

## CTAC-EJ 越南转让定价新闻速递- 2020.09

## [税务快讯]

## 1. 越南转让定价调查动向

## (1) 调查当事国的当前动向

- 新冠疫情爆发之后暂时中断的税务调查/转让定价调查，最近又在各主要地区进行得相当活跃。
- 在开展一般税务调查时，调查组会另行安排负责转让定价调查的专门人员，加强针对转让定价的调查。对于有境外关联交易的公司，大部分的税务调查都涉及转让定价调查，主要是在调查初期表现出强烈的转让定价纳税调整的意向。
- 据推测，从2020年开始，越南税务总局将通过订阅全球数据库等来加强技术分析方法。目前还没有利用相关数据库作为征税依据，但今后可能采用更合理的征税依据以进行大规模转让定价纳税调整。

## (2) 主要转让定价问题及调查案例

- 在调查初期阶段，对特许权使用费、技术咨询服务费、销售支援服务费、经营咨询服务费等非货物交易是否具有经济实质及其公允性提出问题，在没有明确交易经济实质依据的情况下，调整征收税金。对于没有经济实质的部分，税务当局与纳税人之间很难进行举证，因此主要通过公允性的评估进行征税。
- 以越南公司的整体利润水平低为由提出转让定价问题的案例较多，作为参考，对来料加工/契约制造企业的独立交易区间根据管辖税务当局不同而不同（例如，独立交易区间中位值基准3%~4%、5%、7%）。
- 转让定价报告书中，或转让定价调查过程中，筛选可比公司相关的主要问题如下：
  - 选定的可比公司大部分都属于越南以外地区；
  - 选定的可比公司的分析年度不是报告书撰写当年而是过去期间或选用了平均值；
  - 选定的可比公司的生产/销售产品与调查对象公司不同。
- 在调查过程中，存在按关联交易类别提出问题的案例，但通常会优先讨论越南公司的整体利润水平是否存在公允性，如上所述，在选定可比公司时，会针对具体流程提出相关问题。但在大部分情况下，税务当局在调差补税时，不向纳税人提供可比公司的筛选内容或筛选

标准，而使用未公开的可比公司。

### 调查案例

- 以向韩国母公司提供多种类型劳务后一并收费的韩国企业越南子公司为对象实施转让定价调查，对各类型劳务进行详细分析，并以各交易执行功能的经济受益性不同，应收取的费用（利润加成率）也需不同唯有，适用基于利润的分析方法（营业利润率）实施纳税调整→随着转让定价调查经验的积累，调查技术水平得以提升。
- 以在越南境内成立子公司已有3年的公司为对象实施转让定价调查，以公司成立第二个年度开始维持较低的利润水平为由进行转让定价调查并征税的案例→与对公司设立后2~3年间发生的事业初期亏损进行暂缓调查或暂缓征税的惯例相比，表现出具有攻击性的调查倾向。

### (3) 应对方案

- 在调查过程中，从法律方面或经济方面准备举证公司境外关联交易不存在转让定价问题的充分依据，并在此基础上充分发表作为纳税人的意见，即使发展至协议征税，也要积极调查应对，以免陷入过分的协商劣位。
- 在事前最大限度地预防转让定价问题发生，即使在调查及纳税调整阶段，为了使补税规模最小化，有必要积极制定转让定价政策，并根据该政策运用。

## 2. 进军越南的企业在韩国的转让定价调查动向

### (1) 调查当事国的当前动向

- 韩国国内企业在过去进军中国并设立主要生产基地，之后积极开拓越南市场，韩国国内母公司无论从外在规模上还是从内在收益性方面都逐渐收缩→随着国内税源越来越难以确保，对境外关联交易提出问题，转让定价调查补税也在随之不断地强化。
- 由于韩国母公司外在规模缩小，与境外关联方的直接交易规模也会减少，因此，与实际发生的有形资产交易相比，对于无形交易（例如，特许权使用费交易、劳务交易）等具有经济性实质但未支付相应合理对价的事实为依据而征税的案例正在增加，这种情况下适用剩余利润分割法等方法来进行大规模纳税调整。

### (2) 主要转让定价问题及调查案例

- 特别是在越南，有多数依靠相对较低的人工成本等较强的成本竞争力达成比正常利润更高利润水平的境外子公司，像这类利润水平较高的境外子公司在韩国是主要进行转让定价调查的对象。

公司	转让定价调整方法	调整年度	备注
S社	境外公司利润调整	2009年~2012年	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 销售额呈增长趋势，但每年仍维持亏损</li> <li>• 适用交易净利润法</li> <li>• 认可2009年成立初期的特殊因素</li> </ul>
S社	境外公司利润调整	2013年~2017年	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 以境外制造公司过去期间曾达到高利润水平但最近（2016年以后）利润水平急剧下降为根据，对过去期间实施大规模纳税调整（适用特许权使用费调整或利润分割法）</li> </ul>
D社	境外公司利润调整	2014年~2018年	
N社	否定特许权使用费扣除	2014年~2018年	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 对境外制造公司过去部分事业年度发生高利润部分征税（调整特许权使用费）</li> </ul>

### (3) 应对方案

- 考虑韩国及越南两国税务当局的相关税法、调查动向等，**制定最优的转让定价政策和实务上可立即适用的转让定价管理方案**
- 转让定价调查过程中，通常需要越南公司的本地文档。越南公司的本地文档是以应对当地税务局为目的而制定的（参照以下转让定价管理实务），因此不适用于在韩国进行的调查应对之目的→**考虑另行制定应对韩国国内调查的转让定价报告书（以下为调整案例）。**
  - 如果越南公司的利润水平在某些年份急剧上升，或者经济分析导致独立交易区间范围略低，导致公司利润水平超过独立交易区间范围，则应当**重新检查经济分析程序，以便从对应韩国调查的角度进行更合理的调整。**
  - 如有扩大母公司的功能/风险，且/或缩小越南公司的功能/风险的情况，需要如实反映情况
  - 合理地补充反映有关有经济实质但未向母公司支付代价的交易（主要有特许权使用费交易、劳务交易）

**CTAC-EJ基于以往经验及案例，提供有关上述应对方案的专业转让定价服务，如需咨询，请随时联系我们。**

### [转让定价相关实务]

### 3. 转让定价应对目的别的个别交易法 vs. 综合利润法的优点/缺点概览表

有必要综合考虑母公司和越南公司各交易主体的个别交易利润/综合利润水平，制定并运用转让定价政策，并结合相关政策，从多个层面做好应对税务调查准备。

(\* 下列内容是从越南公司立场上列举的例子)

区分	优点/缺点	个别交易分析法	综合利分析法
转让定价方法	-	① 零部件采购：成本加成法 ② 产品/商品销售：再销售价格法 ③ 特许权使用费支付：可比非受控价格法 ④ 技术/销售支援服务费：完全成本加成法 ⑤ 经营支援服务费：完全成本加成法	整体交易：交易净利润法/营业利润率
I. 报告书编写目的	优点	各交易部门的交易价格在独立交易区间范围内时， <b>可以根据报告书上的内容来主张仅将关联交易作为讨论对象</b>	① <b>不会泄露母公司资料</b> ② <b>不会直接泄露转让定价计算详情及政策内容</b>
	缺点	① <b>泄露母公司成本资料</b> ② 直接泄露各交易类别的转让定价基础数据及交易利润计算内容 ③ 当整体利润落在独立交易区间时， <b>可能向税务局提供对各交易类别提出质疑的祸根</b>	即使关联交易规模小， <b>调查当局也可以试图根据报告书内容适用综合利润分析法扩大征税规模</b>
II. 调查对应目的	优点	① 转让定价调查时，通常在 <b>初期阶段采用个别交易分析法</b> 提出问题，因而在初期阶段应对时占优势 ② 区分对应时，调整对象金额会变小，因此纳税调整规模可以最小化	① 在最终征税时点，实际上在 <b>转让定价征税时适用综合利润分析法的案例占大多数</b> ，因此可以合理地进行风险评估及事前准备 ② 即使特定部门的利润脱离独立交易区间，也可以通过与其他交易部门合并计算来消除影响
	缺点	① 特定部门的利润率脱离独立交易区间范围时， <b>可对该部门单独纳税调整</b> （整体利润为基准的利润率即使包含在独立交易区间范围之内） ② 考虑最近转让定价调查及征税趋势， <b>个别交易对应的实效性较低</b>	综合利润基准转让定价纳税调整时，所得调整金额的母数较大，因此 <b>征税金额可能会增加</b>

区分	优点/缺点	个别交易分析法	综合利分析法
III. 转让定价运营/管理目的	优点	各交易部门可设定目标利润率并 <b>针对个别交易进行微观转让定价管理</b>	从公司的整体角度来看，有利于对利润水平的管理；相较于个别交易管理，提高了实务上的便利性
	缺点	事业/市场状况的急剧波动导致公司利润水平变动时，仅通过个别交易的转让定价管理，可能不能防止发生转让定价风险（例如，向母公司采购原材料的交易维持正常水平，但因第三方销售价格变动而发生亏损→需要检讨公司整体利润管理层面问题）	不易对各交易部门进行微观转让定价管理。

(以下另附)

## 附件. 越南当地税务调查（转让定价调查）处理时的参考事项

以下内容是在越南当地进行转让定价调查时，以供纳税人参考为目的整理的有关税务调查的主要核查点。实际税务调查执行时，有必要考虑调查所涉及期间、各年度主要争议事项、调查官倾向等多种因素，先树立应对方向，然后根据进展情况，修改/完善应对战略。

考虑到上述情况，建议将本内容仅作为一般参考事项使用；如果预计/进行对转让定价深度调查，建议另行寻求专家的帮助。

### 1. 事前准备事项

- 收到调查通知书后，确认调查期间（与现场调查期间区分把握）、调查所涉及的年度、税目、调查组成员
- 接收准备资料目录并决定资料准备方向（例如，首先判断以何种程度提交数据资料）
- 事先检讨主要预期揭发事项，制定针对各问题的阶段性应对方案及计算补缴税额
- （转让定价）为应对公司关键人员的面谈，事前协调被访谈人员，对相关人员进行转让定价调查应对方针培训
- 调查受检场所准备、制定调查小组应对方案及日程

### 2. 转让定价相关问题的主要核查点

- 调查组适用基于利润的分析方法时：实施以下分析，准备转让定价的合理性的主张依据，证明低利润是源于转让定价以外的外部因素
  - 销售价格因素分析（非经常性销售价格因素）：产品销售价格下降导致销售或利润水平降低（例如，订单单价持续下降的证明资料、随着竞争公司增加的价格竞争加剧导致销售价格下降等）
  - 成本因素分析（非经常性成本因素）：考虑人工费、原材料等直接制造成本及间接制造费用。按年度分别将销售费用、管理费用分解并进行分析后，对比分析其他年度，找出非经常性费用发生的原因并研究相应的调整因素
  - 对其他经济、市场环境因素等转让定价以外外部因素的考虑
  - 量化各分析因素，计算出经常性利润水平，证明正常利润水平
- 调查组适用个别交易分析法时：最近，调查初期阶段对各关联交易类别进行质疑，最终适用基于利润的分析方法征税的案例有很多（对于个别交易分析法，需要掌握调查进行情况，决定是否需要准备详细的应对资料）。
  - 准备能够从关联方手中获取的证明对个别进口原材料进口价格合理性的样本资料



- 分析应该支付给母公司但不支付的项目（各种劳务交易、特许权使用费交易等实际由母公司提供但却未支付其相应对价的案例），并将其量化。

【完】

\*\*\*\*\*

**CTAC EJ (VIETNAM) ADVISORY CO., LTD.**

HCM Office: + 84 285 416 5653

HN Office: +84 246 282 2968

Website: [www.ctacgroup.co.kr](http://www.ctacgroup.co.kr)

**Kim Il Chung (Ian) | Partner (CPA, KR/US)**

Mobile: +84 86 992 3374 (Vietnam)

+86 186 0210 9447 (China)

+82 10 8220 3374 (Korea)

Email: [ilchung.kim@ctacgroup.com](mailto:ilchung.kim@ctacgroup.com)

**Jang Ji Suk (Johan) | Partner(USCPA)**

Mobile: +84 98 103 5177 (Vietnam)

+86 186 1692 8638 (China)

+82 10 2343 1327 (Korea)

Email: [johan.jang@ctacgroup.com](mailto:johan.jang@ctacgroup.com)