

第三章：转让定价基础概述，介绍转让定价的历史发展、主要国际性法律文件、独立交易原则及其实际应用、争议解决、转让定价实践及合规性管理等

第四章：转让定价与海关估价之间的关系，介绍转让定价同期资料的使用、世界海关组织相关议事机构及其与经合组织、世界银行等机构的合作机制等

第五章：运用转让定价信息验证关联交易，讨论转让定价信息在海关估价领域的实际应用，例如预约定价安排（APA）对海关估价调整的影响等

第六章：提高认识和紧密合作，对于企业相关管理人员以及税收征管机构提出建议

附录：包括各国实践介绍、案例研究等内容

作者：

海关与全球贸易服务

上海

张晓洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1113

电子邮件：dozhang@deloitte.com.cn

陈荣杰

高级经理

电话：+86 21 2316 6922

电子邮件：rogechen@deloitte.com.cn

转让定价服务

上海

余华颖

总监

电话：+86 21 6141 1219

电子邮件：manyu@deloitte.com.cn

2018 年版《指南》主要变化

- 参考经合组织关于利用低税率国家或地区进行税基侵蚀和利润转移（BEPS）的研究，在第三章中加入有关 BEPS 项目第 8-10 项行动计划的内容，对利润分割法的应用指引进行更新
- 在第四章增加海关估价技术委员会近年公布的两项案例研究：交易净利润法案例研究 14.1、再销售价格法案例研究 14.2
- 在附件 1 中增加韩国海关有关海关估价与转让定价互动的实践介绍

虽然 2018 年版《指南》和 2015 年版一样，侧重于介绍海关估价和转让定价问题的相关技术背景和在本国法律框架下的潜在方案，并未提供确定性的现实解决途径，但作为协调海关估价和转让定价的关联交易分析实务的重要技术文献，对广大进出口企业有重要参考意义。

海关估价与转让定价在中国的发展趋势

近年来，中国的税务和海关两大政府部门积极关注跨国公司的关联交易定价问题，相继公布了一批相关的管理规定。国家税务总局在 2016 年发布了《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 42 号，以下简称“42 号公告”），从企业所得税的角度对关联交易申报、国别报告及同期资料等更新了相关规定。海关总署自 2016 年 3 月起多次调整报关单申报规范，要求进口人披露关联交易情况，并就关联关系是否影响成交价格进行确认。

与此同时，税务总局与海关总署也从各自法律规定出发，加大了对跨国企业的关联交易避税行为的检查力度。在税务方面，税务机关通过金税三期系统，加大了对关联交易的日常监控，同时开展各类有关的专项行动；海关方面则充分发挥全国通关一体化改革后税收征管中心的作用，强化对进口关联交易的监控和检查力度，指导和指挥口岸验估和稽查部门开展重点检查。

虽然税务与海关部门共同加大了对关联交易的关注和检查力度，但双方的角度和内容仍然存在以下方面的差异：

	海关估价	转让定价
主要依据	海关法、进出口关税条例、海关审定进出口货物完税价格办法、WTO 估价协议等	企业所得税法及其实施条例、税收征收管理法及其实施细则、经合组织转让定价指南等
评估对象与要求	评估有形资产（进出口货物价格）及与之相关的无形资产转让（如特许权使用费）和劳务，关注交易双方的特殊经济关系是否影响到每项交易	评估有形资产、金融资产、无形资产、资金融通、劳务等各类关联交易，关注关联交易是否具有合理性
风险指征	<ul style="list-style-type: none">• 进口价格过低• 企业盈利水平偏高	<ul style="list-style-type: none">• 进口价格过高，出口价格过低（以进出口交易为例）• 企业盈利情况下滑

如欲垂询更多信息，请联络：

海关与全球贸易服务
全国与华北区领导人
北京

周翊

合伙人

电话：+86 10 8520 7512

电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

间接税服务

全国领导人

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

华东区

上海

高立群

合伙人

电话：+86 21 6141 1053

电子邮件：ligao@deloitte.com.cn

华南区

广州

张少玲

合伙人

电话：+86 20 2831 1212

电子邮件：jazhang@deloitte.com.cn

华西区

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

	海关估价	转让定价
估价方法	<ul style="list-style-type: none"> 成交价格方法 相同或类似货物成交价格估价方法 倒扣价格估价方法 计算价格估价方法 合理方法 <p>上述方法应依次使用，纳税人可以向海关申请颠倒扣价格估价方法和计算价格估价方法的适用次序</p>	<ul style="list-style-type: none"> 可比非受控价格法 再销售价格法 成本加成法 交易净利润法 利润分割法 其他符合独立交易原则的方法（如成本法、市场法和收益法等资产评估方法）
检查频率	一般在每笔交易进口申报时，或后续稽查	一般对企业利润水平进行年度审查，需要时追踪至具体交易类型
主要法定提交资料	<ul style="list-style-type: none"> 进口报关单 进口货物价格申报单 	<ul style="list-style-type: none"> 转让定价同期资料 年度关联业务往来报告表
常用数据库	价格资料数据库（来源于全国海关报关单数据库）	上市公司数据库

由于税务或海关部门可以进行追溯性调整，一旦确认关联交易价格存在问题，可能引发较大金额的追征税款，企业同时可能面临缴纳滞纳金，以及受到行政处罚，甚至信用等级下调等不利后果。

德勤建议

考虑到监管部门对于关联交易的关注程度，建议跨国公司，特别是有大量进口关联交易的企业，采取以下措施：

- 关注国家监管政策变化和行业发展趋势——独立交易原则是海关估价和转让定价审核遵循的基础性原则，也是各国税务机关和海关机构审核关联交易合理性的重点。由于独立交易原则概念相对较为宽泛，其学术理论也在不断发展变化，包括中国在内的各国政府也在不断调整相关的监管方法。建议跨国集团关注政策变化，确保相关定价政策符合监管机构的合规要求，另一方面亦需要关注行业动态，合理地确定交易双方的定价政策。
- 平衡转让定价同期资料准备中的税务和海关风险——税务及海关等政府部门不仅关注集团定价政策本身，更关注企业的定价执行过程，而转让定价同期资料则是目前两大部门验证关联交易价格公允性的基础资料。由于转让定价同期资料主要根据税务法规的要求进行制作，实践中部分企业可能忽视其内容中有关功能风险概括及基准可比分析合理范围对海关估价带来的影响，导致税务与海关风险的失衡，引发海关的质疑。建议在同期资料准备过程中，在确保符合税务部门相关要求的基础上，从事实出发，引入海关合规部门对报告内容进行复核并在必要时补充从海关视角的分析，关注有形货物交易的数据分析及毛利率指标的对比分析，以确保税务与海关风险的平衡。

如欲垂询更多信息，请联络：

转让定价服务

全国领导人

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

黄晓里

合伙人

电话：+86 10 8520 7707

电子邮件：xiaoli Huang@deloitte.com.cn

华东区

上海

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

华南区

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

华西区

重庆

汤卫东

合伙人

电话：+86 23 8823 1208

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

另一方面，42号公告要求企业在本地文档中披露“不同类型业务及产品的收入、成本、费用及利润”，说明企业集团利润在全球价值链中的分配原则和分配结果，并同时考虑地域特殊因素的影响，包括成本节约及市场溢价等因素的分析。从海关的角度来看，上述这些数据信息和分析资料将有助于海关掌握更多本地企业的进口货物毛利、费用和成本水平数据，以及海外关联卖方的成本和利润信息。因此，建议在转让定价同期资料准备过程中，企业也需要从海关的视角审视相关信息和数据披露可能带来的潜在影响。

- 关注利润波动及进口货物价格波动带来的风险——关联交易定价政策往往受税率、汇率、资本供给、市场景气程度等诸多因素变化的影响，引发对目标公司利润情况的波动，从而偏离原有设定的转让定价政策目标值范围。对此，不少企业在积极探索自行调整的可行性，如考虑通过对进口货物价格进行追溯性调整，或者进行一次性的年末转让定价调整等方式以确保转让定价政策执行效果达到目标设定范围。考虑到中国整体监管环境的复杂程度，建议企业综合考虑收付汇政策、所得税纳税调整、海关完税价格调整等各项监管要求，确保转让定价自行调整的顺利实施。
- 充分利用APA及价格预裁定等方式——APA及海关预裁定的使用将有效降低潜在的转让定价与海关估价风险。由于税务和海关部门开展的关联交易价格调查，一般多带有事后监管的特征，因此公司的转让定价政策本身以及执行产生的结果是否在事后调查中被政府机构接受存在滞后性和不确定性。有鉴于此，企业与税务及海关部门在定价政策执行及调整前的沟通将尤为重要，而APA和海关预裁定制度是有效的事前沟通手段之一。建议跨国集团企业充分利用相关前置磋商手段，降低不利税务影响。

德勤的海关与全球贸易咨询和转让定价服务团队，在中国地区拥有超过300名专业人士，团队成员包括经济学博士、注册会计师、税务师、律师、行业专家等专精人才，对于海关估价及转让定价咨询业务具有丰富的经验，曾协助众多跨国公司就转让定价政策筹划、合规性复核、调整抗辩等提供专业服务。如您希望获取2018年版《指南》原文，请前往世界海关组织官方网站下载¹，该网站目前仅提供英语和西班牙语版本。更多信息请联系德勤海关与全球贸易咨询/间接税或转让定价服务团队。

¹ <http://www.wcoomd.org/en/topics/valuation/instruments-and-tools/guide-to-customs-valuation-and-transfer-pricing.aspx>

本文由德勤中国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

朱桢

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

哈尔滨

徐继厚

合伙人

电话：+86 451 8586 0060

传真：+86 451 8586 0056

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

沈阳

徐继厚

合伙人

电话：+86 24 6785 4068

传真：+86 24 6785 4067

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

成都

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188 / 8008

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1208 / 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

济南

蒋晓华

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

苏州

管列韵

合伙人

电话：+86 512 6289 1297

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：kguan@deloitte.com.cn

大连

徐继厚

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

澳门

邵偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

天津

白凤九

合伙人

电话：+86 22 2320 6699

传真：+86 22 8312 6099

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

广州

李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

南京

许柯 / 胡晓蕾

合伙人

电话：+86 25 5791 5208 / 6129

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
roshu@deloitte.com.cn

武汉

钟国辉

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 6885 0745

电子邮件：gzhong@deloitte.com.cn

杭州

卢强 / 何飞

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn
fhe@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

钟锐文 / 吴焕琛

合伙人 / 总监

电话：+86 592 2107 298 / 055

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：jichung@deloitte.com.cn
chwu@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

主管合伙人 / 华南区 (香港)

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：ryanchang@deloitte.com

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

合伙人

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

华南区 (内地/澳门)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华西区

张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8008

传真：+86 28 6317 3500

电子邮件：tonzhang@deloitte.com.cn

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。

关于德勤全球

Deloitte（“德勤”）泛指一家或多家德勤有限公司（即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”），及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司（又称“德勤全球”）并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、企业管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家的成员所网络为财富全球 500 强企业中的 80% 企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务，协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约 244,400 名德勤专业人员如何致力成就不凡，欢迎浏览我们的 **Facebook**、**LinkedIn** 或 **Twitter** 专页。

关于德勤中国

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国的事务所网络在德勤全球网络的支持下，为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计、企业管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤在中国市场拥有丰富的经验，同时致力于中国会计准则、税务制度及培养本地专业会计师等方面的发展作出重要贡献。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过德勤中国的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

©2018。欲了解更多信息，请联系德勤中国。