

從案例了解大陸稅務機關稽核跨境特許權使用費之脈絡

稅務部 - 國際 / 中國稅務與商務諮詢 / 徐曉婷會計師、陳盈盈經理

無形資產關聯交易已成為兩岸稅務機關之查核重點，從以下兩個案例梳理大陸稅務機關稽查跨境特許權使用費時之稽核脈絡。

案例一：以技術服務費名義支付股東分紅

某大陸稅局執行反避稅專項核查工作-跨境支付大額費用時，發現大陸 S1 公司在 10 年期間，依照營業淨額 4%向其境外母 P 公司支付數仟萬人民幣之技術服務費，稽查人員清理出下列異常情況：

1. 技術服務費不是按照境外母 P 公司實際投入成本計價，而是按照大陸 S1 公司營業淨額的固定比例，不合常理；
2. 境外母 P 公司所提供技術服務之產品項目，大陸 S1 公司已生產 10 多年，且其研發部門已有能力自行進行技術支援，無須委託境外母 P 公司提供技術服務；
3. 稽核期間查到另一關聯企業 S2 公司向同一境外母 P 公司支付技術服務費，僅按營業淨額 2%比例，由於 P 公司持股 S2 公司比例較持股 S1 公司為低，表明該項支出不是技術服務費，而是變相的稅前股東分紅。

經過雙方多次談判，最終稽查結果，大陸 S1 公司稅前剔除技術服務費，並補繳數百萬人民幣稅款。

案例二：以技術服務費名義支付特許權使用費

某大陸 A 外商獨資企業近 3 年頻繁支付給境外母公司技術服務費、特許權使用費、利息及股息等多個項目。在一次稅局與外管局比對非貿易項下付匯徵免稅資訊及付匯資料時，稅務稽查人員發現下列疑點：

1. 付匯項目均為技術服務費，未代為扣繳企業所得稅，也未取得主管稅務機關出具的《服務貿易、收益、經常轉移和部分資本項目對外支付稅務證明》。
2. 技術服務費合同內提及某管理軟體之服務項目，但 A 公司之會計帳冊並無購入該軟體之支付記錄。若轉讓軟體使用權，而僅收取技術服務費

係不合常理。實際了解後發現，境外母公司除了初期協助 A 公司安裝軟體提供技術支援及定期提供升級服務之外，並未發生其他服務行為。

稽查人員最後定調：名義上，A 公司係無償取得該軟體的使用權，僅獲得少許技術服務，卻支付大額的技術服務費；本質上，A 公司就是以「技術服務費」名義支付「特許權使用費」，最終補繳數十萬人民幣企業所得稅稅款。

從上述兩個案例為基礎，結合台商常見問題，我們梳理出稅務人員在稽查跨境特許權使用費之思考脈絡：

Q1：哪些跡象會引起稅務稽查人員注意？

- ✓ 向免稅天堂支付特許權使用費或技術服務費，將利潤移轉至低/免稅率地區/國家；
- ✓ 同時支付特許權使用費及技術服務費，是否存在重複支付費用；
- ✓ 交易雙方存在關聯關係，且支付金額巨大、支付標準不合理變動或支付標準不合常規；
- ✓ 混淆特許權使用費與技術服務費，以技術服務費名義取代特許權使用費，用以規避扣繳企業所得稅；
- ✓ 享受高新技術企業優惠待遇，又支付大額特許權使用費。

Q2：如何區分特許權使用費及技術服務費？跨境支付之課稅方式有何不同？

《企業所得稅實施條例》第 20 條明定特許權使用費收入，是指企業提供專利權、非專利技術、商標權、著作權以及其他特許權的使用權取得的收入。OECD 移轉訂價指南註釋進一步說明了屬於特許權使用費之情況，例如，當擁有情報資料或財產的人提供資料或授予財產使用權時，不再向其他人提供或授予該情報或財產，該款項構成獲取該情報資料的排他性或該財產的專有使用權而支付的報酬，屬於特許權使用費定義的範疇，故特許權使用費有「排他性」和「專有性」。

特許權使用費相較於技術服務費具有下列特徵：技術領先、保密條款、與產量掛勾、不承諾效果、可重複使用、所有權仍歸許可方。

非居民企業的技術轉讓屬於特許權使用費應扣繳企業所得稅，而技術服務屬於勞務項目，應依據勞務發生地原則判斷，不需扣繳企業所得稅。

Q3：高新技術企業是否可以支付特許權使用費？

根據國科發火〔2016〕32 號第 11 條認定為高新技術企業須同時滿足八個

條件，其中第二個條件是：企業通過自主研發、受讓、受贈、並購等方式，獲得對其主要產品（服務）在技術上發揮核心支援作用的智慧財產權的所有權。換言之，核心支援作用的智慧財產權的所有權是企業專有的或獨佔許可的，具有排他性。若高新資格認定的智財權與跨境支付的特許權使用費無關，則可對外支付；反之，則不可對外支付。