

中国税务快讯

第九期 二零二二年五月



深圳率先推出海关和税务转让定价协同管理制度

摘要：

在中国现行税务和海关管理体制下，企业可能面临同时被两个部门质疑和调整进口关联价格的问题。2022年5月18日，深圳市税务局和深圳海关发布《深圳海关国家税务总局深圳市税务局关于实施关联进口货物转让定价协同管理有关事项的通告》（“通告”），率先以跨部门合作的方式，实施关联进口货物转让定价协同管理。该制度的推出，解决了长期困扰企业的针对关联进口交易的海关和税务之间的价格双重认定及重复性征税问题，进一步为企业的转让定价管理带来确定性，在中国乃至全球都属于里程碑式的创新举措。

同时，毕马威中国有幸协助深圳某外资企业与深圳海关和深圳税务局成功达成了中国第一例转让定价协同管理案例，为该协同管理制度的可行性论证、政策制定和具体实施提供了有益的实践样本，并为该企业解决了困扰多年的进口关联价格管理上的诸多问题，降低了企业的税收遵从成本。毕马威中国作为唯一的中介机构代表受邀参加了两部门举办的转让定价协同管理机制的启动仪式，见证了税局、海关与企业三方首个协议的正式签署。

背景

随着全球经济一体化的发展，跨国企业集团倾向于在全球范围内布局和优化供应链，跨境的关联交易非常普遍。与此同时，伴随着我国税务机关和海关征管方式由事前审查转变为事后管理，进口关联交易定价的合理性同时成为税局和海关双方审核的重点。近年来越来越多的跨国企业面临同时被两个部门质疑和调整进口关联价格的问题。

另一方面，跨国企业为了应对内外经营环境的不断变化和挑战，往往需要对市场、采购等相关经营政策进行审视和调整，其中涉及关联交易定价政策的调整以及随之而来的进口关联价格和利润水平的变化，往往会触发税务机关和海关启动转让定价方面的质疑和审查。

在我国现行的政府管理体制下，对于进口采购的关联交易，海关和税务部门都会审查交易价格是否符合独立第三方交易原则。但现有政策下双方的关注点并不一致：

- 海关：进口货物的成交价格海关征收进口环节税款的主要依据，因此，海关关注的是中国企业的进口价格是否偏低，导致进口环节税收的损失；
- 税务：进口商的收入扣除采购成本和费用后的利润往往是税务机关征收企业所得税的计税基础，因此，税务机关关注的重点往往是进口价格（采购成本）是否偏高，造成中国企业利润过低，导致企业所得税等的税收损失。

从上述可以看出，海关和税务机关审核关联交易的关注点和出发点不同，且双方在各自的法规体系下独立行使职能，对于进口价格和与之对应的利润水平进行合理性审查和调整时，如果缺乏沟通和互认机制，可能出现价格双重认定及重复性征税的情况。而且，海关与税务的不协调问题在其他国家也普遍存在，这在一定程度上影响跨国投资和贸易的发展。

在此背景下，如能推出一套行之有效的税务和海关对进口关联交易价格的协同管理制度，税局和海关能够对企业的进口价格和利润水平给出一致的审核结果，将能极大缓解企业的重复性征税问题，提高企业转让定价管理确定性，降低税收遵从成本。

海关和税局协同管理制度要点

2022年5月18日，深圳市税务局和深圳海关联合发布通告，对关联进口货物转让定价实施协同管理，并通过税局、海关和企业三方共同签署、共同执行备忘录的方式，确保税局和海关协同管理的口径一致。具体如下：

法律依据

在我国税务机关和海关的管理程序下，海关依据《中华人民共和国海关预裁定管理暂行办法》（“海关总署令236号”）中的价格预裁定管理程序，税局则适用《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（“64号公告”）中的预约定价安排有关程序。

申请条件

根据通告，企业只要符合海关总署令236号第4条预裁定的申请条件以及64号公告第4条预约定价安排的申请条件，即可申请转让定价协同管理。

- 海关预裁定申请条件：预裁定的申请人应当是与实际进出口活动有关，并且是在海关注册登记的对外贸易经营者。
- 预约定价安排申请条件：预约定价安排一般适用于主管税务机关向企业送达接收其谈签意向的《税务事项通知书》之日所属纳税年度前3个年度每年度发生的关联交易金额4,000万元人民币以上的企业。

综合上述申请条件来看，注册地在深圳，有一般贸易进口行为且在转让定价方面遵从意识较高，同时符合海关总署令236号以及64号公告相关规定的企业可以申请转让定价协同管理。

申请流程

- **申请受理**：企业向属地主管海关（深圳海关隶属海关）综合业务科和深圳市税务局第四税务分局综合业务科同时提交《关联进口货物转让定价协同管理申请表》。受理部门收到企业的申请后，应当在**10日内**联合确定企业是否符合受理条件，在协同管理申请表中填写受理意见后送达企业。如评估认为企业提供资料不齐全，应当一次性告知企业在**5日内**进行补正。
- **评估协商**：深圳海关和深圳市税务局受理企业申请后，应当在**15日内**启动联合评估工作，与企业就关联进口价格进行协商。双方可视工作需要各自或联合开展企业实地核查和集中讨论，并与企业达成初步意向。
- **备忘录签署**：深圳海关和深圳市税务局协商一致意见的，由三方的法定代表人或者其授权代表**联合签署《协同管理备忘录》**。同时，深圳海关对企业作出**价格预裁定**，深圳税务局与企业谈签**预约定价安排**。
- **备忘录执行**：协同管理备忘录适用期间，企业应当在每个**年度终了后6个月内**，向深圳海关和深圳市税务局**报送执行情况的年度报告**。企业按照备忘录进行货物价格调整的，深圳海关和深圳市税务局根据各自相关规定履行相应程序；如企业未遵照执行、或者发生实质性变化导致备忘录无法适用、或者经企业申请，深圳海关和深圳市税务局可协商修订或终止备忘录。
- **失效续签**：协同管理备忘录执行期满后自动失效。企业可以在备忘录**期满之日前90日内**向深圳海关与深圳税务局提出续签申请。

协同管理备忘录的主要条款

根据与通告同步发布的协同管理备忘录范本，三方备忘录的内容主要包括一般定义、适用范围、适用期间、关键假设、转让定价方法和海关估价方法、申请人货物价格调整、年度报告等12条内容。其中下面的信息尤其值得关注：

- **适用期间**：3个公历年度。
- **转让定价方法和海关估价方法**：需要就税务的转让定价方法和海关估价方法、以及所采用的财务指标和公平交易值域在备忘录中进行明确。
- **申请人货物价格调整**：企业应确保任何一个年度的实际财务指标按照约定的**公平交易值域的中位值**执行。如果低于或者高于中位值的，企业需按照中位值进行价格调整，主管海关和主管税局各自履行相应程序。
- **关键假设**：备忘录文本参照了税务局的预约定价制度的相关条款，对于可能对协同管理价格的执行产生重大影响的企业内部和外部的经营环境等因素进行关键假设的约定，并要求有关假设条件发生变化时企业应在30日内书面报告主管海关和主管税局，视情况协商修订或终止备忘录。

对于那些为如何平衡海关和税局关联交易管理和审核要求，避免被任何一方进行关联交易调查调整而一直苦恼的深圳企业来说，此次深圳地区出台的海关和税局转让定价协同管理制度，为解决这一多年存在的老问题，给出了一剂“灵丹妙药”。

1) 打通制度的藩篱：海关预裁定制度和税务预约定价安排制度的首次结合

虽然经济合作与发展组织和世界海关组织曾就关联交易价格审核在税务和海关的运用和协调提出过原则性的指引意见，但是全球范围内，采用海关和税务机关协同审查进口价格的国家和案例仍屈指可数。

此次深圳地区推出的新制度，分别依据海关的预裁定制度和税务的预约定价安排制度，在没有突破现有税务机关和海关的法规框架下，首次尝试将两个部门的法规相结合，并在程序上引入了跨政府部门协同管理，两个部门共同审核，协商结果互认，并且通过企业、税局和海关三方签订备忘录的方式，把互认结果进行事先的书面确定。

此次深圳地区率先推出协同管理制度，在中国乃至全世界范围内都具有里程碑式的借鉴意义。

2) 协同管理制度化流程化：切实服务更多企业

此次深圳税局和海关协同管理的创新措施，通过两个部门联合发文的方式，明确了企业申请协同管理时具体的条件和流程。根据通告内容，深圳海关和税局对于企业申请转让定价协同管理并未设定过高的门槛，只要符合现有海关预裁定和税局预约定价制度申请条件的深圳企业，均可申请。同时通告中公布明晰的申请流程和受理时限，也将为企业更便利和高效地享受该创新制度成为可能。我们预计会有更多的深圳企业将受益于该制度的推广实施，并也热切期待类似的制度能在深圳以外的地区进行试行和推广。

3) 海关预裁定的创新：给予企业进口价格合理性的“可量化”裁定结果

在我国现行的海关预裁定制度下，企业可以通过申请价格预裁定，获得海关对于进口价格合理性的书面意见。然而，在过往的实践中，海关往往仅从价格要素的完整性，企业关联交易是否影响成交价格等方面进行“定性”的审核，而针对企业具体的进口价格和利润水平的合理区间，海关进行“定量”的审核并出具预裁定结果的情形较为罕见。

此次深圳海关以预裁定制度为抓手，不仅针对企业的进口价格给出“定性”的判断意见，更进一步按照与税务机关的协商结果，给出具体量化可执行的价格预裁定结果，是海关预裁定制度运用上的一大突破，为今后企业更多运用预裁定制度解决其关联交易海关问题变得可能。

毕马威的成功案例分享

该制度出台前，深圳海关和税局与某外资企业试点协商进口关联价格的协同管理，毕马威中国也有幸代表该企业全程深度参与整个申请协商工作。目前企业与税务、海关已达成一致，并于2022年5月19日由两部门举办的转让定价协同管理机制启动仪式上正式签署了三方备忘录。毕马威中国作为唯一的中介机构代表受邀参加了该启动仪式，现场见证了全国首个案例的成功签署。

该外资企业曾被某外地A海关质疑其从境外关联方进口货物价格的合理性，此后每年均按照海关的要求进行进口价格调整并补缴进口环节税金。此外，该外资企业还被某外地B海关质疑其支付的特许权使用费与进口货物相关，要求将特许权使用费计入进口货物价格中补缴进口环节税金。因此，该企业面临着海关与税务的双重认定及重复性征税问题。

为解决企业的上述问题，在没有先例借鉴的情况下，以中国现有的海关监管制度和税务监管制度为抓手，深圳税局和海关与企业、其税务顾问毕马威共同参与，经过各当事方的不懈努力、反复论证和沟通，最终成功促成了海关、税局和纳税人达成一致意见。

该试点案例有多个具有重要意义的创新亮点，该案例的成功也为协同管理制度的可行性论证、政策制定和具体实施提供了有益的实践样本。具体如下：

- 首先，在试点案例中，税务机关和海关打通了双方协商合作的通道，双方互认最终协商结果。通过该试行案例，深圳海关和深圳市税局成功实现了面向纳税人的跨部门工作机制的形成和运行，是有关行政制度和流程上的重大创新
- 其次，海关和税务局在价格磋商中，对于转让定价方法的运用、进口货物的审核范围的确定、如何运用审核结果解决特许权使用费问题、协商结果的执行方法等，在多个方面均采用了创新性的解决方案，为后续类似案例如何达成协商一致提供了很好的借鉴。

此外，从试点案例的执行结果来看，该外资企业通过价格协同管理，切实解决了困扰企业多年的重复性征税问题，降低了企业的整体税务成本，提高了企业合规性遵从的效率和效果，并增强了税收政策执行时的稳定性和可预见性，使企业真正受益。

深圳海关和税局此次率先推出的转让定价协同管理制度，将在全国乃至世界范围内提供重要的参考和借鉴，我们也期待类似的协商制度能在全国其他地区试行和推广，让更多的纳税人能从中受益。

如您对深圳地区的协同管理制度和全国首个试行案例的详情感兴趣，欢迎与毕马威的相关税务专家联系并进行深入探讨。

kpmg.com/cn/socialmedia



如需访问更多毕马威中国税务快讯，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/insights/2022/01/china-tax-alert.html>



如需获取毕马威中国各办公室信息，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/about/offices.html>

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2022 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，毕马威企业咨询 (中国) 有限公司 — 中国有限责任公司，毕马威会计师事务所 — 澳门特别行政区合伙制事务所，及毕马威会计师事务所 — 香港特别行政区合伙制事务所，均是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。