



《2019中国税务前瞻》系列之

数据在手， 剑指何方？

——中国转让定价全
新的挑战与机遇



2018年，中国持续巩固和加强其转让定价制度，引入一项新举措来加强国家税务总局对跨国企业利润水平的监控管理。与此同时，总局重申其对国际税收合作的承诺。毕马威的转让定价专家们对这些最新进展及其对纳税人的影响讨论如下。

国家税务总局（“国税总局”）在2016年和2017年发布一系列公告，出台新的转让定价法规，给中国转让定价制度带来一次翻天覆地的变化。这对于跨国企业在中国的转让定价筹划，无论是对“引进来”还是对“走出去”，都是一个更加严格和全面的框架。其中，总局推出的以下规定尤为重要：2016年7月发布的《关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》（42号公告），2016年10月发布的《关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》（64号公告），以及2017年3月发布的《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（6号公告）。这些条例多采用G20/OECD发布的BEPS行动计划内容，同时也采纳并加强了税务机关在案件执行过程中已施行多年的一些转让定价概念，声称已反映中国商业环境的独特特征。有关上述公告的细节，已在2017年和2018年《中国税务前瞻》中进行了讨论。

继法规的变革之后，国税总局迅速将工作重点放在确保跨国企业对于最新转让定价法规的税务遵从上。这一方面最值得注意的发展是近期引入一项利润水平监控机制，涵盖大型跨国企业和关联交易较为复杂的纳税人。这一机制运用大数据分析工具进行风险评估，以便采取更具针对性的管理手段。随着对税收遵从的日益关注，国税总局和地方税务部门正积极推动跨国企业在转让定价安排和相关披露方面的良好治理。利润水平监控的目标是税务机关与跨国企业纳税人建立和谐的关系，尽可能少用对抗性的方法来进行税收管理。可能只在与纳税人的接触关系破裂时，税务机关才诉诸惩罚性手段。

国地税合并后，税务机关仍持续增加资源，以应对日益复杂的避税安排。跨境服务费和特许权使用费是中国转让定价调查的突出重点，尤其是那些得益于中国市场日益膨胀的消费能力、从而赚取超额利润的跨国企业，或者是主要供应链位于中国境内的跨国企业。随着并购市场日益活跃，税务机关也在积极调查关联股权转让相关问题。省级及以下国地税合并，也便于税务机关将更多的资源和更新的工具应用到反避税工作中去。

伴随着这些变化，中国一如既往地坚定支持全球税收透明，同时致力于解决相互协商程序（MAP）和预约定价安排（APA）案件，为跨国公司避免或消除国际重复征税。为此，中国正付出更多努力，与众多境外主管税务机关一起解决MAP案件。之前曾经有过担忧，即MAP案件的积压可能影响预约定价安排的申请进程（相互协商程序和预约定价安排由国税总局同一支团队）。然而，随着待谈签的预约定价安排越来越多地提上中国与其他国家主管税局之间的会议议程，这一先前的忧虑已在很大程度上得到缓解。种种迹象表明，国税总局致力于加强国际税务合作，尤其注重与一带一路国家的合作，努力为走出去企业和在华跨国企业营造开放的商业环境和透明的税收监管环境。

上述发展将在本文中依次展开论述。



创新赋能 税道渠成

1

税收遵从： 风险识别和调查重点的转移



2018年4月，江苏国税推出了新的利润水平监控机制，国税总局最终会将这一机制在全国范围内推广。这一最新举措建立在前BEPS时代推出的类似举措的基础上，原名“转让定价综合评分系统”。与后者相比，最新的利润水平监控机制更为全面，以矩阵评分系统为基础。

新机制构建起一项风险评估框架，包括广泛的定性和定量信息收集。这使税务机关能对跨国企业集团的整体运作有宏观层面的了解，使用收集到的关联交易信息进行风险评估，并根据跨国企业纳税人的风险识别情况对跨国企业纳税人进行等级划分。风险水平评估基于关联交易的复杂性、以及纳税人关联交易报告和披露的遵从程度。这一机制的关键之处，在于运用大数据分析来完善风险监督与遵从管理。江苏税局借助于先进的IT基础设施，将收集的信息录入系统，从而在设定的风险评估框架下，生成各种分析。

借助这一监控管理机制，选定的纳税人将受到持续的监控，并基于多个定量和定性标准，在风险矩阵上对其进行评级。税务机关将根据省、市和地区对企业进行选择分类，以便更清楚地识别“高风险”实体。其目的是采取更迅速、更有针对性的监管行动，而不是对所有从事跨境关联交易的跨国企业展开大规模问询与调查。

这一最新举措与之前推出的“千户计划”有相似之处，详情请见《大数据时代的中国税务管理》章节。然而，千户计划框架下的风险评估主要针对在华大型企业的一般税收管理（偶尔涉及一部分“引进来”投资的跨国企业）。相比之下，利润水平监控机制更关注转让定价，以及将反避税法规应用于“引进来”投资的跨国企业纳税人。

这一机制在江苏得到推广试点，江苏税局于2018年4月陆续举办了几场宣讲会来介绍利润水平监控管理机制，在江苏省内运营的约150家跨国企业及其税务顾问参与了研讨会。可以看到，这一机制已经逐步扩展应用到中国的其他省份，一些省/市税务局已开始向跨国企业纳税人发出初步信息收集表，需要依据国税总局的指引完成填写。例如，广东省深圳市税务局和四川省税务局正在向中国控股公司（CHC）和境内外投资跨国企业总部收集信息，重点关注跨境关联交易金额较大的行业领袖。税务机关已发出将近70份调查和数据收集表，用于收集2008至2017年期间（即转让定价案件10年时效期限），与经营、财务和价值链有关的数据。这些广泛的行业统计和财务数据将被国税总局用来试运行自己的转让定价风险管理系统。据了解，省级系统在一定程度上将与总局系统适时整合。

1.1



风险评估框架的建立需要广泛收集涉税信息和转让定价信息。年度转让定价同期资料（包括主体文档和本地文档）和年度纳税申报表（包括关联交易申报表）构成税务机关的主要信息来源。转让定价同期资料由纳税人准备并保存，以便税务机关在问询或调查时审阅，或按要求提交税务机关。同时，关联交易申报表作为纳税申报表的一部分，需要每年直接向税务机关提交。42号公告对转让定价同期资料提出了严格而广泛的信息披露要求，能为税务机关提供大量资料。

然而，这还不是涉税信息收集的全部。税务机关还能从其他渠道收集信息，例如借助于结构化和定期的跨政府部门数据交换（如国家外汇管理局和国家市场监管局）。此外，还包括企业集团年度财务报告、提交和交换的国别报告、证券分析师报告、一般新闻报道等公开信息（其中大部分通过“网络爬虫”工具收集），以及税务机关内部数据库

中的可比性分析等。收集到的所有信息都将作为大数据分析的一部分，被录入到税务机关的IT系统中，分为各种类别，例如：跨国企业纳税人基本情况、关联交易数据、功能定位、行业情况、价值链信息、遵从意愿评价、风险识别情况、风险应对等级和管理成效分析。

据有些被选定的跨国企业纳税人反映，他们已收到其他省级税务局的数据提供要求，且需要以某种格式提供数据（如特定的数字化格式），这些特定格式的数据能被便捷地录入到税务机关的系统以进行必要的分析。数据收集要求经常会追溯到2008年，即转让定价法规在中国生效的年份。虽然大部分要求提供的数据都能从转让定价同期资料或集团国别报告中获得，税务机关经常要求跨国企业纳税人补充详细的分部财务数据，这就可能需要跨国企业纳税人深入挖掘他们的财务报告系统。

从收集到的信息里提炼出的分析结果，将形成多维度的矩阵，用于评估跨国企业纳税人的税收风险和税收遵从等级。评估基于定性识别和定量识别，其中定性识别有核心指标和辅助指标共39类风险定性识别指标。定量识别则利用公共数据（如外部可比公司）、集团价值链利润矩阵、集团分部财务数据和/或内部可比公司数据库（如秘密可比数据）来测量潜在税收流失。6号公告还保留税务机关使用秘密可比数据的权利。

税收风险评估的重点是集团整体税收筹划安排和复杂的关联交易，重点关注避税风险，而税收遵从等级评估的重点是纳税人遵从意愿的程度，是否能及时、准确地披露相关信息。符合多项核心指标的跨国企业纳税人将被识别为高风险（即核心指标是消极性指标）。

一项值得注意的定性标准，是纳税人遵从意愿测试，主要关注：1) 集团全球税收筹划的激进程度；2) 关联交易申报质量；3) 同期资料准备质量；4) 关联交易税收内控制度；5) 关联交易风险应对表现；以及6) 企业高层主动沟通意愿。每项遵从意愿指标的评分在1分到5分之间，其中5分表示跨国企业纳税人完全愿意合作。虽然这些评测看似主观，但它们构成利润水平监控机制的重要支柱之一。

值得一提的是，目前尚未完全明确这一系统将如何与独立的纳税人风险评估管理系统相联系，纳税人风险评估管理系统已在国税总局和省局级别进行开发，目前正在自由贸易区进行试点。

作为风险评估框架的重要组成部分，中国税务机关预计将持续关注中国企业对跨国企业全球价值链的贡献，从而关注中国企业在全球利润中应享的份额。评估的两个关键要素包括：

- 重点关注集团利润分配是否与价值链上各实体的功能概况相匹配；以及
- 中国市场因素对价值链上价值创造的影响。

鉴于此，中国税务机关要求提供尽可能多的数据（可能是国别报告，也可能是其他额外的数据收集，例如价值链上的境外业务相关信息），用来全面评估中国企业利润分配合理性，这也就不足为奇了。

风险评估矩阵如下图所示：



确定纳税人风险应对等级，实施分类分级风险应对管理；强化税企沟通

税务机关通过上述“综合风险排序矩阵”确定纳税人的风险评估等级，由此得出纳税人的风险评估结果并构建风险分类应对框架。具体包括：

- 定期向跨国企业纳税人发布遵从指引规划。
- 向跨国企业纳税人主动亮明税务机关立场，提示跨境税收风险要点。
- 向跨国企业纳税人实施税收风险预警，向其送达《纳税风险提示提醒函》，特别是那些评估结果为“高应对等级”的跨国企业。《纳税风险提示提醒函》明确告知其风险应对等级状况，提示其存在的具体税收风险，向跨国企业纳税人明确税务机关对“高”税务风险的具体定义。向跨国企业纳税人送达《纳税风险提示提醒函》鼓励和引导纳税人主动与税务机关合作，就相关税收风险问题与税务机关进行沟通说明，并推动跨国企业主动进行转让定价调整。
- 在综合风险排序矩阵分析下，不采取任何行动的跨国企业纳税人将被持续认定为“高应对等级纳税人”，最终可能受到税务机关的反避税立案调查（即转让定价调查）。

我们预计，这一新的税收监管机制将推动税企沟通，从而减少转让定价调查冲突。国家税务总局在近期一个韩国投资者论坛上明确表示，“合规”的跨国企业纳税人将获得下列益处：

- 1) 优先受理预约定价安排；
- 2) 协助消除双重征税，以减轻其税负；以及
- 3) 其他税务事项跟进协助。“合规”纳税人是那些被评为“低应对等级”的纳税人，或收到风险预警后、主动降低税收风险的纳税人，或是在转让定价调查过程中积极配合税务机关开展工作的纳税人。



2

转变转让定价调查的重点



在税务机关引入上述“遵从指引”的同时，转让定价调查呈现出一种新趋势：税务机关正式立案调查的转让定价调查数量减少，转让定价调查的重点发生了转变。国家税务总局的统计数据显示，税务机关转让定价调查案件数量由2016年的254例减少为2017年的196例。从转让定价调查中查补税款从2016年的96亿元人民币减少至2017年的53亿元人民币，同比下降40%。在跨国企业纳税人主动遵从、根据中国特有的市场条件缴纳应纳税款的现实情况下，国家税务总局将继续推进为跨国企业纳税人建立健全更具沟通性和合作性的合规化管理环境。转让定价案件的减少释放出良性信号，标志中国转让定价制度正日趋成熟。

然而，这一趋势并不意味着税务机关放松了对企业转让定价避税行为的监管控制。正如《2018年中国税务前瞻》系列刊物《风云激荡——中国转让定价新格局》所述，中国税务机关在转让定价调查中重点关注交易中的特许权使用费或服务费，这一趋势仍在继续，且重点关注充分利用中国消费市场的纳税人（如食品饮料、服装和其他日用消费品）。尤其是那些主要供应链位于中国（中国境内采购、境内制造、境内销售），同时却向海外关联方支付高额特许权使用费和/或服务费的跨国企业纳税人，会面临更严格的审查。

税务机关关注的重点与市场准入利益相关原则保持一致，即：无论是以市场溢价形式体现，还是通过中国企业在华

推广产品所贡献的价值（例如对营销型无形资产所做出的贡献），都应在中国企业的应税利润中得到体现，以此反映相关市场特征或功能的重要性。据报道，国家税务总局在最近一例MAP案件中，“成功说服”某一发达国家的主管部门“承认”市场溢价的概念。在未来的MAP/APA的谈判桌上，预计中国税务机关会信心更足地使用“市场溢价”这张王牌。

国家税务总局2017年6号公告明确了企业的“推广活动”对无形资产价值创造的贡献。具体而言，根据6号公告，在确定企业及其关联方对无形资产价值创造的贡献以及相应的经济利益时，应分析各方对开发、价值提升、维护、保护，以及应用和推广（DEMPEP）无形资产的贡献。通常情况下，由于境外关联方开发无形资产，或提供服务创造价值，所以需要收取特许权使用费和服务费。然而在转让定价调查中，特许权使用费和服务费可能会被质疑为非受益或不合理。问题的关键在于，这些无形资产或集中服务功能在中国市场是否真正具有如此高的价值，尤其与战略性的市场特性作对比，是否依然价值较高。需要考虑的因素包括实体企业所在市场的特征（如本地购买力和中国实体的贡献和功能等）。另一方面，主要为海外市场生产产品的企业，虽然曾经是税务机关主要的转让定价调查目标（此类企业在运营中具有更强的地理移动性），现在受到中国税务机关挑战的情况有所减少。

此外，我们也看到，税务机关正在积极调查关联股权转让交易。税务机关对中国企业股权转让的关注度，是对近年来蓬勃发展的中国并购市场的正常反应。最近，浙江省一起税务案件中（已结案，刊于2018年2月的《中国税务报》），税务机关认为，境外实体向境内关联方转让一家中国实体的股权转让交易不符合独立交易原则。案件中，企业的全资子公司因发生亏损出现了净资产为负的情况，但拥有土地和其他资产，这些资产的市场价值显著上升。交易标的首先在集团内部转移，然后出售给一家中国境内的第三方买家。转让定价调查显示，该企业在关联股权转让发生的前几个月，以不同价格与第三方签订了股权转让协议（第三方的股权转让价格较高）。税务机关认为，该企业关联方之间发生的股权转让交易不符合独立交易原则，并做出约200万元人民币的税收调整。

在2018年5月报道的另一起股权转让案件中，一家中国实体和其他多家集团实体一起打包出售，长春市国税局坚持要求提供被转让股权的各成员企业股权价值划分表等相关信息。主管税务机关承认，境外母公司向境外第三方买家出售股权的行为属于非关联交易，符合独立交易原则，但企业应向主管税务机关提供被转让的各个实体的详细分部资料，以准确划分境内被转让企业的股权价格。由于企业无法提供税务机关要求的相关资料，税务机关认定该企业构成了利用股权转让避税的事实。经税企双方协商，企业需在股权价值评估的基础上对股权转让的收益部分在长春补缴税款并加收利息。



3

国税地税合并所带来的资源增长



为贯彻落实党中央、国务院提出的提高公共服务效率的决策部署，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《国税地税征管体制改革方案》（以下简称《改革方案》）。

《改革方案》将省级和省级以下国税地税机构合并。省级和省级以下国税地税的合并于2018年7月完成。国地税合并所建立的税收征管体系旨在整合税收征管资源和税收大数据资源，实现税务执法和服务的标准化与集中化。

此次合并有助于税务机关整合税收资源——北京和深圳等城市已设立反避税调查分局。随着反避税调查分局的设立，相关税务专员的人数也出现了国地税合并前不曾有过的增加；江苏省也在筹备一个类似的反避税调查分局，预计将有超过100名税务专员参与其中。

随着利润水平监控管理机制的推广，税务机关能够利用新增的税收资源，通过有组织的税务执法行动，有效管控转让定价和避税行为。随着税务团队的扩大，税务机关也将关注个人所得税反避税等领域（例如个人关联方的确定、个人关联方之间的股权转让、境外中国公民的股息分配、受控外国企业等）以及因增值税或消费税等相关纠纷引起的其他反避税案件。



创新赋能 税道渠成

4

中国税收管理 透明化和国际 税务合作

在国际方面，中国积极推动税收管理透明化和国际税务合作。中国已逐步落实全球认可的税务措施，如国别报告信息交换：截至发稿日，中国已经与44个国家启动了国别报告信息交换关系，中国将于2019年首次对2017财年的国别报告信息进行交换。此类信息交换将在未来进一步开展，这将增加中国跨国企业在境外国家或地区的潜在税务风险，特别是那些多年来一直处于亏损状态的境外子公司。

中国已承诺落实G20/OECD税基侵蚀与利润转移（“BEPS”）的最低标准。BEPS第14项行动计划《使争议解决机制更有效》的最低标准之一是同行审议，相关国家或地区相互协商程序（MAP）的效力和效率由其他国家或地区评估。OECD在2018年年末发布第1阶段第7轮同行审议，涵盖7个国家地区，中国就位列其中。OECD要求纳税人就MAP的相关问题提交意见，包括MAP的普及情况、MAP相关指南是否明晰且容易获取、以及被评审国家/地区的MAP协议是否得到及时执行。纳税人意见提交截止日期为2018年12月13日。随后，对中国的同行审议将在2019年上半年开展。

国家税务总局在中央层级增加了相互协商程序（MAP）/ 预约定价安排（APA）的资源配备。2016年国际司成立反避税三处，协助反避税一处和反避税二处，主要处理MAP和APA案件。在此之前，国家税务总局的MAP/APA人员配备较为紧张，这主要是因为2013年至2015年期间，大量国

税官员出席BEPS会议。随着新的组织结构的建立，国家税务总局正逐步将大量MAP案件作为关注对象优先进行处理。市场信息表明，不少未决的MAP案件已被重新启动，以期快速达成解决方案。在预约定价安排（APA）方面，2016年的规范性文件（64号公告）完善了预约定价安排程序，有助于推进APA项目签署——这一点非常重要，因为预约定价安排的申请数量仍在持续增长。

国家税务总局在解决MAP和APA案件方面有很大进展。国家税务总局的数据显示，2017年，中国与8个国家就65例案件展开双边协商，共签署5例双边预约定价安排，共计为企业消除双重征税约12亿元人民币。

中国目前的预约定价安排主要针对“引进来”投资的跨国企业申请人，然而对于“走出去”中国跨国企业，预约定价安排也开始逐渐呈现上升态势。与此同时，国家税务总局开始关注中国境内母公司未向境外子公司收取服务费或特许权使用费而造成的税收流失。考虑到上述情况，以及中国对外投资预期将面临更多的来自境外税务机关的转让定价挑战，我们预计中国跨国企业对APA / MAP的需求将有所增加，以此避免双重征税并增强税收的确定性。



创新赋能 税道渠成

5

前路漫漫 ——确保数据 质量至关重要



中国税务机关的工作开展正呈现出明显趋势：利用技术和数据，采用风险管理模式，并对跨国企业纳税人采取有针对性的税务执法。正如本文和本系列的其他文章所述，为了建立有效的控制系统，将所有行业、税收类型和纳税人整合到一个平台当中，国家税务总局在技术方面已经进行了大量投资，具体包括大容量的IT系统和数据存储能力。

为了将数据录入利润水平监控管理机制，税务机关要求跨国企业提供详细的资料信息，这对跨国企业来说具有一定的挑战性。对于那些拥有复杂供应链的跨国企业、以及IT系统无法满足税务机关数据要求的跨国企业来说，挑战更为严峻（此处需注意，中国转让定价调整适用10年的追溯期）。税务机关对同期资料中企业应披露信息的质量、以及在后续信息收集中的数据质量要求越来越高。纳税人需要对合规系统和资源加大投资，以确保在将来能满足税务机关不断增长的信息需求，提供高质量数据，以支持自身的转让定价安排。

中国税务机关通过引入税务遵从管理，为纳税人提供了税

企合作、优化税收成果的新途径。税企合作有助于税务机关开展更透明的税企沟通，为纳税人提供更完善的税务争端解决机制，从而获取税收收入的“合理份额”。随着更多资源投入到升级的、数据驱动的案头分析中，现场调查的频率预计将逐渐降低，但现场调查的深度将逐步加强。

税收遵从管理的不断推进，鼓励跨国企业纳税人与税务机关开展长期沟通，风险测评的积极结果有利于纳税人申请谈签MAP和APA，提升转让定价安排的确定性。此外，纳税人还应意识到，除了要确保企业价值创造活动和实质保持一致，其他一些领域（如关联股权转让），目前也正面临更严格的审查。有鉴于此，建议强化相关文档，毕竟，中国税务机关如今已掌握越来越多的资源，正在不断扩大关注对象、增强自身能力。

毕马威中国联系人

全国



卢奕

税务服务主管合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3421
E: lewis.lu@kpmg.com



王晓悦

转让定价服务主管合伙人
毕马威中国
T: +86 (10) 8508 7090
E: xiaoyue.wang@kpmg.com

北方区



王晓悦

转让定价服务主管合伙人
毕马威中国
T: +86 (10) 8508 7090
E: xiaoyue.wang@kpmg.com



刘佳佳

税务总监
毕马威中国
T: +86 (10) 8508 7570
E: lucia.jj.liu@kpmg.com



王晓琨

税务总监
毕马威中国
T: +86 (10) 8508 7655
E: kenny.wang@kpmg.com



李辉

税务总监
毕马威中国
T: +86 (10) 8508 7638
E: lisa.h.li@kpmg.com

华东及华西区



徐曦

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3396
E: bruce.xu@kpmg.com



池澄

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3433
E: cheng.chi@kpmg.com



徐猷昂

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3124
E: robert.xu@kpmg.com



王儷兒

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3250
E: mimi.wang@kpmg.com



朱翊侃

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3346
E: kevin.x.zhu@kpmg.com



唐琰

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (25) 8691 2850
E: tanya.tang@kpmg.com



平澤尚子

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3098
E: naoko.hirasawa@kpmg.com



潘汝强

税务总监
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3118
E: ruqiang.pan@kpmg.com



邵慧

税务总监
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3622
E: leon.shao@kpmg.com



严佳

税务总监
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3484
E: ellen.yan@kpmg.com



饶戈军

税务总监
毕马威中国
T: +86 (21) 2212 3208
E: amy.rao@kpmg.com

华南区



陆春霖

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (755) 2547 1187
E: patrick.c.lu@kpmg.com



廖雅芸

税务合伙人
毕马威中国
T: +86 (20) 3813 8668
E: kelly.liao@kpmg.com



肖颖

税务总监
毕马威中国
T: +86 (755) 3813 8630
E: chris.xiao@kpmg.com



曾立新

税务总监
毕马威中国
T: +86 (20) 3813 8812
E: lixin.zeng@kpmg.com

香港



杨嘉燕

税务合伙人
毕马威中国
T: +852 2143 8753
E: karmen.yeung@kpmg.com



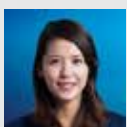
张柏宁

税务合伙人
毕马威中国
T: +852 3927 4602
E: patrick.p.cheung@kpmg.com



陈露

税务合伙人
毕马威中国
T: +852 2143 8777
E: lu.l.chen@kpmg.com



李蔼贤

税务总监
毕马威中国
T: +852 2685 7372
E: irene.lee@kpmg.com

kpmg.com/cn/socialmedia



如需获取毕马威中国各办公室信息，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg.com/cn/en/home/about/offices.html>

本刊物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数据，但本所不能保证这些数据在阁下收取本刊物时或日后仍然准确。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本刊物所载资料行事。

© 2018 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。在中国印刷。

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。

刊物编号：CN- TAX18-0009c

二零一八年十一月印刷