



## 税务新知

有关具有关联交易的企业的税收管理实施办法之  
2017年2月24日第20/2017/ND-CP号决议

2017年3月1日

越南政府于2017年2月24日正式颁布了第**20/2017/ND-CP**号决议（以下简称「第20号决议」），针对具有关联交易的企业的税收管理实施办法予以说明。该决议将于**2017年5月1日**起生效。

在本【税务新知】通信中，德勤越南希望为您汇总第20号决议的要点，并提醒越南纳税人确保遵守移转订价法规应注意事项，且考虑应否就其业务模式予以调整，包括以下内容：

章节	内容	页码
1	关联方关系的认定标准之变更	2
2	税务查核/移转订价查核中的执行可比性分析与评估受控交易之结果是否符合常规应注意事项	4
3	企业所得税不可扣抵项目	4
4	豁免制作《移转订价报告》和《关联交易申报书表》之对象	5
5	第20号决议附加书表简介	6
6	制作《移转订价报告》和《关联交易申报书表》之期限	6
7	税务机关对移转订价管理工作之职责和权限	7
8	发展路程	7
附录——第20号决议附加书表摘要		9

## 第一章：关联方关系的认定标准之变更

「关联方」系指企业直接或间接地控制其他企业或受其他企业控制，以及同受某一企业控制的两个或多个企业如母公司、子公司、受同一母公司控制的子公司之间。第20号决议将关联方关系分类为10种形式；然而，第66号施行细则将关联方关系分类为13种形式，详细如下表：

（备注：次序编码系按照第66号施行细则和第20号决议的顺序）

表格一

第66号施行细则	第20号决议
<b>直接关联方——所有权关系</b>	
如果股权持有比率达 <b>20%</b> 以上，双方之间构成关联方关系，详细如下：	股权持有比率增为 <b>25%</b> 以上，详细如下：
<p>a. 一方直接或间接持有另一方所有者<b>20%或以上的股权</b>；</p> <p>b. 两方直接或间接共同持有另一方所有者<b>20%或以上的股权</b>；</p> <p>c. 两方同受另一方直接或间接持有<b>20%或以上的股权</b>。</p>	<p>a. 一方直接或间接持有另一方所有者<b>25%或以上的股权</b>；</p> <p>b. 两方直接或间接共同持有另一方所有者<b>25%或以上的股权</b>。</p> <p>第(c)项已被废止。</p>

## 间接关联方——贷款关系

如果担保金或贷款资金与所有者投入资本之间比率达 **20%或以上**，双方之间构成关联方关系，详细如下：

- e. 一方向另一方提供任何形式的担保或贷款，且贷款比率占其所有者投入资本的 **20%或以上**，并占其中、长期贷款总额的 **50%以上**。

担保金或贷款资金与所有者投入资本之间比率增为 **25%或以上**，详细如下：

- d. 一方向另一方提供任何形式的担保或贷款（包括由第三方贷款，但由关联方给予融资担保，或具有类似性质的金融交易），且贷款比率占其所有者投入资本的 **25%或以上**，并占其中、长期贷款总额的 **50%以上**。

## 间接关联方——业务关系

如果交易总额达收入总额或费用总额的 **50%或以上**，双方之间构成关联方关系，详细如下：

- j. 一方因制造/经营产品而须使用另一方的无形固定资产与/或智慧财产权，且无形固定资产与/或智慧财产权的使用费达产品的原始成本（或成本价格）的 **50%以上**；
- k. 一方直接或间接为另一方所提供的原材料、物料或投入品总值（固定资产折旧摊销费用除外）达总额的 **50%以上**，以用于制造/经营输出产品；
- l. 一方直接或间接控制另一方的所销售产品的 **50%总产量以上**（按每种产品分别计算）。

此认定标准已被废止。

- m. 两方通过订立合营合约达成业务合作协议，双方之间构成关联方关系。

此认定标准已被废止。

## 第 20 号决议新增认定标准

根据第 20 号决议，在以下情况下，双方之间构成关联方关系：

- i. 一方或多方受主要投资者个人或关键管理人员的直接控制；
- k. 在其他情况下，一方在主要业务范围内受另一方的实务控制或被施加重大影响。

虽然第 (k) 项符合「实质重于形式」之原则，但尚未针对所谓「其他情况」予以详细说明，可能使纳税人产生不同理解。此认定标准之增加，加上业务关系认定标准（交易总额达收入总额或费用总额的 **50%或以上**）

的废止，可能会引起税务机关对于向其他企业之间业务往来金额巨大或交易频繁企业者刁难。

## 第二章：税务查核/移转订价查核中的执行可比性分析与评估受控交易之结果是否符合常规应注意事项

第 20 号决议就可比较分析与移转订价调整予以了比第 66 号施行细则更详细的说明，主要包括：

表格二

第 66 号施行细则	第 20 号决议
<p><b>可比较对象</b></p> <p>纳税人于搜寻可比较对象时，应根据合法公开之资料来源，并可比较对象之选取或排除过程有留下轨迹供税务机关验证，以评估受控交易之结果是否符合常规。因此，可比较对象之选取或排除并不受地理位置之限制。</p>	<p>纳税人于搜寻可比较对象时，应根据可比较数据的优先顺序（以及重大差异调整，若有）如下：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) 纳税人的内部可比较资料；</li> <li>(ii) 与纳税人位于同一国家和地区者；</li> <li>(iii) 具有相同产业及经济状况者；</li> </ul>
<p><b>常规交易将调整</b></p> <p>针对常规交易价格调整尚无规定。</p>	<p>执行可比较分析过程中，用来调整不合常规交易之价格分别为非关系人于可比较情况下所收取之价格（适用于可比较未受控价格法（即“CUP”））或按独立可比较公司之间的四分位数距之中位数（适用于其他方法，惟 CUP 除外）。</p>
<p><b>指定移转定价调整</b></p> <p>在税务机关进行税务/移转订价查核之情况下，如果纳税人被指定应纳税额，第 66 号施行细则规定了适当调整如下：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 用于调整不合常规的售价/利润的最适价格系 <b>不低于</b> 由税务机关确认的标准市场价格区间之 <b>中位数</b>；</li> <li>✓ 用于调整不合常规的购价的最适价格系 <b>不高于</b> 由税务机关确认的标准市场价格区间之 <b>中位数</b>；</li> </ul>	<p>第 20 号决议说明了税务机关可以指定应纳税额，却不说明何谓适当的调整。然而，根据有关可比较分析与移转订价调整的指导规定，在税务机关进行税务/移转订价查核之情况下，可以采用中位数为下限价来指定应纳税额。</p>

## 第三章：企业所得税不可扣抵项目

根据「实质重于形式」之原则，第 20 号决议规定支付予关联方的下列费用不能抵扣营业税：

表格三

次序	支付予关联方的费用	为企业所得税不可以扣抵费用
1	支付予关联方的有形/无形固定资产或其他服务的使用费	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. 关联方不从事与纳税人经营活动有关的业务范围；</li> <li>ii. 关联方从事与纳税人经营活动有关的业务范围，但其资产总值、员工人数及所执行的功能与交易价值不符；</li> <li>iii. 关联方对所提供予纳税人使用的固定资产、货物、服务毫无权利和义务；</li> <li>iv. 关联方位于不征收企业所得税的国家或地区；不为纳税人带来收入或不为纳税人的经营活动带来增加价值。</li> </ul>
2	支付予关联方的劳务使用费	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. 由关联方所提供的劳务仅为其他关联方带来利益或增加价值；</li> <li>ii. 由关联方所提供的劳务仅为关联方的股东带来利益；因多边关联方提供同一种劳务而造成重复费用，无法确定是否为纳税人带来增加价值；</li> <li>iii. 劳务系做为集团成员，纳税人应该得到的福利；</li> <li>iv. 关联方在由第三方所提供的服务中扮演仲介角而造成附加费，并对该等劳务不带来任何增加价值。</li> </ul>

第 20 号决议亦规定了可以抵扣营业税的利息费用之上限，其中课税期间所发生的可以抵扣贷款利息费用总额不得超过税前净利加当期贷款费用再加当期折旧摊销费用总额（即《EBITDA》）的 20%。然而，该规定不适用于受金融机构法与保险法约束的纳税人。

虽然该规定乃是更倾向于企业所得税，但是从移转订价角度来看，可以看出越南政府正在努力对善用利息费用为借口来将现金汇出境外这税收筹划技术加以限制。因此，建议纳税人应重新评估其债务股本比以及与关联方之间和与第三方之间的贷款比率。

## 第四章：豁免制作《移转订价报告》和《关联交易申报表》之对象

第 20 号决议亦规定了得以豁免备妥移转订价报告/关联交易申报书表的对象如下：

表格四

豁免项目	豁免对象
豁免备妥书表 01 的 III 项及 IV 项	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. 如果纳税人仅与属于越南企业所得税纳税人的关联方发生交易；</li> <li>ii. 双方适用同一税率，并于课税期间不享受税收优惠政策。</li> </ul>
豁免备妥移转订价报告 (仍需制作移转订价书表)	<ul style="list-style-type: none"> <li>i. 进行关联交易的纳税人具有年销售收入低于 500 亿越南盾，且年关联交易总额不超过 300 亿越南盾；</li> <li>ii. 纳税人有签订预先订价协议（即《APA》），并按 APA 的规定提交年度报告（仅适用于 APA 包含范围内的关联交易）；</li> <li>iii. 纳税人所执行的功能较单纯，无形资产的使用不产生任何收入及费用，年销售收入总额低于 2,000 亿越南盾，采用营业毛利率（即“营业毛利额与营业净收入之间的比率”），包括以下产业： <ul style="list-style-type: none"> <li>- 分销：5%或以上；</li> <li>- 制造：10%或以上；</li> <li>- 加工：15%或以上</li> </ul> </li> </ul>

## 第五章：第 20 号决议附加书表简介

第 20 号决议的附件书表包括肆（4）份书表。然而，如与有关关联交易调整运用的常规交易价格确定之第 156/2013/TT-BTC 号施行细则（以下简称第 156 号施行细则）来相比，该等书表要求揭露更大量资讯。因此，建议纳税人应事先备妥下列移转订价报告及书表：

- ❖ 按第 03/TNDN 表单连同随附的书表 01 揭露关联方关系及关联交易相关资讯
- ❖ 按书表 02 揭露企业当地报告所需资讯
- ❖ 按书表 03 揭露集团报告所需资讯
- ❖ 按书表 04 揭露集团最终母公司的跨国利润报告

(\*)根据第 20 号决议，所谓集团最终母公司系指跨国集团中的法律实体，而该法律实体直接或间接持有同一跨国集团内的其他法律实体的股权，且其股权不被任何其他法律实体持有。此外，集团最终母公司的财务报表不得合并至与全球任何其他法律实体的财务报表。



仅有下列对象者必须提交书表 04：

- ✓ 纳税人是在越南注册成立的最最终母公司，且其课税期间的集团合并收入超过 180,000 亿越南盾者；
- ✓ 当纳税人的最终母公司为境外公司，如果其最终母公司需要向所在地税务机关提交跨国集团利润报告以及相关申报书表，仍纳税人有义务将该等文据的副本提交予税务机关。如果纳税人无法提交该等文据的副本，仍应以书面说明所在地政府为何不得提供该报告的原因与法规依据；

欲知上述表格中各相关内容之细节，请参阅附录。

## 第六章：制作移转订价文据之期限

根据第 20 号决议，制作制作移转订价报告之期限如下：

- 在提交企业所得税年度结算申报书表之前，必须备妥移转订价报告；
- 提交移转订价报告的期限如下：
  - ✓ 在查税过程中，提交移转订价报告的期限为自税务机关提出要求起 15 日之内。
  - ✓ 在税务机关进行查税之前的咨询期内，提交移转订价报告的期限为自收到书面要求起 30 日之内，并仅准予最多 15 日的一次延迟。

根据上述内容，可以理解，制作连续多年的移转订价报告系违反法规，并将不再被接受。

## 第七章：税务机关对移转订价管理工作之职责和权限

税务机关有权按下列原则来指定应纳税额：

- 在纳税人充分遵守会计制度、发票和凭证规定的情况下：应根据第 20 号决议所规定的可比性分析、移转订价方法以及关联方交易管理制度中所适用的数据等规定，来指定用于计算应纳税额的营业额、费用或应计税所得。
- 其他：应根据针对不充分遵守执行会计制度、发票和凭证规定的纳税人的处理方案，或违反税务法规之处罚规定，并按税务机关的资料来指定应纳税额。

针对下列对象，税务机关有权指定用来报税的交易价格、利润率、利润分配比率，指定应计税所得或应纳税额：

- 纳税人不按第 20 号决议的规定来申报关联交易资讯，或申报不实，或不提交书表 01 等者；
- 纳税人不按第 20 号决议的书表 02、书表 03 规定的移转订价文据所需内容，或不提交移转订价文据以及可比性分析的数据、凭证、资料等者；
- 采用不可靠、不实资讯来进行可比性分析并申报受控交易之情形，或根据不合法或不合理的资料、数据、凭证，或无法提供用于计算关联交易所采用的价格、利润率或利润分配比率等依据；
- 具有违反转移定价行为。

## 第八章：發展路程

第 20 号决议针对关联交易适用的常规交易办法之详细解释及指导，系完全符合经济合作与发展组织（即 OECD）的税基侵蚀与利润移转的行动计划（即 BEPS），使现行法规更完善健全。针对法规遵从规定，第 20 号决议要求纳税人与其母公司双方之间的互相协调，以确保能够按期备妥并向税务机关提交转移订价文据，因为越南纳税人可能无法具有转移订价文据所需的某些数据或资讯。

针对以上章节四的规定，建议纳税人重新评估其商业模式，以确定是否应按第 20 号决议进行任何调整，或是否得以豁免制作移转订价文据。为此目的，纳税人可以考虑主要包括但不限于以下内容：

- 重新评估现有商业模式——是否应进行任何调整，以确保对第 20 号决议的遵守性？从税务角度来看，现有商业模式之调整将为公司带来某些利益和好处？
- 根据新规定来检查关联方之间签订的合约。
- 评估支付予通关联公司的集团内部服务费之实质。
- 评估可否达到豁免门槛的可能性。
- 检查现有的关联交易是否符合新规定的认定标准。
- 检查能否按新规定的期限备妥移转订价文据？

因为第 20 号决议将于 2017 年 5 月 1 日起生效，所以如果纳税人的课税年度截止日为 2017 年 3 月 31 日，且其企业所得税结算申报期限为 2017 年 6 月底，从德勤的角度来看，仍必须按现行法规来备妥移转订价文据。然而，如果在本法未来之「施行细则」内容有所不同，本事务所将即时告知。

\* \* \* \* \*



## 附录——第 20 号决议附加书表摘要

### 1. 书表 01——关联方与关联交易相关资讯

书表 01 的基本内容系根据第 156 号施行细则所规定的关联交易申报表的内容。然而，书表 01 仍需要以下附加内容：

- **第一节——关联方相关资讯**包括名称、所在国家、税号以及关联关系类型。
- **第二节——豁免制作《移转订价报告》和《关联交易申报书表》之对象**：本节要求纳税人说明其为何得以豁免申报书表 01 第 III 节和第 IV 节与豁免制作《移转订价报告》。
- **第三节——关联方申报**：除上述的关联交易申报要求之外，本节仍要求纳税人在第 12 栏中代理常设机构申报代收代付款项、收入分配与费用分摊款项等。然而，在本节的第 13 栏中，纳税人仍需针对属于预先订价协议（即《APA》）适用范围内的关联交易进行申报。
- **第四节——按常规交易结果调整后的经营成果**：本节系第 20 号决议的新要求。第四节要求以下三种纳税人类别应根据产业类别来申报按常规交易结果调整后的经营成果：  
（一）制造业、贸易业与服务业；（二）银行业与信用贷款业；（三）证券业与证券投资基金管理公司。无论属于何种纳税人，仍须分别按与关联方交易及价值和与非关联方交易价值来申报经营成果。针对与关联方交易价值，纳税人必须按移转订价报告和预先订价协议来申报交易价值。

### 2. 书表 02——当地国报告所需资讯、资料

- (i) 纳税人的基本资料，包括组织架构和管理结构、有关经营活动的详细资讯、经营战略与有关主要竞争对手的资讯等。
- (ii) 有关重大关联交易的资讯：交易类型、交易内容、关联方之间的关系、功能性分析、最适常规交易方法、重大的假设、适当的可比较程度调整、与关联方签订的合约/协议等。
- (iii) 财务资讯：纳税人的当期财务报表、可比较分析过程中所用的财务数据、企业具有连续三年亏损的原因说明等...

### 3. 书表 03——全球报告所需资讯、资料

- (i) 集团组织架构之叙述，包括所有权结构、集团经营中子公司的地理位置之叙述。
- (ii) 集团经营活动之叙述，包括产生营业利润的主要活动之叙述、带来最大收入的头五大产品/服务之供应链之叙述、占集团收入总额 5% 的产品/服务之叙述（包括该等产品/服务的主要地理市场秩叙述、以及主要服务协议之叙述）等。
- (iii) 集团的无形资产之叙述，包括研发中心的地理位置、无形资产与主要协议之清单等。
- (iv) 集团内部财务活动之叙述，包括集团财政分配制度、以及移转订价制度等。
- (v) 集团经营成果与纳税义务之叙述，包括当期合并财务报表、针对纳税人从关联交易中获得的营业利润来计算应纳税额所用之税率、以及预先定价协议等。

## 4. 附表 04——跨国利润报告相关资讯之揭露

- (i) 按国别揭露的获利、税金与经营活动之概述，包括集团与非关联方交易总额以及与关联方交易总额、应纳企业所得税总额、实纳企业所得税总额、登记资本额、累积盈余、员工人数、有形资产（现金及约当现金除外）。
- (ii) 按国别分类的集团子公司名单。

\* \* \* \* \*

如有任何疑问，欢迎您不吝与我们联系。

## 联系方式

欲了解更多资讯，请联系德勤越南。

**Thomas McClelland** 先生

税务部主管合伙人

+84 (8) 3910 0751

tmcclelland@deloitte.com

**Bui Ngoc Tuan** 先生

税务部合伙人

+84 (4) 6268 3568

tbui@deloitte.com

**Bui Tuan Minh** 先生

税务部合伙人

+84 (4) 6268 3568

mbui@deloitte.com

**Phan Vu Hoang** 先生

税务部合伙人

+84 (8) 3910 0751

hoangphan@deloitte.com

**Dion Thai Phuong** 女士

税务部合伙人

+84 (8) 3910 0751

dthai@deloitte.com

**Dinh Mai Hanh** 女士

税务部副总经理

+84 (4) 6268 3568

handinh@deloitte.com

**Joy Mukherjee** 先生

税务部副总经理

+84 (8) 3910 0751

joybmukherjee@deloitte.com

台商、中商、港商企业，请联系德勤越南华商服务部。

**谢有明** 先生

审计副总经理

+84 (0) 963 933 205

ycheah@deloitte.com

**黄建玮** 先生

助理

+84 (0) 904 875 655

wchenwei@deloitte.com

**卢利兴** 先生

审计助理

+84 (0) 963 933 012

hengloh@deloitte.com

Website : [www.deloitte.com/vn](http://www.deloitte.com/vn)

Email : [deloittevietnam@deloitte.com](mailto:deloittevietnam@deloitte.com)

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

Deloitte (“德勤”)泛指一家或多家德勤有限公司(即根据英国法律组成的私人担保有限公司,以下称“德勤有限公司”),以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司(又称“德勤全球”)并不向客户提供服务。请参阅 [www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) 中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾150个国家的成员所网络为财富全球500强企业中的80%企业提供专业服务。凭借其世界一流和高质量的专业服务,协助客户应对极为复杂的商业挑战。如欲进一步了解全球大约245,000名德勤专业人员如何致力成就不凡,欢迎浏览我们的Facebook、LinkedIn 或Twitter专页。

## 关于德勤东南亚

为了更好的应对东南亚区域内部来自高增长公司及企业的特定需求,为客户提供更有价值的服务,我们组建了德勤东南亚——作为德勤有限公司的一个成员所,包括在文莱、柬埔寨、关岛、印度尼西亚、老挝、马来西亚、缅甸、菲律宾、新加坡、泰国和越南等国家运营的德勤成员所。

德勤共南亚拥有25家服务据点,超过290位合伙人及7,400位专业人员,凭借专业的技术和深厚的行业知识为该地区企业提供始终如一的优质服务。

所有的服务都通过各个国家具有独立法律实体的子公司和分支机构实现。

## 关于德勤越南

有25多年历史之越南德勤系越南第一个咨询与审计公司,并为全球德勤事务所(全球最大专业服务公司之一)之会员。拥有在河内市与胡志明市服务据点工作之800多个专业人员,并取得东南亚德勤(包括汶莱、柬埔寨、关岛、印度尼西亚、寮国、马来西亚、缅甸、新加坡与泰国等成员)之互连协助,越南德勤为跨行业之国内外企业提供全方位之税务咨询、财务咨询、企业管理咨询、企业风险管理、审计及专业教育培训等增值服务。