



# 跨国企业与税务机关 转让定价指南 (2010)

OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational  
Enterprises and Tax Administrations 2010

经济合作与发展组织 著  
国家税务总局国际税务司 译



# 跨国企业与税务机关 转让定价指南(2010)

经济合作与发展组织 著  
国家税务总局国际税务司 译

## 图书在版编目 (CIP) 数据

跨国企业与税务机关转让定价指南 (2010)/经济合作与发展组织著;国家税务总局国际税务司译. —北京:中国税务出版社, 2015. 1

ISBN 978-7-5678-0200-1

I. ①跨… II. ①经… ②国… III. ①跨国公司-转让价格-世界-指南 IV. ①F276.7-62②F810.423-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 021247 号

## 著作权合同登记号

图字: 01-2015-0923 号

本书最初由经济合作与发展组织用英文和法文的形式按照以下标题出版:

OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010

Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2010

© 2010, 经济合作与发展组织, 巴黎。

© 2015, 中文版本由中国税务出版社和经济合作与发展组织协商出版。

中文版本翻译的质量及其与原始文本的一致性, 由中国国家税务总局国际税务司负责。

## 版权所有·侵权必究

书 名: 跨国企业与税务机关转让定价指南 (2010)

作 者: 经济合作与发展组织 著  
国家税务总局国际税务司 译

助理编辑: 王忠丽

责任编辑: 王静波

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市丰台区广安路 9 号国投财富广场 1 号楼 11 层

邮政编码: 100055

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation. cn

发行中心电话: (010) 83362083/86/89

传真: (010) 83362046/47/48/49

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 18.5

字 数: 293000

版 次: 2015 年 5 月第 1 版 2015 年 5 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0200-1

定 价: 49.00 元

如有印装错误 本社负责调换

# 中文版序

---

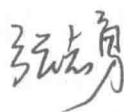
谨向广大读者推荐经济合作与发展组织（OECD）编著的《OECD 跨国企业与税务机关的转让定价指南（2010）》（以下简称《OECD 转让定价指南》）的中文译本。

OECD 从 20 世纪 70 年代起就开始研究转让定价税收问题，先后发布了《转让定价与跨国企业》（“1979 年报告”）、《转让定价与跨国企业：三个税收问题》（1984 年）、《跨国公司与税务机关的转让定价指南》（“1995 年指南”）。2010 年 OECD 公布的新版转让定价指南，主要对 1995 年版的前 3 章（转让定价原则、方法和可比性分析）及第 9 章（业务重组）进行了较大幅度的修订，使之更加贴近迅速变化的国际经济形势，不但在一些理论上进行了澄清，而且为进一步降低应用独立交易原则的复杂性作出了尝试。OECD 转让定价指南为各国政府实施转让定价税收管理及跨国公司制定转让定价政策提供了大量指导性意见，已成为转让定价税务实践的重要参考，具有十分广泛和深远的国际影响力。

我国自 20 世纪 80 年代开始尝试和探索转让定价税收管理，目前已经建立了从法律、法规到规范性文件三个层级的转让定价税收立法框架，并形成了从关联申报审核、同期资料管理、立案调查、结案、跟踪管理到预约定价谈签等规范化的管

理程序。我国在转让定价立法与实践中也借鉴了许多 OECD 转让定价指南的原则和方法，特别是引入了“独立交易原则”，并将其作为转让定价税收管理的基本原则。

OECD 授权国家税务总局出版《OECD 转让定价指南 (2010)》中文译本。国家税务总局国际税务司委托安永会计师事务所转让定价团队做了大量翻译工作，特别感谢他们付出的辛勤努力。希望本书能够帮助关心和从事国际税收工作的各界人士更好地理解 and 运用转让定价原则和方法，共同促进我国国际税收事业健康发展。



2014 年 10 月

## 再版序言

---

该指南是《OECD 转让定价与跨国企业报告（1979）》的修订版。指南由财政事务委员会于 1995 年 6 月 27 日原文通过，并由 OECD 理事会于 1995 年 7 月 13 日批准出版。

自其首版以来，该指南得到以下各报告的补充：

财政事务委员会于 1996 年 1 月 23 日通过的无形资产和服务的报告 [DAFFE/CFA (96) 2]，并由理事会于 1996 年 4 月 11 日批复 [C (96) 46]，该报告和批复已纳入第 6 章及第 7 章。

财政事务委员会于 1997 年 6 月 25 日通过的成本分摊协议报告 [DAFFE/CFA (97) 27]，并由理事会 1997 年 7 月 24 日批复，该报告和批复已纳入第 8 章。

财政事务委员会于 1997 年 6 月 24 日通过的有关 OECD 转让定价指南监控程序和业界参与指南的报告 [DAFFE/CFA/WD (97) 11/REV1] 及理事会于 1997 年 10 月 23 日的批复 [C (97) 196]，该报告和批复已纳入附录。

财政事务委员会于 1999 年 6 月 30 日通过的在相互磋商程序下进行预约定价安排的指南报告 [DAFFE/CFA (99) 31] 及理事会 1999 年 10 月 28 日的批复 [C (99) 138]，该报告和批复已纳入附录。

财政事务委员会于 2010 年 6 月 22 日通过的业务重组转让

定价问题的报告 [CTPA/CFA (2010) 46] 及理事会于 2010 年 7 月 22 日的批复 [Annex I to C (2010) 99], 该报告和批复已纳入第 9 章。

此外, 该指南还作出以下修正:

财政事务委员会于 2008 年 6 月 6 日通过的第 4 章更新 [CTPA/CFA (2008) 30/REV1] 及财政事务委员会于 2009 年 6 月 22 日通过的前言及序言的更新 [CTPA/CFA (2009) 51/REV1], 由理事会于 2009 年 7 月 16 日批准 [C (2009) 88]。

财政事务委员会 2010 年 6 月 22 日通过的对第 1 章至第 3 章的修订 [CTPA/CFA (2010) 55] 及 2010 年 7 月 22 日理事会的批准 [Annex I to C (2010) 99], 以及财政事务委员会于 2010 年 6 月 22 日通过的对前言、序言、词汇表、第 4 章至第 8 章和附件的更新 [CTPA/CFA (2010) 47], 由理事会于 2010 年 7 月 22 日批准 [Annex I to C (2010) 99]。

# 前 言

---

1. 在过去的 20 年中，跨国企业在世界贸易中发挥的作用越来越大。这在一定程度上反映了各国经济和技术进步的日益融合，特别是在通信领域更是如此。由于不能孤立地审视各国对跨国企业的税收规定，而必须将其放在广阔的国际大背景下研究，跨国企业的发展给税务机关和跨国企业本身都带来了日益复杂的税收问题。

2. 这些税收问题，无论对税务机关还是跨国公司而言，主要源于实践中的困难，即出于税收管辖权的考虑，对跨国公司集团中某一公司或常设机构的收入与费用难以确定，这种情况在跨国公司集团的经营运作高度一体化时尤为突出。

3. 对跨国企业而言，要遵从各国不同的法律和征管要求，这可能还会带来其他问题。这些要求的差异可能会给跨国企业带来更沉重的负担，导致其合规成本高于那些仅在单一税收管辖区内运营的类似企业。

4. 税务机关在政策和实务执行方面都存在具体问题。在政策层面，各国需要协调各自对利润征税的合法权利（利润基于收入和费用，且有理由认为该收入及费用来自其领土内）与避免多个税收管辖地就同一所得征税这两个问题。此类双重或多重征税会阻碍跨境商品和劳务的交易以及资本的流动。在实务层面，因获得管辖权之外的相关数据存在困难，一国对此类收入和费用的确定可能受到阻碍。

5. 从根本上讲，每个国家的征税权取决于该国使用的是居民税制还是源泉税制，或者是二者兼有。在以居民为基础的税制中，一国会在其税基中包含任何被认定为该管辖权内居民的人（包括公司之类的法

人)的所有或部分所得,包括来自该国之外的所得来源。在以源泉为基础的税制中,无论纳税人是否为其居民,一国会在其税基中包括在其税收管辖权之内产生的所得。这两种税基常常会同时适用于跨国企业,在这种情况下,一般会将跨国企业集团内部的各个企业作为单独实体。OECD 成员国将这种单独实体方式作为实现公平结果,并将无法消除的双重征税风险降至最低的最为合理的方式。因此,集团内的每个成员都会因其产生的所得而被征税(基于居民原则或源泉原则)。

6. 为了将单独实体的方法应用于集团内交易,集团的各个成员在与彼此的交易中必须以独立交易原则为基础进行征税。但是,跨国企业集团内部成员之间的关系可能会允许各成员在集团内部关系中设立特殊交易条件,这些条件不同于集团成员如果作为独立企业在公开市场上经营而设立的条件。为确保单独实体法的正确应用,OECD 成员国采用独立交易原则,该原则要求去除特殊交易条件对利润水平的影响。

7. 这些国际税收原则经 OECD 成员国选定,以求达到既保证各个管辖地有恰当的税基又避免双重征税的双重目标,从而最大程度地减少各国税务机关之间的矛盾,并促进国际贸易和投资。在全球经济中,国家之间的协调比起税收竞争更有利于实现上述目标。OECD 的使命是促进世界贸易在多边、非歧视的基础上发展壮大,使成员国经济最大程度上实现可持续发展。担负着这一使命,OECD 不断地致力于构建国际税收原则的共识,避免单方面解决多边问题。

8. 上述涉及跨国企业税收的原则体现在《OECD 所得和资本税收协定范本》(《OECD 税收协定范本》)中,该范本构成了 OECD 成员国之间以及 OECD 成员国与非成员国之间大量双边税收协定的基础。这些原则也融入了《联合国发达国家与发展中国家间避免双重征税协定范本》。

9. 解决对跨国企业应用国际税收原则所遇问题的主要机制都体现在这些双边协定中。影响跨国企业税收的条款主要有:第4条,居民的定义;第5条和第7条,确定常设机构征税问题;第9条,对关联企业利润征税和独立交易原则的应用;第10条、第11条和第12条,确定股息、利息和特许权使用费的征税;第24条、第25条和第26条,涵盖有关无歧视原则、争端解决以及情报交换的特别条款。

10. 财政事务委员会作为 OECD 主要的税收政策制定部门,公布了

一系列对跨国企业和其他对象应用这些条款的相关报告。该委员会倡导各国对这些条款的一般性解释的认可，从而降低不当征税的风险，并为解决不同国家立法和实践的交互过程中出现的问题提供理想的解决方案。

11. 在实施对跨国企业征税的上述原则时，最难的问题之一就是确定税收上恰当的转让价格。转让价格是一个企业在向关联企业转移有形货物、无形资产或提供服务时使用的价格。在本指南中，关联企业是指满足《OECD 税收协定范本》第 9 条第 1a) 和 1b) 所列举情况的企业。在这些列举情况下，如果一家企业直接或间接参与另一家企业的管理、控制或资本，或者两家企业的管理、控制或资本由同样的人员直接或间接参与（即两家企业被共同控制），都属于关联企业。该指南中讨论的问题在 OECD 理事会 2008 年 7 月通过的《常设机构利润分配报告》中对常设机构的处理时也有涉及。该报告取代了《OECD 税收协定范本：常设机构所得分配》（1994）。《OECD 国际避税与逃税报告》（1987）也有一些相关讨论。

12. 转让价格对纳税人和税务机关而言意义都很重大，因为它在很大程度上决定了不同税收管辖地关联企业的收入和费用，因此也决定了应税利润。转让定价问题最早产生于在同一税收管辖地内经营的关联企业之间的交易。该指南不考虑国内转让定价问题，而是将重点放在转让定价的国际方面。这些国际方面的转让定价问题更难处理，因为涉及一个以上税收管辖地，因此在一个税收管辖地进行的任何一项调整都意味着在另一个税收管辖地也应进行对应调整。但是，如果另一个税收管辖地不同意进行对应调整，跨国企业集团则会在这部分利润上被双重征税。为将此类双重征税的风险降至最低，需在如何确定跨境交易转让价格方面达成国际共识。

13. 该指南目的是对 OECD 财政事务委员会在解决跨国企业转让定价及其他相关税收问题上的有关报告加以修订并汇总。相关的主体报告是《转让定价与跨国企业》（1979）（以下简称“1979 年报告”），该报告于 1995 年被 OECD 理事会废止。其他报告就具体议题对转让定价进行了讨论。这些报告包括《转让定价与跨国企业：三个税收问题》（1984）（以下简称“1984 年报告”）和《资本弱化》（1987）（以下简称“1987 年报告”）。对这些报告的修正清单也包括在前言中。

14. 该指南也吸收了 OECD 有关美国转让定价法规提案讨论的情况 [参见《OECD 关于跨国企业内部转让定价税收问题的报告：美国相关法规提案》(1993)]。但是，该报告撰写的背景与本指南撰写的背景差异较大，且该报告的范围极其有限，主要讨论的是美国提案的具体规则。

15. OECD 成员国继续认可独立交易原则，该原则体现在《OECD 税收协定范本》(及在这方面对协定缔约双方具有法律约束力的双边税收协定)中，也体现在 1979 年报告中。本指南将重点放在应用独立交易原则对关联企业的转让定价进行评估。本指南旨在通过说明如何寻找令双方满意的转让定价案件解决方案，帮助税务机关(既包括 OECD 成员国的税务机关，也包括非 OECD 成员国的税务机关)以及跨国企业，从而将税务机关之间及税务机关与跨国企业之间的矛盾最小化，并避免费用高昂的诉讼过程。本指南对评估跨国企业内部商业和财务安排是否符合独立交易原则所用方法进行分析，并对这些方法的实际运用进行了讨论，其中包括对全球公式分配法的讨论。

16. 我们鼓励 OECD 成员国在其国内转让定价实践中遵照本指南，也鼓励纳税人按照本指南评估在税收层面其转让定价是否遵从独立交易原则。我们鼓励税务机关在调查中对纳税人在运用独立交易原则方面做出的商业判断加以考虑，并从纳税人角度对转让定价进行分析。

17. 本指南主要作为 OECD 成员国之间通过相互磋商程序解决转让定价案件的主要依据，如果情况允许，也可以作为 OECD 成员国之间仲裁程序的主要依据。指南对提出对应调整请求的情况也提供了进一步指导。《OECD 税收协定范本》第 9 条第二段的注释明确指出：收到对应调整请求的一国只在该国“认为被调整的利润数额正确反映了如果相关交易符合独立交易原则时产生的利润”时才应满足该要求。这就意味着在主管税务机关程序中，提出初次调整的一国承担向另一国证明其调整“在原则和金额方面都有正当理由”的责任。两个主管税务机关应采取合作的方式相互磋商解决案件。

18. 在寻求平衡纳税人和税务机关利益过程中，为保证对各方的公平，有必要对与转让定价案件体系的所有方面均加以考虑，其中一个方面就是举证责任的分配。在大多数管辖地中，税务机关承担举证责任，这就要求税务机关提供初步证据，表明纳税人的定价不符合独立交易原

则。但应指出的是,即使在此种情况下,税务机关仍然可以合理要求纳税人提供历史资料使税务机关能开展对关联交易的调查。在其他一些管辖区中,纳税人可能承担着某些方面的举证责任。某些 OECD 成员国认为《OECD 税收协定范本》第 9 条确立了转让定价案件中的举证责任,该规定应优先于任何与此不符的国内法规定,但其他一些国家则认为第 9 条并没有确立举证责任(这里主要涉及《OECD 税收协定范本》第 9 条注释的第四段)。无论哪一方承担举证责任,评估举证责任是否公平分配需要考虑该管辖区税制涉及包括争端解决在内的转让定价法规执行的其他特征。这些特征包括税收检查、行政诉讼程序、对核定税款及退税涉及的应付利息做出的规定,对税务机关做出的纳税调整是否在提出异议之前先缴清税款的规定,有关税收法律可追溯时限的规定,以及对制度法规事先告之的范围等。仅依赖其中任何一个特征,包括举证责任,而做出有关转让定价的无依据的论断都是不适当的。上述问题将在第 4 章中予以进一步讨论。

19. 本指南集中讨论转让定价领域的原则性问题。财政事务委员会将继续在该领域的工作。第 1 章至第 3 章的修订以及全新的第 9 章于 2010 年通过,反映了委员会在可比性、交易利润法以及业务重组转让定价问题等方面的工作。未来的工作将解决诸如独立交易原则在无形资产、劳务、成本分摊协议、常设机构以及资本弱化方面的问题。该委员会希望能定期审核 OECD 成员国和部分非成员国在贯彻独立交易原则时运用的方法,尤其是在运用交易利润法(定义见第 2 章)方面遇到的困难,以及这些国家间解决这些问题的方式所积累的经验。

# 词 汇

---

## 预约定价安排

在关联交易发生前做出的安排。它确定了一套适当的标准（如方法、可比交易及其适当调整、对未来事项的关键假设等），用以确定未来一段时期内关联交易的转让定价。预约定价安排可以是单边的，仅涉及一个主管税务机关和一个纳税人，也可以是多边的，涉及两个或两个以上主管税务机关之间的协议。

## 独立交易原则

OECD 成员国所认可的，基于税收角度确定转让价格的国际标准。《OECD 税收协定范本》第 9 条体现了这一原则，其表述为：如果“两个企业之间商业或财务关系的构成条件不同于独立企业之间商业或财务关系的构成条件，并且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则可以将这部分利润计入该企业的所得，并据以征税”。

## 独立交易区间

一个可以接受的数值区间，用于判定关联交易的条件是否符合独立交易原则。该数值区间可以通过对多项可比数据应用相同的转让定价方法得出，或者通过应用不同的转让定价方法得出。

## 关联企业

如果一个企业与另一个企业的关系满足《OECD 税收协定范本》第 9 条 1a) 或 1b) 所述的条件，那么这两个企业互为关联企业。

## 平衡支付

参与方之间因调整贡献份额而产生的支付。通常是一个或多个参与

方付给另一个参与方,支付方因此增加了与其支付等额的贡献份额,收款方则相应地减少了与其收款等额的贡献份额。

### 加入支付

新参与方在加入已经生效的成本分摊协议时,为能分享其加入前的成本分摊协议活动成果所产生的收益而进行的支付。

### 退出补偿

参与方在退出已经生效的成本分摊协议时,因转让其退出前在成本分摊协议的活动成果中所拥有的利益而从其他参与方取得的补偿。

### 商业无形资产

用于商业活动(如生产商品或提供劳务)的无形资产,以及作为商业资产可以转让给客户或者用于商业经营的无形资产。

### 可比性分析

关联交易与非关联交易的比较。如果关联交易与非关联交易之间的差异不会对转让定价方法中所考察的因素(如价格或毛利)产生重大影响,或者可以通过合理而准确的调整来消除这些差异所产生的重大影响,那么,关联交易与非关联交易就是可比的。

### 可比非关联交易

受测关联交易可比的独立企业之间的交易。它可能是关联交易一方与独立企业之间进行的可比交易(“内部可比交易”)或者是并非为关联交易任何一方的两个独立企业之间进行的可比交易(“外部可比交易”)。

### 可比非受控价格法

在可比情况下,将关联交易中所转让的资产或劳务的价格与可比非关联交易中转让的资产或劳务的价格进行比较的转让定价方法。

### 补偿调整

该调整是指纳税人从税收角度,对关联交易的价格按照其自身认为的独立交易价格来报告,虽然该价格与关联企业间实际成交的价格不同。这种调整应在纳税申报前完成。

### 贡献分析

利润分割法中所使用的一种分析方法。它将合并后的关联交易利润在关联企业间进行分配,分配的依据是参与关联交易的各关联企业所执行的功能的相对价值(考虑到使用的资产和承担的风险),同时也尽可

能参考外部市场数据中所显示的独立企业在类似情况下分配利润的方式。

### 关联交易

互为关联企业的两个企业之间的交易。

### 相应调整

根据第一税收管辖权的税务机关所做出的初次调整，第二税收管辖权的税务机关对其管辖的关联企业的应纳税额进行调整，从而使两个税收管辖权对利润的分配达成一致。

### 成本分摊协议

成本分摊协议是企业间达成的一项框架协议，参与成本分摊协议的各方共同分担研发、生产或取得资产、劳务或权利等活动产生的成本和风险，并确定各参与方在上述活动成果中所能享有的利益的性质和范围。

### 成本加成

参照一项交易中资产或劳务供应商的收入扣除其发生的直接和间接成本后的差额来计算的加成。

### 成本加成法

采用关联交易中资产（或劳务）供应商发生的成本作为定价基础的转让定价方法。在成本的基础上加上一个适当的成本加成，以反映执行的功能（考虑到使用的资产和承担的风险）和市场条件，并得到合理的利润。上述成本与成本加成之和可视为原关联交易的独立交易价格。

### 直接收费法

在明确划分的基础上，对具体的集团内劳务直接收取费用的方法。

### 直接成本

特别为生产某种商品或提供劳务而发生的成本，例如原材料成本。

### 功能分析

对关联交易中各关联企业执行的功能（考虑到使用的资产和承担的风险）以及可比非关联交易中独立企业执行的功能所做的分析。

### 全球公式分配法

按照预定的公式，将跨国公司集团的全球合并利润分配到位于不同

国家的各关联企业的方法。

### 毛利

一项交易的毛利是指交易的总收入扣除归属于该交易的采购或生产成本,并对存货损益做出必要调整,但不考虑其他费用而计算出的金额。

### 独立企业

如果两个企业不是互为关联企业,那么这两个企业就是独立企业。

### 间接收费法

在成本分配和分摊法的基础上,对集团内劳务收费的方法。

### 间接成本

生产某种商品或提供某项劳务的成本,这类成本虽然与生产过程密切相关,但它可能是由几种产品或劳务共享的(例如维修部门为检修不同产品共用的生产设备而发生的成本)。

### 集团内劳务

独立企业愿意购买或者能够自己完成的活动(例如行政管理活动、技术活动、财务活动、商业活动等)。

### 刻意抵消

跨国公司集团中,一个关联企业向另一个关联企业输送利益,接受利益的一方则回报以不同的利益,双方的利益往来在某种程度上被刻意地相互抵消。

### 营销型无形资产

与市场营销活动有关的无形资产。它有助于对某种商品或服务的商业开发以及/或者对该商品的推广具有重要的价值。

### 跨国公司集团

在两个或两个以上国家建立商业机构的关联企业集团。

### 跨国公司

跨国公司集团的一个成员企业。

### 相互磋商程序

主管税务机关处理避免双重征税问题时解决争端的方法。该程序经《OECD 税收协定范本》第 25 条表述并认可,可用于消除转让定价调整引起的双重征税。

### 净利润指标

净利润与一个合适的基数（如成本、销售收入、资产）的比率。采用交易净利润法需选择合适的净利润指标，并将关联交易与可比非关联交易的同一净利润指标进行比较。

### “应需”服务

由母公司或集团服务中心提供的，跨国公司集团成员可随时使用的劳务。

### 初次调整

按照独立交易原则，第一税务管辖权的主管税务机关对其所辖企业与位于第二税务管辖权的关联企业之间的交易所产生的应税利润做出的调整。

### 盈利潜力

预期的未来利润。某些情况下可能包括亏损。“盈利潜力”的观点常用于评估目的，用来确定独立交易原则下转让无形资产或转让持续经营企业的补偿额，也可用来确定终止现有安排或对其进行实质性重新谈判的赔偿额，前提是在可比情况下，独立企业之间确实会进行这种补偿或赔偿。

### 利润分割法

交易利润法的一种。它首先确定一项关联交易（或者根据第3章的原则适合汇总的一些关联交易）所产生的、需要在关联企业间分割的合并利润，然后，以经济上合理的、近似于按照独立交易原则订立的合约中可以预期和反映的利润分配方式，在各关联企业间分割这些利润。

### 再销售利润率

再销售者获得的利润。它使再销售者能够弥补销售费用和其他经营费用，并依其执行的功能（考虑到使用的资产和承担的风险），获取适当的利润。

### 再销售价格法

基于再销售价格的转让定价方法。再销售价格指将从关联企业购入商品转售给独立企业的价格。再销售价格扣除再销售利润，并调整与采购商品相关的其他成本（如关税）后的金额，可视为最初从关联企业购进商品的独立交易价格。