

中国税务快讯

第十期 二零一七年三月



国家税务总局（以下简称“国税总局”）发布关于《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告

本期快讯讨论的法规：

- 中华人民共和国国家税务总局（以下简称“国税总局”）于2017年3月28日发布的《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告（以下简称“2017年6号公告”）
- 《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（以下简称“管理办法”）
- 国税总局于2016年10月18日发布的《关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（以下简称“64号公告”）
- 国税总局于2016年7月13日发布的《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（以下简称“42号公告”）

摘要

继2016年6月底中国转让定价合规性管理法规出台之后，国税总局于2017年3月28日发布了大家翘首以盼的《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告（2017年6号公告）。管理办法将OECD在BEPS中的工作成果，特别是有关无形资产的内容整合进了中国的税务法规。它同时整合了中国过往关于自行调整和对外支付的法规，并在法规中对转让定价调查中的一些常见惯例进行了明确。

随着6号公告的推出，纳税人能够更加清楚地了解税务机关在转让定价调查中的关注点，6号公告也为转让定价调查调整机制带来一定的明确性。我们预见未来的中国转让定价调查工作将日益规范化。

同时，与以往的法规仅关注支付费用的合理性相比，6号公告的法规在特许权使用费及劳务费用的合理性监管上，有双向性的特征，引入了对收取费用合理性的监管条例。这也为中国税务机关开展走出去企业的转让定价管理工作埋下了伏笔。

主要内容

本期快讯讨论的法规：

- 国税总局于 2015 年 9 月 17 日发布的《特别纳税调整实施办法（征求意见稿）》（以下简称“征求意见稿”）
- 国税总局于 2015 年 6 月 16 日发布的《国家税务总局关于规范成本分摊协议管理的公告》（以下简称“45 号公告”）
- 国税总局于 2015 年 3 月 18 日发布的《国家税务总局关于企业向境外关联方支付费用有关企业所得税问题的公告》（以下简称“16 号公告”）
- 国税总局于 2014 年 8 月 29 日发布的《国家税务总局关于特别纳税调整监控管理有关问题的公告》（以下简称“54 号公告”）
- 国税总局于 2013 年 9 月 24 日发布的《国家税务总局关于发布〈税收协定相互协商程序实施办法〉的公告》（以下简称“56 号公告”）
- 国税总局于 2009 年 7 月 6 日发布的国税函【2009】363 号：《国家税务总局关于强化跨境关联交易监控和调查的通知》（以下简称“363 号文”）

管理办法替代了《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发【2009】2 号文）中的第四章、第五章、第十一章和第十二章、《国家税务总局关于加强转让定价跟踪管理有关问题的通知》（国税函【2009】188 号）、《国家税务总局关于加强跨境关联交易监控和调查的通知》（国税函【2009】363 号）、《国家税务总局关于特别纳税调整监控管理有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 54 号）、和《国家税务总局关于企业向境外关联方支付费用有关企业所得税问题的公告》（国家税务总局公告 2015 年第 16 号），并将自 2017 年 5 月 1 日起施行。

特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法共 62 条，可以归纳为以下几大部分：

第 2-14 条、第 23-29 条 和第 37-46 条	特别纳税调查
第 15-22 条	可比性分析因素和转让定价方法
第 30-33 条	关于无形资产的特定条款
第 34-36 条	关于服务的特定条款
第 47-61 条	相互协商程序

特别纳税调查

6 号公告将企业所得税法第六章所涵盖的所有特别纳税调整情况都列入了可调查范围，其中包括转让定价，资本弱化，受控外国企业和一般反避税。它还明确规定，税务机关可以对非居民企业实施特别纳税调查，这与涉及受控外国企业和一般反避税的案例尤为相关。

6 号公告建议税务机关实施特别纳税调查时，应重点关注具有以下风险特征的企业：

1	关联交易金额较大或者类型较多	与 2 号文相似
2	存在长期亏损、微利或者跳跃性盈利	与 2 号文相似
3	低于同行业利润水平	与 2 号文相似
4	利润水平与其所承担的功能风险不匹配，或者分享的收益与分摊的成本不配比	范围扩大至分享的收益与分摊的成本不配比的企业，这与成本分摊协议尤其相关
5	与低税国家（地区）关联方发生关联交易	2 号文主要针对与位于避税地企业发生交易的企业
6	未按照规定进行关联申报或者准备同期资料	与 2 号文相似
7	从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准	新 - 资本弱化
8	由居民企业，或者由居民企业和中国居民控制的设立在实际税负低于 12.5% 的国家（地区）的企业，并非由于合理的经营需要而对利润不作分配或者减少分配	新 - 受控外国企业
9	实施其他不具有合理商业目的的税收筹划或者安排	新 - 一般反避税

本期快讯讨论的法规：

- 国税总局于 2009 年 4 月 16 日发布的国税函【2009】188 号：《国家税务总局关于加强转让定价跟踪管理有关问题的通知》（以下简称“188 号文”）
- 国税总局于 2009 年 1 月 8 日发布的国税发【2009】2 号文：《国家税务总局关于印发〈特别纳税调整实施办法（试行）〉的通知》（以下简称“2 号文”）
- 全国人民代表大会通过、于 2008 年 1 月 1 日起生效的《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称“企业所得税法”）
- OECD/G20 于 2015 年 10 月 5 日发布的 BEPS 第 13 项行动计划报告：《转让定价文档和国别报告》（以下简称“BEPS 第 13 项行动计划报告”）
- OECD/G20 于 2015 年 10 月 5 日发布的 BEPS 第 8-10 项行动计划报告：《确保转让定价结果与价值创造相匹配》（以下简称“BEPS 第 8-10 项行动计划报告”）
- OECD/G20 于 2015 年 10 月 5 日发布的 BEPS 第 14 项行动计划报告：《让争议解决机制更加有效》（以下简称“BEPS 第 14 项行动计划报告”）

在罚息方面 6 号公告与 2 号文基本一致，具体包括，6 号公告提出对 2008 年 1 月 1 日以后发生交易补征的企业所得税按日加收利息，利率按照税款所属纳税年度 12 月 31 日实行的与补税期间同期的中国人民银行人民币贷款基准利率加 5 个百分点计算。如果企业按照有关规定准备并提供同期资料，并且按照税务机关要求提供其他相关资料的，可以只按基准利率计算利息。如果未按期缴纳税款，纳税人从滞纳税款之日起，需按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金（年息率约为 18.25%），但该滞纳税款期间不加收罚息。

6 号公告包含了许多针对转让定价调查的具体规定，它整合了过往法规中体现的许多理念，以及目前税务机关在转让定价调查中会遵循的一些惯例。它们包括：

- “单一功能”企业：6 号公告提出，企业从事简单生产业务，或简单分销，或契约研发业务，原则上应当保持合理的盈利水平。如出现亏损，无论是否达到准备同期资料标准，均应准备亏损年度的本地文档。企业承担由于决策失误、开工不足、研发失败等原因造成的应由关联方承担的风险和损失的，税务机关可以实施特别纳税调查。这在之前的 363 号文中也提出过类似的规定。
- 向“无实质性经营活动的”境外关联企业的对外支付：6 号公告提出，企业向未执行功能、承担风险，无实质性经营活动的境外关联方支付费用，不符合独立交易原则的，税务机关可以按照已税前扣除的金额全额实施纳税调整。该条款在 16 号公告中有类似表述，但是 16 号公告中未提及“不符合独立交易原则”这一条件。因此，16 号公告被解读为“所有向境外‘无实质性经营活动的’关联方支付费用在任何情况下，均不得予以税前扣除”。6 号公告关于“独立交易原则”的这一新增条件为纳税人提供了重要的保护，即理论上如果该对外支付是符合独立交易原则的，那么即使是向“无实质性经营活动的”境外关联企业支付的费用也应能予以税前扣除。
- 自行调整：6 号公告整合了 54 号公告，提出即便企业进行了自行调整，税务机关仍可按照有关规定实施特别纳税调查调整。6 号公告更进一步表明，当企业要求税务机关确认关联交易定价原则和方法等特别纳税调整事项的，税务机关应当启动特别纳税调查程序。企业自行调整补税的，应当填报新增的“特别纳税调整自行缴纳税款表”。
- 被测试对象的选择：6 号公告提出，应在分析评估被调查企业关联交易以及交易各方功能风险的基础上，选择功能相对简单的一方作为被测试对象。过去，中国税务机关曾指出不应该总是选择中国企业作为被测试对象（尤其是在交易净利润法分析中）。他们认为这种做法并未充分考虑到中国企业功能和风险的复杂性。这一规定的发

本期快讯讨论的法规：

- 联合国发展中国家转让定价实践指南 2013 (“联合国转让定价手册 ”)
- 江苏省国税局 2016-2018 年度国际税收遵从管理规划, 江苏省国家税务局, 苏国税发【2016】125 号 (以下简称 “苏国税发【2016】125 号”)

布意味着未来转让定价分析会在技术上趋于严谨。这一规定也与 OECD 中的建议保持了一致, “在转让定价分析中, 当选定再销售价格法、成本加成法、或者交易净利润法作为最适合的转让定价分析方法时, 关联交易中经营活动较为简单的一方通常被选为被测试对象”。(BEPS 第 8-10 项行动计划报告的 6.198 章节)

- 来料加工: 6 号公告提出, 当税务机关分析评估被调查企业为其关联方提供的来料加工业务时, 在可比企业/交易欠缺的情况下, 可通过还原其不作价的来料和设备价值进行调整。

值得注意的是, 这条规定相比征求意见稿中, 无论是否有可比企业/交易均需要对材料和设备的价值作调整, 有了一定改善。然而实务中, 由于很难找到独立第三方可比企业, 该项规定的实际影响可能并不大, 除非主体企业还有其他的第三方来料加工商。如果企业能够提供真实完整的来料加工价值链信息, 也可以进行运营资本调整, 但是, 调整幅度需要在 10% 以内, 否则需要重新选取可比公司。另外, 6 号公告不允许其他任何条件下的运营资本调整, 这点和 2 号文不同。2 号文中允许在国家税务总局批准的条件下进行运营资本调整。

- 地域特殊因素: 长久以来, 中国税务机关一直强调在进行转让定价分析时应考虑地域特殊因素的重要性以及该因素对定价的影响, 同时在联合国转让定价手册中有关中国章节、42 号公告和 64 号公告中亦有所体现。6 号公告提出, 当选取的可比企业与被调查企业位于不同经济环境的, 税务机关应当分析成本节约、市场溢价等地域特殊因素, 并选择合理的转让定价确定地域特殊因素对利润的贡献 (第 28 条)。第 28 条的立足点是基于假设存在可归属于地域特殊因素的利润。这和 OECD 在 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中对于本地市场特征的讨论有所区别。OECD 的表述是这些成本节约等因素最终可能被传递到独立的客户或供应商处, 没有留存。然而和征求意见稿类似, 在 6 号公告中, 并未提供如何将地域特殊因素及其对利润的影响具体量化的细节性指引。国家税务总局发布的唯一一份指引是在联合国转让定价手册中有关中国章节里提出的一个简单的范例, 解释如何在—组包含境外企业的可比公司中计算调整后的完全成本加成率。

6 号公告也新增了一些规定, 包括:

- 税务机关对非居民企业进行调查的权利: 6 号公告明确提出可以对非居民企业实施特别纳税调查。另外, 税务机关除了有权要求被调查企业及其关联方提供资料外, 还可以向与调查有关的其他企业索取资料。例如, 第三方企业诸如上游供应商或下游客户也会被要求提供税务机关认为必要的信息。而 2 号文中提到的与关联业务调查有

关的其他企业仅仅是可比企业。税务机关还有权在被调查企业不提供关资料或资料虚假、不完整时，根据已取得的部分数据推断整体数据，依法进行核定调整。

- 调查期间税务变更的限制：被调查企业在税务机关实施特别纳税调查调整期间申请变更经营地址或者注销税务登记的，税务机关在调查结案前原则上不予办理税务变更、注销手续。这项规定进一步加强了税务机关对被调查企业的控制能力。
- 统计方法：6号公告提出：简单的算术平均法、加权平均法和四分位法等统计方法都可以被使用，且可以逐年分别或者多年度平均计算。这也为税务机关计算转让定价调整金额提供了更多的灵活性。

另外，6号公告也表示，税务机关应当按照可比利润水平或者可比价格对被调查企业各年度关联交易进行逐年调整，这消除了纳税人通过计算加权平均值以达到降低调整金额的可能性。当采用四分位法分析评估时，原则上应按照不低于中位值进行调整，这与2号文一致。

- 隐匿或抵消关联交易：6号公告提出，企业与关联方之间抵消或隐匿关联交易直接或者间接导致国家总体税收收入减少的，税务机关可以实施特别纳税调整，还原抵消交易。值得注意的是，6号公告未采用征求意见稿中提出的根据经济实质重新定性关联交易的条款。虽然还原隐匿和抵消的交易也可以被看作是根据经济实质对关联交易进行重新定性，但是它们的范围较窄。

除了新增这些将会大大提升未来转让定价调查严谨度的条款之外，我们认为，相比2号文，6号公告也加入了一些积极改进的内容。其中如下几点值得留意：

- 已经和税务机关就预约定价安排预约会谈达成一致，或者是已向税务机关提交《预约定价安排谈签意向书》，并申请预约定价安排追溯使用以前年度，以及已向税务机关提交《预约定价安排续签申请书》的企业，可以暂不作为特别纳税调整的调查对象。预约定价安排未涉及的关联交易除外。
- 6号公告不要求企业在特别纳税调查时提交《企业可比性因素分析表》，相较2号文，这减轻了企业的负担。这可能源自于表中的许多信息都是企业无法获取的，对国税总局而言参考性和有用性较低。
- 虽然保留了税务机关在进行可比分析时可以使用非公开信息的权利，但同时也规定了应当优先使用公开信息。

- 虽然 2 号文中清楚表明，转让定价调查中涉及向境外关联方支付的利息、租金和特许权使用费等已扣缴的税款，不再做相应调整，但是在 6 号公告中也留下了更多空间，表示除另有规定外，不调减已扣缴的税款。
- 2 号文规定税务机关对企业实施转让定价调查调整后，对企业实施为期五年的跟踪管理，在此期间，企业需准备同期资料。该要求在 6 号公告不复存在，受此影响，该类企业如果在 42 号公告下未达到同期资料准备门槛，将不再需要准备同期资料，取而代之，税务机关会持续关注企业的获利水平，管控风险。

还有一点值得提及的是，6 号公告删除了在特别纳税调查后需要进行账务调整这一征求意见稿中的争议条款。

不过，仍然存在部分源自 2 号文的问题需要进一步解决，如对于境内关联交易的调查程序。6 号公告和 2 号文保持一致，即如果两地税率一致，只要不会直接或间接地降低国家整体税收，一般不会对两家境内企业进行转让定价调查和调整。然而，这一条款没有说明如果境内两家关联企业的税率不同，降低了国家的整体税收时应该如何处理。

由于一些税务机关对于境内关联交易的调查表现出积极态度，因此我们也希望国家税务总局在这一问题上提出进一步的指引。

可比性分析和转让定价方法

6 号公告包含了一个关于可比性分析和转让定价方法的重要章节。

一些重要的新增内容包括：

- 交易合同的实际执行情况：尽管 6 号公告没有包含 BEPS 第 8-10 项行动计划报告对关联方交易的界定展开详细的讨论，但是公告采纳了一些理念，具体包括：公告要求在进行可比性分析时需考虑交易各方执行合同的能力，合同的实际执行情况，以及关联方之间签署合同条款的可信度等因素。
- 协同效应：与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告相似，6 号公告将跨国企业集团协同效应认定为一项可比性分析因素。
- 地域特殊因素：6 号公告在可比性分析因素中加入成本节约、市场溢价等地域特殊因素。这与中国税务机关一直以来强调的地域特殊因素对定价和利润的影响相一致。在关于利润分割法的讨论中，公告明确指出应考虑成本节约、市场溢价等地域特殊因素并提出合理的分配因素对剩余利润进行分配。

可比非受控价格法：继 42 号公告将金融资产的转让明确规定为关联交易的一种后，6 号公告详细讨论了在使用可比非受控法对此类交易（包括股权转让交易）进行定价及评估时应考虑的可比性分析因素。

- 存在重大价值无形资产在交易净利润法下的（不）适用性：6 号公告规定交易净利润法一般适用于不拥有“重大价值无形资产”企业的有形资产所有权或使用权的转让和无形资产使用权受让。公告未对“重大价值无形资产”做出定义，因此，不明确国税总局的担心是潜在受测方、或交易各方拥有此类资产（或对此类资产做出价值贡献）。BEPS 第 8-10 项行动计划报告指出当交易方拥有“独特且有价值的”无形资产（例如，无形资产与其它方所使用的或可获得无形资产不可比，因此无法实现直接比较），除非可以进行合理的可比性调整，不然针对交易一方的转让定价方法可能不适用，可能需要采用非可比基础的方法。在这个角度上，国税总局和 BEPS 的方法是相吻合的。

但是，6 号公告没有区分“独特且有价值的”无形资产和“常规的”无形资产，而 OECD 认为针对交易一方的方法仍适用于“常规的”无形资产。毋庸置疑，当交易存在重大价值无形资产时，无论该无形资产是否独特且有价值，运用交易净利润法可能会失去其显著优势。

- 评估方法：6 号公告及 42 号公告在关注无形资产和股权转让交易的同时，也介绍了其他评估方法（包括成本法、市场法和收益法）来协助分析此类交易的转让定价。
- 其他符合独立交易原则的方法：6 号公告指出转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法及其他符合独立交易原则的方法。其他符合独立交易原则的方法被定义为包括资产评估方法，以及其他能够反映利润与经济活动发生地和价值创造地相匹配原则的方法。这一原则与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告相呼应，尽管 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中没有对其他办法进行详细讨论。征求意见稿中提到的、被认为与公式分配法相似的价值贡献分配法，因其具争议而未被采用。尽管如此，除了使用可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法和评估方法以外，广泛地描述其他方法的确为税务机关在进行转让定价调查时能够选择可反映利润征税地与经济活动发生地及价值创造地相匹配原则的其他方法留有余地。

[关于无形资产的特定条款](#)

6 号公告将国税总局历年来发展总结出来的关于无形资产转让定价的独到方法，与 BEPS 在这方面的建议相结合。国税总局对于无形资产转让

定价的观点正如在联合国转让定价手册中有关中国章节中提到的（例如，地域特殊因素的概念），国税总局认为西方国家在转让定价实践中过度强调了某些上游和下游的价值贡献。国税总局的立场是强调跨国企业集团的中国子公司在生产与销售过程中创造的无形资产，比如专有技术和营销型无形资产。这些无形资产的“经济所有权”可能在实质上归属于跨国企业集团的中国子公司。另一方面，中国子公司在销售和生产中付出的努力增强了海外跨国企业集团所拥有法律所有权的无形资产的价值。

除 16 号公告以外，过去很少有提及无形资产的转让定价法规。16 号公告中关于无形资产的条款有以下两条：

- 第五条：“企业使用境外关联方提供的无形资产需支付特许权使用费的，应当考虑关联各方对该无形资产价值创造的贡献程度，确定各自应当享受的经济利益。企业向仅拥有无形资产法律所有权而未对其价值创造做出贡献的关联方支付特许权使用费，不符合独立交易原则的，在计算企业应纳税所得额时不得扣除。”
- 第六条：“企业以融资上市为主要目的，在境外成立控股公司或者融资公司，因融资上市活动所产生的附带利益向境外关联方支付的特许权使用费，在计算企业应纳税所得额时不得扣除。”

6 号公告的第 30 条至第 33 条针对这些条款进行了整合和修订。第 32 条特别规定企业收取或者支付特许权使用费，应当与无形资产为企业带来的经济利益相匹配。与经济利益不匹配而减少企业或其关联方的应纳税收入或者所得额的，税务机关可以实施特别纳税调整。未带来经济利益，且不符合独立交易原则的，税务机关可以按照已税前扣除的金额全额实施特别纳税调整。此外，第 32 条还规定了企业向仅拥有无形资产所有权而未对其价值创造做出贡献的关联方支付特许权使用费，不符合独立交易原则的，税务机关可以按照已税前扣除的金额全额实施特别纳税调整。第 32 条的第一部分对支付的特许权使用费与经济利益相匹配进行了讨论，这与 BEPS 的原则相符并提议若企业所支付的特许权使用费与经济利益相匹配，税务机关无须实施特别纳税调整。这是对 16 号公告第五项的改进，16 号公告的第五项常被一些税务机关解读为凡是向仅拥有无形资产法律所有权的境外关联方支付特许权使用费，都应该按照全额实施调整。

另外一个值得关注的点是，以往有关这方面的讨论都把焦点集中在中国企业向境外关联方的支付。但 6 号公告的第 31 条和第 32 条也对企业从关联方收取无形资产特许权使用费做出了规定，这与原先仅关注企业支付特许权使用费的法规相比，进一步实现了无形资产交易的更加全面的管理。随着越来越多的中国企业对外投资和将无形资产转让至海外，未来中国企业出让无形资产而收取的对价是否符合独立交易将会引起中国税务机关的更多关注。

第 30 条和 31 条把 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中的建议融入中国的法规。这两条规定与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中关于无形资产转让定价的大篇幅的讨论相比精简了许多。

第 30 条提出了无形资产开发、价值提升、维护、保护、应用和推广 (“DEMPEP”) 的分析方法，指出在判定企业及其关联方对无形资产价值的贡献程度及相应的收益分配时，应当全面分析企业所属企业集团的全球营运流程，充分考虑各方在无形资产开发、价值提升、维护、保护、应用和推广中的价值贡献，无形资产价值的实现方式，无形资产与集团内其他业务的功能、风险和资产的相互作用。

BEPS 第 8-10 项行动计划报告指出跨国集团成员对无形资产价值作出的贡献，应该审查各企业在无形资产开发、价值提升、维护、保护和应用中执行的功能、使用的资产以及承担的风险后进行评估。

新增的 P (推广) 强调中国市场推广活动和中国消费者对产品的认知作为价值驱动因子对于形成营销型无形资产 (例如，外国品牌) 的重要性。

第 30 条也规定了企业仅拥有无形资产法律所有权而未对无形资产价值做出贡献的，不应当参与无形资产收益分配。无形资产形成和使用过程中，仅提供资金而未实际执行相关功能和承担相应风险的，应当仅获得合理的资金成本回报。这些规定与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中的建议相符。

第 31 条规定出让或者受让无形资产使用权而收取或者支付的特许权使用费，应当根据下列情形适时调整，未适时调整的，税务机关可以实施特别纳税调整。

(一) 无形资产价值发生根本性变化。

(二) 按照营业常规，非关联方之间的可比交易应当存在特许权使用费调整机制。

(三) 无形资产使用过程中，企业及其关联方执行的功能、承担的风险和使用的资产发生变化。

(四) 企业及其关联方对无形资产进行后续开发、价值提升、维护、保护、应用和推广做出贡献而未得到合理补偿。

这些大致与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中的建议相符，尽管行动计划报告包含更多详细的讨论。

关于劳务的特定条款

6 号公告进一步结合国税总局的立场，从 16 号公告的规定与执法实践中探索出如何界定关联方劳务交易是否符合独立交易原则。

第 34 条规定符合独立交易原则的关联劳务交易应当是受益性劳务交易，并且按照非关联方在相同或者类似情况下的营业常规和公平成交价格进行定价。6 号公告规定受益性劳务是指能够为劳务接受方带来直接或者间接经济利益，且非关联方在相同或者类似情形下，愿意购买或自行实施的劳务活动（与 OECD 的受益测试相同）。

第 35 条规定关联方提供的以下几种劳务不属于受益性劳务：

- （一）劳务接受方已经购买或者自行实施的劳务活动。
- （二）为保障劳务接受方的直接或间接投资方的投资利益而实施的控制、管理和监督等劳务活动。
- （三）并非针对劳务接受方具体实施的，只是因附属于企业集团而获得额外收益的劳务活动。
- （四）劳务接受方已经在其它关联交易中给予补偿的劳务活动。
- （五）与劳务接受方执行的功能和承担的风险无关，或者不符合劳务接受方经营需要的关联交易。
- （六）其它不能为劳务接受方带来直接或间接经济利益，或者非关联方不愿意购买或者自行实施的关联劳务活动。

这些非受益性劳务和 16 号公告中列举的相一致。6 号公告为上述第（二）项到第（六）项非受益性劳务进行了举例说明以避免误解。

第 36 条提出了确定关联劳务交易价格的直接和间接方法，这与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中的建议相符。

值得一提的是，与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告相比，本公告中没有提到低附加值集团内部服务的简易定价方法。这与国家税务总局将关联劳务交易界定为高风险交易的一贯立场保持一致。

然而，6 号公告和 16 号公告以及征求意见稿类似，依然没有具体说明企业需要准备和保存何种类型或内容的文件资料，以及资料的披露程度和数量的要求，以作证和支持收益性服务提供。这将可能导致纳税人在面对税务机关对集团内服务进行质疑的时候，面临更大的举证压力，尤其是对于财务、税务、人事和法律等方面的集团共享服务。我们希望国家税务总局可以在近期出台相关指引。

与无形资产的相关规定类似，6 号公告也在对于劳务交易的监管中，进一步关注了劳务提供方收取劳务费用合理性的规定。

相互协商程序

国税总局 2013 年发布的第 56 号公告中提出了相互协商程序的实施办法。6 号公告就特别纳税调整事项相关的相互协商程序提出了具体规定，并明确涉及解释或执行税收协定条款的相互协商程序，仍按照 56 号的有关规定执行。

与 56 号公告中规定向省国税局提起相互协商程序申请的要求有所不同，6 号公告规定与特别纳税调整事项相关的相互协商应直接向国家税务总局提起申请。负责特别纳税调整事项的主管税务机关（通常为省级税务机关）应当在收到相互协商协议通知书后，向企业送达相互协商协议以及监控执行补（退）还税款情况。

虽然 56 号公告第九条第六项规定中国税收居民在可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的，可以申请启动相互协商程序。然而 6 号公告第 52 条第五项提出国税总局可以针对特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是尚未缴纳应纳税款的企业，拒绝其申请相互协商程序。这意味着中国税收居民在特别纳税调整事项中不能申请启动相互协商程序，除非已经形成重复征税。这与 2 号文中规定企业或其关联方在收到转让定价调整通知书后才能提出相应申请的要求一致。

值得注意的是，2 号文规定企业或其关联方必须在收到转让定价调整通知书之日起三年内提出相应调整申请，6 号公告基本参考了中国签订的税收协定中有关相互协商程序的具体时限要求。

尽管 OECD 致力于提高争议解决的效率，但是 6 号公告没有明确解决相互协商案件所需的时间。

相互协商程序于收到申请之日起，确认受理。通过邮政方式递交申请的纳税人可能希望国税总局以书面形式确认收到申请。6 号公告实施前已受理但尚未达成一致的相互协商案件，适用 6 号公告的规定。

毕马威观察

6 号公告是中国转让定价史上里程碑式的重要法规，整合了众多国税总局发布的现行法规及实践经验，并将 BEPS 项目成果本土化，未来几年对纳税人的影响不容小觑。

特别纳税调查

与 16 号公告相比，6 号公告中提及向“无实质经营活动”的实体支付费用的规定显得较为宽松且合理，具体应用也将与 BEPS 提出的建议更加吻合，包括不一刀切地限制向“无实质经营活动”的实体支付，但是依然会防止利润不合理地转移至这些实体。我们期望，税务机关在审查向

“无实质经营活动”实体支付费用是否符合独立交易原则的时候，不仅关注费用收取方“无实质经营活动”实体的经济实质，同时关注跨国集团在中国以外的额外经济实质。这一方法将避免中国纳税人在符合独立交易原则的前提下仅因向境外“无实质经营活动”实体支付费用而被不合理征税的情况。换言之，如果对外支付的费用与中国纳税人获得的经济利益相匹配，并且在可比情况下该交易与同第三方交易所愿意支付的费用保持一致的情形下，费用应予以税前抵扣。

尽管 6 号公告中的很多项新规定都体现了国税总局近几年在特别纳税调查领域的经验，值得注意的是这些法规本身、以及相关的应用与 BEPS 提出的建议仍存在一定的差异。

比如，6 号公告中关于来料加工业务的规定完全否定了委托方承担的控制功能及风险，因此除非找到可比企业，否则来料加工商通常在调整中被看作是合约加工商。事实上，这类可比企业较难获取，即使真的存在，企业的信息也未必能在公开渠道中获取，这导致了众多纳税人别无选择，只能将自身的来料加工业务按照合约加工业务来定价，以避免税务机关的调查。

BEPS 提出的建议是重视企业承担的风险（通常也获得相应的回报），强调评估一个企业对整体风险的控制能力及其承担风险的财务能力时，应当考量委托方在风险及利润分配过程中对该企业的控制。BEPS 的建议并未以任何方式忽视或低估风险的重要性。

事实上，6 号公告本身并未对国税总局关于风险的分析与处理方法进行实质性讨论，也未对国税总局将如何看待企业在控制风险过程中发挥的作用及该作用的重要程度作出任何说明。某种程度上讲，这样的规定并不令人意外，鉴于国税总局一贯更看重企业执行的功能而较少讨论其承担的风险，这也表明了国税总局在未来将延续其对实体功能进行分析的偏好。

尽管 6 号公告中关于地域特殊因素的规定并未与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中提出的地域成本节约和市场特性相悖，6 号公告（以及 42 号、64 号公告）中关于地域特殊因素的讨论远不及 BEPS 第 8-10 项行动计划报告详尽，这留给了地方税务机关进一步解读和应用的空间。值得注意的是，尽管 BEPS 第 8-10 项行动计划报告已提出成本节约可能最终会转由第三方消费者或者供应商受益，但 6 号公告并未对此观点进行任何阐述。缺乏系统性的分析方法，加上国税总局一贯倾向于以地域特殊因素作为理由拒绝使用“单方面”的转让定价方法，最终可能导致 6 号公告与 BEPS 项目中的建议存在差异。

可比性分析因素及转让定价方法

6 号公告将资产评估方法作为测试关联交易适用的转让定价方法并落实于法规当中，这与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告提出的建议保持一致，这些资产评估方法可适用于测试涉及无形资产交易的定价。

尽管征求意见稿中提出的价值贡献分配法未被最终采纳，但 6 号公告提到了“其他能够反映利润与经济活动发生地和价值创造地相匹配原则的方法”，亦为国税总局提供了转让定价调查方法中引入其他方法创造了条件。的确，价值贡献分配法或与之相似的测试方法得以采用，我们也并不意外。实际上，作为中国转让定价的先锋，江苏省国家税务局尽管早前已表明应当避免简单采用公式分配法，但亦建议纳税人转变观念，而尝试基于价值链分析（主要需要依据一个甚至多个核心因素如资产、收入、费用及成本等因素确定价值链上各参与方的利润分配）的转让定价新方法。事实上这一新方法同价值贡献分配法存在异曲同工之处。

国税总局亦尝试通过要求纳税人分析地域特殊因素及重要的无形资产以确定特定转让定价方法的适用性，以此来限制纳税人使用“单方面”的测试方法。“单方面”的测试方法，尤其是交易净利润法，因其应用起来的便利性（比如，较容易获取宽泛可比的非受控企业），一直以来都是中国纳税人青睐的测试方法。正如联合国转让定价手册中有关中国章节中提到的一样，国税总局十分重视为发展中国家寻找“合适”的可比企业。

中国税务机关认为，考虑到地域特殊因素，位于发达国家的可比企业未经相应调整，不得简单直接地应用于可比性分析当中。近年来，国税总局考虑到本地持有无形资产的情况，不断质疑和否定基于可比企业的分析方法。6 号公告如今规定当交易涉及重要无形资产时，交易净利润法将不再适用。由于 6 号公告并未明确“重要无形资产”的定义，且此概念与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中提出的“独特且有价值的无形资产”仍旧存在差异，这为中国税务机关通过判别无形资产是否重要（无论是独特或常规无形资产与否），从而否定纳税人使用的交易净利润法，留出了足够的空间。当我们把“重要无形资产”和“地域特殊因素”这两个概念联系起来时，“单方面”的测试方法，或者仅仅依赖“单方面”的测试方法将不再能够满足针对复杂交易而进行的转让定价调查。

关于无形资产的特定条款

首先，6 号公告并无投入大量的篇幅去探讨无形资产相关的转让定价问题，特别是考虑到无形资产通常是引发税务机关和纳税人在转让定价和其他领域税务争端的一个重要事项。除非后续补充案例分析或官方解读，对无形资产缺乏深入讨论很可能在实践中引致不同的解释及应用。

6号公告提出 DEMPEP（对无形资产进行后续开发、价值提升、维护、保护、应用和推广）分析方法，是在沿用 OECD 与 BEPS 行动计划中的 DEMPE（无形资产开发、价值提升、维护、保护、应用）方法的基础上最后增加了“P（推广）”因素。大体上这和 OECD 的建议并无明显差异，因为最后加入的“P”某种程度上在 DEMPE 方法的“E（应用）”中已有所体现。然而，此次明确将其纳入无形资产分析方法中强化了中国税务机关历来强调的，在中国市场进行的推广活动和建立中国消费者对产品认知度是本地市场营销无形资产的重要价值贡献驱动因素。或许 6号公告与 BEPS 第 8-10 项行动计划报告的分歧点在于，6号公告缺少对无形资产价值创造中的更为重要的功能进行探讨。比如 BEPS 第 8-10 项行动计划报告提出设计和控制研发和营销计划，确定创新工作的方向和优先事项，包括确定基础性研究活动的流程、控制无形资产开发计划的战略决策，以及控制和管理预算，对于自行开发无形资产，或以自行开发或取得的无形资产作为未来开发活动平台而言，是更加重要的功能。（根据 BEPS 行动第 8-10 项行动计划报告第 6.56 部分）“更加重要的功能”是 OECD 提出的 DEMPE 方法的核心。

这些重要的功能通常对无形资产的价值创造做出了重大的贡献，相比那些仅执行常规功能的实体，履行更重要功能的实体将从跨国集团无形资产开发价值链中获取更大份额的回报。对“更重要的功能”的不同解释可能导致转让定价结果产生巨大差异。缺乏对“更重要的功能”描述给中国税务机关留下了很大的空间去判定哪些职能更为重要，从而可以为中国纳税人在集团价值链利润分配上争取更大的份额。

DEMPEP 分析方法、缺乏对“更重要功能”的描述以及国税总局历来十分重视跨国集团在中国履行的“价值链中段活动”（如量产，试制等）以及中国市场建设活动，都可能造成中国和外国税务机关产生分歧，从而可能引致双重征税的情况。借鉴中国以往的执法实践，未来中国税务机关可能更大程度会关注“履行”DEMPEP 功能，而非 OECD 所提倡的对这些功能的“控制”。

[关于劳务费的特定条款](#)

6号公告第 34 条提出“受益性劳务”的概念，要求劳务能够为接受方带来“直接或间接经济利益”，且非关联方在相同或者类似情形下，愿意购买或者自行实施劳务活动（这与 OECD 提出的“受益性测试”一致）。已有迹象表明，为了更有力地证明相关劳务为接受方带来了“直接或间接经济利益”，中国纳税人可能需要证明其支付的劳务费与其“额外收益”之间的联系。上述要求已然超出了 OECD 对劳务费的相关规定。

OECD 指南认为，劳务的预期效益可能在未来长时间内体现，而实际上，劳务可能最终未能带来原先预期的效益。什么样的资料证据能充分证明劳务通过“直接或间接经济利益”的测试仍有待进一步观察。公告中隐

约提及的“额外收益”分析方法或会对跨国集团子公司支持其对外支付劳务费的税前列支产生更大的挑战。

对于那些被认为是非受益性的劳务，相较此前 16 号公告而言，6 号公告第 35 条的确通过具体例子提供了更清晰的阐述。其中，纳税人特别关注的一个领域是中国税务机关对于股东活动的定义比 OECD 指南更加宽泛。为此，第 35 条中列举的情形将有助于纳税人判断，从中国税收角度被认为是与股东相关的、是非受益性的服务类型。值得注意的是，虽然第 35 条列示的许多情形符合 BEPS 第 8-10 项行动计划报告中规定的不可收取劳务费用的股东活动定义，但在实践中仍可能有所差异。

其中一个差异是公告中列示的第四个情形，即为集团决策、监管、控制、遵从需要所实施的财务、税务、人事、法务等活动属于非受益性劳务。在实务中，集团上述许多活动与子公司的商业营运重叠。比如，一个美国跨国集团可能需要付出相应成本，以确保其所有子公司（包括其中国子公司）遵守特定的美国法规，而中国子公司由于为美国客户服务，本身也有遵守该特定美国法规的业务需要。

在该情况下，如果美国跨国集团为确保其中国子公司遵守美国监管规定的特定条款而开展的活动及支付的成本被认为是非受益性的，这一做法似乎有违公平原则，因为此类活动显然是中国子公司愿意支付或出于利益目的而愿意自己开展的活动。

中国税务机关若可将第四个情形中列示的非受益性活动限定在仅有利于跨国企业集团的范围，这将有助于保持与独立交易原则的一致性。

国税总局决定不沿用 OECD BEPS 指南对于“低附加值集团内部服务”提出的“安全港”概念。这与国家税务总局将关联劳务交易界定为高风险交易的一贯立场保持一致，该类交易未来仍将继续受到严格的审查。

[相互协商程序](#)

改进争端解决机制是 BEPS 项目的重要组成部分。BEPS 第 14 项行动计划报告制定了与相互协商程序相关的争议解决最低标准，所有遵从 BEPS 项目成果的国家都将致力于落实该标准。该最低标准的措施之一是各国应确保及时解决相互协商程序案件。具体而言，BEPS 项目提出各国应在平均 24 个月内完成相互协商程序，并打算将该建议写入第 25 条之评注，以作为“OECD 税务协定范本”下一次更新的内容。

作为 G20 的成员之一，我们期待中国切实落实 BEPS 第 14 项行动计划报告中提出的最低标准措施。过去，纳税人曾对国税总局开展相互协商程序的决心表示担忧。我们将拭目以待未来几年该领域的发展和进步。多年以来，国税总局层面的反避税资源一直处于捉襟见肘的状态。随着国税总局国际税务司下面新设反避税三处，资源短缺压力将得到一定程

度的缓解。该部门的预算编制约为 40 人，一旦全部人员配置到位，国税总局的反避税资源将得以放大四倍之多。这将在一定程度上为未来中国税务机关的各类型转让定价工作提供更加充沛的资源保障。

展望未来

随着 6 号公告的推出，纳税人能够更加清楚地了解税务机关在转让定价调查中的关注点，6 号公告也为转让定价调查调整机制带来一定的明确性。我们预见未来的中国转让定价调查工作将日益规范化。

同时，与以往的法规仅关注支付费用的合理性相比，6 号公告的法规在特许权使用费及劳务费用的合理性监管上，有双向性的特征，引入了对收取费用合理性的监管条例。这也为中国税务机关开展走出去企业的转让定价管理工作埋下了伏笔。

请将您的任何疑问，发送至我们的公共邮箱：taxenquiry@kpmg.com 或者直接联系中国各个办事处的合伙人

何坤明
税务服务主管合伙人
毕马威中国
电话: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

北京 / 沈阳
凌先肇
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

天津
周重山
电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

青岛
彭晓峰
电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

上海 / 南京
卢奕
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

成都
周咏雄
电话: +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

杭州
王军
电话: +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

广州
李一源
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州 / 厦门
梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

深圳
孙桂华
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

香港
杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区
凌先肇
税务服务主管合伙人, 北方区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

陈明宇
电话: +86 (10) 8508 7025
andy.m.chen@kpmg.com

Conrad TURLEY
电话: +86 (10) 8508 7513
conrad.turley@kpmg.com

房锡伟
电话: +86 (532) 8907 1724
milano.fang@kpmg.com

冯炜
电话: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

古军华
电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

关山珊
电话: +86 (10) 8508 7613
rachel.guan@kpmg.com

韩澧
电话: +86 (10) 8508 7627
h.han@kpmg.com

黄伟光
电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

蒋俊
电话: +86 (10) 8508 7511
josephine.jiang@kpmg.com

金冀中
电话: +86 (10) 8508 5000
henry.kim@kpmg.com

黎鲤
电话: +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

李辉
电话: +86 (10) 8508 7638
lisa.h.li@kpmg.com

李鹏
电话: +86 (10) 8508 7574
thomas.li@kpmg.com

李延雷
电话: +86 (10) 8508 7658
larry.y.li@kpmg.com

刘晓萌
电话: +86 (10) 8508 7565
simon.liu@kpmg.com

欧康立 (Alan O' Connor)
电话: +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

彭晓峰
电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

平泽尚子
电话: +86 (10) 8508 7054
naoko.hirasawa@kpmg.com

沈瑛华
电话: +86 (10) 8508 7586
yinghua.shen@kpmg.com

谭礼耀
电话: +86 (10) 8508 7605
laiyu.tam@kpmg.com

谭圆
电话: +86 (10) 8508 7666
joyce.tan@kpmg.com

谢忆佳
电话: +86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com

谢佩媛
电话: +86 (10) 8508 7543
cynthia.py.xie@kpmg.com

邢果欣
电话: +86 (10) 8508 7072
christopher.xing@kpmg.com

延峰
电话: +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

张进
电话: +86 (10) 8508 7625
jessie.j.zhang@kpmg.com

张晓
电话: +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

张天胜
电话: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

张豪
电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

周重山
电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

华中区
卢奕
税务服务主管合伙人,
华东及华西区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

Alan Garcia
电话: +86 (21) 2212 3509
alan.garcia@kpmg.com

池澄
电话: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

大谷泰彦
电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

邓嘉敏
电话: +86 (21) 2212 3457
johnny.deng@kpmg.com

董诚
电话: +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

董弄
电话: +86 (21) 2212 3436
marianne.dong@kpmg.com

葛乾达
电话: +86 (21) 2212 3083
chris.ge@kpmg.com

何超良
电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

黄中颖
电话: +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

蒋靖庭
电话: +86 (21) 2212 3527
jason.jt.jiang@kpmg.com

金旭
电话: +86 (21) 2212 3420
flame.jin@kpmg.com

梁新彦
电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

李忆敏
电话: +86 (21) 2212 3463
michael.y.li@kpmg.com

连咏恩
电话: +86 (21) 2212 4169
karen.w.lin@kpmg.com

麦玮峰
电话: +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

倪伟东
电话: +86 (21) 2212 3411
henry.ngai@kpmg.com

潘汝强
电话: +86 (21) 2212 3118
ruqiang.pan@kpmg.com

饶戈军
电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

谭伟
电话: +86 (28) 8673 3915
wayne.tan@kpmg.com

唐斌
电话: +86 (25) 8691 2850
tanya.tang@kpmg.com

陶蓉蓉
电话: +86 (21) 2212 3473
rachel.tao@kpmg.com

王臻怡
电话: +86 (21) 2212 3302
janet.z.wang@kpmg.com

王覃
电话: +86 (21) 2212 3438
john.wang@kpmg.com

王儒兒
电话: +86 (21) 2212 3250
mimi.wang@kpmg.com

翁晔
电话: +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

谢忆璐
电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

徐曦
电话: +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

徐洁
电话: +86 (21) 2212 3678
jie.xu@kpmg.com

徐猷昂
电话: +86 (21) 2212 3124
robert.xu@kpmg.com

杨扬
电话: +86 (21) 2212 3372
yang.yang@kpmg.com

张日文
电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

郑达隆
电话: +86 (21) 2212 3080
dylan.jeng@kpmg.com

周新华
电话: +86 (21) 2212 3318
hanson.zhou@kpmg.com

周咏雄
电话: +86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

周波
电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

华南区

李一源
税务服务主管合伙人, 南中国
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

陈用冬
电话: +1 (408) 367 6086
penny.chen@kpmg.com

陈蔚
电话: +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

范家衍
电话: +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

傅瀛洲
电话: +86 (755) 2547 1138
joe.fu@kpmg.com

古伟华
电话: +86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

何莹
电话: +86 (20) 3813 8623
fiona.he@kpmg.com

何晓宜
电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

姜妍
电话: +86 (755) 2547 1163
aileen.jiang@kpmg.com

李晨
电话: +86 (20) 3813 8829
cloris.li@kpmg.com

李瑾
电话: +86 (755) 2547 1128
jean.j.li@kpmg.com

李茜
电话: +86 (20) 3813 8887
sisil.li@kpmg.com

李敏妹
电话: +86 (755) 2547 1164
mabel.li@kpmg.com

廖雅芸
电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

陆春霖
电话: +86 (755) 2547 1187
patrick.c.lu@kpmg.com

罗健莹
电话: +86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

孙桂华
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

孙昭
电话: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com

杨彬
电话: +86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

曾立新
电话: +86 (20) 3813 8812
lixin.zeng@kpmg.com

香港

刘麦嘉轩
税务服务主管合伙人, 香港
电话: +852 2826 7165
ayasha.lau@kpmg.com

艾柏熙 (Chris Abbiss)
电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)
电话: +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

陈宇婷
电话: +852 2847 5108
yvette.chan@kpmg.com

陈露
电话: +852 2143 8777
lu.l.chen@kpmg.com

陈心康
电话: +852 2978 8987
rebecca.chin@kpmg.com

陈伟德 (Wade Wagatsuma)
电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

杜芊美
电话: +852 2143 8509
natalie.to@kpmg.com

冯伟祺 (Matthew Fenwick)
电话: +852 2143 8761
matthew.fenwick@kpmg.com

冯洁莹
电话: +852 2143 8821
sandy.fung@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)
电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

何家辉
电话: +852 2826 7296
stanley.ho@kpmg.com

黄浩欣
电话: +852 2978 8271
becky.wong@kpmg.com

霍宁恩 (Barbara Forrest)
电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

孔达信 (John Kondos)
电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

赖绮琪
电话: +852 2978 8942
kate.lai@kpmg.com

李文果
电话: +852 2143 8524
travis.lee@kpmg.com

李茵贤
电话: +852 2685 7372
irene.lee@kpmg.com

梁爱丽
电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

林燕珊
电话: +852 2685 7605
jocelyn.lam@kpmg.com

莫俾生 (Ivor Morris)
电话: +852 2847 5092
ivor.morris@kpmg.com

庞建邦
电话: +852 2143 8525
benjamin.pong@kpmg.com

潘德康 (Malcolm Prebble)
电话: +852 2684 7472
malcolm.j.prebble@kpmg.com

萧维强
电话: +852 2143 8785
david.siew@kpmg.com

施礼信 (Murray Sarelius)
电话: +852 2685 7571
murray.sarelius@kpmg.com

谭培立 (John Timpany)
电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

王磊 (Lachlan Wolfers)
电话: +852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

文炳涛
电话: +852 2978 8976
steve.man@kpmg.com

伍耀辉
电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

许昭淳
电话: +852 2685 7815
daniel.hui@kpmg.com

杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

叶盛欣
电话: +852 3927 5572
erica.chan@kpmg.com

钟国华
电话: +852 2685 7559
adam.zhong@kpmg.com

kpmg.com/cn

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。

© 2017 毕马威会计师事务所—香港合伙制事务所, 是与瑞士实体—毕马威国际合作组织(“毕马威国际”)相关联的独立成员所网络中的成员。© 2017 毕马威企业咨询(中国)有限公司—中国外商独资企业, 是与瑞士实体—毕马威国际合作组织(“毕马威国际”)相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有, 不得转载。毕马威的名称和标识均属于毕马威国际的商标或注册商标。