



## 税务快讯

### TCCV 案例研究 14.2——根据《估价协定》条款 1.2(a)运用转让定价报告对关联交易进行审查

**100** Making another century of impact  
德勤百年庆 开创新纪元

2017 年 10 月 30 日，世界海关组织（WCO）海关估价技术委员会（Technical Committee on Customs Valuation，以下简称 TCCV）在布鲁塞尔召开的 45 次会议通过发布了案例研究 14.2 “根据《WTO 估价协定》条款 1.2(a)运用转让定价报告对关联交易进行审查”（以下简称“案例研究 14.2”）。

TCCV 案例研究属于世界海关组织的估价指导性文件，为各国海关对跨国公司转让定价的审查提供指导意见。值得关注的是，该案例是中国海关参与国际海关估价规则制订，为世界海关估价领域贡献的第一份正式文件。该案例对广大进出口企业，尤其是在华进行全球贸易的企业有重要的借鉴意义。

#### 案例概要

案例研究 14.2 对海关参考转让定价“再销售价格法”相关信息，对某奢侈皮包开展估价的案例进行了分析介绍。

#### 案例背景

- I 国的进口商 ICO 与 X 国供应商 XCO 存在特殊关系。
- 进口商 ICO 是有限责任分销商，主要负责销售进口产品。
- 供应商 XCO 负责制定市场策略、存货水平及 I 国的建议零售价，承担 I 国的市场风险及价格风险。
- 根据集团政策，进口商 ICO 以“再销售价格法”（Resale Price Method）作为定价方法，依据在 I 国的建议销售价，扣除 ICO 的预计毛利，以及进口关税确定进口价格。
- 海关审核发现，在调查期间 ICO 的实际销售毛利高于其预计毛利。

### 案例分析及结论

在缺乏《WTO 估价协定》中所指的“测试价格”的情况下，海关根据条款 1.2(a)对“货物的销售环境”进行审查时借鉴了 ICO 的转让定价报告。该份报告运用了经合组织转让定价指南中的再销售价格法（Resale Price Method），分析显示 ICO 的实际毛利高于 8 家非关联交易可比公司独立交易下的毛利值域区间。

根据转让定价报告，ICO 未承担显著风险并使用有价值的无形资产，8 家可比公司承担的职能风险与其类似，且进口货物属于可比货物。

通过审核，海关认为 ICO 进口的奢侈皮包定价政策不符合行业通常惯例，因而 ICO 申报的进口货物成交价格受特殊关系影响，应当实施海关估价，对其进口完税价格进行调整。

### 德勤评论

海关估价与转让定价的相互联系与影响一直是热点话题。2016 年开始，中国海关要求进口商在进口申报时，确认其进口货物申报价格是否受到关联关系的影响。虽然海关估价和转让定价方法十分相似，且均出于审核价格独立性的目标，然而基于法律框架的不同，海关估价与转让定价的方法实施与关注视角等都有一定差异。为所得税目的准备的转让定价同期资料，能在多大程度上被用以佐证进口货物申报价格是否受到关联关系的影响，一直是跨国企业面临的困惑。

近年来，世界海关组织在此领域进行了积极探讨，从 2015 年起颁布了《世界海关组织：海关估价与转让定价指南》及一系列案例研究（包括本次案例研究 14.2），为企业判断特殊关系是否影响成交价格提供了技术指引。

结合案例 14.2 与我们对中国海关估价的实践观察，以下技术细节值得引起中国进口商的关注：

#### 转让定价方法

在目前转让定价同期资料的实践中，企业使用交易净利润法（TNMM）仍占较高比例。但在国内海关估价实务中，从海关角度借助转让定价报告审查关联交易的销售环境时，海关往往更偏好使用再销售价格法的转让定价报告。这是因为与所得税角度出发的转让定价调查相比，海关审价更为关注销售进口货物的毛利水平，而实践中不少使用交易净利润法的转让定价报告主要关注于净利润水平，缺少足够信息以支持海关对毛利进行准确分析。

#### 货物可比性

就所得税转让定价实践而言，在可比性分析时通常较关注企业职能、风险的可比性。但海关在运用转让定价报告审查关联交易时，进口货物的可比性同样重要。这也是由于与转让定价分析相比，海关审价更着眼于货物交易，因此对货物的可比性有较高的要求。

综上，希望借助转让定价报告向中国海关论证其进口货物价格合理性的进口企业应结合上述因素，对其转让定价报告等相关资料进行适当的完善和改进以适应海关审价的需要。

另外需要注意的是，案例研究 14.2 中有限责任进口商所获得的高毛利最终被海关归因为进口价格偏低。实践中，从事关联进口，毛利率较高的有限责任分销商所获得的高毛利，其成因可能较为复杂。建议面临类似

情形的进口商应积极考虑对高毛利的贡献因素（例如当地市场环境等）进行定性及定量分析并举证，以避免其所获得的高毛利被不当地归因于进口价格偏低而导致海关完税价格调整。

作者：

上海

高立群

合伙人

+86 21 6141 1053

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

张晓洁

总监

+86 21 6141 1113

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

深圳

马巍巍

经理

+86 755 3353 8751

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

如您有任何问题，请联系德勤团队：

---

亚太区海关与全球贸易服务卓越服务中心领导人

香港

马伟廉

合伙人

+852 2852 5668

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

---

海关与全球贸易服务全国领导人

香港

展佩佩

合伙人

+852 2852 6440

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

---

华北区

北京

周翊

合伙人

+86 10 8520 7512

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

华东区

上海

高立群

合伙人

+86 21 6141 1053

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

---

华南区

广州

张少玲

合伙人

+86 20 2831 1212

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

华西区

重庆

汤卫东

合伙人

+86 23 8823 1208

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

---



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”),以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[关于德勤](#)中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

#### 隐私

感谢您对德勤中国服务的关注。德勤中国希望可以继续使用您的个人资料(特别是姓名及联系信息),以向您发送市场和政策最新动态,以及由德勤中国举办、赞助或宣传之研讨会及其他活动的邀请函。如您日后不希望收到由德勤中国发出的信息,请回复电邮并在邮件主题栏中填上“Unsubscribe”。

如欲更新您的个人资料,请[点击](#)此处。

德勤中国泛指德勤·关黄陈方会计师事务所(香港)、德勤·关黄陈方会计师事务所(澳门)、德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)(中国大陆)以及其于香港、澳门及中国大陆从事业务之关联机构。

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。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。

© 2017 德勤·关黄陈方会计师事务所(香港)、德勤·关黄陈方会计师事务所(澳门)、德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)(中国大陆)版权所有 保留一切权利。

如您日后不希望收到关于该话题的信息,请回复电邮并在邮件主题栏中填上“取消订阅”。