



中国税法智库

明税资讯

转让定价与反避税

反避税案例简析：最大补税个案凸显转让定价管理规则

2013年7月11日

第18期

明税律师

对涉税法律服务市场的专注与精耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终要特色之一。作为本土崛起的法律服务机构，明税专注于为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持。

明税的专业人员主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构，80%以上具有硕士及以上学位，主要成员大都具有律师、注册税务师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源，明税能够为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

联系我们：

明税律师

电话：(8610) 59009170

传真：(8610) 59009172

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区东三环中路建外 SOHO 西区 11 号楼 2504 室

反避税案例简析：最大补税个案凸显转让定价管理规则

明税律师事务所合伙人 施志群 撰写

根据近期《人民日报》的消息，2012 年度在北京一起涉及跨国公司的反避税案中，国家税务总局和北京市国税局历经 3 年多的调查和 4 轮艰苦谈判，最终使外方企业补缴税款近 10 亿元，有力地维护了我国税收主权和权益。这是迄今为止我国转让定价反避税调整金额最大的案件。本次反避税案中涉及的跨国公司是一家国际知名企业，该公司于 1995 年在北京投资设立了外商独资企业，经过两次增资，注册资本达 2000 万美元。（案情介绍详见：《[反避税最大个案，补交税款 10 亿元](#)》）

这一案例的发生和最终解决，较为典型地展现了中国税务机关转让定价管理的 5 个基本特点：

1、转让定价调查对象的筛选规则

2 号文第二十九条规定，转让定价调查应重点选择以下企业：

- （一）关联交易数额较大或类型较多的企业；
- （二）长期亏损、微利或跳跃性盈利的企业；
- （三）低于同行业利润水平的企业；
- （四）利润水平与其所承担的功能风险明显不相匹配的企业；
- （五）与避税港关联方发生业务往来的企业；
- （六）未按规定进行关联申报或准备同期资料的企业；
- （七）其他明显违背独立交易原则的企业。

本案中，企业自在中国设立后多年亏损，04-10 年累计亏损 20 多亿元，06-09 年平均利润水平(-18%) 低于同行业平均水平(12%)，属于转让定价应重点选择企业的第(二)类。这也最终使得该企业成为了税务机关的关注对象。

2、税务机关倾向于以管理促企业自行调整

在现行的管理、服务、调查三位一体的反避税体系下，税务机关一般倾向于通过管理来促进企业自行调整。2012 年度高达 283 亿元的企业自行调整税额(2012 年度反避税补税总额为 346 亿元)，也充分说明了这一点。

本案中，在掌握了企业多年亏损且营业规模巨大的情况后，税务机关对其关联交易情况进行监控。税务部门并未在发现异常情况的初期采取强硬措施，而是希望该企业能主动提出申请，再由两国税务部门通过谈判解决关联交易带来的不合理避税问题。

3、预约定价安排对于转让定价管理的积极意义

预约定价安排是在税企双方自愿、平等、互信的基础上达成的协议，为税企双方增进理解、加强合作、减少对抗提供有效途径。预约定价通常的积极意义在于：

(1) 为企业未来年度的转让定价问题提供确定性，从而带来企业经营及税收的确定性，也为税务机关带来稳定的收入预期；

(2) 降低税务机关转让定价管理及调查的成本，有效避免企业被税务机关转让定价调查的风险，降低企业的税收遵从成本；

(3) 有助于提高税务机关的纳税服务水平，促进税收管理与服务的均衡发展，保障纳税人相关权益的实现。

本案中，企业于 2008 年提出了双边预约定价的安排申请。这一预约定价的申请时间点显示，企业其实很早就意识到了转让定价的风险，在具体的风险应对上，选择了申请双边预约定价的方式，将境内、外两方的税务机关同时引入，以期解决转让定价不合理的问题。企业选择申请双边预约安排，实际上将相关的争议转由境内外税务机关之间进行（税收管辖权等），此举措一方面有利于企业更好的应对转让定价反避税调查的危机；另一方面，也使得企业集团在特别纳税调整后，其关联方能够进行相应调整，避免集团面临双重征税的风险。

此外，从公开的案例描述信息来看，税务机关实际借此机会了解并掌握了企业转让定价的真实情况。按照 2 号文第六十一条规定，税务机关与企业不能达成预约定价安排的，税务机关在会谈、协商过程中所获取的有关企业的提议、推理、观念和判断等非事实性信息，不得用于以后对该预约定价安排涉及交易行为的税务调查。本案中，由于企业在进行预约定价安排申请时

专业团队

武礼斌 合伙人

电话：010-59009170-809

邮件：Libin.wu@minterpku.com

寇毅敏 合伙人

电话：010-59009170-801

邮件：Yimin.kou@minterpku.com

施志群 合伙人

电话：010-59009170-808

邮件：Zhiqun.shi@minterpku.com

夏聪 合伙人

电话：010-59009170-818

邮件：Xiacong@minterpku.com

明税律师公众微信平台：



其转让定价本身存在障碍，故税务机关在预约定价安排谈签过程中获悉的情况多属于事实性信息，而这些信息也最终成为税务机关进一步与企业谈判的依据。

4、重点关注的关联交易类型

中国税务机关在接到申请后，由国家税务总局国际税务司和北京国税局组成工作小组，先后到这家公司的财务、市场销售、技术研发、运营管理等部门进行调查。

税务机关在调查发现了该企业累积巨亏的原因：

(1) 销售收入不足以弥补高额的销售管理费用。而费用高的原因是该企业需要向境外母公司支付高额的特权使用费。

(2) 母子公司之间劳务价格偏低。境内子公司向境外母公司提供研发服务和技术支持服务，但给予的报酬明显偏低（低于市场一般价格水准）。

由此，税务机关认定，企业本身的转让定价管理存在明显的转移利润等避税行为，关联交易并不符合独立交易原则。

该企业巨亏的原因在反避税实践中较为常见。一直以来，特许权使用费是境内子公司向境外转移利润的常用方式，故在新企业所得税法下的转让定价及反避税规则出台后，特许权使用费的比例/数额成为税务机关关注、检查的重点之一（税务总局国际司出版的《非居民企业税收管理案例集》中也列举了大量此类案例）。而劳务关联交易，由于劳务本身的虚化特性，往往会成为众多以转移利润为目的的关联交易所青睐的方式。

5、企业所得税特别纳税调整的同时，要求调整和补缴流转税

《税收征管法》第三十六条规定，企业或者外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所与其关联企业之间的业务往来，应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用；不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用，而减少其应纳税的收入或者所得额的，税务机关有权进行合理调整。

根据公开的信息，在本案中由于交易定价的调整，与收入有关的营业税也进行了补交（原文：“补缴企业所得税、营业税及利息共计近 10 亿元”）。我们在此强调，虽然反避税调查主要涉及的是企业所得税事项，但并不意味着相关的流转税（特别是作为价内税的营业税）不会同时被调整。

企业转让定价管理建议：

自 2008 年新的《企业所得税法》及配套规定实施以来，经过 5 年多的积累和沉淀，中国转让定价管理已经进入了新的阶段，税务机关转让定价反避税能力已有较大幅度的提高，结合今年多地税务机关提

出或已经实现的各类信息平台/数据库的搭建,我们认为,实施不当转让定价政策且利润率水平异常(亏损)的企业将面临更多考验。为此,我们提示相关企业:

1、及时把握企业所在行业的常规经营情况和利润水平。

由于税务机关本身信息平台/数据的搭建,税务机关对于各行业的整体利润水平更为了解,利润水平异常、特别是常年亏损的企业,应当注意:在没有真实的特殊因素影响的前提下,避免人为造成的利润水平异常而导致被税务机关要求自行调整或被转让定价调查的风险。

2、企业在准备同期资料时,应当审阅公司/集团所执行的转让定价政策,并及时进行必要的修正。

同期资料实际上是对已发生的关联交易、企业经营状况及现行定价政策的说明,属于事后解释性资料,并不会直接影响企业既有的转让定价政策。而如果企业实际执行的转让定价政策本身存在不符合独立交易的情况,则企业准备的同期资料(或进一步的防卫性文档)的价值将会大打折扣。据此,我们建议相关企业应及早审阅公司/集团所实际执行的转让定价政策,及时修正不当之处,而非待被转让定价调查后再行补救。

本资讯由[明税律师事务所](#)整理或撰写,仅供一般参考之用,并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求,敬请联络明税律师资讯撰写团队:newsletters@minterpku.com或者致电010-59009170