

Practice and Cases
of Transfer Pricing in China

中国转让定价 实务与案例

刘天永 主编



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

中国转让定价 实务与案例

刘天永 主编

Practice and Cases
of Transfer Pricing in China



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

中国转让定价实务与案例 / 刘天永主编. —北京:法律出版社, 2009. 12

ISBN 978 - 7 - 5118 - 0083 - 1

I. 中… II. 刘… III. 跨国公司—转让—价格—税收管理—基本知识—中国 IV. F812. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 195617 号

© 法律出版社·中国

责任编辑/彭雨 杨红飞

装帧设计/乔智炜

出版/法律出版社

编辑统筹/财税出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/固安华明印刷厂

责任印制/张宇东

开本/787×960 毫米 1/16

印张/20.25 字数/446 千

版本/2009 年 12 月第 1 版

印次/2009 年 12 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939683

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636 北京分公司/010-62534456 深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5118 - 0083 - 1

定价:43.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

主编：刘天永

编委：刘天永 曹明星
施志群 张玉爽

主 编 简 介

刘天永, 1977 年 12 月生, 男, 山东济宁人。北京市华税律师事务所高级合伙人, 中央财经大学税务学院客座教授, 北京大学财经法研究中心特约研究员, 中国法学会财税法学研究会常务理事, 中国法学会财税法学研究会法律应用专业委员会副主任, 中国财税法学教育研究会理事, 北京市律师协会税务法律委员会副秘书长, 资深税务律师, 注册会计师, 注册税务师。

作为中国最早涉足税务行业的专业律师之一, 刘天永律师具有多年税务行业法律服务经验, 专注于提供税务领域的法律服务, 客户范围涵盖房地产、高科技、金融、教育、矿山等行业。

主要著作有:《中国税务律师实务》(主编)、《最新企业所得税法深度释解与企业应对》(独著)、《企业会计准则深度释解与企业应对》(合著)、《轻松学会税务律师办案实用技巧》(合著)、《轻松掌握最新税收优惠政策》(合著)。

序

转让定价作为一种会计工具,在跨国企业经营管理中被广泛运用。由于国与国之间的公司所得税率的不同,跨国企业往往通过境内外关联企业之间在销售货物、提供劳务、转让无形资产时运用转让定价手段操控价格进行避税。然而,跨国企业运用转让定价手段操控价格,在关联企业之间转移利润以求减轻总体税负,这与企业采取不当手段作假账以逃避缴纳应纳税款,毕竟有着本质的区别。因为,在市场经济中,商品、劳务的交易价格总是处于波动之中,在不同地区、不同时空所表现的交易价格总是有差异的,因此,为一件商品找到一个税企双方都能接受的所谓合理价格,并不是一件十分容易的事情。比如,税务机关面对跨国企业中各关联企业内部交易的转让价格,往往良莠难分。正是这种状况,转让定价已不仅仅是一种会计核算工具,而已成为国际、国内被高度关注的税制问题,不少专家、学者将这一问题形象地比喻为企业与税务机关在税收工作中避税与反避税斗争的博弈。

我国转让定价税制问题主要出现在改革开放以后。1988年1月,深圳市人民政府颁布试行的《深圳特区外商投资企业与关联企业交易业务税务管理的暂行办法》,开启了我国转让定价税制立法的大门;1991年全国人大通过的《外商投资企业和外国企业所得税法》,则首次引入转让定价税制;2007年全国人大正式通过的《企业所得税法》以及2009年国家税务总局发布的《特别纳税调整实施办法》,可以说,标志着我国转让定价税制开始走向成熟。20多年来,各级税务机关,依据国家法律,虽然不断加大对企业转让定价的管理力度,但由于不少具体问题亦处于探索之中,转让定价税制建设与反避税机制仍有待于进一步完善。这种情况下,广大税务干部迫切希望更全面、系统地熟悉并掌握转让定价方面的法律法规,熟练掌握转让定价审计业务和合理调整转让定价方面的知识 with 技能。与此同时,不少跨国企业的财务税务人员也深深感到近年来税务机关对关联企业内部交易转让定价的关注度不断提高,对各种税收违法行为的稽查力度不断加大,转让定价反避税调查亦成为税务机关监控管理的重点。他们也希望了解在这个问题上如何与税务机关打交道,怎样做才能使关联企业的转让定价行为符合现行法律法规及其操作规程的要求。

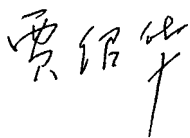
《中国转让定价实务与案例》,正是在顺应这一发展趋势下付梓面世的。作者充分发挥华税律师事务所在转让定价这一领域从事咨询服务、司法服务积累的经验,集税收管理、税收法律法规、企业财务会计这三方面专家之手,润笔立谈,成就此作,浏览全书,有两个方面的突出特点。

一是理论与实践紧密结合,可读性强。作者刘天永先生,是京城颇有名气的资深财务与税法专家,所创办的华税律师事务所,是国内第一家为税务机关和纳税人搭建和谐税收的个性化税务咨询机构。在本书中,作者对转让定价的基础知识、制度解析、合规业务、转让定价的调查、工作流程与操作方法、税务审计的要领与技巧等,做了深入的分析与指导,对税务执法者提高其反避税的技能,优化纳税服务,为纳税人创造更加公平的税收环境,提供了不可多得的教材;当然,这些内容,对纳税人而言同样十分重要。因为,从企业纳税人的角度,企业财税相关人员更应知道如何应对税务人员的审计调查才是恰当的;如何与税务机关在转让定价问题上打交道才会实现双赢。从这个意义上,这也是一本从事转让定价业务的企业财税人员不可多得的教材。立足税务征纳双方,换位思考并为本书定位,确实难能可贵。

二是实务与案例分析紧密结合,可操作性强。作者从转让定价的法律法规体系入手,在力求准确地释义政策法规的同时,以更多的篇幅注重于实务分析,将更多的精力放在具体操作指导上,以强化本书的实用性与可操作性。比如,特别介绍了《转让定价的实务操作准则》、《相互协商的程序指南》、《合并纳税法人转让定价实务操作指引》等,并且系统、全面地介绍了关于规避关联企业转让定价税收风险的4种基本方法,即:选用合理的转让定价方法,与税务机关达成预约定价安排,与关联企业签署成本分权化协议,对已造成事实的企业不当调整转让定价对罚息的免除措施等。更难能可贵的是,关于转让定价的实务性知识,作者不仅对许多具体法规政策的理解有详尽的文字介绍,而且对操作的流程有详细的说明,同时还附有大量的案例剖析,使读者通过阅读此书,不但可以尽快地熟悉转让定价的法律法规及其具体政策,尽快地掌握各种复杂的转让定价程序安排,而且还可以通过大量案例的分析与比较,更深层次地感悟转让定价业务的方法与技巧,更加重视转让定价业务中看似细枝末节,但却事关重大的所谓“小事”与“细节”问题,更加珍惜这些经过作者归类分析,且有规律可循的精品案例对转让定价工作实践应有的指导与借鉴作用。

海不择细流,故能成其大;山不拒细壤,故能成其高。《中国转让定价实务与案例》,是作者集多年从事转让定价实务操作的经验总结与心血结晶。正是有了这种小事做细、善于思考、积少成多、聚沙成塔的精神,才有了这一切。相信本书的出版,对促进我国转让定价税制研究及其发展,对各级税务机关、工商企业、教学与科研领域从事转让定价税制问题研究的理论工作者,特别是直接从事这项工作的税务公务员、企业财税人员,将大有裨益。

是为序。



2009年9月

前 言

根据联合国有关资料统计,到 20 世纪 90 年代初,跨国公司控制了 80% 的国际贸易额,而跨国公司内部贸易已占世界贸易总额的 1/3 以上。2000 年,全球跨国公司已达 6.3 万家,国外分公司 70 多万家。全球 500 家大企业的产值占世界总产值的 45%,其内部和关联贸易占世界贸易总额的 6 成以上。内部转让定价作为一种企业经营管理工具,产生于 20 世纪前半叶的美国企业中,许多大型企业为了激励下级管理人员的积极性,促进整个公司利润的增长,将复杂的生产和销售业务的管理权限下放给它们的下属机构,实行独立核算,内部转让定价正是在分权的基础上产生的。当企业开始涉足跨国经营乃至成为跨国公司时,企业经营目标的演变和国际经济因素的复杂性共同影响下的交易内部化就使得转让定价的目的具有了多重性。

近年来,中国反避税法律体系的建立与完善,与跨国企业转让定价日益突出有着直接的关系。据商务部公布的数据,从 1979 年到 2008 年年底,历年注册成立的外商投资企业累计达 66 万户左右,累计实际使用外资金额约为 8800 亿美元,自 1992 年起我国已连续 16 年成为世界上吸收外资最多的发展中国家。但与此同时,这 66 万多家外企中,有相当一部分企业长期处于长亏不倒的状态,有的反而越做越大。近年来,中国加大了反避税案件的调整补税力度,各地反避税工作的质量和效率明显提高。2008 年全国转让定价调查立案 174 户,结案 152 户,弥补亏损 7.5 亿元,调增应纳税所得额 155.5 亿元,补税入库 12.4 亿元。2008 年全国调整补税超过千万元的案件 23 件。深圳市地税局对某企业补税达 4.23 亿元,是中国迄今为止个案补税金额最大的反避税案件。

2009 年年初,中国发布了《特别纳税调整试行办法(试行)》及相关规定,对企业转让定价和纳税调整方法进行了详细的规定,这对于在中国的跨国企业是一个很大的挑战。我们结合转让定价实际操作经验,根据最新的法规编写本书,旨在更好地指导跨国企业根据转让定价新法规进行定价的同时,有效地降低税务调查风险以及积极地应对反避税调查。

最后,对于中国会计视野网站在本书编写过程中给予的支持表示感谢。此外,本书的编写得到了贾绍华教授(中国税务出版社总编辑、中国社会科学院财政学博士、原国家税务总局扬州税务进修学院院长)的指导,并欣然为本书作序,再次特别感谢。

目 录 Catalogue

1	第一部分 转让定价知识储备
3	第一章 转让定价基本概念与历史发展
10	第二章 转让定价基本原则与原理
13	第三章 转让定价基本方法与举例
29	第四章 可比企业与可比性分析
31	第五章 数据库介绍
35	第二部分 转让定价制度解析
37	第一章 中国转让定价规定
37	第一节 企业所得税法及实施条例
43	第二节 国税发[2009]2号文
50	第三节 国税发[2008]86号文
51	第四节 财税[2008]121号文
56	第五节 国税函[2009]37号文
57	第六节 国税发[2009]82号文
60	第七节 国税函[2009]188号文
61	第八节 国税函[2009]363号文
63	第二章 OECD 跨国企业与税务机关转让定价指南
63	第一节 OECD 转让定价指南的作用与地位
63	第二节 公平交易原则
66	第三节 传统交易方法与其他方法
69	第四节 避免和解决转让定价争议的管理方法
74	第五节 证明文件
77	第三部分 中国转让定价合规业务
79	第一章 关联申报
79	第一节 关联申报的出台背景
79	第二节 关联申报的要求
81	第三节 关联关系的认定标准
84	第四节 企业如何应对关联申报
84	第五节 关联申报存在的风险
86	第二章 同期资料准备
86	第一节 同期资料准备概述
87	第二节 同期资料的结构与基本要求

目 录 *Catalogue*

88	第三节	同期资料准备注意事项
96	第四节	国际转让定价同期资料准备目录
97	第五节	中国规定下的建议目录
98	第六节	某年度转让定价同期资料
116	第三章	预约定价安排
116	第一节	预约定价安排的概述
118	第二节	预约定价安排的基本流程
126	第三节	预约定价执行的监控管理
127	第四节	预约定价安排的优势分析
129	第五节	预约定价安排的实操难点
129	第六节	案例介绍
131	第四章	成本分摊协议
131	第一节	成本分摊协议的概述
133	第二节	成本分摊协议的税务处理
134	第三节	成本分摊协议的同期资料
134	第四节	成本分摊协议的管理流程
135	第五节	成本分摊协议的运用
136	第六节	案例介绍
137	第四部分	转让定价调查与调整管理及企业应对
139	第一章	转让定价调查与调整
139	第一节	转让定价的调查程序说明
156	第二节	转让定价调整程序说明
160	第三节	跟踪管理的一般义务
162	第二章	企业应对
162	第一节	企业预防和应对的要点
166	第二节	律师在转让定价调查调整中的作用
173	第五部分	其他特别纳税调整
175	第一章	受控外国公司认定与管理
180	第二章	资本弱化认定与管理
186	第三章	一般反避税管理

目 录 *Catalogue*

189	第六部分 反避税调查中的法律救济程序
191	第一章 税务听证
196	第二章 税务行政复议
202	第三章 税务行政诉讼
213	第七部分 案例精选
215	第一章 Z市某有限公司转让定价调查调整案例
223	第二章 台湾富邦综合证券转让定价税务行政诉讼案
235	第八部分 附录
237	附录一:相关名词解释
248	附录二:相关法律法规指引
248	一、企业所得税法(节选)
248	二、企业所得税法实施条例(节选)
250	三、特别纳税调整实施办法(试行)
291	四、国家税务总局关于母子公司间提供服务支付费用有关企业所得税处理问题的通知
291	五、财政部 国家税务总局关于企业关联方利息支出税前扣除标准有关税收政策问题的通知
292	六、国家税务总局关于印发《纳税人涉税保密信息管理暂行办法》的通知
295	七、国家税务总局关于印发《中华人民共和国企业年度关联业务往来报告表》的通知
308	八、国家税务总局关于简化判定中国居民股东控制外国企业所在国实际税负的通知
308	九、国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知
309	十、国家税务总局关于强化跨境关联交易监控和调查的通知

第一部分 转让定价知识储备

第一章 转让定价基本概念与历史发展

一、转让定价的概念

转让定价(transfer pricing)是指关联企业之间在销售货物、提供劳务、转让无形资产等时制定的价格。在跨国经济活动中,利用关联企业之间的转让定价进行避税已成为一种常见的税收逃避方法,其一般做法是:高税国企业向其低税国关联企业销售货物、提供劳务、转让无形资产时制定低价;低税国企业向其高税国关联企业销售货物、提供劳务、转让无形资产时制定高价。这样,就可以利用各个国家间税率的差异来实现避税,通过一高一低的价格措施使利润从高税国转移到低税国,从而达到最大限度减轻企业税负的目的。

根据我国税法相关规定,转让定价管理是指税务机关按照《企业所得税法》第六章和《税收征收管理法》第36条的规定,对企业与其关联方之间的业务往来(以下简称“关联交易”)是否符合独立交易原则进行审核评估和调查调整等工作的总称。

二、转让定价的历史发展

(一)国外转让定价税制发展和研究概况

1. 美国的研究

美国转让定价税制自1917年建立以来,随着时代的发展取得了长足的进步,成为世界各国中具有最为健全的转让定价税制的国家之一,其操作方法比较具体,而且更加切合跨国企业发展的变化,能够有效地约束避税行为。

第一次世界大战期间,由于对外贸易以及对外投资的快速增长,美国逐渐成为世界上最为强大的经济帝国和规模最大的资本输出国。为了更好地理顺本国企业在海外各个国家投资中的税收问题。美国政府开始越来越重视跨国税收的逃避问题。而在此期间,美国国内的所得税税率也不断提高,到1917年,美国所得税的最高税率已高达67%,资本利得税税率也达到67%,比1916年15%的税率提高了将近4倍,这便促使美国企业或美国境内的外国企业转移利润的想法变得越来越现实和迫切,以便于利润的有效积累。在这种情况下,美国于1917年在其战时收入法案中规定了转让定价规则,允许国内收入署对关联企业的所得额和扣除额进行调整;1921年,授权国内收入署署长,决定“联属”企业和合伙企业间利得、折旧、各种扣除或资本分配是否填写合并纳税申报表;1928年,将该

条申报纳税条例,以收入法令第45节独立分类,其内容和文字表达与现在美国《国内收入法》第482条基本相同,从而奠定了转让定价调整的法律基础。

之后,随着美国经济的不断发展和强大以及跨国企业的迅猛发展,美国政府在1954年编定了《国内收入法》第482条,从而正式确定了转让定价的基本原则,为具体实施转让定价税制提供了相关法律依据。1968年,美国国内收入署又颁布了相当系统的转让定价规则,确立了以经济的实质性问题来决定正常交易价格相关标准,提出了可比非受控价格法以及再销售价格法和成本加成法,并对这三种方法进行了具体说明。

1990年年初,美国受到全球经济衰退的巨大影响,资本流向发生了重大变化,由最大的资本输出国转变为净资本输入国,加上政治方面的影响,于是,外国基地跨国公司的避税行为就成为这一时期转让定价税制的主要研究对象。

转让定价调整是转让定价税制的核心问题。对转让定价的调整,美国最初实行的是“价格比较法”。但在实践中,价格调整的难度很大,要在日常大量的交易活动中,找出真正可比非受控价格,把不合理的转让定价调整到正常的交易价格上来,其所能依据的“可比价格”在现实生活中几乎很难加以判定。因此,可比非受控价格法并不是一种实用的方法。同时,作为补救办法的“利润比较法”应运而生,这种方法以利润的比较作为切入点,从正常的利润反推不合理的交易利润率,把不正常的应税所得调整到正常的应税所得上来,以合理的利润来体现正常交易原则。这一做法规避了价格比较的种种困难,在实务操作上比较容易,对税务当局征税是有利的。但在理论上、法律上存在一些麻烦,遭到不少人的质疑。

实践证明,不论是“价格比较法”还是“利润比较法”,其共同特点都属于事后调整方法。然而,事后调整实在不易,而且还往往会引起争议,造成不良后果。于是,美国在1991年又创立了转让定价预约定价协议机制,变转让定价事后调整为事先确认。预约定价协议的出台使转让定价税制走出了困境,可称得上是美国转让定价税制发展的一个里程碑,标志着美国转让定价税制进入了一个新的历史发展阶段。

于是,美国于1991年5月正式修订并公布的《税收程序法规》第91~92条,提出了预约定价协议(APA),^①以解决转让定价调整工作中的难题。1992年正式提出修订第482节的意见,它在原先四种转让定价调整方法之外,引入“可比利润区间”的概念,并提出了“最优法则”。1993年1月,正式公布关于修订第482节规则的暂行办法,取消了“可比利润区间”的提法,代之以“可比利润法”。1994年7月1日,美国国内收入局公布了关于转让定价的最终条例,该条例具有适用范围广、灵活性大的特点,条例中修改的内容主要包括:最优法则、非准确可比法规定、可比利润法规定、利润分配法规定和无形资产转让规定。1998年第482—8节全球交易规则明确使用最优法则。可使用的方法包括:可比非受控价格法、转售价格法、成本加成法及利润分割法,可比利润法禁止使用。1999年国内收入局宣布将公开预约定价协议,国会表示反对,因此,国内收入局采取以下妥协措施:对预约定价协议进行年度报告,而相关个人信息则进行保密。2000年再次强调可比非受控价格法、转售价格法、成本加成法、估算利润法、利润分割法,不排列顺序,但可比非受控价

^① APA, Advance Pricing Arrangement.

格法优先使用。确定其最先使用规则的前提是:要建立在具有一定的可比性、数据质量和假设条件的基础上。

美国作为最早建立转让定价税制的国家之一,对其研究开始得也是最早的。美国的 Robert. G. Eccles 是较早地全面论述转让定价的定义、作用和影响因素的学者之一。他认为税收并不是跨国公司制定转让定价策略最主要的目的,而仅仅是需要考虑的因素之一,因此,在制定转让定价税制时必须考虑跨国公司生产经营的正常需要,税制必须尽量保持中性,不能把转让定价和避税画等号。吉尔·C. 佩甘(Jill C. Pagan)、J. 斯科特·威尔基(J. scott Wilkie)在《全球经济中的转让定价策略》一书中,介绍了转让定价在 20 世纪 90 年代初期的研究成果,较多地从税制角度对转让定价方法和税收制度进行了探讨。该书回顾了转让定价的历史演变以及各国税法中有关转让定价的条款,并结合案例进行了分析,指出各国传统转让定价管理方法的根本弱点在于狭义上的公平独立定价标准有严重的内在缺陷。大卫·特洛(David Tyrrall)和马克·阿特金森(Mark Atinson)在《国际转让定价》(*International Transfer Pricing*)一书中,从纳税人的利益角度对转让定价问题进行了研究。该书从纵向上分析了转让定价的历史、现状和未来;横向上对转让定价的理论、方法、具体操作、文件准备、法律程序、应对税务机关的技巧以及“资金薄弱”等众多问题进行了全面的阐述和分析,为纳税人在实践中利用转让定价提供了指导,同时也为税务机关改善转让定价管理提供了参考。除此以外,近年的一些研究开始关注国际转让定价中关于税收动机与管理控制的相互关系(Halperin, Srinidhi, 1991; Sansin, 1999; Smith, 2002)。2004 年的一项关于管理转让定价与税收转让定价结合的研究(Baldenius, Nahum D. Melulnad, Stefan Reichelstein, 2004[10])列示了怎样制定一个最优转让定价,以达到税收和管理控制的目标一致。

转让定价问题在发达国家中已受到政府的广泛重视,国外关于转让定价税制问题的研究成果较多,关于这方面的其他文献在 *Journal of Economic Theory*, *The Economics*, *International Transfer Pricing*, *International Economic Review* 等重要刊物上都可以检索到。

2. OECD^① 的相关研究

OECD 于 1960 年 12 月 14 日于法国巴黎建立,目的在于促进世界经济发展有关政策的拟订和实施。税收是 OECD 的一个相当重要的业务范围,它所设立的财政事务委员会(Fiscal Affairs Committee, FAC)主持国际税收中各项重要问题的研究,并公布官方研究报告。OECD 还曾拟订了《防止国际双重征税协定范本》(*Model Double Taxation Convention*, the OECD Model Treaty),在 20 世纪 70 年代,OECD 对所谓“经济活动的日益国际化”作出了反应,对转让定价问题进行了较为深入的研究。

1963 年经合组织制定并公布了《关于对所得和资本避免双重征税的协定范本》,简称《经合组织范本》。但是,该范本有一个缺陷,就是其较多地照顾了发达国家的利益,而不利于发展中国家对外签订税收协定。为了制定一个所有国家普遍能够接受的税收协定范本,联合国于 1968 年成立了由 8 个发达国家和 10 个发展中国家的代表组成的专家小组,

^① Organization for Economic Cooperation and Development, 中译为(欧洲)经济合作与发展组织(亦作 O. E. C. D.)。

并于1979年12月正式公布了《关于发达国家与发展中国家间避免双重征税的协定范本》,简称《联合国范本》(UN范本)。《联合国范本》兼顾了发达国家和发展中国家的利益,它使发达国家能够更清楚地了解发展中国家的意愿,以便更公平地划分来源国与居住国之间的税收管辖权,同时也有助于发展中国家了解发达国家的意见,既能维护税基,又能吸引外资。

OECD关于转让定价调整的最初表述,可以追溯到它于1963年公布的协定范本第9条,即“两个企业之间的商业或财务关系,不同于独立企业之间关系的情况。若任何利润本应由其中一个企业取得,由于这些情况而没有取得的,可以计入该企业利润,并据以征税”。这里提出了较为简单的正常交易标准,因此,我们可以把它看作OECD转让定价准则的一个初始的模型。

为了适应国际经济形势发展的需要,《经合组织范本》经历过多次修改,其中1977年修订的范本第9款首次明确提出了转让定价的原则和避免双重征税的相应调整。第9款第1条指出,关联企业之间的交易应与独立企业之间的交易一样,符合正常交易原则;否则,缔约国的税务当局有权对转让定价进行税务调整。第2条是关于第二层次的调整的,“如果缔约国一方对关联企业的某笔转让定价交易进行了税务调整,按照正常交易原则这笔交易的利润确实应发生在该国,那么关联交易所涉及的另一缔约国应对这笔交易的利润作相应的税务调整。确定此类调整时,应参考本协定范本的其他条款,若有必要,健全的缔约国政府应彼此协商就调整取得一致意见”。

《经合组织范本》对转让定价确立了两条重要原则:正常交易原则和相应调整原则。其得到发达国家和发展中国家的普遍认同,经合组织成员国之间、经合组织成员国与非成员国之间签订的双边避免双重征税的协定中,都普遍采用了这两条原则。我国与59个国家和地区签订的税收协定,也都普遍地采用了这两个原则。

正常交易原则和相应调整原则在理论上是可行的。但在实践中,由于各国经济发展水平不同,法律制度也相差甚远,因此执行起来困难很大。为了寻求对转让定价的共同解决办法,经合组织于1979年提出并正式公布了《转让定价与跨国企业》的报告。该报告对确定有形资产、劳务、资金及无形资产等方面的正常交易价格的方法作出了明确的规定,其内容受美国《国内收入法典》(*Code of Internal Revenue*)第482节内容的影响很大,很多内容以《国内收入法典》作为参考,但它不是美国法典的简单翻版,而是博采各国转让定价规则之长的大全。

之后,经合组织又于1984年出版了报告《转让定价与跨国企业:三个税收问题》,作为1979年指导方针的补充。报告重申了跨国企业内部转让定价应符合正常交易原则,指出,“减少转让定价调整引起的双重征税的可能性的责任首先在于跨国企业本身,它无论在什么情况下,都应安排其内部交易价格符合正常交易价格”。

1992年12月,OECD财政事务委员会发表了“关于跨国企业内部转让定价的税收问题——美国修订规则”的一篇报告。报告针对美国提出的可比利润法,强调指出正常交易原则是转让定价税制的唯一正确原则,可比利润法不能滥用。并于1993年7月再次提出报告,劝说美国尽量限制可比利润法的使用。1994年7月8日,OECD以秘书长的名义发表了题为“跨国企业转让定价的指导原则和税务处理”的长篇报告(简称94报告)。94