

学校编码: 10384

分类号 _____ 密级 _____

学号: 13620080150039

UDC _____

厦门大学

博士学位论文

无形资产转让定价问题研究

——以美国和 OECD 的制度为中心

On the Transfer Pricing of Intangibles

——Focusing on the U.S. and OECD Regimes

陈智超

指导教师姓名: 廖益新教授

专业名称: 国际法学

论文提交日期: 2011 年 4 月

论文答辩时间: 2011 年 月

学位授予日期: 2011 年 月

答辩委员会主席: _____

评阅人: _____

2011 年 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日:

厦门大学博硕

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

内容摘要

本文研究的时代背景为无形资产转让定价问题引发的重大税收后果；制度背景为无形资产转让定价制度的新发展；理论背景为正常交易原则与公式分配法的传统分野以及与所得相配比标准引入之后，正常交易原则的适用出现的变化。本文所要研究的问题是无形资产转让定价问题的宏观和微观两个方面，即指导原则的选择以及具体适用。本文的前提是（1）无形资产转让定价问题仍应当以正常交易原则为指导；（2）从适用效果以及实际情况的角度而言，应当接受与所得相配比标准的引入给正常交易原则带来的变化，包括适用范围方面的扩张以及新的转让定价方法的引入。本文的问题意识，主要是正常交易原则与与所得相配比标准实际上存在着部分不可兼容性。为此，适应于正常交易原则和与所得相配比标准分别依赖经验证据和经济论理的特征以及无形资产转让定价制度的技术性，本文选取的研究进路偏重于根据实践经验发现与受控交易界定相关的原则和概念的论理缺陷与不足，并提出应对之策。此外，作为制度性研究，本文还分析了相关制度设计的实际影响与因应。

除研究进路的选取外，本文可能的创新点和贡献主要在于论题的界定方式以及对最新发展的覆盖：为了突出反映无形资产转让定价制度新发展的重心所在，根据二分法研究无形资产转让定价问题，即将无形资产转让定价审查分为受控交易的界定以及转让定价方法的适用，并系统地研究了迄今为止上述两个方面的最新发展。结构上，全文除绪论和结束语部分外，共分四章。其中：

第一章通过研究美国和加拿大的公式分配法实践存在的实际困难和理论争议，并在欧盟统一合并公司税基的公式分配法动议下加以检验，指出公式分配法难以取代正常交易原则对于无形资产转让定价问题的指导地位。

第二章研究一般无形资产受控交易的界定问题，包括经济实质、现实替代选择和周期性调整等概念的实际影响、问题所在以及应对之策。

第三章研究成本分摊安排的界定问题，依靠经验证据批判成本分摊安排规章的限制性推定，以此佐证回归正常交易原则的必要性。

第四章研究无形资产转让定价方法的选择与适用问题，指出制度设计的缺陷

以及实践中出现的难题并提出应对之策。

关键词：无形资产转让定价；正常交易原则；与所得相配比标准

厦门大学博硕士

Abstract

The historical background of this article is the great revenue implication of the transfer pricing of intangibles; the regime background is the latest development in the transfer pricing rules of intangibles and the theoretical background is the traditional division between the arm's length principle and formulary apportionment and the development in the application of the arm's length principle after the introduction of the commensurate with income standard. The issues covered in this article are both macroscopic and microscopic, i.e. the selection of the guiding principle and its specific applications. In this article, it is presumed that (1) the arm's length principle shall not be replaced and (2) the development of the arm's length principle which includes the expansion in scope and the introduction of new transfer pricing methods after the introduction of the commensurate with income standard shall be accepted in light of practical effects. The main consciousness of this article is that the arm's length principle is partially incompatible with the commensurate with income standard. Therefore, given the respective emphasis of the arm's length principle and the commensurate with income standard on empirical evidence and theoretical formulation and the technicality of the transfer pricing of intangibles, this article focuses on detecting and proposing for the defects of the theoretical formulation of principles and concepts relating to the characterization issue. Additionally, this article also analyzes the effects of relevant rules and proposes resolutions.

Besides the selection of the research approach, the possible originality and contribution of this article are the design of structure and the coverage of the latest developments: In order to highlight the focus of the latest development in the regime of the transfer pricing of intangibles, this article adopts a dichotomy in structure, i.e. the characterization of controlled intangible transactions and the application of the transfer pricing methods and systematically cover the relevant developments to date.

Besides introduction and concluding remarks, this article consists four chapters, among which:

The first chapter through exploring the practical difficulties and theoretical disputes in the application of formulary apportionment in the U.S. and Canada, and then scrutinizing the relevant elements under the formulary apportionment motive of the Common Consolidated Corporate Tax Base reform in the EU, concludes that

formulary apportionment is not capable of replacing the arm's length principle.

The second chapter researches on issues relating to the characterization of common controlled intangible transactions, which include the practical influence of the concepts of economic substance, alternatives realistically available and periodic adjustments, potential relevant problems and resolutions.

The third chapter researches on issues relating to the characterization of cost sharing arrangements. Criticizing prescriptive presumptions from the perspective of empirical evidences, this chapter postulates the necessity of the regression to the arm's length principle.

The fourth chapter researches on the selection and application of the transfer pricing methods. Resolutions to defects in design and difficulties in practice are proposed.

Key words: the Transfer Pricing of Intangibles; the Arm's Length Principle; the Commensurate with Income Standard

廈門大學博碩

案例表

案例简称	案例全称	案号
<i>Bausch & Lomb</i> 案	Bausch & Lomb, Inc. and Consolidated Subsidiaries, Petitioner v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent.	92 T.C. 525.
<i>Ciba-Geigy</i> 案	Ciba-Geigy Corporation, Petitioner v. Internal Revenue, Respondent.	85 T.C. 172.
<i>DHL</i> 案	DHL Corporation and Subsidiaries, Petitioner-Appellant, v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent-Appellee.	285 F. 3d 1210.
<i>Hospital Corporation of America</i> 案	Hospital Corporation of America and Subsidiaries, Petitioners v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent.	81 T.C. 520.
<i>R.T. French</i> 案	The R.T. French Company, Petitioner v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent.	60 T.C. 836.
<i>Sundstrand</i> 案	Sundstrand Corporation and Subsidiaries, Petitioner v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent.	96 T.C. 226.
<i>U.S. Steel</i> 案	United States Steel Corporation, Petitioner v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent.	T.C. Memo. 1977-140.
<i>U.S. Steel</i> 案	United States Steel Corporation, Appellant-Cross-Appellee, v. Commissioner of Internal	617 F.2d 942.

	Revenue, Appellee-Cross-Appellant.	
<i>Xilinx</i> 案	Xilinx Inc. and Consolidated Subsidiaries, Petitioners v. Commissioner of Internal Revenue.	125 T.C. 37.
<i>Xilinx</i> 案	Xilinx Inc. and Consolidated Subsidiaries, Petitioner-Appellee v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent –Appellant.	567 F.3d 482.
<i>Xilinx</i> 案	Xilinx Inc. and Consolidated Subsidiaries, Petitioner-Appellee v. Commissioner of Internal Revenue, Respondent –Appellant.	598 F.3d 1191.

厦门大学博硕

目 录

绪 论	1
一、选题背景.....	1
二、文献综述.....	18
三、论题界定.....	21
四、研究方法.....	24
第一章 公式分配法的困境	26
第一节 加拿大和美国的公式分配法实践与启示	26
一、纳税单位的界定难题.....	26
二、税基计算的繁重负担.....	31
三、分配公式的设计难题.....	34
第二节 统一合并公司税基的公式分配法动议	48
一、税收集团的确定标准.....	50
二、分摊机制的比较与选定.....	52
三、劳动力因素的界定.....	54
四、资产因素的界定.....	58
五、销售额因素的界定.....	61
本章小结	64
第二章 一般无形资产受控交易的界定问题研究	68
第一节 概述	68
一、正常交易原则适用范围的扩张.....	68
二、规范阐释.....	72
三、相关概念的影响范围.....	77
第二节 经济实质概念对一般无形资产受控交易界定的影响	78
一、无形资产所有权与无形资产价值贡献回报的经济实质要求.....	79
二、无形资产所有权与无形资产价值贡献回报的法律形式.....	83

三、经济实质分析之不确定性及其影响.....	84
四、无形资产所有权与无形资产价值贡献回报问题不确定性的消除.....	88
第三节 现实可得替代选择概念对一般无形资产受控交易界定的影响	92
一、美国对现实可得替代选择概念的发展.....	92
二、OECD 对现实可得替代选择概念的发展.....	100
三、现实可得替代选择概念的影响与应对.....	103
第四节 周期性调整概念对一般无形资产受控交易界定的影响	109
一、白皮书对周期性调整概念的阐述.....	109
二、1992 年拟定规章的规定.....	110
三、1994 年最终规章的规定.....	111
四、OECD 转让定价指南的相关规定.....	113
五、批判与对策.....	114
本章小结	115
第三章 成本分摊安排的界定问题研究	116
第一节 成本分摊交易的构成要素	116
一、无形资产开发成本的确定.....	117
二、合理预期收益份额的确定.....	122
第二节 平台贡献交易的构成要素	126
一、参照交易概念的引入.....	127
二、适用于平台贡献交易的一般原则.....	128
三、适用于平台贡献交易的方法.....	133
第三节 美国成本分摊安排规章之正常交易原则批判	138
一、成本分摊交易规定之正常交易原则批判.....	138
二、平台贡献交易规定之正常交易原则批判.....	141
三、2009 年暂行规章对 2005 年拟定规章的修订.....	147
本章小结	148
第四章 无形资产转让定价方法研究	152
第一节 转让定价方法的选择	152

一、指导原则.....	152
二、可比性分析.....	160
三、可比非受控交易数据来源.....	170
第二节 转让定价方法的适用	183
一、可比非受控交易法与可比非受控价格法.....	183
二、转售价格法.....	185
三、成本加成法.....	187
四、可比利润法与交易净利润法.....	188
五、利润分劈法与交易利润分劈法.....	191
本章小结	194
结束语.....	197
一、对我国的借鉴意义.....	197
二、可能需要进一步研究的问题.....	200
参考文献.....	201

厦门大学博硕

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

廈門大學博碩