

预约定价 在我国运用研究

YUYUE DINGJIA ZAI WOGUO DE YUNYONG YANJIU

范信葵/著



天津大学出版社
TIANJIN UNIVERSITY PRESS

预约定价在我国运用研究

范信葵 著

 天津大学出版社
TIANJIN UNIVERSITY PRESS

图书在版编目 (CIP) 数据

预约定价在我国的运用研究 / 范信葵著. —天津:
天津大学出版社, 2013. 11
ISBN 978-7-5618-4303-1

I. ①预… II. ①范… III. ①税法—研究—中国
IV. ①D922. 220. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 288978 号

出版发行 天津大学出版社
出 版 人 杨欢
地 址 天津市卫津路 92 号天津大学内 (邮编: 300072)
电 话 发行部: 022-27403647
网 址 publish.tju.edu.cn
印 刷 天津泰宇印务有限公司
经 销 全国各地新华书店
开 本 185mm × 260mm
印 张 10
字 数 250 千
版 次 2014 年 1 月第 1 版
印 次 2014 年 1 月第 1 次
定 价 25.00 元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请与我社发行部联系调换
版权所有 侵权必究

前 言

针对跨国关联企业大量采用甚至是滥用转让定价方法避税的行为，各国税务当局普遍采取事后审计和调整的方法予以严厉打击。但是传统的转让定价税制强调的是如何选择事后调整的方法和如何正确运用正常交易原则。这种事后调整的方法在长期的税务实践中暴露出许多难以克服的弊端，如各种技术指标难以选择和确定，手续繁杂，工作量大且不易取证。这些弊端增加了征纳双方的成本。在这种情况下，为创建和谐的税收征纳关系，协调税务当局与纳税人之间的矛盾，预约定价应运而生。预约定价使转让定价的政府监管模式从事后调整转变为事先协商和确认模式，充分体现了征纳双方的均衡利益，既充分考虑纳税人的合法利益，又合理降低主管税务机关的征管难度，有效地降低了征纳过程中双方的交易成本，实现税企双赢。预约定价受到了各国税务当局和跨国纳税人的普遍欢迎和推崇。学习、研究和借鉴西方发达国家的成熟经验，进一步从理论和实践两方面完善我国的预约定价，对于健全我国的转让定价税制、加强税收征管，具有重要的现实意义。

预约定价属于国际税收实务范畴。本书意在从立法、理论和实践三方面全面、系统地分析和研究经济全球化背景下预约定价的原理和理论基础、税收基础、实施和操作流程；在借鉴国外成功经验的基础上，结合我国的国情和现状，提出完善和推进我国预约定价的政策建议。在研究方法上，本书主要采用比较分析法和规范分析法、实证分析法，以西方经济学原理和税收学经典理论为基础，注重理论与实践相结合，在整体结构上注重逻辑的严密性。通过学习和借鉴前人的研究成果，结合科学的定性分析和定量分析手段，来揭示预约定价制度产生和发展的客观规律，以建立和完善适合我国国情的预约定价理论体系和实践操作规程。

本书结构体系如下。

绪论部分，首先提出该选题的背景与研究目的，以体现本文研究的价值所在；评述了国内外既有的相关研究文献，界定了关联企业、转让定价、转让定价税制、预约定价等相关概念。

第一章，预约定价的理论分析。本文从税收理论基础、税收遵从论、纳税服

务论、契约论、博弈论、信息经济学和制度经济学等方面具体分析和论证了预约定价与转让定价税制相比所具有的优越性，以及替代转让定价事后调整的必然趋势。

第二章，预约定价的具体内容和操作难点。本章从预约定价的基本原则入手，分析了预约定价的主体和分类。预约定价的操作程序较复杂，持续时间一般也比较长，一般要经过六个步骤：预备会议、纳税人申请、调查与评估、磋商、协议签订以及跟踪管理等。预约定价操作有几个关键问题也可说是难点问题，必须加以注意。

第三章，预约定价的国际比较。本章选取具有代表意义的美、日、澳三国，从立法和实践两方面比较分析了三国的成功经验，并指出其共性和不同点及对我国的借鉴意义。

第四章，我国运用预约定价的历史与现状。本章是承上启下的篇章，由研究国际的现状转向中国的实践。对预约定价在我国运用和推行的必要性和可行性作了深入分析，并从立法和实践两方面对中国预约定价的发展历程作了实证分析。

第五章，对我国推行预约定价存在的难点和问题进行深入分析。从立法和实践两方面对中国实施预约定价的问题进行了规范分析和实证分析。首先从立法级次、法律规范等两方面对现行我国预约定价立法存在的主要问题进行分析。其次，从预约定价的适用对象、主管税务机关的征管水平和工作效率、预约定价所需信息支持等方面对我国预约定价实践存在的难点及问题作了深入的探讨。

第六章，完善我国预约定价制度。本章在第五章的分析基础上，提出了完善我国预约定价的措施。根据预约定价在操作过程中的不同阶段，提出不同的完善对策。首先从立法上，继续完善预约定价立法；其次从申请和实施阶段，要积极稳妥推进，避免使用不当；最后从完善配套软环境方面，应提高税收征管和监督水平，建立完备的数据库和信息系统，加强国际合作等。

纵观全书，有以下几个创新点。

第一，利用数学工具，系统分析了转让定价的深层次动因。

第二，从信息的角度分析转让定价事后调整的制度困境和预约定价产生的理论原因，论述了预约定价在中国推行的必要性。

第三，运用经济学理论，从立法、理论和实践三方面对预约定价的操作程序及其难点问题进行了深入研究。

第四，通过纵向比较分析法，说明了预约定价比转让定价更能实现税务机关和纳税人的双赢，避免了双重征税的弊端，更受到纳税人的欢迎；通过横向比较

分析法，指出我国的预约定价还处在起步阶段，存在许多问题，需要加以完善和发展，并全面推开。

当然，本书还存在一些不足。如理论部分稍显薄弱，未能深入研究，特别是从转让定价的博弈到预约定价的博弈的动态过程把握还不够。另外，对预约定价的参照文本的改进和完善还需要进一步研究，预约定价对中小企业的适用性也还需要深入研究等。

范信葵

2013 年 9 月

目 录

绪 论 / 1

- 第一节 研究背景 / 1
- 第二节 研究的意义 / 7
- 第三节 文献综述 / 8
- 第四节 研究的思路及方法 / 13

第一章 预约定价理论基础 / 18

- 第一节 新制度经济学与预约定价 / 18
- 第二节 信息经济学与预约定价 / 24
- 第三节 预约定价的税收理论基础 / 29

第二章 预约定价具体内容与操作难点 / 36

- 第一节 预约定价的兴起与发展 / 36
- 第二节 预约定价的适用条件及类型选择 / 41
- 第三节 预约定价的操作难点 / 46

第三章 预约定价的国际实践及借鉴 / 62

- 第一节 美国的预约定价 / 62
- 第二节 日本的预约定价 / 69
- 第三节 澳大利亚的预约定价 / 74
- 第四节 各国实施预约定价的分析与借鉴意义 / 77

第四章 预约定价在我国运用的历史与现状 / 82

- 第一节 跨国公司在我国实施转让定价的现状 / 82
- 第二节 预约定价在我国推行的必要性和可行性分析 / 92
- 第三节 我国预约定价的发展历程 / 99
- 第四节 我国预约定价的实施程序和步骤 / 105

第五节	预约定价案例分析 / 112
第五章	我国推行预约定价存在的难点和问题 / 117
第一节	我国现行预约定价立法存在的主要问题 / 117
第二节	预约定价在实践中存在的问题 / 120
第三节	预约定价配套软环境存在的问题 / 124
第六章	完善我国预约定价的措施 / 128
第一节	完善我国预约定价立法的措施 / 128
第二节	预约定价申请阶段的完善措施 / 133
第三节	预约定价实施阶段的完善 / 135
第四节	预约定价配套软环境的完善 / 142
附 录	预约定价安排（参照文本） / 148
参考文献	/ 151

绪 论

第一节 研究背景

一、国际背景

（一）跨国公司转让定价运用广泛并给相关国家带来巨大财权利益损失

“转让定价”是由英语“Transfer Pricing”翻译过来的，有多种译法，如“转移定价”、“转移价格”、“内部价格”、“调拨价格”等，本书采取的是大多数人的译法。转让定价是跨国公司为实现利益最大化，在公司集团内部各关联企业之间购销商品、转让无形资产、提供服务及融通资金时确定内部交易价格的一种手段和方式。转让定价可以在一国之内发生，也可以发生在国与国之间。随着经济全球化程度的不断加深，跨国公司在世界经济体系中的地位日益重要，转让定价因被跨国公司广泛运用甚至滥用而备受关注。

跨国公司利用转让定价可在全球范围内合理配置资源，使自己的利益最大化。但是，跨国公司的转让定价行为特别是不合理的转让定价行为通常会使包括东道国和母国在内的相关利益方遭受财权利益损失，影响国际税收收入分配格局。这种损失通常表现在以下四个方面。

1) 转让定价会侵蚀高税国的税基，造成相关国家税收流失，影响国际税收收入分配。转让价格不是按照无关联方进行交易所采取的正常交易价格来确定，而是跨国公司集团根据其全球战略目标，为谋求利润最大化，由公司集团少数上层人员主观确定的价格，因此可能完全背离正常的交易价格。而且这些跨国公司集团的子公司和分支机构遍布全球，其经营决策是面向全世界的。在科技飞速进步、通信和交通日益便利的条件下，各国经济界限已十分模糊，约束力大大减弱。特别是跨国公司设立专门机构进行“税收经营管理”的广度和深度都已大大超过一般的税收筹划，目的是全面地、千方百计地在经营决策中利用转让定价转移收入和费用，把其世界范围内的纳税义务降到最低点。这样做的结果是导致相关国家

特别是高税国的税源大量流失，税收收入减少。

2) 造成国际资本的不正常流动，使相关国家的国际收支出现严重的逆差。跨国公司在其关联企业之间采用转让定价手段，其结果必然是利润在该跨国公司集团内部从高税国转向低税国，与此同时，经济资源包括人力、资本和技术也会在跨国公司集团内部流动，这些经济资源的流动以相关国家外汇收支的形式表现出来。因此转让定价行为会影响到相关国家主要是发展中国家的国际收支平衡，出现严重的外汇逆差。因为发展中国家引进外资的一个重要目的就是为取得外汇收入。同时为维持外汇收支的稳定，发展中国家往往还实行严格的外汇管制。跨国公司为尽快收回投资，会通过内部贸易的方式采用转让定价手段，把利润从发展中国家转移出去，这便造成发展中国家外汇管制的失败，进而引发更加严格的外汇管制，最后连正常的国际资金流动也受到影响，引起官方汇率与市场汇率脱节。这会导致发展中国家的有些外汇项目无法开展，经济发展受到阻碍和制约。而发达国家虽然一般都是实行比较灵活的贴近市场的外汇政策，但是，假如跨国公司在发达国家实施转让定价的手段来转移利润以逃避税收，一旦其内部交易数额过大，也会冲击发达国家的外汇市场，引发市场汇率的不正常波动，进而影响其资本市场。

3) 破坏公平竞争的市场环境。一方面，税收是企业经营成本的重要组成部分，在国际市场上，税负的轻重是影响竞争胜负的一个重要因素。跨国公司通过转让定价使其税负远远低于一般正常税负标准，从而使投资报酬率上升，使其在与对手竞争的过程中获得更大的回旋余地和更多的筹码，进而获得不正当竞争优势。而这种不正当竞争优势将对未采用和不能采用合理转让定价策略的竞争对手形成冲击，不利于市场的公平竞争。另一方面，跨国公司不是通过提高产品质量、改进产品性能、提高技术、加强管理等正常途径来提高生产率，也不是通过正常途径扩大市场占有率从而增加实际利润，而是通过不合理的转让定价来规避纳税义务、转移资金和利润，进而增加其税后收益。这种避税手段若总是能顺利实施并获得成功，其产生的示范效应必将给国际经济发展带来消极的影响。

4) 来源国实行的税收优惠政策失效。税收优惠作为发展中国家吸引外资的一种手段，旨在减少跨国纳税人的负担，使其能获得超过正常利润水平的收益，并产生继续在该国投资的意愿。但现在的情况是，跨国纳税人通过转让定价策略就能达到获得税收优惠政策的目的，甚至获得超过享受税收优惠政策所能得到的利润，这使税收优惠政策失去了原有的意义。税收优惠政策的失效和滥用转让定价现象并存的局面，往往使实行税收优惠的发展中国家在达不到预期引进外资

的目标时,把原因归咎于自身税收政策不够优惠,而采取更加优惠的税收政策,最终导致这些国家的税收收入都注入他国,进一步加剧国际税收收入分配的扭曲。

(二) 转让定价税制暴露弊端

作为各国政府管制跨国公司转让定价的主要形式,转让定价税制一直受到各国政府和税务当局的高度重视。传统的转让定价税制主要采取事后调整的方式,主要强调正确选择转让定价调整方法和合理运用正常交易原则。由于国际经济环境变得日益复杂以及各方面利益主体呈现出多元性,这种事后调整模式在长期的税务监管实践中暴露了许多难以克服的弊端。随着各国反“避税”工作不断深入,各国税务机关不断加大调整转让定价力度,而且日趋严谨地执行转让定价税制。采取转让定价的方式来避税的企业必将存在被税务机关“转让定价调整”的巨大风险。不过,税务部门这种发现问题再堵漏的事后调整方式不仅达不到调整补税的效果,而且很容易激化征纳双方的矛盾。具体分析如下。

1. 按照正常交易原则调整

1) 事后调整追溯期限长。转让定价税制在采用正常交易原则的基础上,又采用事后审计的模式。这种事后的调整一般要追溯3至5年,长一些的要追溯10年甚至更长时间。因此,无论是纳税人还是税务机关在时过境迁后,要证明当时的交易是否符合当时的正常交易价格都不是一件容易的事^①。

2) 由于跨国关联企业为数众多,它们之间的关联交易数额巨大且频繁发生,税务部门很难对每笔收入都根据正常交易原则加以核实,从某种程度上说也是不现实和得不偿失的。另一方面,税务部门要证明跨国关联企业之间的交易实行的转让定价是不正常的,就必须组织大量的税务人员和耗费大量时间,根据正常交易原则来核实这些交易,征税成本会特别高。

3) 正常交易价格往往很难找到。受主客观因素的影响,寻找和确认可比性非关联企业间发生的非受控交易并建立参照的过程是很困难的,往往不能体现客观性和准确性,甚至由于关联交易的独特性,无法找到可比的非受控交易。跨国纳税人和税务主管当局往往就调整的方法产生矛盾和不一致意见,甚至有可能产生行政复议或行政诉讼。

4) 难以收集举证资料。从税务机关角度看,为了证明纳税人的交易采取了转

^① 李翠颖:《预约定价制度制与我国的转让定价税制》,载《福建税务》,1999。

让定价手段，会不断要求纳税人举证，提供所需证明材料；从纳税人的角度看，为了表明自身的定价符合正常交易原则也需要提供繁多的资料进行证明，但往往由于各种客观原因难以提供足够的资料，从而使转让定价审核和调整久拖不决。其结果是费时费力，既给税务部门工作造成压力，又给纳税人的生产经营活动带来不利影响，甚至会出现调整转让定价的成本超过追回税款的现象，挫伤税务部门的工作积极性。对此税务部门更应注意不能简单处理、随意裁定而损害跨国公司利益，或行政不作为，任其自由，使国家税款白白流失。

5) 产生新的重复课税，导致相关国家之间的冲突。通过对跨国公司转让定价的调整增加了被调整企业的应纳税所得额，但如果对方关联企业未作相应调整，就会造成新的国际双重征税，引起税务争议。所谓“国际双重征税”，即当一国税务部门根据本国转让定价调整的法规调整本国企业与国外关联企业之间的转让定价时，有可能要增加本国企业的应纳税所得额并且对调增的应纳税所得额补征公司所得税，但是，该企业的关联企业的税务当局不对其关联企业的应纳税所得额相应调减并退还多缴的税款。这种转让定价的事后调整就会对调增利润部分征两道税，从而形成国际双重征税。因为调整国要求补税的这部分调增利润在补税前已被关联企业所涉国计入该关联企业的应纳税所得额而对其征税。由于跨国公司的业务活动横跨多个税收管辖实体，对其进行的转让定价调整往往会涉及多个国家的税收利益，这样，转让定价调整所导致的重复征税风险是相当大的。安永国际会计师事务所 2007 年转让定价调查报告表明，那些在 2007 年受到转让定价调整的公司中有 47% 遇到了重复征税问题，而 2006 年该比例为 42%。

如上所述，各国对转让定价的调整实质上涉及各国财权利益的重新分配，一国政府及税务当局对跨国公司采用转让定价避税所持的态度及对其调整所采取的方式必将影响到相关国家的利益，可能使国与国之间产生利益冲突。跨国公司内部进行销售产品、提供贷款等交易时，通常是采取转让定价把收入和费用在交易各方之间进行了初次分配，转让定价所涉国的税收利益就以这种分配所决定的应税所得为基准。因此，转让定价所涉国必然会首先对跨国公司的内部交易所采取的转让定价进行调整，增加该关联企业的应纳税所得额，以此补征税收，最终增加本国的税收收入；但位于另一国的关联交易相对方为避免重复征税，将会请求对方税务当局调减相应的应税所得，若两国签订了避免对跨国公司重复征税的税收协定，对方国又同意进行相应调整，则所进行的转让定价初次调整实际上也会减少对方国的税收收入。在这种情况下，转让定价的事后调整会使财权利益在相关国之间进行重新分配，最后的结果必然是有的国家受益，有的国家税收收入减

少。而且各国的税收政策及转让定价税制各不相同，只要转让定价的对方国不同意作相应调整，跨国公司的同一所得就会承担双重税负。这必然会违背公平税负的原则，阻碍国际经济交流与合作。

2. 按照总利润原则进行调整

针对正常交易原则在实践中遇到的许多困难，实践中也有国家采取总利润原则。总利润原则是指各国税务当局平时允许跨国公司运用转让定价进行收入和费用的分配，但在纳税年度汇总时，要将跨国公司集团视为一个整体，就其全球范围取得的全部利润汇总，再按合理的标准将总利润重新分配给跨国公司的各关联企业，各关联企业以分配到的利润作为课税的依据，因此，又叫全球原则。但这种原则也存在困难和缺陷。

第一，总利润原则未考虑市场条件和各个关联企业的特定环境，也未考虑经营管理者本身的资源分配，可能会导致与经济事实并无合理联系的利润分配，也就是说，各个关联企业分配到的利润可能会与实际情况相差很大，有失真的现象。在实际经营过程中，跨国公司集团旗下的关联企业在正常情况下，有的会有盈利，有的会出现亏损。然而，按照总利润原则对转让定价进行分配时，只要整个跨国公司集团年终账面上呈现的是盈利，那么该跨国公司的每一个关联企业当年的所得情况就都是盈利的；反之亦然。这显然有违企业的实际经营情况，而跨国公司集团内各关联企业也很难对这种人为分配结果感到满意。

第二，另一个难题是如何重新分配利润。要重新分配利润，首先要确定分配的标准。而这必须从影响利润的众多因素（包括企业的经营情况、经营成果、企业的地域分布、企业的组织结构）中，选择一个最主要的因素。各国税务当局常常会强调对自己有利的因素，这会使最主要因素的选定变得困难。如果各国税务当局在最主要因素的选定上不能达成一致意见，就会对跨国关联企业的所得造成重复征税。即使各国税务当局可以通过协商采取同样的分配标准，但在是否同意调整问题上，很难取得一致意见^①，也会导致重复征税。

由于存在上述两个缺点，大多数国家并未采用总利润原则，许多跨国公司也因为该原则与正常交易价格相悖而不接受这一原则。因此，即使是采用这一原则的国家或地区，也只是将它作为调整跨国关联企业利润的补救方法。

为找到一种征纳双方都能接受的调整方法，以协调税务当局与纳税人之间的关系，预约定价应运而生。预约定价使相关国家税务当局对转让定价的监管从事

^① 苏晓鲁：《避税与反避税方略》，中华财税信息网，2002-4-2。

后调整模式转变为事先协商模式，克服了事后调整模式所固有的局限性，大幅度地降低了税收征纳双方的成本。另一方面，预约定价还可以保证跨国纳税人加强对其经营活动的合理预期，保证安全地进行各项商业活动和交易。自从美国 1991 年正式实施预约定价以来，日本、加拿大、墨西哥、澳大利亚、西班牙、德国、英国、新西兰、韩国等国相继都实行了预约定价，经济合作与发展组织（OECD）也颇为青睐和推崇预约定价，制定并颁布了《预约定价安排指南》，对实施预约定价的基本准则、基本内容和基本程序作了明确规定。

二、国内背景

我国自 20 世纪 80 年代初实行改革开放政策以来，外商投资企业和外国企业在我国发展很快。截至 2009 年 10 月底，全国累计批准设立外商投资企业 527 104 个，合同成交金额 10 966.08 亿元，实现使用外资金额 6 329.72 亿美元。而与此相对应的却是跨国公司在华企业中多年持续亏损比率的居高不下。这样大范围的亏损与外商来我国投资的初衷是相违背的。造成这种局面的重要原因，就是我国境内的外商投资企业和外国企业通过转让定价把利润非法转移到境外，严重损害了我国的税收利益。我国国家税务总局的统计资料显示，跨国公司主要利用转让定价进行关联交易避税而使我国税款流失额约 300 亿元。我国对转让定价的监管手段以及对转让定价进行调整的转让定价税制都落后于西方发达国家，预约定价更是还处于探索阶段，从理论到实践都还需要进一步研究和完善。虽然《关联企业间业务往来预约定价实施规则（试行）》早已经颁布并在实践过程中，也得到很好的遵循，但在实施细则的严谨性和法律法规的权威性方面还需要进一步完善。针对跨国公司在华企业运用甚至滥用各种手段逃避我国所得税越来越严重的现象，为了加强对转让定价的监管和控制，维护国家税收主权，2007 年 3 月 16 日第十届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》，对防止关联方转让定价作出了明确规定，并自 2008 年 1 月 1 日起实施。在《中华人民共和国企业所得税法》第六章“特别纳税调整”的第四十二条中规定：企业可以向税务机关提出与其关联方之间业务往来的定价原则和计算方法，税务机关与企业协商、确认后，达成预约定价安排。2009 年 2 月《特别纳税调整实施办法（试行）》的颁布，对于我国的反避税立法具有划时代的意义，让跨国公司逐渐意识到利用钻税收法律的漏洞来避税的风险比原来要高许多。因此，许多跨国公司选择利用预约定价来避免被税务机关利用转让定价税制来进行事后调整，进而引发国际双重征税的风险，以寻求稳定的税收环境。

正是在上述背景下，本书以预约定价制度为研究对象，对在我国推行转让定价税制的发展和延伸——预约定价进行研究和探讨。

第二节 研究的意义

预约定价是跨国公司滥用转让定价、政府反避税理论与实践逐步成熟的产物。在经济全球化进一步加深的趋势下，跨国公司集团内部的关系将变得特别复杂，母公司（总公司）、子公司（分公司）、子公司的众多投资者、所涉国政府（包括各国税务当局）等构成了盘根错节的多方利益格局。转让定价也相应地表现为各方利益主体按照自身利益需求，在一定的原则指导下获得利益均衡的博弈过程。但是，由于存在着传统的转让定价税制的事后调整，使得实行转让定价的企业有承受双重征税的可能性，因此，最后不一定能获得利益均衡。而各方利益主体的利益均衡和一致意见，可以通过预约定价制度最大限度地得到体现，所以说，预约定价是转让定价发展到一定阶段的必然产物。

我国的预约定价还处于刚刚开始探索的起步阶段。从税收立法上来说，我国还没有制定一套统一规范的可操作规程，更谈不上有专门的预约定价法规；从理论上来说，我国专家学者的理论研究还停留在推行预约定价的可行性分析、介绍世界各国实施预约定价的成熟经验和局限性上；从实践上来说，目前我国虽然已签订了几十家单边预约定价安排和9个双边预约定价安排，但因只有多边预约定价安排才能充分体现出预约定价的强大优势，故预约定价的优越性并未完全体现出来。但是，随着我国对外开放程度的逐渐加深，大规模的跨国公司蜂拥而入，转让定价问题成为税务当局关注的焦点，由此引发的税企双方的矛盾也越来越明显。因此，对预约定价进行深入研究的意义可表现为如下三点。

1) 对预约定价安排进行深入的理论分析，特别是对预约定价安排的税收理论基础（包括税收遵从论、税收的效率原则、税收的性质）进行细致而深入的探讨和分析，阐释谈判和签订预约定价安排的原理和规律。在此基础上，总结和归纳出预约定价兴起、得到进一步发展和推行的影响因素和原动力。因为我国推行预约定价制度的时间才十来年，还未建立起预约定价理论的整体框架和体系，所以通过相关的新制度经济学和信息经济学的理论分析，可以发现和总结我国在预约定价理论研究方面存在的缺陷，对完善和发展预约定价理论具有极其重要的指

导意义。

2) 我国于 1998 年才开始实行预约定价,比西方要晚得多,所以实际操作经验还很不足,在谈判和签订预约定价安排的过程中及之后的监控执行、跟踪管理等具体管理工作中,存在许多困难和问题。因此,有必要学习西方发达国家在预约定价操作原理和管理制度上的成功经验,并借鉴这些经验来完善我国的预约定价。通过对具有代表性的美国、日本、澳大利亚三国预约定价实践进行横向比较,分析对我国的借鉴意义,进而深入探讨我国预约定价实践存在的问题和操作难点及其产生原因,最后为如何修订和完善我国的预约定价实施规程和管理细则提出各项针对性措施和建议。综上所述,深入分析和探究我国预约定价实践,对于进一步发展和完善我国预约定价具有非常重要的现实意义。

3) 为吸收和引进国外资金、先进的技术和管理经验,我国今后还将积极鼓励并支持跨国公司来华进行投资。这些跨国公司在华投资建厂、招募人才并从事各项经营活动,实际上也可为促进我国的经济建设添砖加瓦,丰富和完善我国具有社会主义特色的市场经济体制。不过,为维护我国的正当权益,我国税收征管当局还必须对跨国公司中普遍存在的会侵害我国税收利益的转让定价行为加以严格的约束和管理。预约定价既能充分保护纳税人的合法利益,又能合理地降低转让定价所涉国税务当局的征收管理难度和征收管理成本,因此,可以说在我国实施和推广预约定价,既能吸引跨国公司来华投资,又能最大限度地维护我国的税收主权,从而形成我国和跨国公司双赢的格局。从这个层面上说,深入研究和分析我国的预约定价实施规则、管理政策和制度,并使其得到逐步完善和发展,对于构建和谐社 会以及把我国建设成为有中国特色的社会主义国家具有深刻的现实意义和深远的历史意义。

第三节 文献综述

一、国外观点综述

预约定价是一种崭新的转让定价管制方法和制度,国外对其研究也是从 20 世纪 90 年代才开始的。1990 年美国《预约定价规则程序(草案)》公布,这是世界上第一个预约定价法规,次年美国签订第一个预约定价安排,后受到世界各国推

崇, 各国理论界也随之展开了讨论。但有关预约定价的理论研究仍十分有限, 而且大部分是对预约定价实施规则的制定, 而对预约定价优越性的介绍、完善预约定价制度的建议以及预约定价有关局限性的分析和研究方法一直没有什么创新。

(一) 分析实施预约定价的效应和风险

Cold 和 Goldberg (1995) 讨论了预约定价的优越性, 介绍了世界各国预约定价的实施情况和实施的基本步骤。Gideon、Slone、Stack 和 Charles (1996) 对预约定价的特点和主要内容作了细致的描述。Calderon (1997) 阐述了西班牙预约定价税制的主要内容, 认为预约定价有着转让定价税制所不具备的优越性。Durst (1998) 描述了世界各国转让定价税制的特点, 分析了采用预约定价安排的优势, 并介绍了实施预约定价的具体措施。Lagae (1999) 分析在哪些条件下, 哪些企业可申请预约定价, 回顾了预约定价的兴起和发展演变的过程。Northstar Research Partners (2000) 评价了预约定价的实施程序和步骤。Ring (2000) 分析了预约定价的优越性, 并在此基础上深层次地分析了实施预约定价的风险与成本。Ring (2000) 认为预约定价制会冲击那些由于种种原因不能实施预约定价的纳税人, 从而对一国的税收制度和行政管理体制产生深远的消极影响。Valerie Braithwaite 和 John Braithwaite (2000) 对澳大利亚国家税务局与跨国纳税人之间的博弈关系进行了深入的研究, 提出一个新观点: 预约定价可增强一国国家税收收入的稳定性。

随着实施预约定价的国家越来越多, 其实施范围也不断扩大, 近年来, 采取调查法对预约定价的实践进行研究的文章迅速增多。Sarmah (2003) 研究了外国直接投资对东道国经济所产生的影响, 认为预约定价能减少征纳双方的争议和摩擦, 调和税企双方的矛盾, 双边 (多边) 预约定价可避免产生国际双重征税。Martini (2005) 分析了跨国公司实行转让定价对该企业利润和股价的影响, 认为预约定价能有效地解决跨国公司集团内部资源配置低效的问题。Steven Leibo (2005) 利用定性分析的方法, 参考了大量的历史统计数据, 考察了 2004—2005 年美国预约定价的实施情况, 认为预约定价在美国面临许多问题和挑战。全球的税收执法环境虽然也不太确定, 不过预约定价依然具有较好的发展前景, 因为预约定价是解决转让定价争端的非敌对性工具, 因此, 采用预约定价的国家会逐渐增多。Anja De Waegenaere (2007) 也认为可以利用双边预约定价来解决转让定价争端, David J. Canale, Steven Wrappe (2008) 认为预约定价是对转让定价进行国际税务管理的一种很好的策略性工具, Kerrie Sadiq (2008) 以澳大利亚实施预