

越南政府对跨国关联企业转让定价逃税行为的监管研究

曹越 NGUYEN XUAN THI DIEP (阮春氏叶)

(湖南大学工商管理学院, 湖南省、长沙市, 410082)

摘要: 在各国一体化发展的趋势下, 市场的开放和经济的深度融合给越南带来了许多实际的优势与为越南提供了许多吸引外国投资者的机会。尤其是在受到 Covid-19 疫情影响近两年之后, 越南的经济受到了严重影响; 为了迅速恢复经济, 越南政府对企业, 特别是外资企业, 跨国关联企业, 实行了许多税收优惠政策。但是, 因此, 越南不得不面对许多企业利用政府税收优惠政策中的漏洞来逃税的情况, 转让定价逃税行为是这些漏洞之一。

关于转让定价有许多不同的概念, 但从根本上讲, 转让定价应理解为由具有关联关系的业务实体安排的一种活动, 以改变买卖关系中的价格, 商品, 服务, 资本, 资产 (或任何对象) 的交换交易的价格与市场价格不同。在越南, 转让定价是一种需要及时预防的行为, 因为这种行为会导致税收执行的执行不平等, 导致国家预算收入损失, 造成不健康的竞争环境, 并给国内消费者造成相当大的损害。转让定价逃税行为大多发生在关联企业中, 它们利用优惠政策上的法律漏洞来吸引投资, 其中大多数是税收优惠措施, 以在其企业集团中执行“内部价格计算”, 从而获得一定的收益。

在越南国际经济一体化的当前状况下, 转让定价问题已成为整个国家管理特别是税收行业的税收征收管理的主要问题。尽管近年来采取了许多不同的措施, 但越南政府对转让定价行为的监管政策仍不明确和可行, 监管效果不高。上述防止转让定价行为的解决方案也应在经济发展的各个阶段同步, 更适当地应用。因此, 出于本文的目的, 研究生根据客观现象和社会经济规律, 选择辩证唯物主义方法和历史唯物主义方法。同时, 研究生采用信息收集和处理方法、比较方法、案例研究方法等研究方法相结合来实现研究目标。本文通过初步分析来对转让定价逃税行为有一个特定的看法, 同时给越南政府提出一些监管实际转让定价行为的措施。

关键词: 逃税, 转让定价, 税务监管, 跨国企业

中图分类号: 79037

文献标识码: A

引言

经过 30 多年的改革开放与世界经济接轨, 越南在吸引国际投资资本, 特别是外国直接投资流入方面取得了长足的进步。尽管经历了一些起伏, 但总体而言, 流入越南的外国直接投资在数量和质量上都在不断增加。特别是, 在越南的外国直接投资主要是由世界上的跨国企业进行的。跨国企业的投资是解决如何提高科学技术水平, 经济管理水平以及为工人创造就业机会的解决方案。可以肯定的是, 外国直接投资是越南经济的重要资本来源, 是为一越南市场促进和创造动力和竞争的动力。

除了上面提到的积极方面, 这种投资形式还表现出一个令人担忧的现象: 许多外国直接投资企业——跨国公司在越南的分支机构宣布长期亏损多年, 给越南国家预算造成巨额税收损失, 同时与国内企业形成不公平竞争, 有可能导致市场操纵, 对外国直接投资领域的管理机制、财务管理以及政府吸引这种资本流动的目标产生不利影响。

面对上述情况, 外商直接投资企业转让定价问题近来被提及较多。据统计, 胡志明市约 70% 的外商直接投资企业长期亏损; 在全国范围内, 这一数字超过了 50%; 尽管事实上它发展得很好并且以很高的速度增长。虚假损失, 真实利润的情况; 经过多年的经营, 越南有越来越多的大型跨国公司分支机构没有缴纳企业所得税, 这一事实已经并且对经济管理者构

成了巨大的挑战；同时，它给健康的企业带来压力。面对这种情况，政府，直接是财政部，已经采取了许多措施，最著名的是制定和执行了确定关联方之间商业交易中市场价格的准则。实行价格事先约定机制。同时，中央和地方各级的有关机构也开始采取许多具体和积极的解决办法。但是，“亏损”的情况还在继续，并有增加的趋势；同时，转让定价监管也面临诸多挑战。从上述情况出发，作者渴望通过这项研究为越南政府提出了对跨国企业的转让定价逃税行为的监管措施。

1 跨国公司转让定价和转让定价监管的概述

1.1 跨国企业转让定价的概述

1.1.1 跨国企业准让定价的观点

1930 年代，在 IRC - 美国国税法典中提出一个观点，内容描述了一种减少纳税义务的现象，我们现在称之为转移定价。随着时间的推移，随着跨国公司的发展以及各国政府用于监管的方法可以概括为以下关于转让定价的观点：

观点一：转让定价是同一集团内的公司之间故意勾结，谈判不以市场价格为基础的价格，目的是将利润从该国的一家公司转移到另一家公司，以避免缴纳税款，从而提高整个公司的业务效率。设定此类交易价格的基础来自交易自由。据此，关联企业有权自行决定其认为合适的交易价格。^[1]

观点二：转让定价是为优化集团利润而在位于不同国家的关联公司之间转让的商品和服务的定价。^[2]

观点三：转让定价是跨国公司和公司为了尽量减少对产品和材料等定价的应纳税额而进行的主观和有意的活动，同一集团内的公司不遵循市场价格以获得最高利润。^[3]

观点四：转让定价被理解为对关联方之间以正常市场价格转让的产品（有形资产、无形资产、服务、贷款利息）执行定价政策，以尽量减少全球所有关联方应交税款总额。这是经合组织的观点，目前被许多组织和国家用作转让定价的定义。^[4]

从上述转让定价的观点来看，有必要区分转让定价与向管理机构申报低交易价值的逃税行为。向管理机构申报低价逃税的，交易双方仍按约定价格全额支付；而如果是交易为转让定价，则交易中的价格为约定价格，因此当事人无需支付内部交易价格与市场价格之间的差价。如今，转让定价活动非常复杂，针对许多目标，而不是简单地将所有跨国公司的税额降至最低，因此，确定什么是转让定价需要基于现实经济，而不仅仅是看 OECD 的定义。因此，作者想提出自己的观点，跨国公司的转让定价是关联方之间不遵循市场价格的价格政策的执行。

1.1.2 跨国企业准让定价的起因

a) 客观起因

源自对不受法律禁止的业务、职业和商品的自由决定权。经济主体完全有权决定交易价格，因此他们有权以期望的价格购买或出售商品和服务^[5]。这一原因使得跨国公司及其关联方的大部分转让定价活动“合法化”，造成转让定价监管困难。当前背景下各个方面的强劲全球化进程是迫使各国政府开放经济，以便货物、产品、服务、资本等可以自由流通。这为跨国公司以在国外设立分公司、子公司的形式拓展业务活动创造了有利条件，创造了开展转让定价的“纽带”。税收政策存在客观差异；由于不同的社会经济特征以及各国吸引外国直接投资的战略而导致各国会计和审计制度的差异^[1]。因此，国家之间税收监管水平的差异，一个国家地区之间商业激励水平的差异，以及会计和审计方面的不同问题都是很有可能

的，这些差异为跨国公司建立转移定价战略创造了机会。世界上有很多国家将自己变成了避税天堂，在这些国家设立企业的程序非常简单，企业所得税税率非常低，甚至为零；承诺保守商业秘密、财务秘密等只是为了增加跨国公司注册成立公司的吸引力，将全球赚取的利润转移到低税率的地方，以减少纳税义务。国家对转让定价的监管是难上加难的，因为跨国企业的活动超出了国家的监管和监管范围。同时，目前各国政府机构之间的协调还不够密切，使得转让定价行为有条件存在和发展。

b) 主观起因

许多国家对转让定价行为的监管政策、机制和法律框架不完善，特别是在发展中国家和欠发达国家。跨国公司的公司治理和财务管理水平很高。跨国公司具有强大的经济潜力，拥有一支优秀且专业的金融分析师和经理团队，能够以非常复杂的方式掩盖转让定价行为。与此相反，在许多投资接受国，国家官员在财政、海关、税务、科技等方面的资格仍然有很多限制。具有金融潜力的跨国公司，甚至已经准备好与发达国家的官员和立法者“游说”，从而创造有利的制度环境、优惠政策，将转让定价转变为合法的避税行为。这种情况即使在美国或许多西欧发达国家也存在，虽然有充分的和严格的法律依据，以及高素质的国际税务人员，但不可能完全杜绝通过转让定价的操作逃税^[6]。跨国公司还得到了领先审计公司的支持，这使得转移定价监管的斗争变得极其困难。Deloitte, E&Y; KPMG; PWC 等大型审计公司都为企业提供转让定价咨询和转让定价支持服务，帮助他们根据扎实和可辩护的原则进行转让定价操作。

1.1.3 跨国企业转让定价的方式

跨国公司根据不同的客观条件和主观条件，采取不同的转让定价方法以实现利润最大化。跨国公司可以采用多种方法进行转让定价，可分为亏损转移和利润转移。

一、损失转移定价或减少利润或造成损失的转移定价：包括：（a）通过提高作为资本投入的资产价值的形式转移定价；（b）通过卖空无形资产的价值进行转让定价；（c）通过与母公司或联营公司采购和销售原材料和半成品的转移定价；（d）通过与母公司和附属公司的产品销售价格变化来转移定价；（e）通过提高行政和行政成本的转让定价；（f）通过增加广告成本转移定价；（g）通过直接贷款的转让定价

二、转让定价利息，这是外国直接投资企业（跨国公司的分支机构）的一种非常复杂的转让定价形式。跨国公司进行转让定价常用的一些方法是：首先，最引人注目的是一些外商直接投资企业在经营一段时间后，申请转为股份制公司上市。在实施过程中，不少企业对资产定价错误，乘机转型“资产化”，抛售股份，甚至将资金全部移出境外，接受投资，既给母公司带来利润，又造成扰乱那个国家的资本流动；二是部分企业为法人成员，申请上市；为增加企业利润而进行转让定价的关联企业将在证券交易所上市。这会造假发行公司的财务报表结果，导致上市时股票价值增加；扭曲已发行股票的价格，造成股票市场供求人为失衡，造成市场混乱；第三，在企业为争夺该商品或服务的市场份额而准备获得加工和分销某些商品或服务的专有权的过程中，关联方可以为该企业转移收入和利润。这种形式也造成了财务报表的扭曲和投资者市场评估的错误，造成了企业之间的不平等竞争，对中小企业造成了压迫；第四，在许多国家以快速、可持续增长为目标积极吸引外部资金的情况下，这些国家的政府对多行业、多职业、多领域的投资者，或在不同领域投资时，都有许多优惠政策。关联企业将不符合奖励条件的其他领域、行业和地区的收入和利润转移到被入选企业，享受减少应纳税额和增加关联企业利润的奖励。

1.1.4 跨国公司转让定价活动的影响

a) 从跨国公司的角度来看转让定价的实施为跨国公司的经营活动带来了许多有利的结果，例如：基于东道国的招商引资政策，如税率、配额、投资领域等，跨国公司可以尽量减少在东道国的税收义务；如果东道国货币政策从紧，转让定价将有助于将部分利润转移到国外，确保所有跨国公司的利润最大化目标；实施转让定价行为有助于跨国公司迅速获得对合资企业和联营企业的监管权，并淘汰东道国的小型竞争对手以主导市场；在向合资企业和联营企业注资过程中以高价对陈旧资产和设备进行估值，一方面帮助国内企业以低成本改造技术，另一方面快速回收东道国的投资资金；通过转售，跨国公司可以规避产品研发活动中的风险、汇率风险、市场研究风险等。

但是，当发现跨国公司的转让定价行为时，跨国公司 will 受到所在国及相关国家的严厉制裁，如：处以巨额罚款，或吊销执照、执照并终止在该国的所有经营活动。此外，跨国公司在其他国家的分支机构将成为该国税务机关关注的对象，跨国公司在全球的声誉也将下降。不利的一面是转让定价歪曲集团的财务评估，使跨国公司的规划者和管理者自己难以以为继。转让定价的实施由他们精心计算，但这些负面影响也难以避免。

b) 从有关国家的角度转让定价活动不仅对东道国产生负面影响，而且严重影响出口国。利润最大化的跨国公司可以从事各种形式的转让定价，并对这两个国家产生严重而持久的后果。

一、接受投资的国家：通过转让定价，跨国公司高估了投入，从而缩短了投资回收期，因此资本流动往往会回流到东道国之外。以比原计划更快的速度收回资本的转让定价行动将改变东道国经济的资本结构。结果，它对经济的生产经营活动的结果造成了虚假的反映，造成了不真实的经济图景；如果东道国的企业所得税税率较低，它可以从跨国公司的转让定价中受益。因此，一些国家可能愿意在不放松监管的情况下允许跨国公司从事这种行为。从长远来看，当国家营商环境发生变化时，这些国家又将承担此前管理松懈的后果。由于不可持续的收入来源，他们将面临财务困难并在经济上依赖强大的跨国公司；通过转让定价，跨国公司可以获得市场份额。在进入新市场时，跨国公司会采取过度的广告和促销策略，从而导致他们能够主导市场。国内企业往往没有足够的财力去竞争，逐渐亏损导致破产或转业。跨国公司将逐渐成为垄断者，操纵市场、控制价格、破坏市场自由，特别是在没有或尚未完善竞争管理法、反垄断法的国家。这些国家的政府在制定宏观经济政策时将面临困难，无法促进国内制造业的发展；通过转让定价，跨国公司可以实施收购国内企业的计划。跨国公司在进入市场时，往往选择与国内企业合资，往往以较高的出资比例来监管。届时，跨国公司将进行转让定价，以延长经营成果的损失，迫使合营方增加出资。经常无法参与的国内合作伙伴将不得不出售其出资，将合资企业转变为 100% 的外资企业；在国家层面发生的转让定价活动将破坏东道国的国民经济发展计划。如果不及时阻止，在不久的将来，投资接受国将逐渐失去经济自主权。

二、对于投资输出国，跨国公司的转让定价活动增加了投资输出国的外汇收入，从而有助于改善贸易平衡和国际收支。同时，跨国公司更好的经营也带来了积极的社会经济影响：税收贡献增加，国民生产总值增加等。但是，这种行为也给投资输出国带来了负面影响。如果投资输出国的税率高于东道国的税率，转移定价会导致投资输出国的税收损失，从而导致该国税收计划的不平衡。在某些情况下，跨国公司为了获得退税而故意造成损失，这个国家的预算被“掏腰包”了一笔税款。转让定价活动将导致投资资本流动不按照出口国政府的意

愿流动，宏观经济管理将面临诸多困难。事实上，尽管转让定价现象对投资的接受国和输出国都产生了负面影响，但由于希望吸引投资资本的国家激励，转让定价现象仍然存在。激励措施，即使是零，也为跨国公司进行这种转让定价行为创造了避税天堂。

1.2 跨国公司转让定价监管概述

1.2.1 转让定价监的概念

首先，需要确认转让定价监管是在各国社会经济生活中发生转让定价活动之前的客观需要，转让定价监管活动的主体是国家。相应地，转让定价监管被理解为法律法规的制定和实施，以及应用技术操作来审查、发现和处理违规行为，并调整关联方之间的交易价格，以维持经济中实体的活动，以确保关联方之间的交易与市场价格一致。各国可以根据各国的具体情况以及融入国际的背景，根据联合国的建议，制定额外的内容，如：税制改革内容；国际税收合作的内容等。

1.2.2 转让定价监管的内容

从所提出的理论问题，以及经合组织和联合国的指导方针可以看出，转让定价监管活动应具有以下内容：

第一步：建立控制转让定价活动的法律框架（该法律框架的制定应实现以下核心内容：一，识别转让定价活动的方式；二，识别关联方之间的关联关系和交易；三，确定和评估适用的转让定价方法；四，建立机制检查和处理违反转让定价控制的法律）；第二步：建立交易价格数据库；第三步：加强不同国家税务机关之间的关系；第四步：培训转让定价控制的人力资源；第五步：实施转让定价监管。

1.2.3 转让定价监管的要求

转让定价监管需要满足一定的要求，即：首先，既定的法律框架必须清晰、透明、完整和完整，以规范与转让定价活动相关的关系。第二，确保对关联方之间的交易进行全面、准确、及时的记录。这一要求的基础要求各国税务机关开展国际合作，相互共享信息和数据，共同争取转让定价监管权。第三，既定的制裁措施必须足够强大，以阻止通过转让定价进行的税务欺诈活动，使跨国公司在考虑到所获得的利益和成本时不敢进行转让定价活动，发现转让定价时会产生财务费用。第四，与国际法规和惯例相似，尤其是在国际合作日益广泛的今天。因此，宜以国际法规、惯例和协议为基础，根据具体国情制定和实施法规。五是确保税收征管对转让定价监管的有效性。效率通过管理成本、通过确保资源和有效分配资源的方式来表达。但是，基本上还是要确保坚决打击税收违法行为的目标，包括转让定价。不要过分重视征收成本，监管成本太大，忽略了转让定价监管中的问题和复杂情况。

2. 跨国企业在越南分公司的转让价格监的现况

2.1. 外商直接投资越南概况

越南实行积极主动的国际经济一体化政策，与其他国家和国际组织的经济关系日益扩大。2007年1月11日，越南成为世界贸易组织（WTO）的第150个成员，这在越南的贸易关系中掀开了新的一页。在整个政治体制的努力下，越南的投资环境日益稳定，在该地区乃至世界上都具有很高的竞争优势。因此，经过近30年的翻新和吸引外国直接投资，截

至 2020 年 4 月 30 日，越南有 31,862 个有效的外国直接投资项目，总注册资本为 3,731 亿美元。这些项目为越南的一体化和经济发展做出了重大贡献。下图是越南前十大投资国的表格（截至 2020 年 4 月 30 日）。

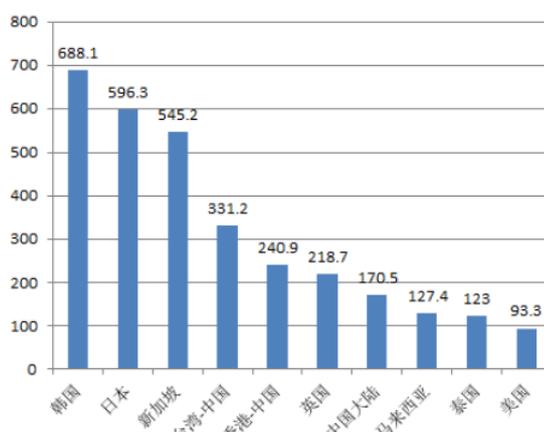


图 2.1 由投资伙伴对越南进行的直接投资
(截至 2020 年 04 月 30 日有效项目的累积-亿美元)

因此，截至 2020 年 4 月 30 日，韩国是越南外国直接投资的领先国家，注册投资资本为 688.1 亿美元，其次是日本和新加坡，分别为 596.3 和 545.2 亿美元。通常，大多数在越南投资的国家的企业所得税率很高，例如，韩国的税率是 10% 至 22%，泰国的企业所得税率是 20%，中国是 25%，新加坡是 17%。可以假定，在越南投资率高的企业不会将利润转移到该投资国，而可以将利润转移到比越南低的企业所得税率的中间国家。

根据税务专家的说法，转让定价欺诈通常集中在某些无形资产（版权，专利等）转让的行业中，例如在加工业和与服务活动（金融服务，专业服务）相关的行业中。企业。数据显示，外国投资者已在国民经济子行业体系中投资了 18/21 个行业，其中加工和制造业所占比例最高，为 2196.9 亿美元，占总投资的 67%。其次是房地产业 590.2 亿美元（占投资总额的 18%），建筑业 104.2 亿美元（占投资总额的 3%）。从以上数据可以看出，加工业和房地产业在越南的投资最大，转让定价逃税行为的可能性集中在这两个投资水平较高的行业。下图是截至 2020 年 4 月 30 日，越南投资率最高的 5 个行业的图表。

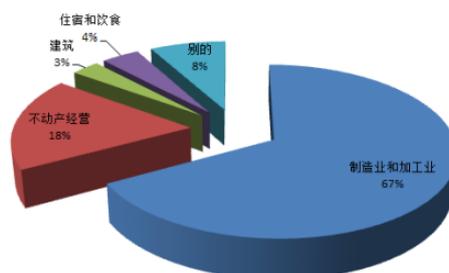


图 2.2 越南外国直接投资产业结构（截至 2020 年 4 月 30 日）

越南的 63 个省市都有外国投资，其中胡志明市仍然是吸引外国直接投资的主要地区，吸引外资 476.2 亿美元，其次是河内，吸引 349.4 亿美元，平阳省吸引 347.2 亿美元，巴里亚-头顿(325.4 亿美元)，同奈 (314.4 亿美元)。由于各地比较优势的差异，各地之间吸引投资的情况也不尽相同，每年都有很多地方吸引很多投资，此外，还有很多地方吸引了很多投资，该国不能吸引外国投资。直接投资以及国内企业以及在投资水平高的地方进行定价转

让活动的可能性是一个令人关注的问题。下表是截至 2020 年 4 月 30 日，累计吸引投资最多的前十个省市的表格，如下所示：

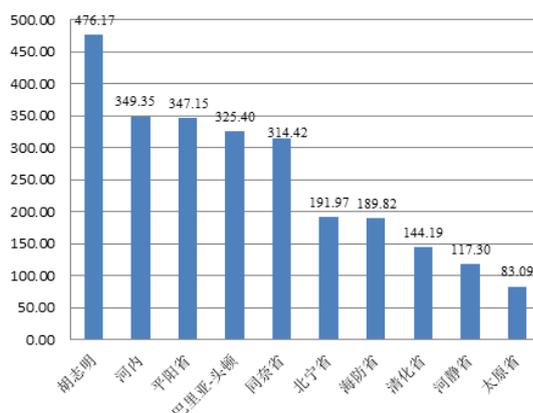


图 2.3 越南最吸引外国直接投资的十大城市 (亿美元)

2.2. 跨国企业在越南分公司转让价格的现状

跨国企业转让定价的最终目标是使所有跨国公司必须向跨国公司设有分支机构的国家政府缴纳的利润最大化和税收减至最少。为此，跨国公司将以多种不同的方式开展转让定价活动，并采用越来越复杂的技巧。在越南，通过监管活动，发现了以下一些转让定价形式。

2.2.1 通过夸大注册资产价值

这是越南经济开放新时期的流行形式。在投资越南的过程中，跨国公司拥有现代机械和技术的优势。当时甚至现在，越南的合作伙伴和投资管理机构都没有能力和资格评估这些现代技术设备的价值，因此他们往往因不完全合格而不得不接受价格，往往远高于实际值。合资公司成立之初的高估值使得合作方很容易接管合资公司的管理。事实上，越南合伙人往往只以土地使用权的价值出资，因此出资价值往往较低。

对于 100% 外资的外商直接投资企业，机械、设备和高科技线路的初始定价帮助跨国公司从一开始就将大量资金转移回母公司；同时，通过每年的折旧费用，政府将损失税收。这种转让定价形式的典型案例是华龙公司。识别迹象：公司长期亏损活动，导致无需缴纳企业所得税，但仍在扩大生产经营。

Hualon Corporation 是一家 100% 外资拥有的公司，投资者来自英属维尔京群岛避税天堂，目前在同奈仁泽 2 工业园区运营。华隆公司是进入越南的第一代外商直接投资企业；然而，经过 20 多年的经营，该业务不断亏损。截至 2010 年底，累计亏损已达 1 万亿盾。矛盾的是，该企业不断亏损，但仍在扩大生产和业务，每年雇用更多工人。截至目前，公司已聘用员工 3000 余人。当然，这项业务不必缴纳相同年数的所得税。该公司向该机构申报亏损的原因是，其投资昂贵的专用设备，购买高价原材料，而售价不足以弥补成本。

对于合资企业而言，作为资本出资的资产价格上涨对合资企业中的三个越南合作伙伴、越南政府和消费者造成损害。越南合营方出资亏损，导致出资比例下降；政府损失了税收，越南消费者不得不以高于实际价值的价格消费产品。对于外国合伙人来说，高估机器设备的价值往往有助于他们掌握占主导地位的出资比例，从中可以看出他们经常按照自己的目的经营合资企业，做合资企业的长期亏损使越南合伙人没有足够的财力继续经营，因此他不得不出售出资。因此，正如现实所证明的那样，许多合资企业已逐渐转向 100% 外资的形式。对

于 100% 外资企业，在设立企业时通过资产增值进行转让定价，帮助投资者通过短期折旧成本加快资产价值回收进程；减少实际利润；从而减少甚至缴纳企业所得税。

2.2.2 通过夸大无形资产价值

除了通过夸大注册资产价值外，越南的许多跨国公司还通过更难评估的形式进行转让定价——技术转让并收取特许权使用费。技术转让和特许权使用费是无形资产，因其独特的性质而难以估价。越南方在使用外国合作伙伴的技术时，每年都要缴纳特许权使用费，由于无形资产价值折旧，这是一种占很大比例的费用。这种形式的明显标志是“企业长期损失经营成果”，“企业选择了特殊的支付方式，即与相关企业支付知识产权和商标费用”。

a) 越南啤酒合资公司的案例

越南啤酒厂合资公司于 1991 年 12 月 9 日获得了第 287/GP 许可，合资公司的两个合伙人是胡志明市的 Food Company II。胡志明市和 Heniken International Behler Company（荷兰）。1994 年转为 1994 年 10 月 27 日的第 287/GPDCI 许可，与新加坡 Asia Pacific Breweries PTE.LTD 合资成立。合资公司总投资 4950 万美元，法定资本 1700 万美元；其中越南合资方占 40%，新加坡方占 60%；该生产线是生产供国内消费和出口的啤酒。投产后，长期以来，这家合资企业不断遭受长期亏损，主要是特许权使用费成本过高，并根据其成立条款随着时间的推移逐渐增加。在这种情况下，越南合作伙伴受到很大影响，而外国合作伙伴仍然从生产特许权使用费中获得大量利润。

b) Ve Wong 公司（台湾-中国）的案例

1990 年，Ve Wong 公司（台湾）与胡志明市食品公司合作在越南成立 Saigon Ve Wong 合资企业。据此，Ve Wong 台北公司出资 4,972,073 美元，占合营企业的控股资本。后来国际评估公司评估时，科技资产出资额仅为 461.264 万美元，比上次减少了 30 万多美元。随着合资公司成立时技术版权价格权的提高，Ve Wong 实现了许多目标。一是帮助提高合资企业的比例；第二个 i，有助于提高年折旧率；增加投入成本，帮助 Ve Wong 快速收回投资。与此同时，随着业务上的措施，随着不断要求对合资企业补充出资，到 2008 年 1 月，越南合作伙伴胡志明市食品公司。胡志明不再能够加入合资企业。Ve Wong 更名为 Saigon Ve Wong Co., Ltd, 100% 外商投资

c) 越南 Adidas 案例

阿迪达斯股份公司是一家德国跨国公司，由阿道夫·达斯勒于 1948 年创立。阿迪达斯品牌产品很早就进入越南运动器材市场（1993 年），但直到 2009 年阿迪达斯才正式成立阿迪达斯越南一号会员有限公司。越南阿迪达斯由阿迪达斯国际 BV（荷兰阿姆斯特丹）100% 拥有。阿迪达斯在越南的注册业务包括一般批发、管理咨询活动、市场研究和民意调查、专业设计活动、进口权的行使。到 2015 年初，越南阿迪达斯在大城市的商业中心拥有超过 70 家门店。阿迪达斯在越南市场的收入高达 250000 亿越南盾，雇佣了近 90000 名员工。通过这些代理商，阿迪达斯为公司提供了流通投资现金流和将利润转移到海外母公司的武器。

具体而言，根据胡志明市税务局第 7247/CT-TTr1-N4 号公函，阿迪达斯越南与阿迪达斯股份公司、阿迪达斯新加坡、阿迪达斯国际贸易有限公司等关联方之间的交易可能属于交易。根据投资证书，阿迪达斯越南在商业登记许可证下经营批发分销权，但这项业务的费用清单中出现了许多零售业务的成本。例子包括支持零售商的供应成本、国际营销费用、区域管理费、采购佣金。

特别是，这家公司不是制造商，而是产生版税。所有这些费用都由阿迪达斯越南转给其代理商，然后由代理商转给国外的母公司。阿迪达斯越南公司向阿迪达斯股份公司支付相当于产品净销售额 6% 的特许权使用费和相当于产品净销售额 4% 的国际营销费用。

根据阿迪达斯越南方面的解释，这是一项区域管理费用，计入阿迪达斯越南的企业管理费用，从应税收入中扣除，并已申报和支付承包商费用。此外，阿迪达斯越南还须按每笔交易价值的 8.25% 向阿迪达斯国际贸易支付采购佣金。这些费用产生于阿迪达斯越南与阿迪达斯国际贸易之间的采购代理合同 根据该合同，阿迪达斯越南代表阿迪达斯越南指定阿迪达斯国际贸易执行诸如寻找制造商、出口相关商品、采购样品、下订单、检验等服务材料、组件和商品，监控合规性等。

正是因为投入的中间环节成本过多，使得阿迪达斯在越南市场的进口成本不合理，导致出现“如果一双阿迪达斯鞋在越南市场销售，售价 200 万越南盾，进口时的原价只有 100 万越南盾左右，另外 50 万越南盾是阿迪达斯越南必须支付给合作伙伴但最终都流向母公司的其他费用。”^[2]

2.2.3 通过高价从关联公司购买原材料，低价出口来转让定价

这种转让定价方法有越南 Towa 公司的典型案例。越南 Towa 公司是 Towa Japan Co., Ltd. 的子公司。2009 年至 2011 年期间，越南 Towa 与日本 Towa 进行了多项关联交易，包括采购原材料、固定资产、半成品和长期借款。Towa 是转让定价的典型案例：与关联公司的交易占总交易额的 50% 以上。

越南 Towa 的成品主要销售给母公司日本 Towa，根据财报显示，越南 Towa 2009 年至 2011 年期间的经营状况平均为亏损。主要原因是售价低于总成本。虽然在这期限收入不断增长，但销量的增长速度大于成本的增速，导致了 132 万美元的公司在 2009 年的损失和美元 67 万在 2011 年。在另一方面，Towa 越南在 2011 年底将其注册资本提高到 850 万美元，Towa 日本贡献了 90% 的注册资本（对应 7.65 百万美元）。这是很不合理的，因为大部分材料和机器都是由东和从母公司进口，然后卖给母公司。Towa 越南作为 Towa 日本的外包公司，但加工后出售给母公司的货值低于加工前，虽然业务亏损，但仍继续扩大业务。这可以看作是转让定价行为的一个比较明显的迹象，当投入要素价格和半成品价格都是由两个关联方共同决定的时候，这种定价方式减少了利润后期的税收，造成了累计亏损，所以 Towa 越南无需缴纳 2009-2011 年期间的企业所得税。

2.2.4 跨国公司在不同国家的分支机构之间通过误导性产品转让定价进行转让定价

越南林同省出口乌龙茶企业案例。在林同，目前外国企业租赁土地在林同生产和贸易茶叶，占全省茶叶种植面积的四分之三。尤其是这些企业年出口茶叶占林同省茶叶出口总值的 90%。然而，多年来，林同省并未向这些单位征收任何企业所得税。截至 2009 年 12 月，在该省经营的 111 家外国企业 (SOE) 均未报告盈利业务；其中，104/111 企业亏损频繁，尤其是 39 家台资乌龙茶企业全部亏损。此外，2008-2009 年两年和 2010 年前 4 个月，林同税务部门还需向外商投资企业退还增值税 5190 亿盾；其中，39 家台企退税占 80%。通过实际检查，林东税务局发现，这些企业总是以远低于生产成本的价格向母公司出口。这种情况是标志的典型案例：与总商业价值的 50% 以上的联营公司有交易，其中售价低于成本。

2.2.5 超促销，提高广告成本占领市场

超促销、提高广告成本是跨国公司可以用来主导一个国家市场的方式之一。这种形式为跨国公司带来了好处，例如：这些是难以准确确定的费用类型，从而给监管机构

带来困难，使跨国公司能够进行逃避税务；推动超级推广网络，提高广告成本，帮助提升跨国公司产品的形象和传播。当时，跨国公司的市场份额不断扩大，竞争对手尤其是国内的竞争对手几乎无法与具有强大财务潜力的外国跨国公司竞争。

在越南，对可口可乐公司这种转让定价如何发生的最大疑问正在给当局带来许多挑战。可口可乐于1960年首次在越南出名。1994年，公司开始重返越南，实施长期经营战略。分别于1995年和1998年，这些跨国公司与越南合作伙伴在3个地区建立了3家合资企业。到1998年10月，经过一段时间的经营亏损，合资企业的所有越南合作伙伴都不得不退出，合资企业成为100%的外资公司。据胡志明市税务局的统计，从2007年到2010年的4年间，可口可乐的总收入增长了2.5倍，从近10000亿越南盾增加到超过25000亿越南盾；然而，伴随而来的是更高的成本增加，超过3倍；导致企业继续处于亏损状态。因此，可口可乐只缴纳的税款仅与消费税、增值税和个人所得税有关。目前，胡志明市税务局和税务总局都不能得出可口可乐越南实施转让定价的结论，所有结论都只是停留在一个有疑问的角度。而在当局对可口可乐发出警告和舆论压力，要求经营20多年必须缴纳企业所得税后，可口可乐从2014年开始缴纳企业所得税。

2.3 越南对跨国企业转让定价监管的现况与评估

2.3.1 成绩

第一步是越来越成为分支跨国公司转让定价的一些方法，保证操作的一些突出的情况下，转让定价的监管法律框架日益完善，合目前已在国际税务合作许多积极的变化，负责人员转让定价活动监管逐步规范，转让定价监管技术设施逐步完善。

2.3.2 不足的

法律走廊仍存在诸多不足：尽管越南不断调整、补充、应用新的解决方案，借鉴国际经验，但转让定价监管的法律走廊仍然存在以下不足：第一，转让定价活动的监管没有立法。其次，在越南实施APA计划存在许多相关部门没有完全预料到的障碍。

转让定价监管的技术设施和数据来源仍然有限。尽管我们尽了最大的努力，但仍有许多现有的技术设施和数据源用于监管转让定价活动：

- 目前，税务机关的难点在于，在进行税务检查或检查时，没有行业平均利润率的数据可供应用。
- 信息数据整合水平还较低，只整合了每个纳税人的一些基本信息，与纳税人关联方的信息还没有整合到税务信息系统上。
- 地方税务部门未对外商直接投资企业关联交易信息申报实施质量监管，未对关联交易信息逾期申报案件实施处罚。

在监管转让定价活动方面的关联和协调活动有限：目前，税务总局和地方税务部门在转让定价监管方面还没有与合作国税务机关建立正常、稳定的关系。甚至银行、海关、市场管理委员会等税务机关与其他省市税务部门之间为监管和评估转让定价现象的信息提供和交换相关的机构之间的协调也没有定期进行。此外，一般税收特别是转让定价监管方面的国际合作仍然存在困难。推动越南税务机关与其他国家税务机关在监管新转让价格方面的合作正在形成过程中，跟不上跨国公司目前的复杂伎俩和行为。事实上，自预约定价安排生效以

及与 76 项避免双重征税和防止逃税的协议签订以来，越南税务机关一直无法利用数据来争夺跨国公司的转让定价监管权。

税务管理的组织结构和人力资源问题：目前，真正了解国际税收的税务人员很少；很多官员外语能力有限，难以有效监管跨国公司的转让定价情况；与外商直接投资企业进行预约定价安排谈判困难；难以与其他国家的税务机关合作交流转让定价监管方面的信息和专业知识。与此同时，人才流失问题也带来诸多挑战。许多税务官员已转移到越南的国际审计公司和国际金融集团工作，导致高素质人才短缺。此外，还存在税务人员滥用职权影响企业经营的行为，让外商直接投资企业倍感挫败。多位税务人员在检查检查中造成负面影响，泄露企业商业秘密等。

限制和不足的原因：转移定价一直是外国直接投资流入越南的一个问题。我国转让定价监管法也是从 1997 年开始制定的，但实用性不高，应用中还存在诸多不足，使得转让定价监管活动不足。主要原因有以下几点：转让定价是一个复杂的技术和理论问题；对处理转让定价活动的制裁不足以起到威慑作用；交易价格和行业平均利润率数据库尚未建立；相关机构与税务机关没有密切配合。

2.4 世界转让定价监管的经验

2.4.1 中国的经验

中国作为世界上吸引外国直接投资最多的国家之一，尤其是过去三十年，也是世界领先跨国公司的目的地。可以说，外商直接投资（FDI）为中国经济社会发展做出了巨大贡献。然而，中国也面临着如何利用跨国公司的转让定价来最小化纳税义务和最大化利润的问题。这个国家也已经为这个问题提供了很多解决方案。具体来说：

一是着力为打击跨国公司利用转让定价偷税漏税现象创造必要的法律依据。为对转让定价的监管作出重要贡献，2001 年 4 月 28 日，中国对税收征管法进行了修改；同时颁布第 362 号令《关于税收管理和税收征管的细化法》。该法令明确规定了税务人员的权限，并规定了统一的程序，指导在中国经营的外商投资企业转让价格的确定。随后，2007 年 3 月 16 日，中国通过了修订后的《企业税法》，本文件更新了本着 OECD 精神对转让定价监管的规定。2013 年，国家颁布了《反转让定价法》。必须客观评估，中国转让定价监管法律文件的监管和应用受招商引资政策的约束。因此，基本上，转让定价监管的法律文件主要针对中小型跨国公司进行调整，目前处于试验性质。

第二，适用的方法。在转让定价监管活动中，我国比较重视比较自由市场价格（CUP）法、成本加成法和销售价格法；但在必要时不排除其他方法。

第三，关于跨国公司提交纳税申报表和检查转让价格时的文件要求。在提交纳税申报表时，跨国公司必须申报与关联企业的交易。税务机关检查转让价格时，《反转让定价法》并没有具体规定选择哪个数据库，但在实践中经常使用 Bureau van Dijk 的 Osiris and Sandard 和 Poor Research Insight 数据库。

第四，关于处罚的形式。中国对确定转让价格的处罚没有具体规定，但在下列情况下适用行政处罚：迟报关联方交易申报 罚款 2000 元至 10000 元的；发现跨国公司申报收入减少的，将处以逃税额 3 倍以下的罚款，情节严重的处 5 倍以上的罚款。有技术错误，罚款 1 万元至 5 万元；拖欠税款的正常时限为 3 年或更早，逃税大案造成严重后果的为 5 至 10 年；税收债务按 0.05%/天收取每日利息。

第五，可能适用一些其他措施，例如预约定价安排事先协议；跨国公司为其子公司提供服务时，必须按照独立交易的原则收费。

2.4.2 美国的经验

一，完善转让定价监管的法律制度：

- 1934 年，税务机关制定了转让定价标准，用于评估位于一个以上国家的公司进行的跨境交易是否符合其税收目的，即联邦企业所得税。

- 1968 年，美国国税局 (IRS) 颁布了一套专门的转让定价标准和估值方法，用于评估转让定价结果的可转让性特征。这些基于转移的方法，包括银联、零售和成本加成定价方法，在世界范围内被广泛接受。

- 1986 年，美国国会决定对第 482 条进行补充，增加了与无形资产转让收入标准相对应的几条规定。相应地，不同国家企业的有形资产和无形资产之间的转让价格必须确定为与提供给第三方的价格相当，或者与拥有产品的企业的价格相当，相同、相似。

- 1988 年至 1992 年，国会继续修改税法第 482、6038A 和 6038C、6503K 条，要求纳税人提供所有相关且可获取的文件，增加了第 6662e 条和 h 条，以明确发现以下现象时的处罚水平转让定价。同样在 1992 年，美国国税局根据第 482 条引入了关于收入标准、新程序规则和转让定价的新规则。

- 此外，美国国会还在服务、有形和无形资产、国家法律限制的影响、外...

- 随后几年，美国出现了完善法律基础以防止转让定价的过程。2010 年，国会和国税局不断修订、调整和发布有关纳税人权利义务的新规定。2011 年，参议员卡尔莱文提交了《反避税港法案》(STHAA)，并正在争取国会通过该法案。该法案迫使苹果等公司披露所有数据，例如每个国家的员工人数、销售额、资本、税收等。2012 年，面对跨国公司仍加大转让定价活动的形势，奥巴马总统提出要改革税制，减少企业所得税，但要加强转让定价监管工具的完善。

二，改进转让定价方法

为了确定企业必须支付的税款，税务机构 - IRS 提供了多种转让定价方法。具体来说，该规定要求无形资产的转让价格采用以下四种方法之一确定：可比非关联交易法；可比利润法；利润分离法；和其他未指定的方法。美国的转让定价法并不优先考虑任何转让定价方法，由企业自行决定。

三，仅鼓励大型企业采用预约定价安排价格协议法，因为这种方法在时间和成本上都比较昂贵，但申请周期不长。

四，美国税务机关要求跨国公司为预约定价安排谈判和转让定价监管提供足够的信息和文件。

五，加强税务机关与海关在转让价格监管方面的协调。建立信息数据源，公示企业应税价格或预约定价安排协议价格。

2.4.3 英国的经验

一，在经合组织国际转让定价指南的基础上，建立转让定价监管机制。这使得跨国公司更容易掌握机制，而不是为英国建立单独的机制。英国最近颁布的转让定价法 - TIOPA 2010，第 4 部分，于 2010 年 2 月颁布，于 2010 年 4 月 1 日生效，取代了之前被视为英国在税收和相关问题上最重要的改革的法律，包括转让定价，其中有许多需要注意的地方，例如：

- 该法对法律明确规定了“参与条件”的交易方进行了严格监管。参与的主要条件是参与方之间存在关联，即一方监管或管理其他分支机构或部门，或者至少双方相互控制，可以是公司、合伙人，甚至是个人。根据 TIOPA 2010 的监管概念包括：收益为 40% 的股份公司和那些被认定为高度转让定价的公司。

- 在英国，对于如何根据员工人数、收入等来确定这些公司之间是否发生转让定价以及程度如何来识别大中小型公司，也有一些规定。英国的转让定价法仅适用于在英国经营及其海外附属公司的公司。税务部门不检查国内公司之间的交易，因为如果一家公司增加成本以增加损失，另一家公司必须降低成本以增加利润，税收和国家预算水平保持不变。

二，对转让定价活动的处罚：根据违反的程度，从 30% 到欠税 100% 的惩罚；禁止避税公司参与公共项目投标。

三，英国消费者抗议和抵制跨国公司，转移定价现象明显：在这种情况下，跨国公司的形象和品牌受到了一定程度的损害。人们要缴纳高额税收。YouGov 的一项调查发现，近 80% 的英国人支持政府强迫跨国公司缴纳更多税款。

四，加强预算和培训税务人员，更有效地打击跨国公司的转让定价监管。

2.4.4 俄罗斯的经验

为应对转让定价形势，俄罗斯政府提出了一系列解决方案，既涉及转让定价监管的法律通道，也涉及转让定价检查、审查和处理活动的实施。在转让定价实践中。

首先，将反转转让定价的规定写入法律。税法（第 20 条、第 40 条第 V.1 节）中规定的俄罗斯转让定价法规于 2011 年进行了实质性修订。这些修订于 2012 年 1 月 1 日生效。部分条款被推迟并于 2013 年生效，2014）。此前，俄罗斯 1999 年税法也对转让定价监管作出了规定，但由于实际执行有限，对该法进行了修订。根据 2012 年的法律，企业之间的单一转让价格不被视为不同价格之间的单一价格，具体取决于所使用的转让定价方法的细节。因此，税务机关将有依据调查纳税人适用的税率。该法规要求纳税人准备好证明适用价格的合理性，无论它是否是转让定价政策。

二是扩大转让定价原则的适用范围。总体来看，2012 年税法转让价格条款的修改，使转让价格原则的适用范围发生了较大变化。新规下，重点从第三方交易转向关联交易。对于境内交易，符合交易量标准的关联交易适用转让价格的确定规则。对于跨境交易，无论交易量大小，交易各方也必须遵循确定转让价格的原则。当这些交易涉及位于“避税天堂”的合作伙伴时，独立方之间的跨境交易将受到转让定价法规的约束。

确定转让价格的规则也适用于一系列类似性质的交易，而不是旧法规定的单一交易。交易双方之间一系列性质类似的交易，视为交易双方之间的交易，但不履行销售机构职能以外的任何附加功能，也不承担任何风险，不使用销售机构内的任何资产。

第三，适用独立交易原则确定跨国公司转让交易的应税价格。俄罗斯税法的新规定要求在受控交易（转让定价交易）中采用的价格根据非关联方在市场上收取的价格（对于可比交易和类似经济条件）确定。该规定对转让合同中适用的税率或交易结算的固定价格未作任何要求，而仅涉及需要纳税人纳税的交易的征税。将受控交易记录在账簿中。换言之，就转让定价而言，纳税人可以为交易设定任何价格，只要他们按照市场税率缴纳税款即可。

2.4.5 泰国的经验

十多年来，即使在军政府统治下，泰国也通过重点改革重要领域和简化程序来保持吸引的外国直接投资数量。泰国吸引外商直接投资的优惠政策为该国的经济发展做出了重大

贡献，但同时优惠的税收政策也为外国投资者创造了有利环境，跨国公司利用转让定价进行税务欺诈。泰国政府也采取了许多解决方案来应对这种情况。

首先，2003年颁布了《转让定价监管法》。该法主要是将OECD的规定具体化为泰国的具体国情。总的来说，这是具有最高法律性质的文件，为泰国税务机关在监管国内外关联公司的转让定价方面实施具体解决方案提供了框架。

二是同步实施转让定价监管办法。与一些国家不同，泰国根本不注重一种方法，而是在检查联动活动的过程中，当有转让定价的迹象时，税务机关会采用同步方法，通常包括自由市场价格比较法；在成本价格中增加成本的方法；利润分配方式；交易方法的净利润。

三，从报送申报时到税务机关对转让定价的审查和检查，规定都提供了相当具体和严格的说明文件。在提交申报时，有关联活动的企业必须向泰国税务机关提供包含资产转让内容的审计报告。当税务机关检查转让价格时，纳税人必须保存与确定每笔交易的市场价格的步骤有关的文件。这些是以下主要文件：(i) 描述同一集团或关联交易中业务单位之间的结构和关系、每个业务单位的结构和工作性质的文件。(ii) 预算、业务计划和财务计划；(iii) 与纳税人的经营策略有关的文件及其原因；(iv) 与关联企业的收入、经营成果和交易性质有关的文件；(v) 与关联企业参与国际交易的证明文件；(vi) 各业务单元的定价政策、产品盈利能力、相关市场信息及利润分配；(vii) 详细说明选择转让定价方法或方法的理由的文件；(viii) 证明纳税人与关联企业进行国际交易谈判立场的文件；(ix) 与确定转让价格有关的文件。

四、关于制裁的形式：基本上，泰国目前对转让价格的处罚没有具体规定，但该国税务机关仍然适用行政处罚，如：最低税额100%或少缴税款的200%或每月少缴税款的1.5%。此外，根据纳税人的要求和《避免双重征税协定》，泰国允许适用双边或多边预约定价安排。

2.4.6 启示

可以看出，各国经济全球化和国际化进程大大增加了国际交易，为跨国公司和支付体系创造了许多条件和机会，跨国公司的分支机构开展转让定价。从世界上一些国家的经验来看，越南可以吸取以下教训：

- 有必要制定和完善一般经济法，特别是监管转让定价活动的法，以便为经济发展接受外国投资资本做好准备。建设的法律走廊要确保与经济发展保持同步，为经济发展创造有利条件，同时要有效防范经济欺诈行为。法律走廊应完全同步，越南应包括多个层次，包括法律和分法文件，以确保明确、透明和严格的法律基础，以防止转让定价，并确保转让定价监管活动的法律框架。

- 制定适合国内情况的税收政策，同时适应一体化的要求和地区和世界的大势所趋（亚太国家近年来的趋势是降低企业所得税税率）。制定税收政策是为了确保经济部门之间税收优惠和义务的公平性，为国家预算创造收入，同时刺激吸引外资。还应该认识到，在监管转让定价时，一方面是国家行使合法的征税权，以保护税收收入，并维护不同类型企业之间的公平竞争环境。另一方面，这种活动必须以限制和避免国家间双重征税以及给国际商业和贸易活动造成困难或防止资本自由流动的方式进行。由于越南是一个发展中国家，在吸引外国直接投资方面面临与该地区其他国家和世界的激烈竞争，这一点变得更加重要。

- 重点建设和完善跨国公司数据库和信息系统。各国的经验以及经合组织的指导方针清楚地表明，建立交易数据和跨国公司内部联系数据非常重要。这是验证转让定价问题时参考和比较的基础，从而创建必要的信息基础设施，以提高转让定价监管活动的效率。

- 通过对本机构的适当投资，提高税务人员和税务机关的能力。因此，有必要重点培训和开发专门的、高素质的人力资源，以监测、监管、打击和核实转让定价违规行为。核实、调查或核实跨国公司分支机构的记录和交易是一项复杂的工作，工作量大、信息量大，尤其涉及到很多法律法规。因此，有效性在很大程度上取决于专门从事这项工作的人员的能力。

- 美国、英国和经合组织的指导方针的经验表明，为了发现和解决跨国公司的转让定价现象，税务和海关等机构之间的协调很重要。税务机关、审计等。转让定价具有税务机关承担主要责任，但税务机关自身难以承担全部工作量并实施有效监管。因此，对于很多国家，特别是像越南这样的发展中国家来说，相关机构之间的协调是必不可少的。

基于越南过去一段时间转让定价监管活动的实际实践，以及世界一些国家制定转让定价监管方案和计划的经验，作者提出以下关于监管转让定价活动的观点和原则未来在越南：

- 要付诸实施的解决方案必须适合国际实践，并在吸收前人经验的基础上建立起来。最近，国际组织出台了关于转让定价监管的新文件和指南，例如 OECD 的《2017 年跨国企业和税务管理转让定价指南》或 BEPS 行动计划。这些都是很有参考价值的文件，被很多国家用来制定自己的法规。

- 监管转让定价活动必须在设施、管理成本，尤其是人为因素方面与越南的税务管理能力保持一致。因此，在制定转让定价监管计划和一般税收政策时必须考虑的基本因素是：

政策制定过程必须全面、认真、按流程进行，并有足够的必要数据库，以确保其合法性、合理性、统一性和高可行性；调整范围适用于每个特定时期。因此，有必要持续监测和评估以制定新的法规，因为转让定价是一个经常在形式和表达上发生变化的领域；在合理水平上实施政策的费用。

- 提议的解决方案必须被外国直接投资商界接受；不会对跨国公司在越南进行外国直接投资造成不利影响或重大担忧。

- 必须有相关国家管理机构的同步参与。相应地，其他国家的经验表明，仅靠税务机关的人力资源和监控、检查、检查和处理违法行为的能力是不够的。必须有相关机构的参与，例如：审计、海关或国家银行……

- 拟议的转让定价监管解决方案必须有助于提高市场透明度，提高竞争力，而不是降低吸引外国投资进入越南的环境吸引力。

3 提高越南跨国公司分公司监管价格活动效率的一般解决方案

3.1 继续完善转让定价监管的法律框架

如前所述，越南目前只有子法律文件可以直接充当转让定价监管工具。这不足以满足 FDI 企业欺诈行为的实践需要和实施的复杂性。在不久的将来，政府需要有一份文件，明确税务机关、海关、投资管理、检察院、法院和银行等相关部门的具体任务，以便有效地相互协调。和规定，以便及时发现和处理关联交易中的法律行为。因此，建议税务机关可以有权采取措施，暂停增值退税为企业申报经营业绩以超过股票的累计亏损的时候，企业克服这种情况一直到。这既符合国际惯例，也符合越南民法典关于法人实体存在条件的规定。有必要尽快制定更高级别的“转让价格”规定。有必要明确税务机关对转让定价的监管权，以增加查处应税对象舞弊、避税、逃税等行为的权力。

过去一段时间旨在提高越南法律文件的合法性、有效性和效率的改革是显著的。近期法律文件的制定需要重点关注几个问题：新发文件需要符合经济实际，符合政府的管理要求。此外，要及时发文，加快执行力度，减少政策与现实的滞后。法律文件之间应该有高度的一致性。文件之间的不一致或重叠会给企业和管理人员带来很多困难。法律文件中使用的语言应清晰简洁，避免使用会引起误解和可以用来故意规避法律的词。单音节语言还有助于监管机构相互之间保持一致。

3.2 为确定交易转让定价的措施的实施制定指南

越南政府 20/2017/ND – CP 法令和 41/2017/TT – BTC 号文引入了 3 种方法，其中 1 种方法明确分为 3 种子方法来确定跨国公司内部的转让定价；但是，目前税务机关仅止步于承认企业自己提出的计价方法，而没有对实际征收的指导。这导致目前很多企业不得不咨询税务部门和税务总局，看看他们需要申请什么方法。因此，有必要迅速制定指导措施。通过他的研究和事实调查过程，作者建议指导一般企业，特别是在特定情况下，应采用适当的转让定价方法的外国直接投资企业，如下表所示。

表 3.1：使用确定市场价格的方法

估价方法	用例
可比非受控价格法- Comparable uncontrolled price method (CUP)	固定资产转让定价 商品的转移定价 贷款、资金支持转让定价
转售价格方法 - Resold Price Method (RPM)	提供服务的转让定价 原材料和半成品的转让定价 长期销售合同的转让定价
成本加成法 - Cost Plus Method	产品分销中的转移定价
交易净利率法 - Transaction Net Margin Method (TNMM)	提供服务的转让定价 产品分销中的转让定价 半成品的转让定价
利润分配法 - Profit Split Method (PSM)	由多个提供商创建的服务的转让定价

3.3 建立交易价格数据库

建立交易价格数据库难度大，成本相对较高，因为价格是一个变化很快的变量，但它是必不可少的。从长远来看，它不仅对监管转让价格具有重要意义，而且意义重大。还要管理市场价格，同时提高经济透明度。越南的现实表明，通常每个机构都会以不同的方式收集数据，以服务于自己的目的，这导致每个机构的数据存在差异，数据报告不一致。这既给商家的解释带来麻烦，同时也给国家造成浪费。综上所述，要有一个数据库作为数据源来比较交易价格，需要税务机关、统计机构、金融机构、物价监管机构等机构加强联系，相互支持，建立统一的数据库。

3.4 构建行业平均利润率数据

越南的实际情况提出了这样的解决方案：有很多外商直接投资企业在行业平均利润率高的行业经营，但经常亏损或盈利，利润率非常低，低于银行的存款利率。因此，认为有关部

门应尽快编制并公布国民经济各行业平均行业利润率数据,作为税务机关申请税务稽查的依据。

为满足上述要求,需要统计总局和税务总局进行协调。行业平均利润率表将为税务机关发现异常征兆、进行检查、检查企业是否出现利润率过低或利润率过低、过高等异常征兆提供依据。目前,根据作者的研究,税务总局已在一些地方指定税务部门,对各个领域的转让定价活动进行税收征管试点。河内税务局制定了“建筑和房地产业务领域转让价格管理”专题;胡志明市税务局开展“纺织服装加工领域转移价格管理”专题开发;永福税务局构建了“汽摩装配领域转让价格管理”专题等。这些都是利润率高的行业但是外国直接投资企业业绩不佳,效果显差。

3.5 建设企业信息安全机制

根据越南的《企业所得税法》和 41/2017/TT-BTC 号文的规定,企业所得税纳税人有义务申报所进行的关联交易和价格比较方法,申报时适用。这完全符合降低管理成本的同时增加对应税主体提供的信息的自主权和自我责任的趋势。纳税人如果不能确保正确履行这一义务,将不得不承担法律责任。虽然税收征管法规定纳税人的权利之一是依法保密,但也有不少企业担心自己的内幕信息(技术秘密、技术方案等)可能被泄露,造成巨大损失。在这种情况下,管理机构的责任如何,如何赔偿仍然悬而未决。因此,未来有必要针对这一问题制定更具体的规定,为企业在申报关联交易相关信息时带来安心。

3.6 税务机关职责权限的具体规定

根据税收征管法的规定,税务机关有权确定申报、计算税款的价格或者确定应纳税所得额。确定是基于税务机关按照税收评估规定的数据库或不低于税务机关确定的标准市场价格范围的平均值的值。这机制的定价机制并未明确界定,因为如果纳税人提供的信息被认定为虚假信息,或者没有类似的独立交易进行比较,哪些估值标准会被认为是合适的。此外,目前税务机关无权调查和监管外商直接投资企业对外国母公司的出口销售价格,在很多专家看来,这确实是一个漏洞。具体来说,根据越南财政部 41/2017/TT-BTC 号文的规定,提到税务机关对纳税人真实性的“怀疑”,纳税人必须具备税务机关作出决定的依据。强制纳税人举证责任不明确,会给企业造成困难,造成税务机关给企业造成困难的漏洞。因此,本文认为这是近期需要补充的问题之一。

3.7 预先定价协议实施方案

根据越南财政部 201/2013/TT-BTC 号文规定,执行预先定价协议也称预约定价(APA)的应税价格确定方法,越南将适用单边预约定价安排、双边和多边预约定价安排的形式。除了该解决方案的好处外,还需要避免越南税务机关和企业之间单方面执行预约定价安排的负面影响。可能的负面影响是:

- 腐败风险:与双边或多边预约定价安排不同,单边预约定价安排仅包括税务机关和纳税人的代表。由于谈判结果直接影响到纳税人的利益,纳税人很容易与预约定价安排谈判人员串通,改变协议条款以谋取利益。

- 如果只实施单边预约定价安排而没有双边和多边预约定价安排,则在税务机关之间造成分歧,并不会降低双重征税的风险:单边预约定价安排是同一国家税务机关与纳税人之间的协议。但是,谈判结果对关联企业和其他国家的税务机关都有影响。纳税人关联交易价格的调整可能在国家之间不相称,因此纳税人可能仍要在两个国家征税,否则会导致两个机构税务机关之间的征税权发生争议。

- 从本质上讲，预约定价的条款基于各方对未来事件的预测和预期。但是，如果这些假设不正确或不适当或不充分，则会导致纳税人交易调整的错误。

- 预约定价安排的实施需要大量数据源，因为这是评估税务机关预约定价安排请求的基础。根据国际经验，预约定价安排需要比纳税人提供的信息更详细的纳税人和特定行业的信息。本质上，纳税人不想披露有关其业务的敏感信息，或者纳税人本身无法提供深入的市场分析信息。因此，税务机关需要建立自己的其他渠道来收集纳税人和市场的信息。

研究生提出的有效实施预约定价的解决方案是：一、建立健全预约定价安排应用指导文件体系；二、完善 APA 管理部门组织模式；三、推进宣传动员企业实施预约定价安排。

3.8 完善税务机关架构

各级税务机关组织机构要专业化、专业化。相应地，转让价格检查室不应只设在几个地方的税务总局和税务部门，在不久的将来，它应该扩展到全国大部分地方，其中出现在眼前的是吸引了许多跨国企业的投资。

随着规范转让定价的法律文书体系的完善和税务机关结构的完善，决定转让定价监管成败的一个非常重要的问题是人。从事税务、海关或审计工作的国家官员或直接管理外国投资部门的官员在发现、预防和处理跨国公司的非法行为方面发挥着关键作用。因此，对于这些官员，应该给予更多的关注：

- 制定和执行有关协调相关机构监管转让定价活动的规定。相应地，税务机关是重点，其他机构负责协调和提供信息，必要时参加检查和检查组。

- 加强干部道德素质培养。这是目前迫切的需求，因为法律文书的系统还没有同步，存在一些漏洞；国家官员的薪金收入不高，如果干部政治素质不高，很容易被引诱帮助跨国公司骗税。因此，在进行政治培训的同时，还需要考虑改革薪酬制度，使其值得。

- 对于税务、海关、审计人员和相关机构的官员：有必要根据实际情况不断更新新信息。因为大多数跨国公司都是历史悠久的组织，属于发达国家，并且拥有经验丰富的管理和咨询团队，如果管理者没有足够的信息和理解，就很难管理跨国公司的活动。为满足实际需要，除政府的努力，如定期组织官员出国留学外，还邀请有经验的转让定价监管专家到越南交流经验，参加许多国际会议，工作人员自己还需要积累知识，提高自己的外语能力，这样才能主动为自己寻找信息。

- 今天的一个重要要求是拥有一支高素质的评估师团队。由于确定交易价格是确定跨国公司是否从事转让定价行为的前提，因此评估师必须具备进行独立评估的资格。在某些情况下，如果交易中的商品有自己的特点，市场上没有类似的产品，管理机构可能会同意企业使用独立的审计公司，在世界上有声誉的评估，这样它最大限度地客观和诚实。

4 结论

经过 30 多年的磨砺，不可否认，国际直接投资对推动经济社会发展进程的巨大贡献。通过外商直接投资渠道，越南获得了新技术和先进的经济管理经验；人们可以使用越来越多的优质商品。除了这些积极方面，经济管理者需要认真考虑并尽快找到监管解决方案的一个问题是，转移定价活动在外国公司、跨国公司的分支机构中越来越严重。转移定价是跨国公司用来实现利润最大化的复杂经济和金融活动。转让定价对东道国的经济发展造成不利影响，如改变投资结构、损失税收、造成竞争不平衡、增加被操纵的可能性。转让定价技术复杂，由管理先进的跨国公司进行，因此监管这一活动是所有国家的难题。

为了能够在最高级别进行监管，需要一个国家内部和国家之间相关机构之间的密切协调。对于越南来说，30年的改造也记录了转让定价的案例以及一系列转让定价的疑虑。作为在全球经济一体化进程中迈出重要步伐的国家，越南需要定期监测和更新世界先进国家的转让定价情况和预防措施，同时积极研究本国实际情况，从而制定合理的转让定价监管政策。从独立科研的角度来看，这项论文取得了以下成果：

- 确认转让定价是跨国公司分支机构的主观行为，出现在国际贸易发展到一定水平时，并随着国家的推进、开放一体化和吸引外资而趋于增加。
- 该论文确定了实施跨国公司分支机构转让定价的方法，从而突出了这一活动的负面影响，即减少对国家的税收义务、改变交易结构、商业交易、伪造资本成本、导致利益分配的偏差，创造了以最低成本占据主导地位、获得市场份额以及获得合作伙伴的能力。
- 论文勾勒了越南转让定价现状和近年来转让定价监管现状，深入分析了若干具体案例，指出了积极成果和积极成果，局限和原因。转让定价监管，从而在政策和实践方面提出有价值的解决方案。

结合他的意见和建议，作者希望论文能够得到相关部门的批准，特别是税务总局，财政部——直接争取监管转让定价活动的管理机构。可以使用本课题的研究成果，从理论和实践两个方面对这一问题进行了更多的阐明，从而在转让定价监管中提出和实施可行、同步和有效的解决方案。转让定价和转让定价监管是复杂的理论和实践问题。可以肯定的是，作者的论文尽管尽了最大的努力，但仍然无法避免缺点。作者期待收到科学家的意见，以进一步改进这项研究并将其付诸实践。

参考文献

- [1] Gary Stone (2012), *International Transfer Pricing 2012*
- [2] KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2009, 2010, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016
- [3] Nguyen Ngoc Thanh (1999), Transfer pricing issues in foreign-invested enterprises in Ho Chi Minh City. Ho Chi Minh, Economic Development Magazine
- [4] OECD (2017), *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*
- [5] Duong Duc Thang (2014), FDI Enterprise Transfer Pricing Activity Control Solution-Multinational Corporation Branches in Vietnam, Master's Thesis in Economics, School of Finance
- [6] Ngo Thi Ngoc Huyen (2014), Research on Transfer Pricing of Foreign Direct Investment Enterprises in Ho Chi Minh City.
- [7] Do Thien Anh Tuan (2014), Transfer pricing in FDI enterprises in Vietnam, Fulbright Economics Teaching Program.
- [8] OECD (2017), *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*
- [9] OECD (2008), *Model Tax Connection on Income and on Capital*
- [10] OECD (2015), *Base Erosion and Profit Shifting*
- [11] Rego (2003), *Tax – avoidance activities of US multinational corporations*
- [12] Richardson, Taylor and Lanis (2013), *Determinants of transfer pricing aggressiveness: Empirical evidence from Australian firms*, Journal of Contemporary Accounting & Economics.
- [13] UNCTAD (1988), *Transnational Corporation in World Development*
- [14] UNCTAD (1999), *Scope and Definition, UNCTAD Series on International Investment Agreements*
- [15] UNCTAD (2012, 2013, 2014, 2015), *World Investment Report*
- [16] UN (2013), *Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries*
- [17] 越南财政部（2011），国际税收征管经验参考文件
- [18] 越南财政部（2011），转让价格管理国际经验参考文件
- [19] 越南财政部和欧盟（2013），2013年3月22日在河内的转让定价控制培训文件

[20] 越南税务总局改革与现代化司（2011），2006-2010年越南税收征管和转让定价现状评估及下次提高税收征管效率的方向

[21] 越南税务总局改革现代化司（2016），2010年至今关联交易企业税收征管情况总结报告及评估

The Vietnamese Government's Supervision Research on the Tax Evasion of Multinational Affiliated Enterprises' Transfer Pricing

CAO Yue, NGUYEN XuanThiDiep

(Business school of Hunan University, Changsha /Hunan Province, 410082)

Abstract: Under the trend of integrated development of various countries, the opening of the market and the deep integration of the economy have brought Vietnam many practical advantages and provided Vietnam with many opportunities to attract foreign investors. In particular, nearly two years after being affected by the Covid-19 epidemic, Vietnam's economy has been severely affected; in order to quickly restore the economy, the Vietnamese government has implemented many preferential tax policies for enterprises, especially foreign-funded enterprises and multinational affiliates. However, therefore, Vietnam has to face the situation that many companies use loopholes in the government's preferential tax policies to evade taxes, and transfer pricing tax evasion is one of these loopholes.

There are many different concepts about transfer pricing, but fundamentally, transfer pricing should be understood as an activity arranged by related business entities to change prices, goods, services, capital, assets (or The exchange transaction price of any object) is different from the market price. In Vietnam, transfer pricing is a behavior that needs to be prevented in time, because this behavior will lead to unequal implementation of tax obligations, cause loss of national budget revenue, create an unhealthy competitive environment, and cause considerable damage to domestic consumers. Most of the transfer pricing tax evasion behaviors occur in affiliated companies. They use legal loopholes in preferential policies to attract investment, most of which are tax preferential measures to implement "internal price calculations" in their enterprise groups to obtain certain benefits.

Under the current situation of Vietnam's international economic integration, transfer pricing has become a major issue in the management of the entire country, especially the tax collection and management of the tax industry. Although many different measures have been adopted in recent years, the Vietnamese government's regulatory policy on transfer pricing is still unclear and feasible, and the regulatory effect is not high. The above-mentioned solutions to prevent transfer pricing behaviors should also be synchronized and applied more appropriately in all stages of economic development. Therefore, for the purpose of this article, graduate students choose dialectical materialist methods and historical materialist methods based on objective phenomena and social economic laws. At the same time, graduate students use a combination of information collection and processing methods, comparison methods, case study methods and other research methods to achieve research goals. Through preliminary analysis, this article has a specific view on transfer pricing tax evasion, and at the same time proposes some measures to supervise actual transfer pricing behavior for the Vietnamese government.

Keywords: Tax, Transfer Pricing, Tax Evasion, Transnational Corporation supervision

作者简介:

¹曹越: 博士后, 湖南衡阳人, 湖南大学会计系教授, 博士生导师, 岳麓学者特聘岗, 财政部全国会计领军人才, 中国注册会计师, 中国注册税务师, 入选湖南省“121”创新人才工程。

² NGUYEN XUAN THI DIEP: 中文名 阮春氏叶 湖南大学工商管理学院, 工商管理-会计学硕士研究生, 越南留学生