

移轉訂價洞悉 TP Insights

2024年12月23日

Transfer Pricing

受到美中貿易戰等因素的影響，全球供應鏈重新布局，而我國企業赴中國大陸投資亦明顯趨緩。儘管臺商正在規劃分散布局，中國大陸目前仍然是臺灣的重要海外投資據點。惟因貿易政策的變動、地緣政治的緊張以及供應鏈的動態變化，臺商無法透過現有的協議程序管道與中國大陸達成消弭雙重課稅問題，確實也增加了租稅不確定性。此外，隨著中國大陸稅制系統逐漸完善，當地企業的稅務資訊將變得更加透明化。因此，臺商跨國企業應更加留意當地三層文檔編製門檻及提交期限，以避免因逾期申報或未申報而面臨相關的罰則。

本系列移轉訂價洞悉將就中國移轉訂價文據規範、當地查核實務及預先訂價協議等方向分三期說明！

安永聯合會計師事務所
稅務服務部 移轉訂價服務

安永（中國）企業諮詢有限公司
稅務服務部 移轉訂價服務



林志仁
執業會計師



陳怡凡
資深副總經理



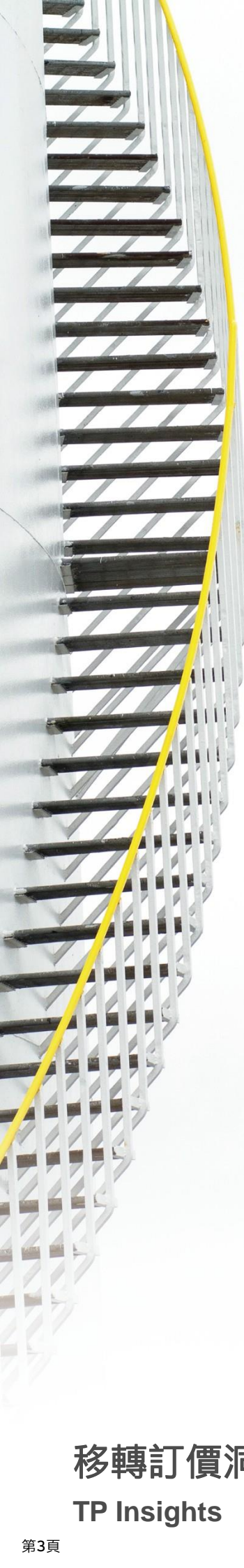
魏珮軒
經理



邱輝
合夥人



湯婷
經理



中國大陸遵循經濟合作暨發展組織（Organization for Economic Co-operation and Development，以下簡稱「OECD」）頒布之指導原則及稅基侵蝕與利潤移轉（Base Erosion and Profit Shifting，以下簡稱「BEPS」），於西元2016年6月29日發布《關於完善關聯申報和同期資料管理有關事項的公告》，以下簡稱「42號公告」。正式導入三層文據架構，除針對原本的移轉訂價報告進行修訂外，亦增訂集團主檔報告及國別報告之規定。

此外，中國大陸亦同時強化其反避稅法規，於西元2017年4月發布並於西元2017年5月1日實施《特別納稅調查調整及相互協商程序管理辦法》，以下簡稱「6號公告」，以有效的打擊利用價格操控或轉移利潤至低稅率國家或地區的行為，臺商跨國企業應注意其關係企業交易需符合當地利潤配置之合理性，以免受罰。

本期移轉訂價洞悉將就中國大陸移轉訂價查核環境進行說明，並於次期移轉訂價洞悉，就當地預先訂價協議申請流程進行分享。

中國大陸三層文檔之文據架構與規範

中國大陸移轉訂價
查核介紹及案例分享

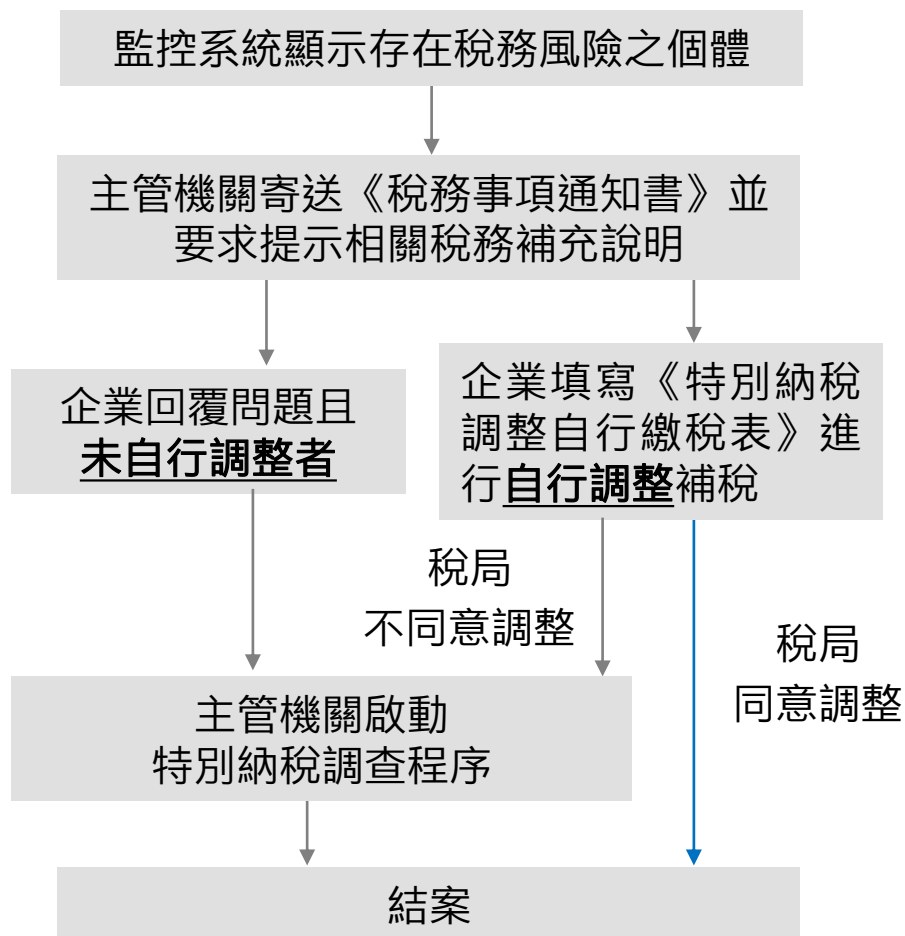
中國大陸預先訂價協議
申請概況及流程介紹



中國大陸移轉訂價查核-法源依據

中國大陸於西元2017年5月1日實施《特別納稅調查調整及相互協商程序管理辦法》，以下簡稱「6號公告」。當地主管機關透過關聯申報審核、同期資料管理及利潤率之監控等方式，對企業實施特別納稅調整監控管理。倘若發現存在特別納稅調整風險之企業，主管機關可以向企業送達《稅務事項通知書》，要求提示其存在之稅務風險。

中國大陸移轉訂價查核-流程圖





中國大陸移轉訂價查核-重點對象

依據6號公告第四條，主管機關實施特別納稅調查，會重點關注具有以下風險特徵之企業：

- (一) 關係企業交易金額較大或類型較多；
- (二) 存在長期虧損、低利潤或跳躍性獲利；
- (三) 低於同產業利潤率；
- (四) 利潤率與其所承擔的功能風險不相匹配，或獲得之收益與分攤之成本不相配比；
- (五) 與低稅率國家（地區）之個體產生關係企業交易；
- (六) 未依規定進行關聯申報或準備同期資料；
- (七) 從其關係企業接受之債權投資與權益性投資之比例超過規定標準；
- (八) 由居民企業，或由居民企業及中國大陸居民控制之設立於實際稅負低於12.5%的國家（地區）之企業，並非由於合理之經營需要而對利潤不作分配或者減少分配；
- (九) 實施其他不具合理商業目的之稅務規劃或安排。

中國大陸移轉訂價查核-豁免對象

- 經預備會談與主管機關達成一致意見，已向主管機關提交《預約訂價安排談簽意向書》，並申請預先訂價安排追溯適用以前年度之企業；或
- 已向主管機關提交《預約訂價安排續簽申請書》之企業。



中國大陸移轉訂價查核-查核要點

依據6號公告第十五條，主管機關實施特別納稅調查時，可以根據案件情況，選擇以下方向進行可比較性分析：

- (一) 交易資產或勞務特性，包括有形資產、無形資產、勞務及金融資產；
- (二) 交易各參與人執行之功能、承擔之風險及使用之資產；
- (三) 合約條款，其分析應關注企業執行合約之能力與行為及關係企業間簽署合約條款之可信度等；
- (四) 經濟環境；
- (五) 經營策略，包括創新與開發、多角化經營、綜效、風險規避及市場占有策略等。

中國大陸移轉訂價查核-可採用之常規交易方法

依據6號公告第十六及二十二條，主管機關可選擇以下所列之移轉訂價方法，對關係企業交易進行分析評估。

- 可比未受控價格法；
- 再售價格法；
- 成本加成法；
- 交易淨利潤法；
- 利潤分割法；
- 其他符合常規交易原則之方法（如：成本法、市場法或收益法等資產評估方法）；或
- 其他能夠反映利潤與經濟活動發生地及價值創造地相匹配原則之方法。



中國大陸移轉訂價查核-受測個體選擇

主管機關分析被調查企業之關係企業交易時，應選擇於功能及風險分析中，相對執行功能及承擔風險較簡單之一方作為受測個體。

中國大陸移轉訂價查核-財務資訊使用

- 主管機關在進行可比較性分析時，需優先使用公開訊息，然亦得使用非公開資訊。
- 主管機關評估被調查企業為其關係企業提供的來料加工業務，在可比較企業不是相同業務模式，且業務模式的差異會對利潤率產生影響的情況下，應對業務模式的差異進行調整，還原來料和設備價值。若企業提供之來料加工產品整體價值鏈相關資料，能夠反映各關係企業總體利潤率，主管機關可以就被調查企業與可比較企業因料件還原產生的資金占用差異進行可比性調整，惟利潤率調整幅度超過10%之案件，應重新選擇可比較對象。

中國大陸移轉訂價查核-不合常規罰則

- 主管機關分析是否符合常規交易原則時，可依實際情況選擇算術平均法、加權平均法或四分位法等統計方法，逐年分別或多年度平均計算可比較對象之利潤率或價格之平均值或四分位區間。

依據6號公告第二十五條，主管機關採用四分位法分析評估企業利潤率時，企業實際利潤率低於可比較對象常規交易區間之中位數時，原則上應依照不低於中位數之利潤率進行調整。



中國大陸移轉訂價查核-不合常規罰則（續）

- 依據6號公告第二十九條，企業與其關係企業間隱匿或抵銷關係企業交易直接或間接導致整體稅收減少者，主管機關可以透過還原隱匿或抵銷交易實施特別納稅調整。
- 依據6號公告第三十一條，企業與其關係企業間無形資產交易而收取或支付之權利金，應依據下列情形適時調整，倘若未適時調整之企業，主管機關得實施特別納稅調整：
 - (一) 無形資產價值發生根本性變動；
 - (二) 依營業常規，非關係企業間之可比較交易應當存在權利金調整機制；
 - (三) 無形資產使用過程中，企業及其關係企業執行之功能、承擔之風險或使用之資產發生變化；
 - (四) 企業及其關係企業對無形資產進行後續開發、價值提升、維護、保護、應用及推廣做出貢獻而未得到合理補償。
- 依據6號公告第三十二條，企業其關係企業間無形資產交易而收取或支付之權利金，與經濟效益不符而減少企業或其關係企業應納稅收入或所得額時，主管機關得實施特別納稅調整；未帶來經濟效益且不符常規交易原則之交易，以及企業向僅擁有無形資產所有權而未對其價值創造做出貢獻的關係企業支付權利金，不符常規交易原則之交易時，主管機關得依照已稅前扣除之金額全額實施特別納稅調整。



中國大陸移轉訂價查核-不合常規罰則（續）

- 依據6號公告第三十五條，企業向其關係企業支付非受益性之服務費，主管機關得依照已稅前扣除的金額全額實施特別納稅調整，其非受益性勞務主要包括下列情形：
 - （一） 關係企業提供企業已購買或自行實施的服務項目；
 - （二） 關係企業為保障投資方利益而實施的控制、管理及監督等服務項目，其主要包含：董事會活動、股東會活動、集團總部之經營管理、集團財務及人事服務或其他類似活動；
 - （三） 關係企業提供因附屬於集團而獲得額外收益的服務活動。其主要包含：債務重組、企業合併、分割或其他類似活動；
 - （四） 該服務交易已經在其他關係企業交易中支付相關之報酬；
 - （五） 支付之服務費與關係企業於服務執行之功能及承擔之風險無關，或不符合其執行之功能風險活動；
 - （六） 其他不能為企業帶來直接或間接經濟利益，或非關係企業不願意購買或自行實施之服務。

中國大陸移轉訂價查核-罰款豁免資格

若該交易沒有直接或間接導致當地稅收減少，原則上不進行特別納稅調整。



中國大陸移轉訂價查核選案要點

- 案例分享

案例一：（※案例數據係經本事務所改編，僅供說明參考之用，勿直接引用※）

企業背景

- A公司為中國大陸之製造及銷售個體，其約八成交易係銷售自製成品與海外關係企業，另外兩成交易係轉售向關係企業購買之成品予當地客戶。
- B公司為中國大陸之銷售個體，主係向關係企業購買成品於當地進行銷售。
- 依當年度經濟分析結果，可比較製造商常規交易範圍為4.5%至12.7%，中位數為7.5%；而可比較配銷商常規交易範圍為2.9%至5.5%，中位數為4.3%。

利潤率情形	A公司	B公司
整體	27.3%	2.5%
自製	37.7%	X
轉售	1.8%	2.5%

查核問題

- 依據第6號公告第二十五條，倘若企業實際利潤率低於可比較對象常規交易區間之中位數時，應依照不低於中位數之利潤率進行調整。

查核結果

- A公司**自製**交易之利潤率37.7%高於可比較製造商之常規交易範圍，由於該交易沒有直接或間接導致當地稅收減少之情事，故主管機關未進行調整。
- A公司**轉售**交易之利潤率1.8%低於可比較配銷商之常規交易範圍，故主管機關遂以中位數4.3%對A公司進行調整。
- B公司**轉售**交易之利潤率2.5%，雖落於可比較配銷商之常規交易範圍，然因其營業淨利率低於常規交易範圍之中位數，故主管機關依法以中位數4.3%進行調整。



案例二：（※案例數據係經本事務所改編，僅供說明參考之用，勿直接引用※）

企業背景

- 集團之母公司位於臺灣，具有集團研發、行銷及銷售之功能，其三年平均營業淨利率約9%。
- 子公司位於中國大陸，為集團之製造工廠，且近幾年度當地研發團隊逐漸成形，惟其三年平均營業淨利率約3%，且當年度營業淨利率僅1%。
- 關係企業交易為母公司接獲客戶訂單後，下單給子公司進行生產，產品製造完成後，子公司再將製成品銷售予母公司，供母公司進行後續銷售。於報告中採用交易淨利潤法，分析子公司製造個體之損益。

選案要件

- 依據6號公告第四條第（三）點：「該企業之利潤率低於同產業之利潤率」。
- 依據6號公告第四條第（四）點：「該企業利潤率與其所承擔之功能風險不相匹配」。

查核問題

- 子公司具有研發單位，針對其當年度之營業淨利率，不應該僅保留執行簡易製造功能之利潤，故要求重新檢視關係企業交易參與人各自執行之功能及承擔之風險。
- 如何佐證關係企業交易之產品未涉及子公司之研發技術。
 - 1) 倘若銷售產品涉及子公司研發成果，其產品之合理銷售價格為何？
 - 2) 倘若銷售產品不涉及子公司研發成果，子公司額外之研發活動對無形資產的價值貢獻，是否有獲得足夠補償？



案例二：

查核結果

- 查核初期，主管機關直接要求以同產業可比較製造商之常規交易範圍（5%至17%，中位數為8%）將子公司當年度營業淨利率1%調整至常規交易範圍之中位數8%。
- 然集團不同意主管機關之前述補稅要求，故重新檢視母公司及子公司於關係企業交易中，各自執行之功能及承擔之風險，其檢視內容如下：
 - 於研發職能中，集團向主管機關提出相關資訊，以佐證子公司之研發係以集團母公司之研發基礎進行後續研發及改良，亦即倘若母公司早期並無研發成功之結果，子公司即無法進行後續研發投入。另外，子公司研發團隊部分高階主管為原先母公司之員工轉任。
 - 於行銷職能中，集團向主管機關提供行銷策略之計畫表及相關支出明細，以佐證集團行銷策略、客戶關係管理及新客戶拓展皆係由母公司負責。

經主管機關覆核後，同意前述之功能風險說明。惟主管機關對於此關係企業交易所涉及之無形資產，要求以利潤分割法作為最適常規交易方法，以評估企業於關係企業交易中利潤分配之合理性。

- 於初步利潤分割法分析中，集團主張母公司及子公司於關係企業交易之貢獻度權重如下表所示，其分析之結果為子公司申報之營業淨利高於經濟分析應保留之營業淨利，故主張中國大陸子公司應無調整數。

貢獻度分析	母公司貢獻度	子公司貢獻度
研發職能	90%	10%
行銷職能	100%	0%



案例二：

查核結果 (續)

- 惟由於主管機關並不同意前述之貢獻度分配比例，故於查核期間中，集團多次向主管機關提出佐證文件（如：集團專有技術發展歷程、研發組織圖及員工資訊、會議紀錄、行銷計畫書、研發與銷售費用支明細及集團無形資產DEMPE表格等。）以說明貢獻度分配比例之合理性，並於往來討論後，主管機關最終在本案件僅同意依各個體之研發及行銷費用之金額進行計算，其貢獻度權重變更如下表所示。

貢獻度分析	母公司貢獻度	子公司貢獻度
研發職能	90% → 60%	10% → 40%
行銷職能	100% → 70%	0% → 30%

- 經採用主管機關同意之貢獻度權重計算，子公司實際申報之營業淨利低於經濟分析應保留之常規營業淨利，故稅局得依法以常規應保留之營業淨利金額對子公司進行調整補稅。



安永的觀察與建議

為了強化稅制、打擊避稅及洗錢活動，近期中國大陸主管機關已著手建立更加精密的稅收徵管系統，這包括對企業的自動化申報、電子發票系統的推廣，以及大數據的分析應用。該系統預期能夠即時監控交易活動，並透過演算法以進一步識別潛在的風險和不合規的行為，從而提高稅收合規性和效率。

中國大陸除了強化其反避稅法規，亦透過制定更嚴格的移轉訂價文檔要求和相關揭露規定，同時採行更細緻的移轉訂價審查及調整程序。以風險管理為導向，建立關係企業交易之利潤率監控管理系統，有效打擊利用價格操控或轉移利潤至低稅率地區的行為。這些稅制改革及技術創新的結合，不僅提升稅務管理的透明度，也為中國大陸的經濟轉型創造一個更穩定和可預測的稅收環境。隨著這些措施的逐步實施，預計將對企業的營運模式及國際稅務合作產生深遠的影響。因此，提醒臺商跨國企業需留意當地查核要點及趨勢，透過全盤且完整地理解以有效降低企業營運之查核及稅務風險。

若跨國企業對集團成員對中國大陸移轉訂價文據之編製有需求，或針對查核相關注意事項或預先訂價協議之規定想進一步瞭解者，歡迎隨時聯繫安永移轉訂價服務團隊。



移轉訂價洞悉

TP Insights

安永移轉訂價服務

安永專業團隊以國際稅務的新思維為基礎，提供客戶複核、編製及管理移轉訂價政策與流程建議，以制定積極、具實效及整合的策略，並協助客戶因應稅務風險，提供安永客戶優質的服務，包括從供應鏈全面重整到營運模式優化、從移轉訂價管理到協助編製報告以符合法令規定、協助企業準備移轉訂價相關文件以及進行預先訂價協議申請，並與主管機關溝通協調，以降低企業移轉訂價風險及稅負。

我們於2019至2021年連續三年榮獲權威雜誌International Tax Review (ITR) Asia Tax Awards-Taiwan Transfer Pricing Firm of the Year 的肯定。

安永聯合會計師事務所 移轉訂價服務

	電話	電子郵件
林志翔	稅務服務部營運長 02 2728 8876	Michael.Lin@tw.ey.com
林宜賢	執業會計師 02 2728 8870	Yishian.Lin@tw.ey.com
吳文賓	執業會計師 07 9688 8990	Ben.Wu@tw.ey.com
孫孝文	執業會計師 04 3608 8681	Jimmy.HW.Sun@tw.ey.com
林志仁	執業會計師 02 2728 8812	Sean.Lin@tw.ey.com
劉小娟	資深副總經理 02 2757 8888 67100	Meer.Liu@tw.ey.com
陳怡凡	資深副總經理 02 2757 8888 67106	Yvonne.Chen@tw.ey.com
蔡佩倪	協理 02 2757 8888 77383	Penny.PN.Tsai@tw.ey.com
賴怡玟	協理 02 2757 8888 67084	Yvonne.IW.Lai@tw.ey.com
龔宣穎	協理 02 2757 8888 67080	Jenny.Kung@tw.ey.com
邱昱傑	協理 02 2757 8888 67133	Jack.Chiu@tw.ey.com
譚聿婷	經理 02 2757 8888 67088	Emily.TY.Tan@tw.ey.com
廖淑樺	經理 02 2757 8888 67094	Shuhua.Liao@tw.ey.com
謝承富	經理 04 2259 8999 75709	Jimmy.Hsieh@tw.ey.com
黃一琳	經理 04 2259 8999 75563	Yilin.ng@tw.ey.com
陳彥霖	經理 02 2757 8888 67089	Kenny.YL.Chen@tw.ey.com
郭怡辰	經理 02 2757 8888 67112	Betty.Kuo@tw.ey.com
楊歲勝	經理 02 2757 8888 67111	William.WS.Yang@tw.ey.com
魏珮軒	經理 03 688 5678 75636	Judy.Weil@tw.ey.com
諸恩琳	經理 02 2757 8888 67113	Annie.EL.Chu@tw.ey.com
張祐誠	經理 04 2259 8999 75667	Pi.chang@tw.ey.com

移轉訂價洞悉

安永 | 建設更美好的商業世界

安永的宗旨是致力建設更美好的商業世界。我們以創造客戶、利害關係人及社會各界的永續性成長為目標，並協助全球各地資本市場和經濟體建立信任和信心。

以數據及科技為核心技術，安永全球的優質團隊涵蓋**150**多個國家的業務，透過審計服務建立客戶的信任，支持企業成長、轉型並達到營運目標。

透過專業領域的服務 - 審計、諮詢、法律、稅務和策略與交易諮詢，安永的專業團隊提出更具啟發性的問題，為當前最迫切的挑戰，提出質疑，並推出嶄新的解決方案。

安永是指 Ernst & Young Global Limited 的全球組織，加盟該全球組織的各成員機構都是獨立的法律實體，各成員機構可單獨簡稱為「安永」。Ernst & Young Global Limited 是註冊於英國的一家保證（責任）有限公司，不對外提供任何服務，不擁有其成員機構的任何股權或控制權，亦不作為任何成員機構的總部。請登錄ey.com/privacy，了解安永如何收集及使用個人資料，以及個人資料法律保護下個人所擁有權利的描述。安永成員機構不從事當地法律禁止的法律業務。如欲進一步了解安永，請瀏覽 ey.com。

安永台灣是指按中華民國法律登記成立的機構，包括：安永聯合會計師事務所、安永管理顧問股份有限公司、安永諮詢服務股份有限公司、安永企業管理諮詢服務股份有限公司、安永財務管理諮詢服務股份有限公司、安永圓方國際法律事務所及財團法人台北市安永文教基金會。如要進一步了解，請參考安永台灣網站 ey.com/zh_tw。

© 2024 安永聯合會計師事務所。
版權所有。

APAC No. 14008368
ED None

本材料是為提供一般信息的用途編製，並非旨在成為可依賴的會計、稅務、法律或其他專業意見。請向您的顧問獲取具體意見。

ey.com/zh_tw



加入安永LINE@好友
掃描二維碼，獲取最新資訊。