

税务评论

作者：

香港特别行政区

王应得

合伙人

电话：+852 2852 1004

电子邮件：phiwong@deloitte.com.hk

张慧妍

总监

电话：+852 2852 1662

电子邮件：petchang@deloitte.com.hk

莫嘉慧

经理

电话：+852 2852 6373

电子邮件：kamok@deloitte.com.hk

转让定价服务

全国及华东区主管税务合伙人

(上海)

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

全国协同领导人(北京)

贺连堂

合伙人

电话：+86 10 8520 7666

电子邮件：lhe@deloitte.com.cn

华北区(北京)

钢特木尔

合伙人

电话：+86 10 8512 5486

电子邮件：muegangte@deloitte.com.cn

华南区(香港特别行政区)

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

电子邮件：ryanchang@deloitte.com.hk

香港税务 转让定价服务

香港预约定价安排机制

香港税务局2012年3月29日发布的税务条例释义及执行指引第48号（简称“DIPN 48”）标志着香港预约定价安排机制将于2012年4月2日正式启动。在之前于2011年2月24日出版的税务评论（[期数H43/2012](#)）中，我们参考其他已实施预约定价机制国家的情况对预约定价安排进行了概述，并根据案例探讨了跨国集团可能利用即将发布的香港预约定价的情形。在本期税务评论中，我们将对DIPN 48中提及的香港预约定价安排的特点进行详细阐述，并为有意申请预约定价安排的纳税人介绍在申请过程中的潜在机遇和挑战。

香港预约定价安排机制的范围

香港预约定价安排机制为纳税人提供了向香港税务局提出并签订具有法律约束力的定价协议机会，是香港税务局与一个或多个避免双重征税协定或安排（“税收协定或安排”）缔约国（地区）的主管税务机关之间签订的，在既定期间内针对一系列关联交易适用转让定价方法的约定，通常这种约定是适用于以后年度的相关交易。香港税务局与其他缔约国税务机关签订预约定价安排协议的权利源于香港与缔约国签订的税收协定或安排中的协商程序。因此，预约定价安排适用于已签署税收协定或安排的香港纳税人与协定国（地区）企业之间的关联交易，并且根据协商程序进行。香港纳税人包括应缴纳利得税的位于香港的居民企业¹和在香港拥有常设机构（例如分支机构）的非居民企业。

香港预约定价安排主要包括双边预约定价安排（与一个其他国外税务机关签署）和多边预约定价安排（与两个或以上国外税务机关签署）。DIPN 48指出仅在协商程序中与国外税务机关协商失败时，香港税务局才会考虑接受香港纳税人申请单边预约定价安排。虽然预约定价安排机制是一个由香港纳税人主动提出并申请的程序，通常认为预约定价安排更适合于转让定价风险较高的关联交易（例如在香港纳税人和关联方的利润分配方面存在重大争议的交易）或交易实质相当复杂的关联交易（例如涉及无形资产或适用剩余利润分割法分析的关联交易）。此外，DIPN 48对预约定价申请的关联交易金额作出了不同的最低限定，具体如下：

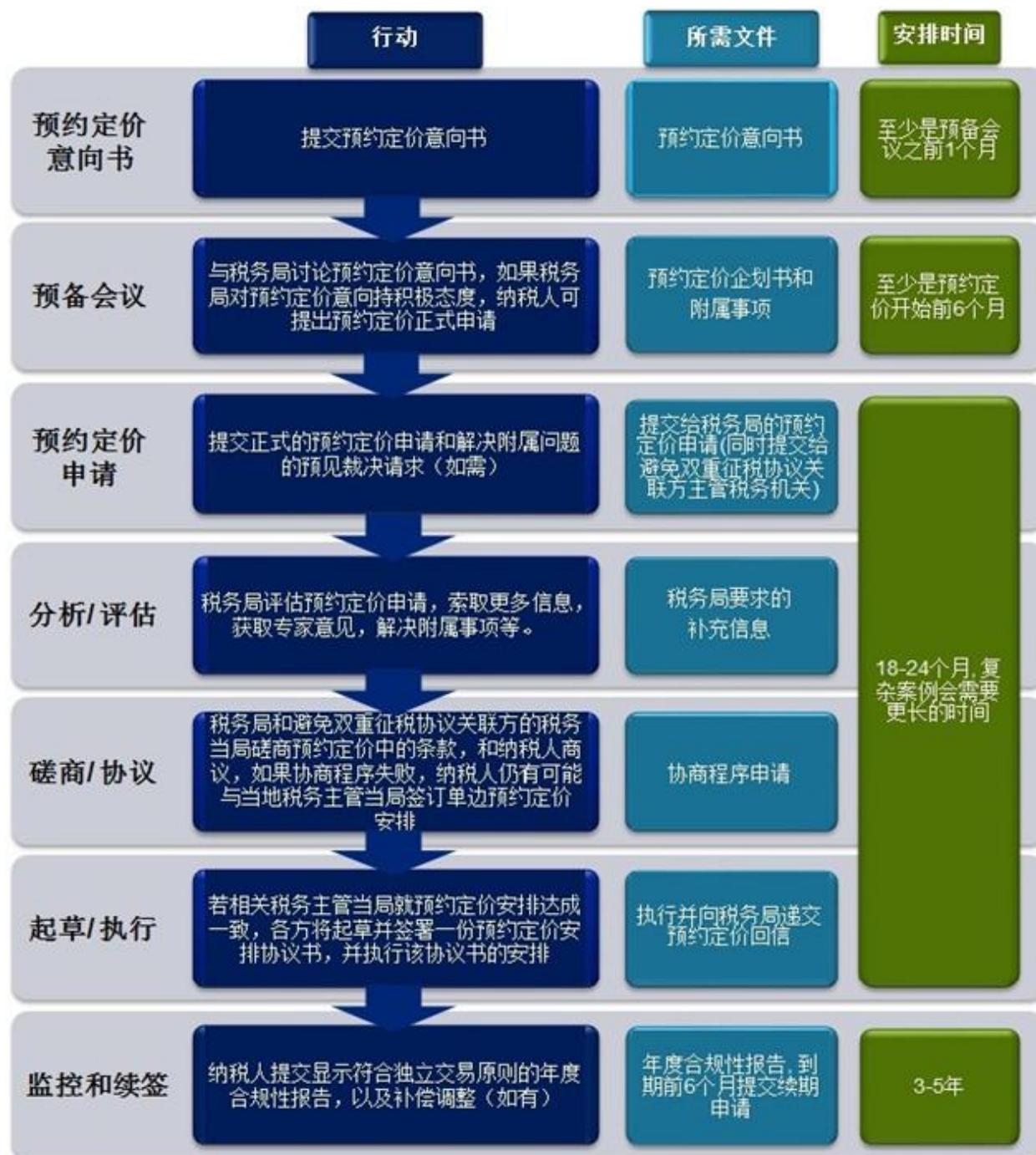
- 每年关联购销交易金额为8,000万港币
- 每年服务提供交易金额为4,000万港币
- 每年无形资产（例如特许权使用费）交易金额为2,000万港币

¹ 香港居民企业在税收协定或安排中通常被定义为在香港注册成立的公司，或在香港以外地区注册成立，但是实际管理和控制机构于香港的公司。

纳税人在预约定价申请期间每年的关联交易金额需根据以上分类标准达到最低限定才有资格提出预约定价安排申请。同时，香港税务局可能考虑针对高转让定价风险且交易性质复杂的申请个案设定一个更低关联交易金额的限定。

香港预约定价安排的适用期一般为3至5年，而纳税人需在原预约定价安排执行期满前6个月提出续签申请，才可在预约定价期以后续签3至5个纳税年度。虽然DIPN 48预计预约定价安排申请的谈签时间约为18个月，但根据我们的经验，如果双方的谈判过程延长，达成安排的过程往往需要更长的时间（例如2年或以上）。DIPN 48规定预约定价安排通常从达成协议的年度开始生效，而不是递交申请的年度。但是，如果与其他税务机关的多次双边磋商导致预约定价安排申请时间持续时间过长，香港税务局则会考虑将预约定价安排追溯适用至在原有申请中涵盖的以前年度。

DIPN 48指出香港预约定价安排主要有7个不同的步骤²，具体如下图所示：



以上，除步骤1要求纳税人与预备会议前提交预约定价意向书外，其他6个步骤均大致与其他国家预约定价申请步骤一致。香港税务局亦接受纳税人以匿名形式参加预备会议。为了给申请人在资料准备和提交上相应的指引，DIPN 48提供了与预备会议日程、预约定价意向书、预约定价个案筹划和双边/多边预约定价安排正式申请相关的样本。与其他国家的税务机关，例如美国、加拿大和德国等不同的是香港税务局将不会对预约定价安排申请收费。

² 在 DIPN 48 中，预约定价安排的申请过程主要总结为 5 个阶段，而“预约定价意向书”和“预备会议”合并为第 1 阶段，相应地，“起草/执行”和“监控/续签”也同样合并为最后阶段。

附属事项及解决方案

在预约定价安排申请初期，香港税务局可能将指出与申请相关的附属事项，并要求纳税人在进行预约定价安排申请的同时解决附属事项中的相关问题。附属事项在DIPN 48中广泛地被定义为在关联交易中同时存在的其他实质性法律及税务问题。对于附属事项，例如香港税务条例（“条例”）61及61A中的反避税规定以及条例20中与非居民企业相关的交易不符合公平交易原则的规定所涉及的事项，纳税人应先通过向香港税务局申请事先裁定的方式进行解决。香港税务局设定该点显然是为了防止纳税人利用预约定价安排来进行相关避税安排。因此，如果香港税务局对附属事项存在质疑或不接受时，则可能会终止该预约定价的申请。这一要求表明在实践中香港税务局会在预约定价申请的受理过程中对关联交易外的税务安排进行仔细核查，以防止纳税人可能存在的避税行为。

纳税人的机遇与挑战

除了上述有关预约定价安排的各种说明外，我们同时总结了以下与考虑申请预约定价的纳税人相关的潜在机遇和挑战。

机遇

- **税务风险管理的确定性。**随着全球化及跨境交易的持续增长，转让定价已经成为当今公司管理和税务风险控制的重要议题。由于香港具有更为靠近亚太区主要市场的地域优势，众多跨国集团均把自己的地区总部设在香港，由此，与不同地区的关联方进行的频繁的跨境交易使得转让定价管理迫在眉睫。鉴于香港税务局签订的税收协定或安排数目的持续增长³，香港发布预约定价安排机制将使跨国集团在预约定价安排期间，其在港机构与协定国（地区）关联方之间的关联交易管理更为便利，以此达到有效管理税务风险的目的，并且增加跨国集团在实质性课税项目管理上的确定性。
- **减低税务调查和双重征税的风险。**通常当跨国集团需要和中国子公司之间进行关联交易时，或出于经营和税务方面的效益考虑需设立一个亚洲中心（例如主体运营公司）时，香港被认为是一个优先考虑的区域。过去由于缺少税收协定或安排和相应的预约定价机制使得跨国集团在海外国家受到转让定价调查后，在香港却没有任何能够通过诉求反对或相互协商来避免或减轻双重征税问题的程序和途径。香港启动预约定价安排机制后，使跨国集团有机会与香港税务局以及国外税务机关进行磋商并通过签订具有法律约束力的协议来共同监管未来关联方的关联交易，以及按照独立交易原则来进行利润分配。因此通过双边或多边预约定价安排，在跨境交易中跨国集团可以很大程度上消除与香港关联公司有关的税务调查或发生双重征税的可能。
- **利用预约定价解决以后及以前年度的转让定价问题。**根据DIPN 48，正在接受转让定价调查的纳税人也可针对以后年度提出预约定价申请。如果香港税务局认为纳税人的预约定价申请与其当前所进行的转让定价调查有关（例如预约定价安排的谈签结果将有利于解决当前的转让定价调查案件），则香港税务局将暂停转让定价调查直到预约定价达成为止。纳税人也可采用与香港税务局协商达成一致的预约定价安排方法来解决当前未定的转让定价调查。但请注意，如果香港税务局有理由认为预约定价安排将无助于转让定价调查的结案工作，香港税务局有权重新启动暂停的调查案件，并以书面形式告知纳税人。
- **预约定价起始年度的灵活性。**在香港税务局接受签署预约定价安排的当年，可能考虑在协商过程持续时间过长（因双边互动磋商程序延长导致）的情况下将最终签署的谈签结果追溯至纳税人此前申请中已经涵盖的以前年度。这也就意味着，在协商过程延长期间，相关年度内纳税人的转让定价问题因商业环境变化影响而受到质疑可能性将下降，否则相应年度的环境变化往往会导致原有的重大假设或转让定价方法不再适用。
- **纳税人能够以匿名形式参加预备会议。**与多数其他国家（例如美国及中国）税务机关的实践一致，香港税务局允许纳税人在预备会议期间保持匿名形式。纳税人可将预备会议作为一个试探性讨论过程，然后决定是否提交正式的预约定价申请。由于香港税务局即使选择在预备会议后不再接受预约定价申请，也可以在纳税人申请过程中收集其他相关资料并用以复核纳税人的税务安排，因此在预约定价申请初期，保持匿名形式对纳税人更为有利。

挑战

- **单边预约定价安排申请将不予受理。**香港税务局仅接受纳税人的双边及多边预约定价安排申请。仅在互动磋商中与税收协定国（地区）税务机关无法协商一致时，香港税务局才有可能接受单边预约定价申请。以前年度也有纳税人与税收协定非缔约国（地区）的关联企业进行关联交易，并向香港税务局申请事先裁定的情况。然而，我们一般认为现行的事先裁定仅适用于相对简单且直接的关联交易（例如关联方间通过成本加成的方式进行支付的服务费交易）。因此，关联交易相对较复杂且与税收协定非缔约国（地区）企业之间发生关联交易的纳税人，目前尚无法在新规下申请预约定价安排。
- **附属事项可能影响预约定价的谈签结果。**如果香港税务局过于关注附属事项，例如条例61及61A涉及的内容，将易影响预约定价安排的谈签过程，甚至导致最终谈签终止。此外，与条例20有关附属事项，其内容也与DIPN

³ 到目前为止，香港已签订 23 个税收协定或安排。

48存在立法思想上的冲突。DIPN 48发布的目的在于为纳税人提供与税务机关一同审核其关联交易，并就公平交易价格达成一致的机会。而这一内容通常也是条例20所规定的范围。因此，如果纳税人需在预约定价谈签成功前首先获得与条例20这一附属事项相关的事先裁定，则类似于需要在双边预约定价安排前首先取得单边预约定价安排。如果纳税人需在转让定价和附属事项上同时与香港税务局达成一致，我们认为可能会导致预约定价安排的申请过程更为复杂和冗长。

- **以前年度转让定价问题同样可能存在被调查风险。**DIPN 48明确指出香港税务局不会因与纳税人签署预约定价安排而放弃对纳税人以前年度同样的关联交易转让定价问题进行调查。因此，如果在预约定价申请过程中，纳税人以前年度的关联交易已被认定存在转让定价风险，则香港税务局可能将预约定价的谈签结果追溯至以前年度，并对以前年度的纳税申报进行转让定价调整。在上述情况中，香港税务局将视纳税人为主动披露与以前年度的转让定价问题相关的资料，则产生的补税金额可免除相关罚金。
- **香港税务局可能面临资源及监管经验短缺问题。**根据我们对其他国家预约定价机制的了解，信息资源的分配和共享对预约定价申请进程和双边互动磋商的顺利开展均起到关键性作用。由于目前预约定价安排对香港而言是一个全新机制的启动，因此香港税务局在接受预约定价安排申请的前期将可能面临来自资源分配和双边及时磋商中的问题。

结语

由于香港在国际税收协定和全球商业环境中的影响力将会进一步提升，我们对香港税务局启动预约定价安排机制表示欣喜。这也将有助于纳税人管理和优化其转让定价安排，同时预约定价安排机制使得纳税人在税收协定下的境内外投资过程中获得最大收益。为受惠于香港预约定价安排机制，我们建议纳税人审核自身的关联交易情况及转让定价安排，如有需要，可咨询专业人士的意见，考虑进行预约定价安排的申请。

本文由德勤华永会计师事务所有限公司为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：kevng@deloitte.com.cn

香港特别行政区

张新华

合伙人

电话：+852 2852 6768

传真：+852 2851 8005

电子邮件：ryanchang@deloitte.com.hk

深圳

罗永昌

合伙人

电话：+86 755 3332 1682

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vinlo@deloitte.com.cn

重庆

龚兵

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：clgong@deloitte.com.cn

济南

蒋颖

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：vivjiang@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

澳门特别行政区

马健华

合伙人

电话：+853 8898 8833

传真：+853 2871 3033

电子邮件：quiva@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

周翔

合伙人

电话：+86 20 2831 1228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：jchow@deloitte.com.cn

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

蒋颖

合伙人

电话：+86 21 6141 1098

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：vivjiang@deloitte.com.cn

厦门

蒋琳琦

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：lijiang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

华东区

许德仁

全国领导人及合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张捷

合伙人

电话：+86 10 8520 7526

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：angelazhang@deloitte.com.cn

华南区

殷国炜

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

如欲索取本文的电子版或更改数据，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

Deloitte (“德勤”) 泛指德勤有限公司 (一家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”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤约 182,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

在中国，我们通过德勤·关黄陈方会计师行和德勤华永会计师事务所有限公司，以及其下属机构和关联机构提供服务。德勤·关黄陈方会计师行及德勤华永会计师事务所有限公司共同为德勤有限公司的成员所。

德勤中国是中國大陸及港澳地区居领导地位的专业服务机构之一，共拥有近 10,000 名员工分布于包括北京、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、香港、济南、澳门、南京、上海、深圳、苏州、天津、武汉和厦门在内的 16 个城市。

早在 1917 年，我们于上海成立了办事处。我们以全球网络为支持，为国内企业、跨国公司以及高成长的企业提供全面的审计、税务、企业管理咨询和财务咨询服务。

我们在中国拥有丰富的经验，并一直为中国会计准则、税制以及本土专业会计师的发展作出重大的贡献。在香港，我们更为大约三分之一在香港联合交易所上市的公司提供服务。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构 (统称为“德勤网络”) 提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本档而导致的任何损失承担责任。