PHÁP LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

VÀ GIẢI PHÁP CHỐNG CHUYỂN GIÁ Ở VIỆT NAM

LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

Luận văn 24

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU **Chơương**

1: MỘT SỐ VẤN ĐỀ CƠ BẢN CỦA PHÁP LUẬT VỀ THUẾ TNDN VÀ HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ CỦA CÁC CÔNG TY TẠI MỘT SỐ NƠI ỚC TRÊN THẾ GIỚI

1.1. **Khái niệm, đặc điểm về thuế TNDN và pháp luật thuế TNDN** 1

1.1.1. Khái niệm, đặc điểm về thuế TNDN 1

1.1.2. Pháp luật thuế TNDN ở Việt Nam 2

1.1.3. Pháp luật thuế TNDN của một số nước trên thế giới 2

1.2. **Khái niệm, đặc điểm hành vi chuyển giá trong pháp luật thuế TNDN và phơương pháp xác định giá chuyển nhơượng của CQT các nơước** **3**

1.2.1 Khái niệm, đặc điểm hành vi chuyển giá trong pháp luật thuế 3

1.2.2 Các phương pháp xác định giá chuyển nhượng của Việt Nam 4

1.2.3 Kinh nghiệm xác định giá chuyển nhượng của các nước 4

1.3. **Hoạt động chuyển giá tại các công ty trên thế giới** **5**

1.3.1 Khái niệm, đặc điểm chung của các công ty xuyên quốc gia 5

1.3.2 Chủ thể và hành vi, động cơ của hoạt động chuyển giá tại các công ty xuyên quốc gia 6

1.3.3 Tác động hoạt động chuyển giá tại các công ty xuyên quốc gia 7

Kết luận Chơương 1 **8**

Chơương 2: THỰC TRẠNG VẤN ĐỀ CHUYỂN GIÁ VÀ CHỐNG CHUYỂN GIÁ HIỆN NAY TẠI VIỆT NAM

2.1. Quá trình xuất hiện và hình thành hoạt động chuyển giá của các doanh nghiệp tại Việt Nam **9**

2.1.1. Môi trường pháp lý và tình hình thu hút vốn đầu tư trực tiếp (FDI) tại Việt Nam 9

2.1.2. Khái quát chung về tình hình chuyển giá tại Việt Nam 9

2.1.3. Các hành vi chuyển giá của các công ty tại Việt Nam 10

2.2. Thực trạng quản lý chống chuyển giá tại Việt Nam **12**

2.2.1. Những kết quả đạt được và khó khăn trong quản lý chống chuyển giá ở Việt Nam 12

2.2.2. Ví dụ về hoạt động chuyển giá và quản lý chống chuyển giá đối với doanh nghiệp ngành ô tô ở Việt Nam 12

2.2.3. Một số kinh nghiệm và bài học rút ra từ hoạt động quản lý chống chuyển giá tại Việt Nam 13

Kết luận Chương 2 **15**

Chương 3: MỘT SỐ KIẾN NGHỊ, GIẢI PHÁP NHẰM HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT THUẾ TNDN VÀ CHỐNG CHUYỂN GIÁ Ở VIỆT NAM

3.1. Phương hướng xử lý vấn đề chuyển giá và chống chuyển giá ở Việt Nam **16**

3.1.1. Phối hợp giữa các quốc gia chống lại hoạt động chuyển giá 16

3.1.2. Nguyên tắc xử lý vấn đề chuyển giá 16

3.1.3. Phương hướng xử lý vấn đề chuyển giá ở Việt Nam 17

3.2. Các giải pháp cụ thể hoàn thiện pháp luật thuế Thu nhập doanh nghiệp và chống chuyển giá ở Việt Nam **17**

3.2.1 Sửa đổi Thông tư số 117/2007/TT-BTC 18

3.2.2 Cải cách và nâng cao năng lực quản lý thu tại ngành thuế 18

3.2.3 Hợp tác quốc tế trong hoạt động chống chuyển giá tại Việt Nam 20

3.3. Lộ trình và thời gian thực hiện **21**

3.3.1. Giai đoạn từ năm 2010 – 2015 21

3.3.2. Giai đoạn từ năm 2015 – 2020 21

3.3.3. Giai đoạn sau này 21

Kết luận Chương 3 **21**

PHẦN KẾT LUẬN **23**

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

PHỤ LỤC

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Thuế là công cụ chủ yếu để huy động nguồn thu cho ngân sách quốc gia và đáp ứng nhu cầu chi tiêu của nhà nước nhằm thực hiện các mục tiêu kinh tế - xã hội và chi tiêu cho chính bộ máy Nhà nước đó. Cùng với sự phát triển của kinh tế - xã hội, hệ thống chính sách pháp luật thuế luôn có sự thay đổi nhằm góp phần tăng thu cho ngân sách nhà nước, khuyến khích các thành phần kinh tế phát triển đúng hướng, từng bước thực hiện bình đẳng, công bằng xã hội, đáp ứng nhu cầu chi tiêu ngày càng gia tăng của nhà nước.

Ở Việt Nam, thuế đánh trên lợi nhuận của doanh nghiệp lần đầu tiên xuất hiện năm 1990 và đánh trên thu nhập của các doanh nghiệp kinh doanh, dù đó là doanh nghiệp trong khu vực kinh tế tư nhân, kinh tế nhà nước hay các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài. Loại thuế này xuất hiện từ lâu trên thế giới, có một phạm vi đánh thuế rộng và là một trong những nguồn thu quan trọng của các quốc gia, vùng lãnh thổ. Đối với Việt Nam, thuế TNDN hiện nay chính là thuế doanh nghiệp đã ra đời vào năm 1999 và được sửa đổi gần đây nhất vào năm 2008 nhằm xoá bỏ sự phân biệt đối xử giữa các khu vực kinh tế khác nhau, thu hút đầu tư và tăng số thu từ thuế cho NSNN. Hiện nay, thuế TNDN là một trong những nguồn thu quan trọng của số thu từ thuế, phí, lệ phí (gọi chung là thuế) ở Việt Nam và đã chiếm hơn 20 % trong tổng số thu từ thuế (tổng số thu từ thuế khoảng 21 % ÷ 22 % GDP) trong những năm gần đây [22].

Các nước trong khu vực và thế giới cũng đã có những bước phát triển mới về cả mặt lập pháp, cách quản lý thuế TNDN nói riêng và quản lý thuế nói chung. Do mức thuế suất thuế TNDN ở các nước là khác nhau, nên có những dòng dịch chuyển về thuế TNDN giữa các quốc gia, xuất hiện các nước, vùng lãnh thổ trở thành "thiên đường về thuế", "chuyển giá qua các giao dịch", chuyển lợi nhuận từ công ty mẹ sang các công

ty con và ngược lại nhằm làm giảm nghĩa vụ thuế, tăng lợi nhuận tại nơi mà các công ty này hoạt động

Vấn đề này ở Việt Nam đã có những nghiên cứu, quan tâm; hiện thời mặc dù đã đưa ra một số cách thức để kiểm soát nhưng chưa tìm ra những giải pháp hữu hiệu để quản lý hoạt động chuyển giá này. Quá trình hội nhập của Việt Nam đã có những luồng vốn quốc tế, các công ty đa quốc gia đầu tư vào; tuy nhiên nó cũng kéo theo những hệ luỵ mà hoạt động chuyển giá là một minh chứng và mức độ chuyển giá ngày càng gia tăng trong những năm gần đây, làm thất thu NSNN ngày càng lớn, gây nên sự bất bình đẳng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp ở Việt Nam.

Xuất phát từ những lý do trên, tác giả chọn đề tài: "Pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp và giải pháp chống chuyển giá ở Việt Nam". Đề tài này vừa có ý nghĩa lý luận và thực tế và là mối quan tâm lớn của Tổng cục Thuế - nơi tác giả hiện đang công tác - nhằm quản lý thuế đối với các công ty xuyên quốc gia một cách hiệu quả.

2. Tình hình nghiên cứu

Vấn đề về thuế TNDN đã có nhiều nghiên cứu trước đây trong chuyên ngành Luật Tài chính. Bên cạnh đó, vấn đề giá chuyển nhượng và chống chuyển giá đã có một số nghiên cứu trong thời gian gần đây, dưới góc độ kinh tế; trong đó giới hạn phạm vi nghiên cứu trong hoạt động chuyển giá của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Thành phố Hồ Chí Minh [15- 19]. Tuy nhiên, nghiên cứu về pháp luật thuế TNDN và giải pháp chống chuyển giá ở Việt Nam trong mối quan hệ chung thì chưa có.

Đây là vấn đề mới không chỉ ở Việt Nam, mà còn đối với khu vực và thế giới. Các nước đã và đang từng bước tìm những cách thức, giải pháp thích hợp để chống chuyển giá và có những biện pháp quản lý hiệu quả nguồn thu thuế TNDN vì lợi ích quốc gia và đảm bảo công bằng trong hoạt động sản xuất kinh doanh, tuân thủ pháp luật thuế của quốc gia, vùng lãnh thổ mà các công ty này hoạt động [5; 7].

3. Mục đích và nhiệm vụ của luận văn

Dưới góc độ tổng quát, Luận văn này phân tích có tính hệ thống hoạt động chuyển giá và chống chuyển giá liên quan mật thiết với pháp luật thuế TNDN ở Việt Nam trong các năm gần đây; đồng thời phân tích và nêu lên những mặt hạn chế, bất cập của pháp luật thuế TNDN; vấn đề chuyển giá tại Việt Nam và đi sâu nghiên cứu kinh nghiệm của các nước về vấn đề này. Đồng thời, từ thực tế phân tích các hành vi chuyển giá của doanh nghiệp đầu tư nước ngoài tại Việt Nam các năm qua, Luận văn tập hợp, khái quát thành các hành vi chuyển giá của các công ty xuyên quốc gia tại Việt Nam. Trên cơ sở đó đưa ra những định hướng và đề xuất các giải pháp cơ bản về vấn đề chống chuyển giá tại Việt Nam.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là pháp luật thuế TNDN ở Việt Nam; hoạt động chuyển giá và chống chuyển giá tại Việt Nam trong thời gian qua cũng như pháp luật về chống chuyển giá của cơ quan thuế một số nước trên thế giới, các hành vi chuyển giá của các công ty đa quốc gia. Đồng thời cũng làm rõ mối quan hệ giữa giá chuyển nhượng và pháp luật thuế TNDN trong mối quan hệ mật thiết đối với hoạt động của các công ty xuyên quốc gia.

Phạm vi nghiên cứu của đề tài: Đề tài chỉ tập trung nghiên cứu lý luận và thực tiễn pháp luật thuế TNDN và vấn đề chống chuyển giá trong thời gian từ năm 1999 đến nay ở Việt Nam, kể từ khi triển khai thực hiện Luật thuế giá trị gia tăng và Luật thuế thu nhập doanh nghiệp; trong đó có so sánh đến pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp, pháp luật về chống chuyển giá của một số tổ chức và các nước tiên tiến trên thế giới. Riêng đối với vấn đề về chuyển giá, tác giả nêu lên các đối tượng là các công ty xuyên quốc gia đã có hoạt động đầu tư ở Việt Nam trong hơn một thập kỷ qua và đưa ra một số ví dụ thực tế về hoạt động chống chuyển giá; phân tích hoạt động chuyển giá của các doanh nghiệp ngành ô tô tại Việt Nam.

5. Cơ sở phơương pháp luận và phơương pháp nghiên cứu

Luận văn được thực hiện trên cơ sở phương pháp luận duy vật biện chứng và duy vật lịch sử của chủ nghĩa Mác - Lê Nin; kết hợp với phương pháp thống kê số liệu một cách khoa học, phân tích khách quan về tình hình thực tế, có so sánh đối chiếu giữa lý luận và thực tiễn, giữa Việt Nam và một số nước trong khu vực và thế giới. Bên cạnh đó Luận văn cũng nêu sử dụng phương pháp phân tích, so sánh kinh nghiệm mà các nước đã áp dụng thành công trong công tác quản lý chống chuyển giá những năm qua. Dựa vào sự phân tích, đánh giá khách quan kết hợp với thực tế của Việt Nam, Luận văn khái quát, tổng hợp thành những vấn đề mang tính lý luận. Trên cơ sở đó đề ra các giải pháp hiệu quả nhằm tăng cường hoạt động chống chuyển giá của Cơ quan Thuế Việt Nam trong tương lai gần.

6. Những đóng góp mới của luận văn

Luận văn nghiên cứu một cách tổng thể pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam, có so sánh với các nước tiên tiến trong khu vực và trên thế giới, rút ra những điểm khác biệt về thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam trong hơn 20 năm đổi mới vừa qua. Trong Luận văn, tác giả lấy và đưa ra các ví dụ cụ thể, trực quan làm cơ sở cho việc phân tích, đánh giá khách quan, trực diện các vấn đề về thuế thu nhập doanh nghiệp, về chuyển giá của các công ty xuyên quốc gia; từ đó nhận dạng các hành vi chuyển giá của các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài, các công ty xuyên quốc gia tại Việt Nam. Từ việc khái quát chung về tình hình chuyển giá tại Viêệ Nam, tác giả cũng nêu cụ thể về hoạt động chuyển giá và chống chuyển giá và các giải pháp chống chuyển giá đối với doanh nghiệp ngành ô tô trong những năm qua. Từ các bài học rút ra từ hoạt động quản lý chống chuyển giá tại Viêệ Nam những năm qua, kinh nghiệm của các nước tiên tiến đi trước; tác giả nêu lên những nguyên tắc, phương hướng xử lý vấn đề chống chuyển giá, đề ra các giải pháp hữu ích để xử lý vấn đề giá chuyển nhượng tại Việt Nam..

Với những kết quả về cả mặt lý luận và thực tiễn, Luận văn có thể được sử dụng như một tài liệu hữu ích phục vụ học tập và nghiên cứu về pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp gắn liền với hoạt động chuyển giá, chống chuyển giá tại Việt Nam. Bên cạnh đó, những ý kiến, kiến nghị được trình bày tại Luậ văn sẽ hữu ích đôí với cơ quan lập pháp và hành pháp, đặc biệt là cơ quan thuế trong hoạt động quản lý thuế đối với các công ty xuyên quốc gia trong những năm tới.

7. Bố cục của luận văn

Đề tài "Pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp và giải pháp chống chuyển giá ở Việt Nam " được trình bày theo bố cục chính sau:

+ Nội dung của luận văn: Ngoài Phần Mở đầu và Kết luận, Danh mục các Tài liệu tham khảo và Phụ lục thì Luận văn gồm ba chương sau đây:

Chơương 1. Một số vấn đề cơ bản về pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp và hoạt động chuyển giá của các công ty.

Chơương 2. Thực trạng vấn đề chuyển giá và chống chuyển giá hiện nay tại Việt Nam.

Chơương 3. Một số kiến nghị, giải pháp nhằm hoàn thiện pháp luật thuế TNDN và chống chuyển giá ở Việt Nam.

Chợơng 1: MỘT SỐ VẤN ĐỀ CƠ BẢN CỦA PHÁP LUẬT VỀ THUẾ TNDN VÀ HOẠT ĐỘNG CHUYỂN GIÁ CỦA CÁC CÔNG TY

1.4. Khái niệm, đặc điểm về thuế TNDN và pháp luật thuế TNDN:

1.1.1. Khái niệm, đặc điểm về thuế TNDN và pháp luật thuế TNDN:

Khái niệm thuế TNDN

Thuế TNDN xuất hiện khá sớm trong lịch sử phát triển của thuế. Trên thế giới ngày nay, ở các nước phát triển thuế TNDN giữ vai trò đặc biệt quan trọng trong việc đảm bảo và ổn định nguồn thu NSNN và thực hiện phân phối thu nhập. Mức thuế áp dụng cho các chủ thể thuộc đối tượng nộp thuế TNDN là khác nhau và phụ thuộc vào quan điểm điều tiết thu nhập và mục tiêu đặt ra trong phân phối thu nhập của từng quốc gia hoặc vùng lãnh thổ trong từng giai đoạn lịch sử nhất định của quốc gia hoặc vùng lãnh thổ đó. Xét về loại thuế, thì *sắc thuế TNDN là loại thuế trực thu đánh vào thu nhập của các doanh nghiệp,* ra đời bắt nguồn từ các lý do chủ yếu sau: từ yêu cầu thực hiện chức năng tái phân phối thu nhập, đảm bảo công bằng xã hội và nhu cầu tài chính của nhà nước.

Tại Việt Nam, cùng với công cuộc cải cách thuế bước 1 vào năm 1990, Luật thuế lợi tức đã được ban hành. Sau 8 năm thực hiện, Luật thuế lợi tức dần dần bộc lộ nhiều nhược điểm và không còn phù hợp với tình hình phát triển kinh tế Việt Nam trong giai đoạn mở rộng quan hệ hợp tác với các nước trong khu vực và thế giới. Vì vậy, Luật thuế TNDN đã được ban hành nhằm đảm bảo sự phù hợp với yêu cầu phát triển của nền kinh tế trong giai đoạn mới của đất nước. Luật thuế TNDN lần đầu tiên được Quốc hội Nước Cộng hòa XHCN Việt Nam thông qua ngày 10/5/1997 và có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/1999 thay cho Luật thuế lợi tức. Đây là loại thuế có vai trò quan trọng trong hệ thống pháp luật thuế của Việt Nam, đánh trên thu nhập của các doanh nghiệp kinh doanh, dù đó là doanh nghiệp trong khu vực kinh tế tư nhân, kinh tế nhà nước hay các doanh nghiệp ĐTNN. Loại thuế này có một phạm vi đánh thuế rộng.

Thuế TNDN hiện nay chính là thuế doanh nghiệp đã ra đời vào năm 1997. Luật thuế này được sửa đổi gần đây nhất vào năm 2008 và đang được trình Quốc hội để sửa đổi, bổ sung nhằm xét lại các điều kiện ưu đãi thuế trên cơ sở bảo đảm an ninh xã hội, khuyến khích mạnh hơn các doanh nghiệp đầu tư, xoá bỏ sự phân biệt đối xử giữa các khu vực kinh tế khác nhau và tăng số thu từ sắc thuế này. Trong quá trình đổi mới cơ chế quản lý kinh tế, các quy định về thuế TNDN đã được chú trọng xây dựng, từng bước hoàn thiện, góp phần cải thiện môi trường đầu tư hấp dẫn, thông thoáng, thúc đẩy sản xuất, kinh doanh phát triển. *Hiện nay, thuế này là một trong những nguồn thu quan trọng của số thu từ thuế của Việt Nam và đã chiếm hơn 20% trong tổng số thu từ thuế (khoảng 21% - 22% GDP) trong các năm gần đây.*

Để làm rõ mối liên quan giữa thuế TNDN và vấn đề chuyển giá trong pháp luật Việt Nam, dưới đây một số đặc điểm chính về sắc thuế này sẽ được trình bày để làm rõ mối liên quan giữa chúng.

Đối tợợng chịu thuế

Theo Luật Thuế TNDN của Việt Nam hiện hành, đối tượng chịu thuế là các tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ, bao gồm:

- Doanh nghiệp nhà nước, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, doanh nghiệp có vốn ĐTNN và bên nước ngoài tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam (trước đây) và Luật Đầu tư hiện nay; các công ty nước ngoài và tổ chức nước ngoài hoạt động kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật ĐTNN tại Việt Nam.; các tổ chức chính trị, chính trị - xã hội, xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân và các đơn vị hành chính, sự nghiệp có tổ chức sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.
- Doanh nghiệp tư nhân và các tổ chức khác có sản xuất, kinh doanh, dịch vụ.
- Công ty nước ngoài hoạt động kinh doanh thông qua cơ sở thường trú tại Việt Nam, bao gồm: cơ sở thường trú của công ty nước ngoài tại Việt Nam là cơ sở kinh doanh mà thông qua cơ sở này công ty nước ngoài thực hiện một phần hay toàn bộ hoạt động

kinh doanh của mình tại Việt Nam mang lại thu nhập. Cơ sở thường trú của công ty nước ngoài tại Việt Nam bao gồm các hình thức sau:

- *Công ty đó có tại Việt Nam: chi nhánh, trụ sở điều hành, văn phòng (trừ văn phòng đại diện thương mại không được phép kinh doanh theo pháp luật Việt Nam), nhà máy, xưởng sản xuất, kho giao nhận hàng hoá, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu hoặc khí đốt, địa điểm thăm dò hoặc khai thác tài nguyên thiên nhiên hay các thiết bị, phương tiện phục vụ cho việc thăm dò tài nguyên thiên nhiên.*
- *Công ty đó có tại Việt Nam: địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt hoặc lắp ráp; các hoạt động giám sát xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp.*
- *Công ty đó thực hiện việc cung cấp dịch vụ ở Việt Nam thông qua nhân viên của công ty hay một đối tượng khác được công ty ủy nhiệm thực hiện dịch vụ cho một dự án hay nhiều dự án.*
- *Công ty đó có tại Việt Nam đại lý môi giới, đại lý hưởng hoa hồng hoặc bất kỳ một đại lý nào khác.*
- *Công ty đó ủy nhiệm cho một đối tượng tại Việt Nam có thẩm quyền ký kết các hợp đồng đứng tên công ty hoặc không có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên công ty nhưng có quyền thường xuyên đại diện cho công ty giao hàng hoá, cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.*

Thu nhập bị đánh thuế

Thu nhập bị đánh thuế từ sản xuất hàng hoá, thương mại, hoặc từ các hoạt động cung cấp dịch vụ là khoản thu nhập bằng tổng doanh thu trừ đi các chi phí liên quan đến việc tạo ra khoản thu nhập đó. Các khoản thu nhập bị đánh thuế khác bao gồm thu nhập có được từ việc mua bán chứng khoán, sở hữu tài sản, quyền sử dụng bất động sản, thu nhập từ chuyển giao quyền sử dụng đất hoặc quyền cho thuê đất và các khoản lợi nhuận có được từ chuyển giao, cho thuê hoặc bán hiện vật hoặc tiền gửi.

Các chi phí đợợc phép khấu trừ trợớc khi tính thuế

Thu nhập bị đánh thuế được tính từ tổng thu nhập sau khi đã trừ đi các chi phí cho phép. Liên quan đến thuế TNDN luôn có các nguyên tắc khấu hao đối với tài sản cố định. Đối với *Quy tắc khấu hao* thì: Tất cả các tài sản cố định của một doanh nghiệp liên quan đến hoạt động kinh doanh đều là đối tượng khấu hao. Thời gian sử dụng một tài sản cố định là nhân tố mấu chốt để xác định mức khấu hao hàng năm theo quyết định của Bộ Tài chính. Các tài sản cố định được phân thành 8 nhóm sau: (i) máy móc và thiết bị chức năng, (ii) máy móc và thiết bị làm việc, (iii) thiết bị đo đạc và dụng cụ thí nghiệm, (iv) thiết bị vận chuyển, (v) công cụ quản lý, (vi) nhà cửa và các công trình kiến trúc, (vii) vật nuôi và cây cối, (viii) các tài sản cố định khác.

Các nhóm tài sản cố định này lại được phân chia theo 48 tiểu nhóm. Với mỗi tài sản cố định trong số tài sản thuộc 48 tiểu nhóm này, thời gian sử dụng tối thiểu và tối đa sẽ được Bộ Tài chính quyết định. Nếu tài sản này đã qua sử dụng thì thời gian sử dụng của nó sẽ được tính dựa trên tỷ lệ giữa giá trị hợp lý của tài sản với giá bán của tài sản đó khi nó còn mới nhân (x) với thời gian đã sử dụng tài sản đó. Quyền sử dụng đất là một loại tài sản cố định đặc biệt và không phải là đối tượng tính khấu hao. Doanh nghiệp có thể tự khai tự nộp thời gian sử dụng của một tài sản cố định và được lựa chọn một phương pháp tính khấu hao trong ba phương pháp phù hợp với mỗi một tài sản cố định, căn cứ vào việc tài sản đó đáp ứng được những điều kiện nào trong 3 phương pháp khấu hao. Mỗi doanh nghiệp phải đăng ký với cơ quan thuế các phương pháp tính khấu hao mà doanh nghiệp đã chọn. Nếu doanh nghiệp lựa chọn một phương pháp tính không phù hợp thì cơ quan thuế sẽ yêu cầu doanh nghiệp lựa chọn lại cho đúng. Phương pháp tính khấu hao cho tài sản cố định đã được DN lựa chọn và đăng ký sẽ được sử dụng lâu dài và khi thay đổi phải báo cáo cơ quan thuế trực tiếp quản lý.

Thông thường, có nhiều quy tắc khấu hao được các quốc gia sử dụng để thu hút đầu tư và Việt Nam không phải là trường hợp ngoại lệ. Các nguyên tắc khấu hao tồn tại với 48 tiểu nhóm tài sản cố định với thời gian sử dụng là khác nhau. Chủ đầu tư cần phải biết về độ dài thời gian sử dụng này. Trong trường hợp chủ đầu tư không đồng ý với độ

dài thời gian sử dụng mà Bộ Tài chính đã quy định thì có thể thông báo với cơ quan thuế trực tiếp quản lý, sau đó chủ đầu tư cần lựa chọn một phương pháp thích hợp trong số 3 phương pháp có thể sử dụng được và cần đăng ký phương pháp này với Cục thuế trực tiếp quản lý. Để triển khai chế độ khấu hao này, mỗi tài sản cố định cần có một file dữ liệu riêng với các chi tiết liên quan. Sau khi xếp loại tài sản cố định, chúng được ghi vào một sổ theo dõi tài sản cố định, được đánh số và được ghi trên một tấm các riêng với các thống kê có liên quan. Luật thuế TNDN cho phép các mức khấu hao nhanh hơn tới gấp hai lần so với tỷ lệ danh nghĩa đối với các doanh nghiệp "có hiệu suất thu nhập cao", khiến cho quy tắc này trở thành một quy tắc trọng tài và là một quy tắc có thể bị diễn giải theo chủ quan.

Các chi phí không đợợc khấu trừ trợớc khi đánh thuế

Một số chi phí không được thừa nhận như: các khoản khấu trừ tạm ứng như chi phí nhưng trên thực tế đã không được chi ra, các khoản phí chưa chi trả, các khoản chi không có hoá đơn hợp pháp, các khoản tiền phạt và chi phí không liên quan đến doanh thu và thu nhập bị đánh thuế và các chi phí có từ các nguồn vốn khác. Có giới hạn nhất định cho chi tiêu quảng cáo, marketing và xúc tiến thương mại. Khoản tiền có thể khấu trừ cho những khoản mục này không được vượt quá 10% tổng chi tiêu và "chi tiêu" cho mục đích này không bao gồm giá bán của hàng hoá, trừ DN mới được thành lập sẽ được chi đến 15% tổng chi tiêu trong thời gian 03 năm đầu tiên kể từ khi thành lập.

Mức thuế suất

Mức thuế suất thuế TNDN trong các năm gần đây ở Việt Nam đã giảm dần, hiện nay là 25% thay cho mức thuế suất 28% từ 01/01/2004 đến 31/12/2008 (trước năm 2004 là 32%). Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quí hiếm khác từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh. Lợi nhuận có được từ chuyển nhượng QSDĐ trước 01/01/2009 là đối tượng đầu tiên chịu thuế TNDN và sau đó mức thu nhập thực tế sau thuế sẽ lại là đối tượng của một biểu thuế tăng dần, trong đó mức thuế suất cao nhất không vượt quá 30% thu nhập

thu được. Kể từ ngày 01/01/2009 Luật Thuế TNDN mới đã loại bỏ việc thu bổ sung đối với lợi nhuận có được từ chuyển nhượng QSDĐ này.

Các mức thuế suất ưu đãi: Do chính sách ưu đãi miễn giảm thuế, Việt Nam tại các thời điểm khác nhau có nhiều mức thuế suất ưu đãi; bao gồm các mức 10%, 15%, 20%. Việc tồn tại nhiều mức như vậy sẽ làm cho việc quản lý trở nên phức tạp. Đánh giá về điều này, các chuyên gia IMF cho rằng: nếu có một mức thuế vừa phải cùng với chính sách tài chính và kinh tế ổn định là khuyến khích tốt nhất có thể đưa ra cho các doanh nghiệp; đó là lý do tại sao có một khuynh hướng chung cho các nước trong việc loại bỏ việc áp dụng nhiều mức thuế suất. Hiện nay, mức thuế suất thuế TNDN thông thường 25% là phù hợp với thông lệ quốc tế đối với các nước đang phát triển. (Các nước phát triển hiện đang có xu hướng giữ mức thuế suất thuế TNDN thông thường ở mức khoảng 30%). Do đó, trong quá trình xem xét nội dung sửa đổi Luật Thuế TNDN, Việt Nam cần có một lịch trình ưu đãi thuế hợp lý, trong đó, nhiều doanh nghiệp đầu tư hiện đang được miễn thuế hoặc được giảm thuế 50% trong những năm sản xuất đầu tiên. Nếu mức thuế suất giảm đi, thì không còn cần đến các hình thức ưu đãi thuế nữa. Trong trường hợp nếu các hình thức ưu đãi thuế được xem là quá nhiều, thì hình thức tín dụng thuế hoặc các hình thức khấu hao tăng dần có thể được áp dụng.

Miễn và giảm thuế cho các dự án đầu tơ|

- Các dự án đầu tư sẽ được áp dụng thuế suất 10%, 20% nếu thành lập một cơ sở sản xuất mới thuộc các ngành, các hoạt động sản xuất kinh doanh, các lĩnh vực hay các vùng lãnh thổ được Chính phủ khuyến khích đầu tư.
- Các dự án đầu tư được miễn thuế, thường là 4 năm kể từ khi có doanh thu và có thể tiếp tục được giảm 50% thuế trong 4 năm tiếp theo nếu dự án đó thành lập một cơ sở sản xuất mới thuộc các ngành, các hoạt động sản xuất kinh doanh, các lĩnh vực hay các địa phương được khuyến khích, ưu đãi đầu tư.
- Các dự án đầu tư trong lĩnh vực sản xuất mới, mở rộng sản xuất, cải tiến công nghệ, cải thiện môi trường và tăng khả năng sản xuất sẽ được miễn thuế đánh trên

khoản thu nhập có từ hoạt động đầu tư này, nhiều nhất là trong 4 năm và sau đó được hưởng mức giảm thuế là 50% cho 4 năm tiếp theo.

Chính phủ quy định chi tiết các ngành, các hoạt động thương mại, các lĩnh vực hay các vùng lãnh thổ được khuyến khích đầu tư, quy định phương pháp xác định thu nhập tăng thêm có từ đầu tư, mức độ đánh thuế, cũng như thời gian được miễn giảm thuế. Một vài loại thu nhập khác cũng được miễn thuế, ví dụ như các thu nhập từ hoạt động nghiên cứu và phát triển, từ áp dụng công nghệ mới, từ phân phối dịch vụ hoặc sản xuất dành cho lao động tàn tật, thu nhập từ các hoạt động kinh doanh sử dụng nhiều lao động nữ hoặc lao động là người dân tộc thiểu số.

Căn cứ vào thực tế, có thể đưa ra đ*ánh giá về thời gian và hình thức được miễn giảm thuế hoặc miễn thuế,* đó là: thời gian được miễn giảm thuế và hình thức miễn thuế có thể không có tính hiệu quả về chi phí và Chính phủ sẽ khó đánh giá được tổng số thu từ thuế bị thất thoát. Một số nghiên cứu cho rằng: không riêng ở Việt Nam, ở các nước cũng sẽ là không bình thường khi các công ty mở rộng kinh doanh chỉ để thoả mãn các điều kiện để được hưởng thời gian miễn giảm thuế, sau đó vào cuối kỳ hạn được miễn giảm, công ty này sẽ biến mất và lại xuất hiện sau đó với cương vị là một công ty mới để yêu cầu được miễn thuế hoặc được hưởng thời gian miễn giảm thuế [7]. Có thể nói, chế độ ưu đãi thuế hiện nay ở Việt Nam là khá phức tạp và cần phải được hợp lý hoá nhiều hơn nữa, tránh gây ra những chi phí phụ trội cho doanh nghiệp và tạo điều kiện cho các doanh nghiệp trốn thuế, làm tăng chi phí quản lý và làm thất thoát NSNN.

Chuyển các khoản thua lỗ sang năm sau

Nếu hoạt động kinh doanh bị thua lỗ, các doanh nghiệp thua lỗ được quyền chuyển các khoản lỗ này sang năm sau, và khoản lỗ này sẽ được trừ khỏi các khoản thu nhập bị đánh thuế của năm đó. Thời gian cho phép để chuyển lỗ không được vượt quá 5 năm.

Trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp

Một điểm mới trong Luật thuế TNDN năm 2009 là: doanh nghiệp được thành lập, hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế

hàng năm để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của DN. Trong thời hạn 5 năm, kể từ khi trích lập, nếu Quỹ phát triển khoa học và công nghệ không được sử dụng hoặc sử dụng không hết 70% hoặc sử dụng không đúng mục đích thì doanh nghiệp phải nộp NSNN phần thuế TNDN tính trên khoản thu nhập đã trích lập quỹ mà không sử dụng hoặc sử dụng không đúng mục đích và phần lãi phát sinh từ số thuế TNDN đó.

Lợi nhuận từ chuyển nhoợng tài sản

Diện thu nhập bị đánh thuế của doanh nghiệp bao gồm các khoản lợi nhuận do chuyển nhượng tài sản từ nhiều nguồn khác nhau, ví dụ như lãi từ mua bán chứng khoán, quyền sở hữu và sử dụng tài sản, thu nhập từ chuyển nhượng QSDĐ hoặc quyền cho thuê đất, lợi nhuận từ chuyển nhượng, cho thuê hoặc bán tài sản và tiền gửi. Có thể vẫn còn có sơ hở trong việc đánh thuế thu nhập có từ việc chuyển quyền sử dụng đất, vì những thu nhập này có thể trốn được thuế nếu toàn bộ công ty bị bán đi và đất đai là một phần của công ty. Luật pháp quy định cụ thể các cách đánh giá mức thu nhập bị đánh thuế nhưng nhìn chung, luôn có sự sai lệch giữa giá chuyển nhượng thực tế với giá chuyển nhượng trên giấy tờ. Trước 01/01/2009 thì đối với các hoạt động kinh doanh được đăng ký, các khoản lợi nhuận có được từ chuyển nhượng QSDĐ bị đánh thuế 28%; đồng thời khoản thu nhập còn lại sau thuế và sau khi khấu trừ thuế TNDN đánh trên thu nhập loại này vẫn tiếp tục là đối tượng của một biểu thuế phụ thu luỹ tiến. Động cơ của loại thuế phụ thu này là để làm giảm khoản siêu lợi nhuận mà các đối tượng chịu thuế đã được hưởng trong những năm đó do mức giá đất đã tăng lên cao chưa từng có. Hiện nay, kể từ ngày 01/01/2009 khi áp dụng Luật thuế TNDN mới, việc phụ thu này đã được bãi bỏ.

1.1.2. Pháp luật thuế TNDN của một số nước trên thế giới:

Việc nghiên cứu, so sánh những điểm khác biệt giữa các quốc gia, vùng lãnh thổ trong pháp luật thuế nói chung và thuế TNDN nói riêng ngoài việc thu thập được kinh nghiệm về quản lý về thuế, còn giúp cơ quan thuế so sánh, đối chiếu được những khác

biệt, đặc biệt trong hoạt động quản lý thuế đối với các công ty XQG để hoàn thiện pháp luật thuế nước mình.

Ngoài những nguyên tắc chung của pháp luật thuế TNDN, tại đa số các nước phát triển, phần thu nhập phát sinh từ tất cả các hoạt động kinh doanh và thương mại, cũng như các khoản thu nhập không bắt nguồn từ hoạt động kinh doanh đều là đối tượng bị đánh thuế. Đa số các quốc gia đánh thuế trên lợi nhuận từ chuyển nhượng tài sản, với mức thuế suất giống như mức thuế suất áp dụng trong trường hợp thuế TNDN, nhưng cũng có một số ít trường hợp được miễn thuế để tái đầu tư vào hoạt động kinh doanh. Để hạn chế hiện tượng gian lận và trốn thuế, tại nhiều quốc gia tất cả các chi tiêu liên quan đến quá trình tạo ra doanh thu hoặc quá trình bảo dưỡng tài sản đều được khấu trừ trước khi đánh thuế. Vào đầu những năm 1990, các nước OECD đều cho phép các công ty chuyển các khoản lỗ của mình sang các năm tiếp theo tối đa là trong vòng 5 năm. Một vài nước cũng đã cho phép khấu trừ khoản lỗ này ngược về từ một đến ba năm trước đó. Tất cả các quốc gia đều cho phép khấu hao nhưng cách thực hiện thì khác nhau giữa các nước. Do việc tính toán một mức khấu hao kinh tế chính xác là rất khó thực hiện xét cả trên phương diện quản lý và kỹ thuật, nên các phương pháp chuẩn như phương pháp đường thẳng hay phương pháp giảm dần đã được chuẩn hoá. Tại nhiều nước, các quy tắc khấu hao này được sử dụng phổ biến hơn các quy tắc khác.

Liên quan đến các “khuyến khích“ thuế (như Việt Nam thường gọi là các ưu đãi miễn, giảm thuế TNDN), thông thường hình thức khấu hao tăng dần, với một tỷ lệ khấu hao cao hơn mức danh nghĩa sẽ được sử dụng. Tuy nhiên, có thể thấy rằng không có một cách thức minh bạch nào để quyết định giảm thuế vì sẽ rất khó đánh giá chính xác số thu thuế đã bị bỏ qua.

Mức thuế suất áp dụng tại các nước phát triển cũng rất khác nhau. Tuy nhiên, mức thuế suất cao nhất đang có xu hướng giảm đi trong các năm gần đây theo như Bảng 1.1 đã chỉ rõ. Đôi khi xu hướng này xuất phát từ sự “cạnh tranh“ về thuế giữa các quốc gia gây nên.

Bảng 1.1. Quá trình thay đổi mức thuế suất thuế TNDN tại một số nước OECD

Nước	1986	1991	2000
Australia	49 %	39 %	33 %
Canada	36 %	29 %	29 %
Pháp	45%	34 %	33 %
Đức	56%	50 %	45 %
Italy	36 %	36 %	36 %
Nhật	43 %	38 %	38 %
Thuỵ Điển	52 %	30 %	28 %
Anh	35 5	34 %	33 %
Mỹ	46 %	34 %	35 %

Tại các nước ASEAN: có sự khác biệt lớn giữa các quốc gia trong việc áp dụng thuế TNDN. Ở *Inđônêxia* có 3 mức thuế suất là 10%, 15%, 30% và miễn thuế cho các ngành công nghiệp được coi là có đóng góp vào sự phát triển công nghiệp quốc gia. Đối với *Malaixia* thì áp dụng mức thuế suất 28% cho các công ty bình thường và mức thuế suất 38% cho các công ty dầu mỏ. Các doanh nghiệp vừa và nhỏ phải chịu thuế nhưng với mức thuế suất thấp hơn: 20%. Các hình thức giảm thuế được áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động trong các ngành công nghiệp có vai trò "tiên phong". Ở *Hàn Quốc* áp dụng hai mức thuế suất: 15% đối với thu nhập dưới 100 triệu won và 25% đối với các thu nhập cao hơn. Các trường hợp khuyến khích thuế bao gồm cả miễn thuế toàn bộ và thuế tín dụng. Các doanh nghiệp vừa và nhỏ được hưởng lợi từ các hình thức miễn giảm này, cụ thể là được giảm thuế xuống còn 15%. Đối với

Philippin thì mức thuế suất thuế TNDN có xu hướng giảm và hiện đang ở mức 32%. Philippin áp dụng một thời gian miễn thuế là 6 năm cho các dự án tiên phong mới đăng ký hoạt động. Singapo áp dụng mức thuế suất 26% và miễn thuế từ 5 đến 10 năm cho các doanh nghiệp hoạt động trong các ngành công nghiệp tiên phong. Cuối cùng là Thái Lan với mức thuế suất là 30%. Hình thức miễn thuế trong 3 năm cũng được áp dụng cho các dự án xuất khẩu của các doanh nghiệp hoạt động trong khu vực khuyến khích công nghiệp.

Kinh nghiệm của các nước khác về ưu đãi/ miễn giảm thuế TNDN liên quan đến hoạt động đầu tư: đã được sử dụng rộng rãi ở các nước đang phát triển khoảng 10 đến 15 năm về trước. Xu hướng này có nhiều thay đổi trong một vài năm qua sau một loạt nghiên cứu và khảo sát cho thấy rõ rằng những ưu đãi về thuế không có tác động và ảnh hưởng đáng kể gì đến luồng vốn đầu tư trong nước. Kết quả là, thời gian được miễn giảm thuế đã bị xoá bỏ hoàn toàn ở các nước phát triển. Hiện nay ở các nước OECD chỉ sử dụng tín dụng thuế đầu tư (investment tax credit) hoặc giảm giá nhanh chóng (accelerated depreciation) mà cả hai hình thức này đều là mục tiêu tốt để thu hút đầu tư. Ở các nước đang phát triển, bao gồm cả các nước ASEAN đều duy trì nhiều hình thức ưu đãi thuế, xem đây là một trong những công cụ hữu hiệu để thu hút vốn ĐTNN.

1.5. Khái niệm, đặc điểm hành vi chuyển giá trong pháp luật thuế TNDN và phơương pháp xác định giá chuyển nhơượng:

1.5.1 Khái niệm, đặc điểm hành vi chuyển giá trong pháp luật thuế:

Việc tìm hiểu rõ khái niệm, đặc điểm về hành vi chuyển giá; phương pháp giá chuyển nhượng là một trong những nội dung quan trọng để tìm ra bản chất của vấn đề. Có thể nói, chuyển giá mà lợi ích tổng thể được đặt ra với các chủ thể kinh doanh được xem là một lời giải cho bài toán lợi ích mà ở đó nhà đầu tư không cần thêm vốn hay mở rộng sản xuất; giúp họ giảm tổng nghĩa vụ thuế, từ đó lợi nhuận sau thuế sẽ gia tăng. Những

giao dịch như vậy xuất phát từ ba lý do chủ yếu, điều này đã được nêu cụ thể trong các tài liệu của OECD cũng như các nghiên cứu [23, 24,25, 51] chỉ rõ, đó là:

- *Thứ nhất*: xuất phát từ quyền tự do định đoạt trong kinh doanh, do các chủ thể hoàn toàn có quyền quyết định giá cả của một giao dịch. Đây có thể xem là tự do ý chí trong giao kết hợp đồng thương mại, hợp đồng kinh tế giữa các đối tác trên thương trường. (Pháp luật kinh tế, thương mại – hay pháp luật Dân sự theo nghĩa rộng).

- *Thứ hai:* xuất phát từ mối quan hệ gắn bó chung về lợi ích giữa công ty, giữa các tập đoàn, các nhóm liên kết. Do đó những khác biệt về giá giao dịch được thực hiện giữa các chủ thể kinh doanh có cùng lợi ích không làm thay đổi lợi ích nếu xét về toàn cục. Hơn nữa, giá cả giao dịch giữa các thành viên trong nhóm liên kết có thể sẽ không làm thay đổi tổng lợi ích chung, nhưng có thể làm thay đổi tổng nghĩa vụ thuế của họ và do đó sẽ đạt được mục đích tối ưu hoá lợi nhuận của công ty, của tập đoàn. Đây chính là điều mà các công ty XQG, các tập đoàn kỳ vọng.

- *Thứ ba:* xuất phát từ sự khác nhau trong chính sách thuế, hay sự "cạnh tranh về thuế" giữa các quốc gia, vùng lãnh thổ đã tạo cho họ cơ hội để thực hiện điều đó. Chính sự khác nhau về chính sách thuế của các quốc gia, vùng lãnh thổ và chính sách ưu đãi thuế của các nước này (nhằm các mục đích cụ thể của mỗi nước, mỗi vùng lãnh thổ) đã cho phép các tập đoàn, các công ty XQG thực hiện được điều này.

Do đó, chuyển giá chỉ có ý nghĩa đối với các giao dịch được thực hiện giữa các chủ thể có mối quan hệ liên kết với nhau. Vì vậy họ thiết lập một chính sách về giá mà ở đó giá chuyển giao có thể được định ở mức *cao hay thấp* tùy vào lợi ích đạt được từ những giao dịch như vậy. Điều này khác với trường hợp khai giá giao dịch thấp đối với cơ quan thuế để trốn thuế nhưng đằng sau đó họ vẫn thực hiện thanh toán đầy đủ theo giá thỏa thuận. Trong khi đó nếu giao dịch bị chuyển giá, họ sẽ không phải thực hiện về sau của việc thanh toán trên và thậm chí họ có thể định giá giao dịch cao. *Các đối tượng này nắm bắt và vận dụng được những quy định khác biệt về thuế giữa các quốc*

gia, các ưu đãi trong quy định thuế để hưởng lợi có vẻ như hoàn toàn hợp pháp. Như vậy, chuyển giá gây ra sự bất bình đẳng trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế do xác định không chính xác nghĩa vụ thuế, dẫn đến bất bình đẳng về lợi ích, tạo ra sự cách biệt trong ưu thế cạnh tranh. Biểu hiện cụ thể của hành vi là giao kết về giá. Nhưng giao kết về giá chưa đủ để kết luận rằng chủ thể đã thực hiện hành vi chuyển giá. Bởi lẽ nếu giao kết đó chưa thực hiện trên thực tế hoặc chưa có sự chuyển dịch quyền đối với đối tượng giao dịch thì không có cơ sở để xác định sự chuyển dịch về mặt lợi ích. Như vậy, hoạt động chuyển giá được xem là hoàn thành khi có sự chuyển giao đối tượng giao dịch kể cả khi nghĩa vụ thanh toán chưa được thực hiện.

Phạm vi chuyển giá: Công ước mẫu của OECD về định giá chuyển giao tại Điều 9 [51] ghi nhận "Hai doanh nghiệp được xem là liên kết khi:

- Một doanh nghiệp tham gia vào quản lý, điều hành hay góp vốn vào doanh nghiệp kia một cách trực tiếp hoặc gián tiếp hoặc qua trung gian;
- Hai doanh nghiệp có cùng một hoặc nhiều người hay những thực thể (entities) khác tham gia quản lý, điều hành hay góp vốn một cách trực tiếp hoặc gián tiếp hoặc thông qua trung gian".

Điều này đối với Việt Nam cũng đã được cụ thể tại Thông tư 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005; trong đó yếu tố quản lý, điều hành hay góp vốn chính là điều kiện quyết định sự ảnh hưởng, sự gắn kết về mặt lợi ích của các chủ thể này nên cũng là cơ sở để xác định mối quan hệ liên kết. Do đó các doanh nghiệp liên kết có thể được hình thành trong cùng một quốc gia hoặc có thể ở nhiều quốc gia khác nhau. Chính vì vậy chuyển giá có thể diễn ra trong các giao dịch quốc tế và cũng có thể diễn ra cả trong những giao dịch giữa các công ty trong cùng một nước.

Đối với các nước (Trừ Việt Nam và Trung Quốc), chuyển giá thường được quan tâm đối với các giao dịch quốc tế, do sự hình thành các giao dịch trong nước ít có sự khác nhau lớn. Vì vậy, đa phần các quốc gia hiện nay thường chỉ quy định về chuyển giá đối với giao dịch quốc tế. Theo đó, giao dịch quốc tế được xác định là giao dịch giữa hai

hay nhiều doanh nghiệp liên kết mà trong số đó có đối tượng tham gia là chủ thể không cư trú (non-residents). Đối với các giao dịch trong nước, các công ty có thể được hưởng từ chế độ ưu đãi, miễn thuế, giảm thuế; do đó phần thu nhập được dịch chuyển từ doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi sang doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế, khi mà các doanh nghiệp này là những doanh nghiệp liên kết với nhau.

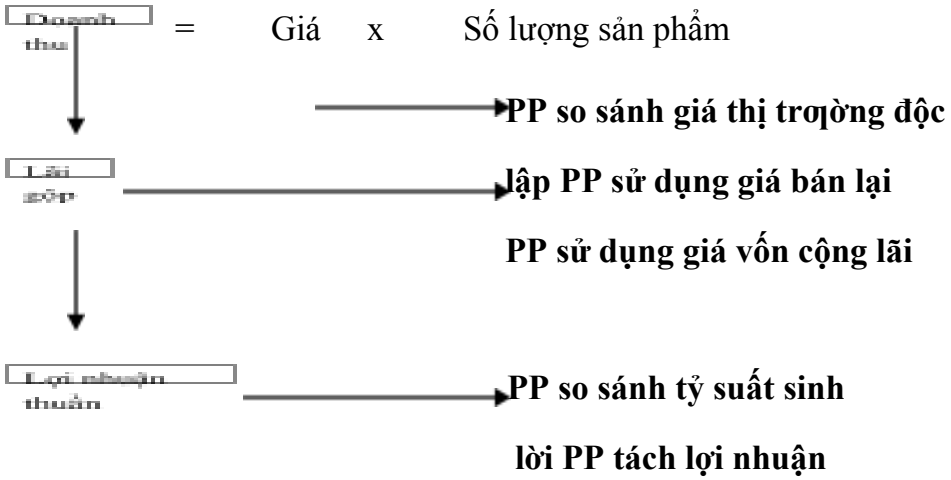
1.2.2. Các phương pháp xác định giá chuyển nhượng của Việt Nam:

Không riêng gì ở Việt Nam, ở các nước khác trên thế giới cũng vậy, việc xác định giá chuyển nhượng được tiến hành thông qua các phương pháp áp dụng nó. Việt Nam hiện nay đang áp dụng Thông tư 117/2005/TT-BTC ban hành ngày 19/12/2005 và có hiệu lực từ ngày 26/01/2006 hướng dẫn xác định giá thị trường trong các giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kếtm, bao gồm 5 phương pháp xác định giá chuyển nhượng. Đây là các phương pháp phổ biến được các DN áp dụng trong thực tế tính giá, trong đó 3 phương pháp xác định giá truyền thống, đó là:

- Phương pháp so sánh giá thị trường tự do,
- Phương pháp sử dụng giá bán ra để xác định giá mua vào và
- Phương pháp sử dụng giá thành toàn bộ để xác định thu nhập chịu thuế (các phương pháp này cũng được nêu tại Chuẩn mực Kế toán số 26 của Việt Nam) trước đây đã được quy định tại Thông tư 13/2001/TT-BTC ngày 8/3/2001 và kể từ ngày 26/01/2006 Việt Nam bổ sung thêm 2 phương pháp, đó là:
- *Phương pháp so sánh tỷ suất sinh lời, và*
- *Phương pháp tách lợi nhuận*.

Các phương pháp này được áp dụng để điều chỉnh những loại sản phẩm có hàm lượng công nghệ cao hoặc dịch vụ riêng biệt và không thể tìm được giao dịch độc lập để so sánh. Trên cơ sở phương pháp tính giá phải gần với thực tiễn kinh doanh nên 5 phương pháp được áp dụng được thể hiện qua sơ đồ mô tả các phương pháp xác đinh giá:

Hình 1.1: Các phương pháp xác định giá chuyển nhượng ở Việt Nam



(Ở đây mũi tên từ trên xuống dưới mô tả quá trình hạch toán kế toán trong hoạt động SXKD của doanh nghiệp. Thí dụ: Doanh thu – trừ đi giá vốn mà chưa tính các khoản chi phí khác như: chi phí quản lí, vận chuyển, v.v... sẽ bằng lãi gộp; lãi gộp trừ đi các chi phí trong hoạt động SXKD sẽ bằng lợi nhuận thuần, Các phương pháp này được hướng dẫn thực hiện theo quy định cụ thể của pháp luật thuế TNDN.

Quy định về nghĩa vụ cung cấp hồ sơ chứng minh của doanh nghiệp: Do cách tiếp cận về xử lý giá chuyển nhượng thay đổi (từ cách cũ trước đây là cơ quan thuế phải tự xác định và chứng minh giá trị phù hợp sang cách mới là: DN tự xác định và chịu trách nhiệm vì họ là người chủ động thực hiện giao dịch), do đó hiện nay pháp luật thuế đã quy định:

a) Các doanh nghiệp có các giao dịch liên kết có nghĩa vụ và trách nhiệm lưu giữ và xuất trình trong vòng 30 ngày khi cơ quan thuế có yêu cầu về các thông tin, tài liệu, chứng từ làm căn cứ để xác định và áp dụng phương pháp xác định giá thị trường của hàng hoá và dịch vụ trong các giao dịch liên kết mà doanh nghiệp áp dụng. Các thông tin chủ yếu bao gồm: Thông tin về cơ sở kinh doanh và các bên liên kết: mô hình tổ

chức, chiến lược kinh doanh, quy trình sản xuất, các thông tin về giao dịch và các thông tin về phương pháp xác định giá;

b) Ngoài việc lưu giữ thông tin như trên, các doanh nghiệp còn có nghĩa vụ kê khai giao dịch liên kết (dưới dạng phụ lục tờ khai quyết toán thuế TNDN). Yêu cầu kê khai giao dịch liên kết đã được quy định tại chuẩn mực kế toán số 26 (ban hành tại Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003). Các thông tin chính từ Phụ lục này sẽ là thông tin đầu vào cho cơ quan thuế để phân tích, đánh giá rủi ro về giao dịch liên kết.

c) Quy định tính pháp lý về nguồn thông tin được sử dụng để xác định phương pháp tính giá thị trường: theo thực tế, văn bản quy định về phương pháp tính giá của các nước không có quy định riêng về nguồn thông tin mà quy định này được áp dụng theo các chế độ pháp lý có liên quan (ví dụ: ở Úc và Mỹ có luật riêng về thông tin và sử dụng thông tin cho mục đích hành chính).

Quy định về ấn định thuế: Xuất phát từ thực tế mở cửa, các hình thức kinh doanh tạo thành cơ sở thường trú của tổ chức, cá nhân nước ngoài tại Việt Nam hiện nay rất đa dạng - đây cũng là một phần quan trọng của giao dịch liên kết giữa cơ sở thường trú và trụ sở chính. Trong khi đó, luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn đã quy định thu thuế trên doanh thu (thuế nhà thầu) nhưng cách tính doanh thu và thu nhập chịu thuế chưa có nên chỉ quản lý được những trường hợp ký kết hợp đồng có phát sinh doanh thu tại Việt Nam mà không bao quát được trường hợp doanh thu có được từ toàn cầu và phân bổ cho việc kinh doanh một phần tại Việt Nam – việc kinh doanh này có thể chỉ phát sinh chi phí (ví dụ: dịch vụ bảo hành, dịch vụ mua thông tin để cung cấp cho trụ sở chính của các toà báo nước ngoài - đây là một phần trong chuỗi hoạt động kinh doanh).

1.2.3 Kinh nghiệm xác định giá chuyển nhượng của các nước:

Kinh nghiệm xác định giá chuyển nhượng của một số nước được nêu chi tiết tại các Phụ lục 1, 2, 3 của Luận văn. Có thể nói, trước xu thế hội nhập và quá trình toàn cầu hóa ngày càng gia tăng, trong đó trên 60% (tương đương 4.700 tỷ USD/năm) giao dịch

về thương mại quốc tế xuất phát từ giao dịch nội bộ của các công ty XQG; ngành thuế các nước coi vấn đề xác định giá chuyển nhượng (chuyển giá) là một trong những vấn đề trọng tâm của quản lý thuế hiện đại [1; 7]. Việc quản lý giá chuyển nhượng để chống chuyển thu nhập qua giá đang là chủ đề "thời sự" trong các diễn đàn về thuế trên thế giới (OECD) và trong khu vực (Hiệp hội các nhà quản lý thuế Châu Á - SGATAR). Thông thường, quy định về xác định giá chuyển nhượng của các nước do cơ quan thuế ban hành dưới dạng văn bản hướng dẫn của cơ quan thuế căn cứ các quy định liên quan trong Luật thuế TNDN. Nội dung văn bản hướng dẫn gồm:

- Các phương pháp xác định giá chuyển nhượng được sử dụng;
- Các yêu cầu về tài liệu doanh nghiệp phải cung cấp;
- Yêu cầu về kê khai các giao dịch liên kết;
- Quy định về xử phạt nếu doanh nghiệp không thực hiện đúng.

Đến nay, hầu hết các nước phát triển như Canada, Mexico, Anh, Pháp, Tây Ban Nha, Đức, Australia, Mỹ, Nhật Bản, Trung Quốc… đã xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật về chống chuyển giá. Hiện nay, trên thế giới có hai hệ thống quan điểm chủ yếu về chuyển giá là của Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD) và của Mỹ. Hai hệ thống này tương tự như nhau ở những nội dung chính như khái niệm, phương pháp xác định giá, yêu cầu về thông tin, chứng từ lưu giữ của đối tượng nộp thuế. Riêng đối với Mỹ thì có xu hướng sáng tạo ra các phương pháp xác định giá mới, đưa ra hướng dẫn riêng cho hàng hoá hữu hình và vô hình, bởi Mỹ là nước tiên phong trong phát triển các sản phẩm sở hữu trí tuệ. Tuy nhiên, hầu hết các nước hiện nay đều thừa nhận quan điểm của OECD trong xử lý về giá chuyển giao vì nó có tính trung lập và tương đồng trong khả năng quản lý.

Kinh nghiệm của Mỹ: Các quy định về giá chuyển giao đã trở thành một phần trong Luật thuế của Mỹ. Khởi đầu là phần 482 của Luật Thu nhập nội bộ (IRC) ban hành năm 1968. Điều khoản 482 này được xây dựng nhằm cải thiện tình hình thất thu thuế của cơ quan Thuế. Theo đó, giá chuyển giao tài sản hữu hình và vô hình giữa các chi

nhánh của một doanh nghiệp ở các nước khác nhau phải được xác định tương đương với giá cung cấp cho bên thứ ba, hoặc tương đương với giá của một doanh nghiệp khác có sản phẩm tương tự. Khi giá chuyển nhượng của doanh nghiệp làm thay đổi đáng kể số thuế TNDN phải nộp, điều khoản này cho phép cơ quan thuế xác định lại giá chuyển giao nhằm tính lại lợi nhuận trước thuế để tính thuế TNDN. Ví dụ trường hợp của Nissan, công ty này chuyển nhượng ô tô và các phụ tùng với giá cao cho các chi nhánh ở Mỹ, làm cho lợi nhuận chi nhánh ở Mỹ giảm và lợi nhuận của công ty mẹ ở Nhật tăng lên gần 1 tỷ USD. Điều này đồng nghĩa với việc một phần số thuế TNDN đúng ra phải nộp ở Mỹ đã được chuyển về cho Nhật. Năm 1993, Cơ quan Thuế nội địa của Mỹ (IRS) đã điều tra và phán quyết rằng hãng ô tô Nissan của Nhật Bản đã tránh thuế bằng cách định giá rất cao các loại xe nhập khẩu vào Mỹ, cuối cùng Nissan phải nộp một khoản tiền phạt là 170 triệu USD. Tháng 10/1988, Cơ quan Thuế nội địa Mỹ (IRS) đề nghị hai phương pháp nhằm thiết lập tiêu chuẩn cân xứng với thu nhập: một là dựa trên phân tích các giao dịch có thể so sánh, hai là dựa trên việc tách lợi nhuận giữa các bên có liên kết. Tháng 1/1992, IRS ban hành quy định giới thiệu ba phương pháp định giá mới, tất cả dựa trên việc đối chiếu các tài liệu về kết quả giao dịch. Tháng 1/1993, IRS ban hành quy định tạm thời, ngày 1/7/1994 quy định chính thức được ban hành, có hiệu lực kể từ ngày 8/7/1994 cho đến nay. Đối với quy định yêu cầu giá chuyển giao tài sản vô hình phải được xác định theo một trong bốn phương pháp sau: Phương pháp giao dịch không liên kết có thể so sánh (CUT); Phương pháp lợi nhuận có thể so sánh (CPM); Phương pháp tách lợi nhuận; và các phương pháp khác không định rõ. Về hình thức xử phạt, số tiền phạt vi phạm về giá chuyển giao dao động từ 20-40% số thuế khai thiếu [Phụ lục 1, 2].

Kinh nghiệm của OECD: Ngày 8/7/1994, OECD đưa ra dự thảo "Hướng dẫn giá chuyển giao đối với các công ty đa quốc gia và các cơ quan quản lý thuế ". OECD hướng dẫn cho các công ty đa quốc gia và các cơ quan quản lý thuế dựa trên nguyên tắc "định giá công bằng". Trong việc kiểm soát giao dịch giữa hai công ty ở hai nước

khác nhau, hai cơ quan thuế có thể thống nhất cách áp giá giao dịch để tránh bị đánh thuế hai lần. Khi đó, mỗi bên sẽ được chia một phần lợi nhuận, chứ không có chuyện một nước gánh toàn bộ chi phí, còn nước kia được hưởng toàn bộ lợi nhuận.

Hướng dẫn cũng đề ra các phương pháp tính giá chuyển giao, trong đó phương pháp phân chia lợi nhuận được coi là tốt nhất trong phần lớn các trường hợp, và là phương pháp tương đối trực tiếp. Phương pháp này xác định lãi gộp để phân chia giữa các công ty liên kết dựa trên cơ sở giá trị kinh tế để phân chia phần lợi nhuận dự kiến và được phản ánh trong hợp đồng ký kết giữa các bên. Tháng 7/1995 OECD đã ban hành bản hướng dẫn chính thức về lãi gộp và hướng dẫn "Những xem xét đặc biệt đối với quyền sở hữu tài sản vô hình" cũng đã được ban hành gần một năm sau (vào tháng 3/1996) [Phụ lục 3].

Kinh nghiệm của một số nợớc khác

Australia: đã sử dụng phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), phương pháp dựa vào giá bán ra, phương pháp cộng chi phí vào giá vốn, phương pháp phân chia lợi tức, phương pháp lợi tức thuần từ giao dịch khi xác định giá chuyển nhượng. Hình thức phạt: 50% số thuế gian lận qua giá chuyển giao nếu đối tượng nước ngoài cố tình xác định giá chuyển giao với bên liên kết để không phải nộp thuế; 25% nếu đối tác nước ngoài giải trình hợp lý được cách thức xác định giá chuyển giao với bên liên kết.

Anh: Không quy định phương pháp cụ thể để xác định giá chuyển giao phù hợp, mặc dù yêu cầu nguyên tắc giá giao dịch sòng phẳng được áp dụng phù hợp với hướng dẫn của OECD. Trong thực tế, Cục Thu nội địa Anh ưu tiên phương pháp nào hợp lý nhất, nói chung các phương pháp dựa vào giao dịch được ưu tiên hơn các phương pháp dựa vào lợi tức. Hình thức phạt: Khoản phạt có thể đến 100% số thuế bị truy thu trong trường hợp phát hiện chuyển giá nếu doanh nghiệp cố ý không tuân thủ các quy định pháp lý về chuyển giá.

Trung Quốc: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do, phương pháp dựa vào giá bán ra và phương pháp cộng chi phí vào giá vốn và bất kỳ phương pháp phù hợp nào khác

khi xác định giá chuyển nhượng. Hình thức phạt: Các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài bị phát hiện kê khai giảm thu nhập thì sẽ bị phạt đến 3 lần số thuế trốn (5 lần trong trường hợp nghiêm trọng). Thời hiệu truy thu thuế thông thường là 3 năm trở về trước, và từ 5 đến 10 năm đối với những trường hợp trốn thuế lớn gây hậu quả nghiêm trọng. Lãi suất tính lãi đối với số thuế nợ: 0,05%/ngày, tương đương với 20%/năm.

Malaysia: Dựa trên kinh nghiệm thực tế, áp dụng các phương pháp của OECD, đó là: phương pháp so sánh giá thị trường tự do, phương pháp dựa vào giá bán ra, phương pháp cộng chi phí vào giá vốn, phương pháp phân chia lợi nhuận, phương pháp lợi tức thuận từ giao dịch. Hình thức phạt: Không có quy định riêng biệt, áp dụng quy định xử phạt vi phạm thuế chung trong luật. Mức phạt dao động từ 100-300% số thuế bị phát hiện gian lận.

Indonesia: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do, phương pháp dựa vào giá bán ra, phương pháp cộng chi phí vào giá vốn và các phương pháp khác do OECD hướng dẫn (thông thường là biện pháp dựa trên lợi nhuận) được áp dụng. Hình thức xử phạt: Mức phạt từ 2% đến 48% một tháng tính trên số thuế nộp thiếu bị phát hiện do gian lận qua chuyển giá .

Thái Lan: Để đối phó với hiện tượng chuyển giá, năm 2004 Thái Lan thiết lập cơ sở dữ liệu thông tin về các công ty đang là mục tiêu để tiến hành kiểm tra sổ sách và điều tra - cụ thể là các công ty có các chỉ số "rủi ro cao", như là thua lỗ liên tục hơn 2 năm; tổng số lợi nhuận âm; không nộp thuế trong một giai đoạn; có các giao dịch đáng kể của cùng nhóm liên quan và khả năng sinh lãi thấp so với các đối thủ cạnh tranh. Cơ quan thuế Thái Lan tập trung vào các chứng cứ giá cả chính xác, tất cả cần hợp lý để chứng tỏ sự minh bạch, tài liệu cập nhật để chỉ ra cơ cấu và mối liên hệ của nhóm các công ty, kế hoạch kinh doanh và các chiến lược tài chính. Cùng với đó là tài liệu giải thích doanh số của công ty, kết quả hoạt động, các giao dịch quốc tế của công ty với các tổ chức kinh doanh liên kết. Các chính sách giá, khả năng sinh lãi của mỗi một sản phẩm và thông tin thị trường, đóng góp lợi nhuận của mỗi bên nhận các chức năng thực

hiện, các tài sản đã sử dụng và sự rủi ro được đưa vào tính toán và có khả năng sử dụng cho việc khảo sát tường tận.

Có thể thấy, hiện nay cách tiếp cận của các nước đều là yêu cầu doanh nghiệp phải thực hiện kê khai, xác định biện pháp tính giá theo quy định và lưu giữ các chứng từ chứng minh, cơ quan thuế là người kiểm tra, thanh tra và xử phạt (kể cả ấn định thuế) trong trường hợp doanh nghiệp có vi phạm. Tất cả các thông tin về phương pháp xác định giá đều được công khai cho các doanh nghiệp. Có thể nói, trên thực tế các công ty XQG đều biết rất rõ về cơ chế quản lý, phương pháp tính và thậm chí còn tham gia diễn đàn đối thoại về giá chuyển nhượng do OECD tổ chức, đóng góp ý kiến khi xây dựng văn bản pháp luật liên quan đến hoạt động chuyển giá của các công ty XQG.

Bảng tổng hợp kinh nghiệm các nước được nêu tại **Phụ lục 2** bao gồm những nội dung cơ bản trong hướng dẫn của OECD, Mỹ, Úc, Malaysia và Thái lan về giá chuyển nhượng được trình bày làm cơ sở cho việc so sánh, đánh giá trong công tác quản lý chống chuyển giá tại Việt Nam.

1.6. Hoạt động chuyển giá tại các công ty xuyên quốc gia:

1.6.1 Khái niệm, đặc điểm của các công ty xuyên quốc gia:

1.6.1.1. Khái niệm:

Quá trình sản xuất, kinh doanh của một công ty vượt ra khỏi biên giới quốc gia (vùng lãnh thổ) và có quan hệ kinh tế chặt chẽ với nhiều nước, thông qua việc thiết lập các chi nhánh ở nước ngoài. Những công ty này có hoạt động SXKD hoặc cung cấp dịch vụ không chỉ nằm trong lãnh thổ của một quốc gia mà hoạt động sản xuất kinh doanh và cung cấp dịch vụ trải dài ít nhất ở hai quốc gia và có những công ty hiện diện ở hàng trăm quốc gia khác nhau (gọi là công ty xuyên quốc gia – XQG, hay công ty đa quốc gia – MNC).

Báo cáo gần đây (năm 2008) của Liên Hiệp Quốc cho biết: có đến 53/100 tổ chức kinh tế lớn nhất thế giới là các công ty XQG; các công ty này còn giàu hơn cả 120 quốc gia trên thế giới. Các công ty này với nguồn vốn khổng lồ và thu nhập hàng năm có thể

đem so sánh với GDP của một quốc gia. Các công XQG lớn thường có trụ sở chính tại các nước tư bản lớn như Mỹ, Nhật và Châu Âu. Số liệu thống kê cho thấy: 93/100 công ty lớn nhất thế giới có trụ sở chính tại Mỹ, Nhật và Châu Âu [1]. Trước đây, các công ty XQG lớn thường là của Mỹ; ngày nay điều này không còn đúng nữa, vì số lượng các công ty XQG này bắt đầu phân tán ra nhiều nước và châu lục khác nhau. Với những đặc điểm về qui mô hoạt động, lượng vốn mà các công ty XQG nắm giữ thì các công ty XQG có một vai trò và ảnh hưởng lớn đến kinh tế, văn hóa và chính trị của các quốc gia. Các công ty XQG đã mang lại lợi ích to lớn cho các quốc gia sở tại như: đóng thuế, tạo công ăn việc làm, cung cấp sản phẩm và dịch vụ mà trước đó không có, trên hết là nguồn vốn, công nghệ và kiến thức và ngày càng thể hiện sự ảnh hưởng của nó đối với nền kinh tế các quốc gia mà nó có trụ sở.

1.6.1.2. Đặc điểm chung của các công ty xuyên quốc gia:

Các công ty XQG được xếp vào 3 nhóm lớn theo cấu trúc phương tiện sản xuất:

- Công ty XQG "theo chiều ngang": là công ty XQG mà hoạt động sản xuất kinh doanh các sản phẩm cùng loại hoặc tương tự tại các quốc gia nơi công ty có văn phòng đại diện; điển hình với cấu trúc này là công ty Mc Donalds.
- Công ty XQG "theo chiều dọc": là công ty có các cơ sở sản xuất hay các chi nhánh, công ty con tại một số quốc gia sản xuất ra các sản phẩm; đến lượt mình các sản phẩm này lại là đầu vào để sản xuất ra sản phẩm của các công ty con hay các chi nhánh tại các quốc gia khác; điển hình cho loại hình cấu trúc công ty "theo chiều dọc" là công ty Adidas.
- Công ty XQG "nhiều chiều": là công ty có nhiều chi nhánh hay công ty con tại nhiều quốc gia khác nhau mà các công ty này phát triển và hợp tác với nhau cả chiều ngang lẫn chiều dọc; điển hình cho loại hình công ty XQG có cấu trúc này là Microsoft.

1.6.1.3. Tác động của công ty XQG đối với nền kinh tế

Các công ty XQG ngày các phát triển và dựa vào các lợi thế riêng biệt của mình là sự độc quyền và lợi thế trên địa bàn rộng lớn mà công ty hoạt động. Các công ty XQG

phát triển về cả số lượng và qui mô vốn cũng như lĩnh vực hoạt động của mình. Số liệu thống kê của OECD năm 2008 cho thấy, từ khoảng 3000 công ty XQG vào đầu những năm 1900 nay đã tăng lên đến hơn 63.000 công ty với hơn 821.000 chi nhánh và công ty con trên khắp thế giới. Các công ty này tuy chỉ sử dụng khoảng 90 triệu lao động (trong đó khoảng 20 triệu lao động ở các nước đang phát triển) nhưng đã tạo ra hơn 25% tổng sản phẩm của thế giới, riêng 1.000 công ty hàng đầu đã chiếm đến 80% sản lượng công nghiệp của thế giới [1].

Sự quốc tế hóa hoạt động kinh doanh của các công ty XQG đã tác động đến sự hình thành và phát triển của các luồng vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI - Forgeign Direct Invesment) tại các quốc gia trên thế giới ngày nay, trong đó có Việt Nam.

Đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI): là hình thức đầu tư mà chủ sở hữu vốn đầu tư sẽ trực tiếp quản lý và điều hành vốn đầu tư. Đối với đầu tư trực tiếp nước ngoài thì các công ty XQG chiếm tỷ trọng cao nhất, sau đó mới đến các Tổ chức chính phủ và phi hính phủ khác. Số liệu thống kê cho thấy, có hơn 90% vốn đầu tư nước ngoài trên thế giới là do các công ty XQG đầu tư [1; 15; 18]. Thông qua hình thức đầu tư FDI đã chuyển cho nước tiếp nhận đầu tư kỹ thuật, công nghệ, bí quyết công nghệ mới, năng lực quản lý marketing, kinh nghiệm quản lý và điều hành, nguồn nhân sự với trình độ cao thông qua các hợp đồng kinh tế, các hợp đồng liên doanh, liên kết hay các hợp đồng chuyển giao công nghệ.

Hình thức đầu tư của các công ty XQG bao gồm:

- Thành lập công ty 100% vốn nước ngoài;
- Tham gia các hợp đồng kinh tế, hợp đồng hợp tác kinh doanh: là hình thức mà một chủ đầu tư nước ngoài liên kết một một chủ đầu tư nước sở tại để thực hiện một hay nhiều hoạt động kinh doanh ở nước sở tại trên cơ sở qui định về trách nhiệm của từng bên cũng như quyền lợi trong việc phân chia lợi nhuận;
- Mua lại một phần hay toàn bộ một doanh nghiệp đang hoạt động tại nước tiếp nhận đầu tư hoặc góp vốn liên doanh liên kết với nước chủ nhà theo hình thức: các bên

tham gia góp vốn liên doanh phải có trách nhiệm góp vốn liên doanh, đồng thời phân chia lợi nhuận và rủi ro theo tỷ lệ vốn góp.

Có thể nói, hình thức xây dựng-vận hành-chuyển giao (BOT) và một số hình thức tương tự khác như BTO, BT là các loại hình đầu tư nhằm khuyến khích xây dựng các công trình hạ tầng (như: cầu, đường, bến cảng và công trình cung cấp năng lượng) trong lúc mà nước tiếp nhận đầu tư còn nhiều khó khăn về tài chính. Các hình thức này thường được thấy ở các nước đang phát triển. Đối với hình thức BOT thì nhà đầu tư sẽ tự bỏ vốn, kỹ thuật để xây dựng công trình (như cầu đường), tự tiến hành hoạt động kinh doanh (như tổ chức thu phí) và sau một thời gian khai thác nhất định theo thỏa thuận và các công ty này hoàn vốn cũng như hưởng một mức lợi nhuận hợp lý thì sẽ bàn giao lại cho nước sở tại công trình đã được họ xây dựng.

Pháp luật Việt Nam cũng quy định các hình thức ĐTNN nêu trên. Kể từ khi thực hiện mở cửa nền kinh tế thì luồng vốn FDI đổ vào ngày càng nhiều, kể cả mặt số lượng cũng như chất lượng. Cụ thể là năm 2007, Việt Nam đã thu hút được một lượng FDI kỷ lục là 20,3 tỷ USD và năm 2008 là 64 tỷ USD [11; 12; 13]. Với sự có mặt của nhiều công ty XQG tại Việt Nam như: Honda, Ford, Toyota, Coca Cola, Pepsi, Intel, Microsoft, Unilever, P&G, Nestle, Metro, PWC, Kao, Avon, Mercedes Benz… cùng với sự bành trướng ra khỏi phạm vi chính quốc (Home Country) bằng nguồn vốn FDI, các công ty XQG tạo ra một mạng lưới các công ty con (Subsidaries) trên phạm vi toàn cầu. Như vậy là, giữa các công ty con với nhau và công ty mẹ ở chính quốc sẽ có các mối quan hệ ràng buộc về nhiều mặt, trong đó sự ràng buộc về kinh tế là quan trọng nhất nhằm mục đích tối đa hóa lợi nhuận của toàn bộ công ty XQG.

1.6.2 Hoạt động chuyển giá tại các công ty XQG:

1.6.2.1. Các nghiệp vụ mua bán nội bộ của công ty XQG

Các đặc điểm của công ty XQG đã dẫn đến các giao dịch nội bộ của các công ty XGQ diễn ra rất đa dạng và phức tạp. *Chính vì thế mà các cơ quan thuế của từng quốc gia sẽ rất khó khăn trong việc quản lý và kiểm soát thuế.* Hoạt động mua bán qua lại giữa

công ty mẹ và công ty con hoặc giữa các công ty con với nhau diễn ra với số lượng ngày càng nhiều và giá trị ngày càng lớn. Tuy diễn ra với nhiều hình thức và biểu hiện khác nhau nhưng đều có thể nhận dạng chúng thông qua các giao dịch như: giao dịch chuyển giao nội bộ tài sản cố định hữu hình hoặc tài sản cố định vô hình; chuyển giao nguyên vật liệu, thành phẩm, thông qua sư dịch chuyển nguồn vốn như cho vay và đi vay nội bộ; qua cung cấp các dịch vụ tư vấn tài chính, tư vấn quản lý; qua chi phí cho việc quảng cáo, chi phí nghiên cứu và phát triển (R & D), vv… Với tính chất quan trọng và bảo mật cao của các nghiệp vụ này, nghiệp vụ chuyển giao nội bộ sẽ được bảo mật và chỉ có các nhà quản trị cấp cao trong công ty mới được tiếp cận. Các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ này ảnh hưởng rất lớn đến chiến lược phát triển của các công ty XQG. Trong thực tế đã có các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ được thực hiện theo chỉ thị của các nhà quản trị cao cấp với các giá trị rất lớn nhưng giá trị này đã không được ghi nhận hoặc chỉ thể hiện một số rất nhỏ. Các chứng từ, chứng cứ kèm theo không thể hiện chính xác các giá trị và bản chất nghiệp vụ được thực hiện, vì vậy đã gây cho cơ quan thuế rất nhiều khó khăn khi đưa ra bằng chứng chứng minh các công ty XQG thực hiện hành vi chuyển giá. Dựa vào tính chất và đặc điểm của các nghiệp vụ mua bán nội bộ phổ biến trên thị trường, có thể phân chia các nghiệp vụ mua bán nội bộ thành những nhóm sau:

- Các nghiệp vụ mua bán nội bộ liên quan đến các nguyên vật liệu có tính đặc thù cao, hay các nguyên vật liệu mà một công ty con đặt tại một quốc gia có các lợi thế riêng làm cho giá của nguyên vật liệu ấy trở nên thấp.
- Các nghiệp vụ mua bán nội bộ liên quan đến thành phẩm, các công ty con tại các quốc gia khác nhau có thể mua thành phẩm được sản xuất tại một quốc gia (Sourcing Country) và sau đó bán lại mà không cần phải đầu tư máy móc hay nhân công cho sản xuất.
- Các giao dịch liên quan việc dịch chuyển một lượng lớn máy móc, thiết bị cho sản xuất, thông thường điểm đến của các giao dịch này là các quốc gia đang phát triển.

- Các giao dịch liên quan đến tài sản vô hình như nhượng quyền, bản quyền, thương hiệu, nhãn hàng, các chi phí liên quan đến nghiên cứu và phát triển sản phẩm.
- Các giao dịch liên quan đến cung cấp dịch vụ quản lý, dịch vụ tài chính hay chi phí cho các chuyên gia vào làm việc tại nước nhận chuyển giao.
- Có sự tài trợ và nhận tài trợ về các nguồn lực (như tài lực và nhân lực).
- Có các khoản đi vay và cho vay nội bộ giữa các công ty con của công ty XQG hay giữa công ty mẹ và các công ty con.

Các nghiệp vụ chuyển giao nội bộ này diễn ra thường xuyên với giá trị lớn, do đó để hạn chế các tác động tiêu cực của các nghiệp vụ này thì cần có một nguyên tắc áp dụng chung và thống nhất giữa các quốc gia. Nguyên tắc này được lập ra nhằm đảm bảo tính công bằng trong thương mại, là cơ sở cho các nghiệp vụ mua bán, trao đổi hàng hóa và cung cấp dịch vụ giữa các quốc gia với nhau. Một nguyên tắc được áp dụng là nguyên tắc dựa trên căn bản giá thị trường ALP (The Arm's –Length Principle). Nguyên tắc này đòi hỏi các nghiệp vụ mua bán nội bộ trong các công ty XQG phải được thực hiện như các nghiệp vụ mua bán diễn ra giữa các bên độc lập với nhau nhằm thể hiện được tính khách quan của quan hệ thị trường, phản ánh quan hệ cung cầu trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

1.6.2.2. Hoạt động chuyển giá tại các công ty xuyên quốc gia

Các phương pháp định giá chuyển giao nội bộ đã được các quốc gia thừa nhận và tuân theo, tuy nhiên trong thực tế việc định giá chuyển giao này không được áp dụng theo căn bản giá thị trường mà nó có thể được tính toán theo một mục đích nào đó của công ty XQG. Việc định giá chuyển giao nội bộ diễn ra theo một sự áp đặt giá mang tính chất chủ quan của hai bên tham gia vào giao dịch. Vì vậy mà các trường hợp này được gọi là hành vi chuyển giá, do đó có thể xem hoạt động chuyển giá như sau:

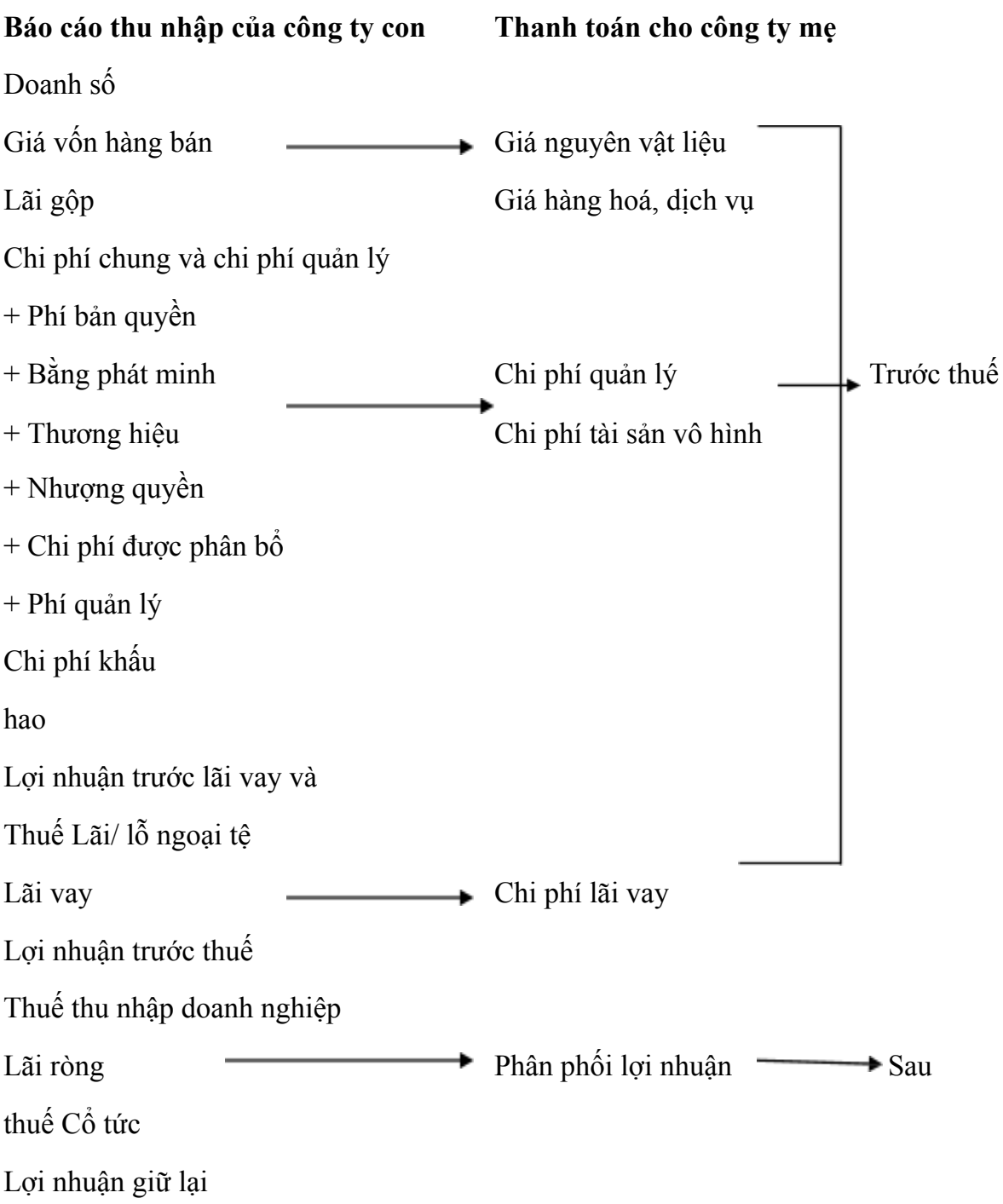
Chuyển giá là hoạt động mang tính chủ quan, áp đặt giá cả mua bán hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ trong các giao dịch nội bộ (không căn cứ trên giá cả thị trường, quy luật

cung cầu giữa công ty mẹ và công ty con hay giữa các công ty con với nhau trong cùng một công ty XQG) nhằm mục đích cuối cùng là tối thiểu hoá số thuế phải nộp.

Thông qua hoạt động chuyển giá, các công ty XQG sẽ thực hiện ý đồ trốn tránh việc kê khai và nộp thuế TNDN (Income Corporate Tax) tại các quốc gia có thuế suất cao. Thông qua các nghiệp vụ chuyển giá, các công ty XQG sẽ chuyển thu nhập ra khỏi quốc gia có mức thuế TNDN cao mà công ty này có trụ sở. Trong nhiều trường hợp các công ty XQG còn chủ động "móc túi" các Chính phủ thông qua việc chiếm đoạt gián tiếp các khoản thuế mà những người đóng thuế lương thiện của nước sở tại đã đóng góp. Chuyển giá là một trong những vấn đề phức tạp và khó tiếp cận trong thời đại kinh tế quốc tế hội nhập, khi mà các công ty này có nhiều chi nhánh, công ty con tại nhiều quốc gia, mà ở đó các công ty này mua bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho nhau. Các hoạt động mua bán này có thể chứa đựng hành vi "chuyển giá", theo đó giá cả của hàng hóa dịch vụ trong các nghiệp vụ chuyển giao này được tính theo một xu hướng chủ quan mà không hề dựa trên chi phí thực tế tạo nên sản phẩm hay dịch vụ được cung cấp. Thông qua hoạt động chuyển giá sẽ mang về cho các công ty XQG một khoản lợi nhuận lớn trong khi các công ty XQG này không cần phải nỗ lực nâng cao chất lượng sản phẩm, dịch vụ hay mở rộng phát triển thị trường mà chỉ cần những hoạt động phù phép trên sổ sách kế toán.

Tuy nhiên, một nguyên nhân quan trọng khác dẫn đến hoạt động chuyển giá là do tính đặc thù của sản phẩm, có những sản phẩm không tìm thấy hoặc rất khó tìm thấy sản phẩm tương tự thay thế trên thị trường. Đặc tính này đối với các tài sản cố định vô hình như lợi thế thương mại, bản quyền sáng chế, phát minh, bí quyết công nghệ… thể hiện rõ điều đó. Mục đích cuối cùng của hoạt động chuyển giá là tối đa hóa lợi nhuận của công ty XQG bằng cách tối thiểu hóa thuế TNDN mà công ty XQG phải nộp cho các chính phủ. Chính vì mục đích là tối thiểu hóa số thuế phải nộp nên công ty XQG sẽ tiến hành điều phối thu nhập của các công ty con tại các quốc gia có thuế suất cao sang các quốc gia có thuế suất thuế thu nhập thấp. Việc chuyển lợi nhuận này có thể được

thực hiện trên phần thu nhập trước thuế hay sau thuế dựa trên cấu trúc **Bảng báo cáo thu nhập** nêu ở hình 1.2 dưới đây.



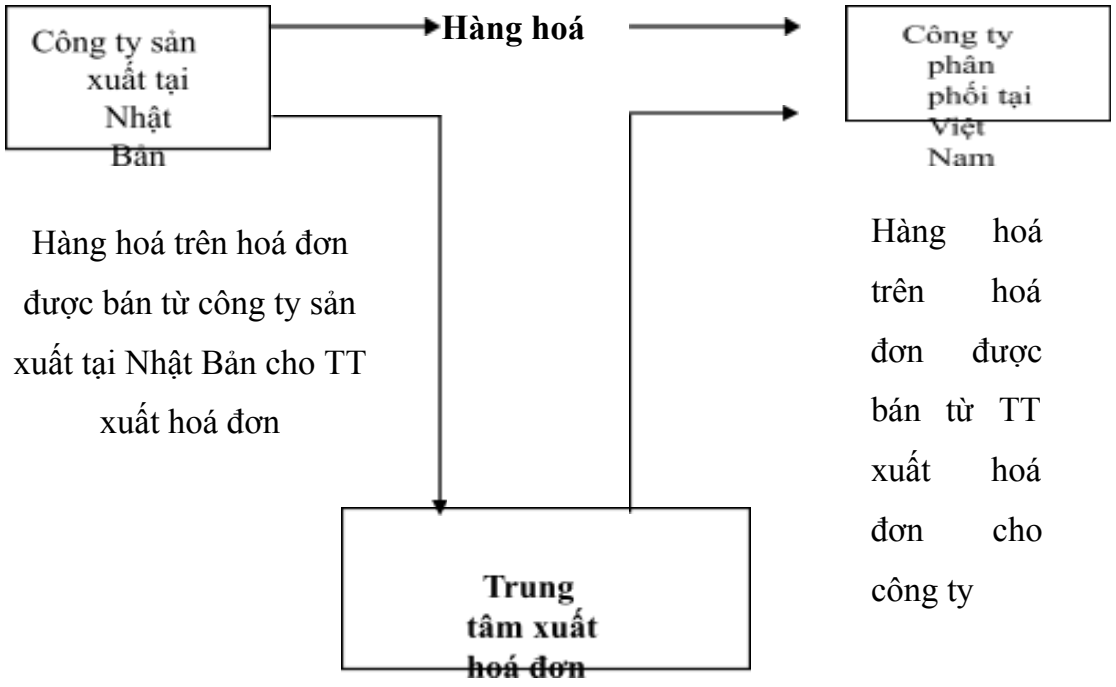
Hình 1.2: Sơ đồ báo cáo thu nhập của các công ty XQG

Căn cứ sơ đồ báo cáo thu nhập như trên, các công ty XQG trên thực tế đã áp dụng các hình thức sau:

- Chuyển giá thông qua việc mua bán nguyên vật liệu sản xuất, bán thành phẩm hay thành phẩm. Các thành viên của công ty XQG có trụ sở tại các quốc gia có thuế suất thuế TNDN cao sẽ mua vào các nguyên vật liệu, bán thành phẩm hay thành phẩm với giá cao và bán ra cho các công ty thành viên với giá thấp nhằm tối thiểu hóa thuế TNDN. Giá mua vào và giá bán ra cho các thành viên trong công ty XQG bị áp đặt nhằm tối thiểu hóa thu nhập phải nộp thuế. Ngoài ra, thông qua việc xuất khẩu và nhập khẩu hàng hóa các công ty XQG cũng thu lợi từ các biểu thuế xuất khẩu hay nhập khẩu nhằm tối đa hóa lợi nhuận sau thuế của công ty XQG.
- Chuyển giá thông qua các TSCĐ hữu hình như định giá thật cao các TSCĐ chuyển giao cho các công ty thành viên tại các quốc gia có thuế suất cao. Giá chuyển giao được xác định cao hơn nhiều lần so với giá trị thật của tài sản đó. Thông qua hoạt động chuyển giao tài sản này, các công ty chuyển một phần thu nhập ra nước ngoài. Vì vậy thu nhập chịu thuế sẽ bị giảm. Khi thực hiện hành động này thì các công ty XQG một mặt tiết kiệm được chi phí thanh lý các TSCĐ lỗi thời, mặt khác lại chuyển được thu nhập về quốc gia có thuế suất thấp từ đó có thể tối đa hóa lợi nhuận của công ty.
- Chuyển giá thông qua việc mua các TSCĐ vô hình với giá thật cao hay chi trả các chi phí bản quyền, chi phí xây dựng thương hiệu sản phẩm, chi phí nghiên cứu và phát triển sản phẩm. Các công ty XQG xây dựng các phòng R& D tại quốc gia có thuế suất thuế TNDN cao, tất cả các chi phí R& D sẽ do thành viên công ty XQG tại quốc gia có thuế suất cao này gánh chịu, nhưng kết quả của việc nghiên cứu và phát triển sản phẩm thì các thành viên khác vẫn được áp dụng như nhau. Hoặc quảng cáo nhằm xây dựng thương hiệu cho sản phẩm trên phạm vi khu vực, nhưng chi phí lại được phân bổ hết về cho thành viên có trụ sở tại quốc gia có thuế suất cao. Các hoạt động trên đều nhằm tối thiểu hóa số thuế phải nộp và phân bổ chi phí trên là hành động chủ quan của các nhà quản lý của công ty XQG, vì vậy đây cũng là hình thức chuyển giá.

Các thành viên trong công ty XQG có sự cung ứng các dịch vụ tài chính, tư vấn pháp lý (thường thì giá cả cao hơn nhiều lần so với giá cả thị trường), cung cấp các khoản tín dụng ngắn hạn, trung hạn và dài hạn với lãi suất cao hơn mức thị trường.

Hình 1.3: Mô hình trung tâm xuất hóa đơn



Bên cạnh đó, các công ty XQG tài trợ liên quan đến các nguồn lực cơ bản như nhân sự, vật chất, chi phí cho chuyên gia tư vấn (chi phí tiền lương, nhà ở, đi lại, chi phí khác phục vụ cho chuyên gia yên tâm làm việc); ngoài ra họ còn xây dựng các "Trung tâm xuất hóa đơn", đóng vai trò người trung gian giữa công ty mẹ và các công ty con. Hàng hóa trên chứng từ hóa đơn sẽ được bán từ công ty sản xuất hàng hóa qua trung tâm xuất hóa đơn và sau đó trung tâm xuất hóa đơn này lại bán lại cho công ty phân phối bằng cách xuất hóa đơn và chứng từ kèm theo. Nhưng trên thực tế, hàng hóa được chuyển giao trực tiếp từ công ty sản xuất qua thẳng công ty phân phối mà không qua trung tâm xuất hóa đơn. Hình thức này thường xảy ra trong ngành dược phẩm.

Bước 1: Công ty sản xuất tại Nhật Bản sẽ chuyển hàng trực tiếp sang công ty phân phối tại Việt Nam.

Bước 2: Hóa đơn được xuất từ công ty phân phối tại Nhật Bản sang trung tâm xuất hóa đơn bằng tiền Yên Nhật Bản.

Bước 3: Trung tâm xuất hóa đơn nắm lấy quyền sở hữu hợp pháp của hàng hóa từ công ty sản xuất tại Nhật Bản.

Bước 4: Trung tâm xuất hóa đơn sẽ xuất hóa đơn lại cho công ty phân phối tại Việt Nam bằng Đồng Việt Nam. Thông qua việc này sẽ định vị lại loại ngoại tệ của cả đơn vị sản xuất và trung tâm xuất hóa đơn.

Thông thường, các trung tâm xuất hóa đơn này để tránh bị cáo buộc là chuyển lợi nhuận thì giá bán lại họ sẽ lấy giá vốn cộng thêm một tỷ lệ hoa hồng rất nhỏ. Tỷ lệ hoa hồng mà trung tâm được hưởng chỉ đủ để trang trải chi phí hoạt động của trung tâm.

1.6.2.3. Các yếu tố thúc đẩy công ty XQG chuyển giá

Xem xét các yếu tố tác động thúc đẩy công ty XQG thực hiện hành vi chuyển giá có thể chia ra thành các yếu tố bên ngoài và các yếu tố bên trong:

Các yếu tố thúc đẩy bên ngoài (động cơ bên ngoài)

Các công ty XQG khi phát hiện ra thuế suất thuế TNDN giữa hai quốc gia có sự khác biệt lớn, với mục tiêu luôn muốn tối đa hóa lợi nhuận của mình, sẽ tiến hành thực hiện hành vi chuyển giá nhằm mục đích giảm thiểu tối đa khoản thuế mà họ phải nộp cũng như là tối đa hóa lợi nhuận sau thuế. Khi có chênh lệch về thuế suất thì thủ thuật chuyển giá mà các công ty XQG thường sử dụng là nâng giá mua đầu vào các nguyên, vật liệu, hàng hóa và định giá bán ra hay giá xuất khẩu thấp tại các công ty con đóng trên các quốc gia có thuế suất thuế TNDN cao. Bằng cách thực hiện này thì công ty đã chuyển một phần lợi nhuận từ quốc gia có thuế suất thuế TNDN cao sang quốc gia có thuế suất thuế TNDN thấp và như vậy mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận đã được thực hiện thành công. Như vậy động cơ ở đây là có sự khác biệt về thuế suất thuế TNDN.

Một yếu tố khác là mong muốn bảo toàn vốn đầu tư, kỳ vọng có biến đổi về tỷ giá và chi phí cơ hội đầu tư. Với mục đích là bảo toàn và phát triển nguồn vốn đầu tư ban đầu, các công ty XQG sẽ tiến hành đầu tư vào một quốc gia nếu họ dự đoán rằng trong tương lai đồng tiền của quốc gia này sẽ mạnh lên nghĩa là số vốn đầu tư ban đầu của họ được bảo toàn và phát triển, ngược lại họ sẽ rút đầu tư ra khỏi một quốc gia nếu họ dự đoán rằng trong tương lai đồng tiền của quốc gia này sẽ bị yếu đi. Giả sử công ty XQG định đầu từ sản xuất tại Việt Nam với số vốn ban đầu bỏ ra là 100 triệu USD với tỷ giá USD/VND là 16.000 tại thời điểm đầu tư, như vậy tổng vốn đầu tư tương đương là 1.600 tỷ đồng. Thời hạn đầu tư của dự án là 10 năm và giả sử cuối thời hạn đầu tư, công ty đó rút vốn đầu tư trong tình trạng là hòa vốn kinh doanh. Sẽ xảy ra 3 trường hợp đối với lợi nhuận mà công ty thu được từ Việt Nam do chênh lệch tỷ giá:

- Tỷ giá của USD/VND vẫn giữ nguyên là 16.000: như vậy với tình trạng hòa vốn thì vốn vẫn bảo toàn là 1.600 tỷ đồng, công ty rút vốn ra khỏi Việt Nam là 100 triệu USD. Do đó lợi nhuận mang lại do chênh lệch tỷ giá là 0%.
- VND tăng giá 10% so với USD, tức lúc này tỷ giá USD/VND giảm và 1.600 tỷ VND quy đổi thành 110 triệu USD. Như vậy lúc này công ty thu được do chênh lệch tỷ giá bằng 10% do VND tăng giá.
- Trường hợp ngược lại, VND giảm giá 10% tức là tỷ giá USD/VND tăng lên làm cho 1.600 tỷ VND lúc này chỉ đổi được 90 triệu USD. Khi đó vốn đầu tư của công ty rút ra khỏi Việt Nam bị giảm xuống. Lúc này lỗ do chênh lệch tỷ giá bằng tỷ lệ giảm giá của VND là 10%.

Dựa trên các dự báo về tình hình tỷ giá mà các công ty XQG có thể thực hiện các khoản thanh toán nội bộ sớm hơn hay muộn hơn nhằm giảm rủi ro về tỷ giá. Các khoản công nợ có thể được thanh toán sớm hơn nếu các dự báo cho rằng đồng tiền của quốc gia mà công ty có công ty con sẽ bị mất giá; ngược lại các khoản thanh toán sẽ được trì hoãn nếu dự báo đồng tiền của quốc gia đó có xu hướng mạnh lên. Chi phí cơ hội cũng là một động cơ để các công ty XQG thực hiện hành vi chuyển giá, họ biết rằng các

khoản lợi nhuận của mình chỉ có thể chuyển về nước sau khi kết thúc năm tài chính và sau khi được kiểm tra của cơ quan thuế và kiểm soát ngoại tệ của cơ quan quản lý ngoại hối. Do đó họ sẽ tiến hành thủ thuật chuyển giá nhằm thu hồi nhanh vốn đầu tư và bắt lấy cơ hội đầu tư khác. Đối với hoạt động liên doanh liên kết với các đối tác trong nước thì các công ty XQG sẽ định giá thật cao các yếu tố đầu vào mua từ công ty mẹ nhằm tăng tỷ lệ góp vốn và nắm quyền quản lý. Ngoài ra, các công ty XQG có thể cấu kết với các công ty nước ngoài khác làm lũng đoạn thị trường trong nước. Do tình hình lạm phát của các quốc gia khác nhau, nếu quốc gia nào có tỷ lệ lạm phát cao tức đồng tiền nước đó bị mất giá. Do đó công ty XQG sẽ tiến hành hoạt động chuyển giá nhằm bảo toàn lượng vốn đầu tư và lợi nhuận; yếu tố tình hình kinh tế-chính trị của quốc gia mà công ty đó có chi nhánh hay công ty con, các chính sách kinh tế thay đổi ảnh hưởng đến quyền lợi của các công ty con của công ty XQG thì họ sẽ thực hiện các hành vi chuyển giá nhằm chống lại các tác động đó. Hoặc nếu tình hình chính trị bất ổn, để giảm rủi ro và bảo tồn vốn kinh doanh bằng cách chuyển giá thì công ty XQG muốn thu hồi vốn đầu tư sớm. Ngoài ra hoạt động chuyển giá cũng nhằm làm giảm các khoản lãi, từ đó giảm áp lực đòi tăng lương của lực lượng lao động, cũng như giảm sự chú ý của cơ quan thuế nước sở tại.

Các yếu tố thúc đẩy bên trong (động cơ bên trong)

Ngoài những yếu tố bên ngoài đã nêu trên, thì hoạt động chuyển giá còn được thực hiện do các yếu tố thúc đẩy từ bên trong:

- Khi các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty XQG tại chính quốc hoặc các công ty thành viên tại các quốc gia khác bị thua lỗ. Lý do dẫn đến sự thua lỗ có thể là do sai lầm trong kinh doanh, nghiên cứu và đưa sản phẩm mới vào thị trường, các chi phí quản lý hay chi phí quảng cáo, quảng bá sản phẩm quá cao dẫn đến kết quả kinh doanh bị thua lỗ. Để tạo ra một bức tranh tài chính tươi sáng hơn cho công ty khi đứng trước các cổ đông và các bên hữu quan khác thì chuyển giá như là một cứu cánh để thực hiện ý đồ trên. Chuyển giá giúp cho các công ty XQG san sẻ thua lỗ giữa các

thành viên với nhau từ đó làm giảm các khoản thuế phải nộp và tạo nên bức tranh kết quả kinh doanh giả tạo.

- Các công ty XQG khi thâm nhập vào một thị trường mới, điều quan trọng trong giai đoạn này là chiếm lĩnh thị trường, thị phần nhằm xây dựng nền móng ban đầu cho hoạt động kinh doanh sau này. Vì vậy công ty XQG sẽ tăng cường hoạt động quảng cáo, quảng bá sản phẩm, làm cho giai đoạn này bị lỗ nặng và kéo dài. Trong các mối liên kết kinh doanh hay hợp tác kinh doanh thì các công ty XQG sẽ dựa vào tiềm lực tài chính hùng hậu của mình để thực hiện hành vi chuyển giá bất hợp pháp, làm cho hoạt động kinh doanh thua lỗ kéo dài và chiếm lấy quyền quản lý và kiểm soát công ty. Thậm chí còn đẩy các đối tác ra khỏi hoạt động kinh doanh và chiếm toàn bộ quyền kiểm soát và chuyển quyền sở hữu công ty. Tình trạng này xảy ra phổ biến tại các quốc gia đang phát triển như Việt Nam khi trình độ quản lý còn yếu kém. Sau khi đánh bật các các đối thủ và những bên liên kết ra khỏi thị trường, công ty XQG sẽ chiếm lĩnh thị trường và nâng giá sản phẩm để bù lại phần chi phí trước đây đã bỏ ra.
- Do được hưởng các đặc quyền, đặc lợi trong quá trình kêu gọi đầu tư của nước chủ nhà và nắm trong tay các quyền về kinh tế, do đó công ty XQG xem công ty con đặt tại quốc gia này như là trung tâm lợi nhuận của cả công ty và thực hiện hành vi chuyển giá, để lại hậu quả nặng nề cho nước tiếp nhận đầu tư.
- Ngoài ra chuyển giá còn được các công ty XQG lựa chọn khi chuyển giao các sản phẩm và dịch vụ có tính đặc thù cao, độc quyền và bảo mật cao (như trong các ngành công nghệ thông tin, công nghệ sinh học, dầu khí, y dược…) nhằm giảm các rủi ro khi giao dịch các sản phẩm này.

1.6.3 Tác động của hoạt động chuyển giá tại các công ty xuyên quốc gia

1.6.3.1. Đối với công ty xuyên quốc gia

Hoạt động chuyển giá dưới góc độ của các công ty XQG được nhìn nhận theo hai khuynh hướng khác nhau. Một khuynh hướng là: giúp cho công ty dễ dàng thực hiện kế hoạch và mục tiêu kinh doanh của mình về lợi nhuận và thuế. Khuynh hướng ngược

lại là: tạo ra nguy cơ công ty phải gánh chịu những hình phạt nặng nề của quốc gia sở tại và các quốc gia có liên quan.

Có thể phân tích về mặt luật pháp khía cạnh này như sau:

- Dựa vào các lợi thế về tiềm lực tài chính, những ưu đãi mà các quốc gia đặc cách cho các công ty khi kêu gọi thu hút đầu tư như thuế suất, hạn ngạch, lĩnh vực đầu tư… thì các công ty này có thể thực hiện việc chuyển giá nhằm giảm thiểu việc thực hiện nghĩa vụ về thuế đối với quốc gia mà mình đặt trụ sở.

- Chuyển giá giúp cho công ty XQG dễ dàng chuyển lợi nhuận ra nước ngoài và thực hiện kế hoạch kinh doanh nhanh chóng, không bỏ lỡ cơ hội kinh doanh. Trường hợp này được các công ty thực hiện tại các quốc gia có chính sách tiền tệ thắt chặt.

- Chuyển giá giúp công ty XQG nhanh chóng chiếm lĩnh thị trường nội địa, thâu tóm các công ty nhỏ lẻ trong nước dựa vào nguồn lực tài chính hùng mạnh của mình. Chi phí khi đó sẽ được chia sẻ cho công ty mẹ và các công ty con khác. Vì vậy trên phương diện tài chính thì công ty XQG sẽ không bị áp lực nhiều về tình trạng thua lỗ.

- Các công ty XQG sẽ xây dựng một kế hoạch về thuế trên qui mô tổng thể sao cho có lợi nhất và từ đó dựa vào sự chênh lệch về mức lãi suất giữa các quốc gia để thực hiện việc mua bán nội bộ, chuyển giá nếu cần thiết nhằm đạt mục tiêu về thuế. Thông qua việc bán các tài sản, thiết bị lỗi thời với giá cao thì một mặt giúp các công ty tại chính quốc thay đổi được công nghệ với chi phí thấp, một mặt lại thu hồi vốn đầu tư nhanh tại quốc gia tiếp nhận đầu tư. Thông qua mua bán qua lại, công ty XQG sẽ tránh được rủi ro trong hoạt động nghiên cứu và phát triển sản phẩm (các hoạt động này thường tốn nhiều chi phí và khả năng thành công cũng không cao), công ty XQG sẽ giảm được rủi ro về tỷ giá, về thị trường tiêu thụ sản phẩm, về tính ổn định của nhà cung cấp nguyên vật liệu, chất lượng nguyên vật liệu và một số rủi ro khác.

Bên cạnh những lợi ích của việc chuyển giá đem lại thì công ty XQG sẽ phải chịu hình phạt nghiêm khắc nếu việc này được cơ quan thuế của quốc gia, nơi công ty XQG có mặt phát hiện; họ có thể bị phạt một số tiền lớn, có khả năng bị rút giấy phép kinh

doanh và chấm dứt mọi hoạt động sản xuất kinh doanh tại quốc gia đó. Bên cạnh đó uy tín của công ty trên thương trường quốc tế cũng sẽ bị ảnh hưởng nghiêm trọng và là tâm điểm chú ý của cơ quan thuế các quốc gia khác mà công ty đó có trụ sở.

1.6.3.2. Đối với các quốc gia liên quan

Hoạt động chuyển giá không chỉ có tác động tiêu cực đến quốc gia tiếp nhận đầu tư mà còn ảnh hưởng nghiêm trọng đối với quốc gia xuất khẩu đầu tư. Các công ty XQG với mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận có thể thực hiện mọi phương thức chuyển giá và gây ra hậu quả nghiêm trọng và lâu dài đối với nền kinh tế của cả hai quốc gia xuất khẩu và tiếp nhận đầu tư.

Tác động của chuyển giá đối với quốc gia tiếp nhận dòng vốn đầu tợ

Thông qua hoạt động chuyển giá, các công ty XQG định giá cao các yếu tố đầu vào từ đó các công ty này rút ngắn thời gian thu hồi vốn, vì vậy mà các luồng vốn có xu hướng chảy ngược ra khỏi quốc gia tiếp nhận đầu tư. Các hành động chuyển giá nhằm thu hồi vốn nhanh hơn so với kế hoạch đầu tư ban đầu sẽ làm thay đổi cơ cấu vốn nền kinh tế của quốc gia tiếp nhận đầu tư. Hậu quả là tạo ra sự phản ánh sai lệch kết quả hoạt động SXKD của nền kinh tế, tạo ra một bức tranh kinh tế không trung thực.

Trong một số trường hợp, quốc gia tiếp nhận đầu tư có thuế suất thuế TNDN thấp hơn sẽ được hưởng lợi từ hoạt động chuyển giá của các công ty này. Vì vậy mà quốc gia này cố ý làm lơ để công ty thực hiện hành vi chuyển giá và các quốc gia này không sẵn lòng hợp tác với chính quốc để ngăn chặn hành vi chuyển giá. Tuy nhiên, về lâu dài, khi mà có sự chuyển biến của môi trường kinh doanh quốc tế thì các quốc gia này từng được xem là "thiên đường về thuế" sẽ đến lượt gánh chịu những hậu quả do việc thả lỏng và thờ ơ trong công tác quản lý trước đây gây ra. Lúc này các quốc gia đó có thể phải đương đầu với khó khăn về tài chính (do các nguồn thu không bền vững đã phản ánh không chính xác sức mạnh của nền kinh tế) và khủng hoảng kinh tế có thể xảy ra.

Thông qua hoạt động chuyển giá nhằm xâm chiếm thị phần khi mới tham gia vào thị trường, các công ty XQG sẽ tiến hành các chiêu thức quảng cáo và khuyến mãi quá

mức, và hậu quả là lũng đoạn thị trường. Các doanh nghiệp trong nước không đủ tiềm lực tài chính để cạnh tranh vì vậy mà dần dần sẽ bị phá sản hoặc buộc phải chuyển sang kinh doanh trong các ngành khác. Các công ty XQG sẽ dần trở nên độc quyền và thao túng thị trường trong nước, kiểm soát giá cả và mất dần tính tự do cạnh tranh của thị trường tự do. Chính phủ của quốc gia này sẽ gặp khó khăn trong quá trình hoạch định các chính sách kinh tế vĩ mô và không thể thúc đẩy sản xuất trong nước phát triển.

Thông qua hoạt động chuyển giá, các công ty XQG sẽ thực hiện kế hoạch thôn tính các DN trong nước. Với tiềm lực tài chính mạnh, họ sẽ tiến hành liên doanh với các DN trong nước với tỷ lệ vốn góp cao để nắm quyền quản lý. Khi đã nắm được quyền quản lý các công ty XQG sẽ thực hiện hành vi chuyển giá nhằm làm cho kết quả kinh doanh thua lỗ kéo dài. Khi kết quả hoạt động kinh doanh bị thua lỗ thì bắt buộc phải tăng vốn góp lên, nếu các đối tác trong nước không đủ tiềm lực tài chính sẽ phải bán lại phần vốn góp của mình và như vậy là từ công ty liên doanh chuyển thành công ty 100% vốn nước ngoài. Kế hoạch thôn tính DN trong nước đã thành công.

Các hoạt động chuyển giá sẽ làm phá sản kế hoạch phát triển nền kinh tế quốc dân của các quốc gia tiếp nhận đầu tư. Nếu không được ngăn chặn kịp thời thì về lâu dài các quốc gia tiếp nhận đầu tư sẽ phải phụ thuộc về mặt kinh tế và tiếp theo sau đó là sự chi phối về mặt chính trị. Hoạt động chuyển giá sẽ gây ra tình trạng mất cân đối trong cán cân thanh toán quốc tế của quốc gia đó.

Tác động đối với quốc gia xuất khẩu đầu tợ

Xem xét toàn bộ quá trình thực hiện hành vi chuyển giá, có thể nhận thấy các công ty XQG là người được hưởng lợi nhiều nhất vì tối thiểu được khoản thuế phải nộp. Quốc gia nào có thuế suất thấp hơn sẽ được hưởng lợi. Chuyển giá làm thất thu thuế của quốc gia xuất khẩu đầu tư nếu thuế suất ở quốc gia này cao hơn thuế suất của quốc gia tiếp nhận đầu tư, làm mất cân đối trong kế hoạch thuế của quốc gia này. Trong một số trường hợp nghiêm trọng hơn thì các quốc gia này còn bị các công ty XQG "móc túi" tiền thuế thu được từ các công ty làm ăn lương thiện khác đã nộp.

Hoạt động chuyển giá sẽ làm cho dòng vốn đầu tư dịch chuyển không theo ý muốn quản lý của chính phủ tại quốc gia xuất khẩu đầu tư, vì vậy mục tiêu quản lý kinh tế vĩ mô sẽ gặp nhiều khó khăn. Tuy hành vi chuyển giá của công ty XQG mang lại những tác động không tốt cả cho nước tiếp nhận đầu tư và nước xuất khẩu đầu tư nhưng có một số quốc gia vì lợi ích riêng của mình và tạo điều kiện thuận lợi cho các công ty này thực hiện hành vi chuyển giá nhằm chuyển lợi nhuận của công ty XQG tại các quốc gia khác về. Các quốc gia này xây dựng các mức thuế suất thật thấp, thậm chí bằng không và tạo thành các "thiên đường về thuế" để các công ty XQG thực hiện việc chuyển giá thông qua việc thành lập chi nhánh tại những quốc gia này và mang những tài sản có giá trị như bí quyết công nghệ, bằng phát minh sáng chế, nghiên cứu phát minh sản phẩm mới, chi phí quảng cáo và khai lợi nhuận phát sinh tại đây là cao nhất. Các quốc gia này với các mục tiêu khác nhau như kêu gọi đầu tư, tạo công ăn việc làm cho dân cư trong nước…Ví dụ như các quốc gia Puerto-Rico và Bahamas, công quốc Monaco, ... xem như là "thiên đường về thuế" đã thu hút được các công ty XQG đóng trụ sở chính tại các quốc gia này và chuyển tài sản, lợi nhuận, các luồng vốn từ Mỹ về đã gây khó khăn trong công tác quản lý các nguồn vốn, quản lý vĩ mô về kinh tế tại Mỹ.

Kết luận Chơương 1

Pháp luật thuế nói chung, pháp luật thuế TNDN nói riêng có vai trò đặc biệt quan trọng đối với mỗi quốc gia. Đối với Việt Nam, thuế là khoản thu chủ yếu của NSNN, hằng năm chiếm tới hơn 90% số thu cho NSNN. Do tầm quan trọng của thuế nên các quốc gia trên thế giới đều dành sự quan tâm cả về mặt lập pháp và công tác hành thu trên thực tế; bởi xét về sâu xa, nguồn thu này bảo đảm cho sự tồn tại và phát triển của mỗi quốc gia. Trong thế giới mở ngày nay, quá trình hội nhập khu vực và quốc tế, toàn cầu hoá về kinh tế thế giới đã làm cho thuế không chỉ giới hạn ở mỗi quốc gia riêng biệt. Nó từng bước trở nên được quốc tế hoá cùng với sự ra đời, phát triển của nền kinh tế

thế giới, cùng với sự ra đời, phát triển của các công ty XQG. Chính vì vậy, giá chuyển nhượng đã trở thành vấn đề quan tâm ngày càng rộng rãi của chính phủ nhiều quốc gia, bởi vì nó liên quan mật thiết đến lợi ích quốc gia mà trong đó có các công ty XQG hoạt động. Một trong những mục tiêu chính của kiểm soát giá chuyển nhượng tại các công ty XQG nhằm xác định đúng nghĩa vụ thuế của họ và đảm bảo cho mỗi quốc gia nhận được phần thuế công bằng trên cơ sở đánh thuế các công ty XQG. Có thể nói, trong thế giới toàn cầu hóa, quốc tế hóa hiện nay, chuyển giá là một xu hướng tất yếu, tác động tới mọi nền kinh tế. Chống chuyển giá ngày càng trở thành vấn đề quan trọng trong chính sách thuế của các quốc gia.

Đối với Việt Nam, chúng ta đã và đang kêu gọi đầu tư nước ngoài và hơn 20 năm qua đã thu được nhiều thành công. Nhiều công ty nước ngoài đã và đang mở chi nhánh hoạt động tại Việt Nam và các công ty Việt Nam mở chi nhánh hoạt động tại nước ngoài. Các doanh nghiệp này lựa chọn giá chuyển giao dựa trên cơ sở nào là vấn đề đáng quan tâm, vì chúng không chỉ ảnh hưởng đến lợi ích của doanh nghiệp, mà còn ảnh hưởng đến quyền lợi quốc gia. Do đó, việc nhận thức đầy đủ và áp dụng công cụ quản lý hiệu quả trong quản lý giá chuyển nhượng, học tập kinh nghiệm của các nước phát triển và các nước đi trước để có đối sách phù hợp, vừa tạo động lực khuyến khích đầu tư nước ngoài, vừa giảm thất thoát thuế do tác động của chuyển giá là điều các nhà hoạch định chính sách thuế ở Việt Nam cũng như cơ quan thuế, đặc biệt Tổng cục Thuế Việt Nam cần nghiên cứu và áp dụng để đảm bảo chống chuyển giá hiệu quả. Đây chính là một "bài toán" khó, đòi hỏi ngoài trí tuệ để đưa ra những đối sách đúng đắn trong từng thời kỳ, cần phải có quyết tâm cao từ các cấp lãnh đạo lẫn kinh nghiệm của các thanh tra viên thuế trong vấn đề xử lý giá chuyển nhượng; ngoài ra đòi hỏi trình độ tổ chức và bố trí nhân sự trong hoạt động quản lý thu thuế đối với các công ty XQG. Pháp luật về thuế TNDN và chống chuyển giá đã và sẽ là bài toán của hôm nay và tương lai gần, đặc biệt đối với các nước đang phát triển có nguồn vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài dồi dào như Việt Nam.

CHƠƠNG 2: THỰC TRẠNG VẤN ĐỀ CHUYỂN GIÁ VÀ CHỐNG CHUYỂN GIÁ HIỆN NAY TẠI VIỆT NAM

2.3. Quá trình hình thành hoạt động chuyển giá của các doanh nghiệp tại Việt Nam

2.3.1. Môi trường pháp lý và tình hình thu hút vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) tại Việt Nam các năm qua

Vấn đề giá chuyển nhượng liên quan trực tiếp đến vốn đầu tư nước ngoài, đến các công ty xuyên quốc gia; đây được xem như hai mặt của một vấn đề: thu hút đầu tư nhằm phát triển kinh tế, xã hội và chống chuyển giá để giảm thiểu rủi ro mà hoạt động chuyển giá gây nên. Ở Việt Nam cũng vậy, cũng tuân theo quy luật chung mà các nước phát triển, đang phát triển đã trải qua trong lĩnh vực giá chuyển nhượng. Quá trình hội nhập kinh tế quốc tế từ lúc mở cửa nền kinh tế, thu hút đầu tư nước ngoài từ những năm 1987 đến khi chính thức trở thành thành viên của WTO, hệ thống pháp luật kinh tế của Việt Nam đã có nhiều thay đổi để phù hợp với tình hình kinh tế trong nước và thông lệ quốc tế. Nguồn vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài (FDI) đã có những đóng góp quan trọng vào quá trình phát triển kinh tế - xã hội Việt Nam trong hơn 20 năm qua. Số liệu về tình hình thu hút vốn đầu tư FDI qua bảng 2.1 minh chứng cho tình hình trên.

Bảng 2.1 Tình hình thu hút vốn đầu tơ FDI từ năm 1988 năm 2008

Năm	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
	371,8	582,5	839	1 322,3	2.165	2.900	3.765,6	6.530,8	8.497,3	4.649,1	3.897
Năm	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
	1.568	2.012,4	2.503	1.557,7	1.512,8	2.084	5.300	10.200	20.300	64.000	

(Nguồn VietPartners)

Thông qua xem xét biểu đồ thu hút vốn đầu tư từ năm 1988 đến nay, có thể chia FDI thành ba giai đoạn chính, đó là:

- **Giai đoạn từ năm 1988 đến năm 1996:** Là giai đoạn đầu tiên thực hiện mở cửa thu hút, mời gọi đầu tư nước ngoài. Năm 1988 cũng là năm đầu tiên thực hiện Luật Đầu tư nước ngoài, trong năm 1988 đã thu hút được 37 dự án đăng ký với số vốn là 371,8 triệu USD. Sau hai năm, số dự án được cấp phép hoạt động đã lên tới 107 dự án với tổng số vốn là 839 triệu USD, tốc độ tăng thu hút vốn tăng cao và quy mô vốn trung bình đạt 8,42 triệu USD/dự án [11; 13]. Đồng thời trong giai đoạn (1991- 1995) Luật Đầu tư sửa đổi kịp thời (2 lần vào năm 1990 và 1992) đã bổ sung và tăng cường chính sách thu hút vốn ĐTNN một cách hiệu quả. Trong giai đoạn này, Chính phủ quyết định thành lập một loạt khu công nghiệp tại các địa phương, tạo được một lực hút mạnh đối với FDI. Kết quả là số dự án được cấp phép đạt 6,24 lần tổng vốn đăng ký và gấp 9,3 lần so với thời kỳ hai năm đầu 1988 và 1989. Trong giai đoạn này tổng vốn FDI đạt cao nhất vào năm 1996 với con số là 8 497,3 triệu USD. Những thành công ban đầu trong công tác thu hút vốn FDI của Chính phủ Việt Nam cho thấy hướng đi đúng đắn của việc thu hút vốn FDI vào Việt Nam.
- **Giai đoạn từ năm 1997 đến năm 2003:** Tháng 7 năm 1997 xảy ra cuộc khủng hoảng kinh tế trong khu vực, nhiều nước chịu tác động lớn nhất của cuộc khủng hoảng này, trong đó có Thái Lan, Philippines, Indonesia và Malaysia… Việt Nam khi đó nằm ngoài "tâm bão", đây chính là thời cơ thuận lợi cho việc thu hút nguồn vốn quốc tế khi các nước trong khu vực đang phải đối đầu với cuộc khủng hoảng, mặc dù chúng ta cũng bị ảnh hưởng bởi chính cuộc khủng hoảng này. Kết quả là việc thu hút vốn đầu tư trực tiếp FDI giảm và ở mức thấp nhất là 1.568 triệu USD vào năm 1999. Để cải thiện tình hình thu hút vốn đầu tư, năm 2000 Quốc hội bổ sung và sửa đổi Luật Đầu tư nước ngoài thay thế Luật năm 1996. Trong hai năm 2000 và 2001 tình hình thu hút vốn FDI đã được cải thiện, tuy nhiên do dư chấn của cuộc khủng hoảng kinh tế Châu Á vẫn còn và các sửa đổi, bổ sung Luật Đầu tư vẫn chưa đủ hấp dẫn để kích thích việc gia tăng thu hút FDI, do đó nguồn vốn FDI vẫn giảm, thấp hơn cả năm 1999 đạt con số 1 512,8 triệu USD vào năm 2003 [10; 11; 12; 16, 21].

- **Giai đoạn từ năm 2004 đến năm 2008:** Đây là giai đoạn phục hồi và tăng tốc một cách nhanh chóng việc thu hút vốn FDI. Sau khi cơn bão tài chính qua đi, kinh tế của các nước Châu Á đã vực dậy và phát triển nhanh chóng. Năm 2006, Luật Đầu tư và Luật Doanh nghiệp mới ra đời đánh dấu một bước ngoặc mới và một bước tiến quan trọng trên lộ trình hội nhập kinh tế quốc tế. Chính phủ đã phân cấp cho chính quyền tỉnh, thành phố việc thẩm định và cấp phép đầu tư, tạo sự chủ động trong việc quản lý nguồn vốn FDI tại các địa phương và từng bước đã cải cách thủ tục hành chính thông thoáng, tạo điều kiện thuận lợi cho môi trường đầu tư. Kết quả năm 2006 mức vốn FDI đạt 10,2 tỷ USD vượt qua mức kỷ lục năm 1996. Năm 2007, đạt mức 20,3 tỷ USD. Năm 2008, mặt dù kinh tế thế giới gặp nhiều khó khăn, khủng hoảng tài chính diễn ra trên toàn cầu, nhưng thu hút FDI của Việt Nam vẫn tăng cao và đạt kỷ lục mới với mức 64 tỷ USD. Điều này chứng tỏ Việt Nam là nơi hấp dẫn để đầu tư và là môi trường đầu tư cạnh tranh, có sức thu hút lớn các nhà đầu tư nước ngoài [11; 21].

2.1.2 Khái quát chung về tình hình chuyển giá tại Việt Nam:

Tình hình thu hút vốn đầu tư FDI cho thấy một bức tranh sáng sủa thì ngược lại, hoạt động chuyển giá dẫn đến thua lỗ trong hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn FDI lại phản ánh một bức tranh màu xám về nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp này ở Việt Nam. Đây là một thực tế đã và đang tồn tại hơn 20 năm qua đối với khối doanh nghiệp này ở Việt Nam. Việc kê khai lỗ triền miên, dẫn đến không phải nộp, hoặc nộp rất ít thuế TNDN của các doanh nghiệp FDI càng phổ biến và nghiêm trọng hơn trong những năm đầu mở của kêu gọi đầu tư, khi mà luật pháp nói chung và pháp luật về thuế TNDN của Việt Nam chưa được chuẩn bị tốt để có thể bắt kịp với sự gia tăng nhanh chóng của nguồn vốn FDI; cũng như trình độ quản lý của cơ quan thuế chưa tương xứng với trình độ quản lý doanh nghiệp của khối doanh nghiệp ĐTNN. Có thể thấy tình hình thua lỗ của các doanh nghiệp có vốn FDI qua các năm theo số liệu khảo sát của Bộ Kế hoạch và Đầu tư:

Bảng 2.2: Số các doanh nghiệp FDI kê khai lỗ qua các năm do Bộ Kế Hoạch và Đầu tợ khảo sát

Năm	Số doanh nghiệp được khảo sát	Số doanh nghiệp khai lỗ	Tỷ lệ %
1995	525	390	74,3%
1996	654	481	73,6%
1997	860	576	67%
1998	981	702	71,5%
…			
2003	525	390	74,3%
2004	654	481	73.6%
2005	1.450	1.260	87%

Qua những số liệu thống kê trên, hoàn toàn có cơ sở để nghi ngờ tính trung thực trong các báo cáo kê khai nộp thuế do các doanh nghiệp FDI nộp cơ quan thuế.

Thực tế về lợi dụng giá chuyển nhượng tại Việt Nam:

Theo số liệu quản lý của Tổng cục Thuế và tham khảo số liệu của Bộ Kế hoạch Đầu tư, doanh nghiệp ĐTNN kể từ năm 2002, trong số trên 3.000 DN được cấp mã số thuế, số có lãi chỉ chiếm 31,7% (năm 2001 tỷ lệ này là khoảng 25%), số thuế TNDN đóng góp cho NSNN chiếm dưới 8% tổng thu từ thuế TNDN và xu thế chuyển từ liên doanh thành 100% vốn nước ngoài ngày càng gia tăng (tỷ trọng doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài so với doanh nghiệp liên doanh là 35% năm 1998 lên 75% năm 2002). Bên cạnh đó, số liệu trong những năm gần đây càng cho thấy sự gia tăng về tình hình sản xuất kinh doanh thua lỗ của khối doanh nghiệp này. Theo kinh nghiệm quốc tế thì đây là

dấu hiệu của việc lợi dụng chuyển giá để trốn, tránh thuế. Để làm rõ vấn đề này, Tổng cục Thuế đã chỉ đạo xem xét một số ngành có dấu hiệu chuyển giá như ngành ô tô, ngành dệt may để khảo sát. Năm 2007 Tổng cục Thuế đã tập hợp 45 hồ sơ điển hình do 14 Cục Thuế cung cấp và thực hiện phân tích, xác định thực tế giao dịch liên kết và rủi ro về gian lận thuế qua giá chuyển nhượng (việc phân tích bao gồm cả thu thập các thông tin về bên nước ngoài và về kinh tế ngành). Kết quả phân tích cho thấy tỷ trọng giao dịch liên kết của tất cả các hồ sơ đều rất cao (từ trên 60% đến 99,5%) trong tổng giá trị doanh thu hoặc chi phí. (Báo cáo kết quả phân tích hồ sơ giá chuyển nhượng - Tổng cục Thuế, 2008) [13, 16]. Từ việc phân tích này đã thấy rõ: các giao dịch liên kết giữa doanh nghiệp Việt Nam và các công ty liên kết ở nước ngoài được biểu hiện rõ qua các giao dịch như sau:

- Hầu như toàn bộ các giao dịch liên quan đến vốn hoạt động như góp vốn (máy móc, thiết bị sản xuất, bí quyết công nghệ), vay nợ (vay hoặc bảo lãnh vay) đều là quan hệ liên kết và hầu như không kiểm soát được giá trị thị trường thực tế;
- Các trường hợp nhập khẩu thiết bị và sử dụng nguyên vật liệu nhập khẩu đầu vào để sản xuất đều là quan hệ liên kết (do công ty mẹ hoặc các công ty thành viên cung cấp) không qua kiểm soát giá tính thuế nhập khẩu (vì được thừa nhận giá kê khai theo hợp đồng ngoại thương) nên được hạch toán giá cao, nhiều trường hợp giá vốn hàng bán cao hơn giá bán sản phẩm;
- Phần lớn các giao dịch về sản phẩm đầu ra xuất khẩu là do công ty mẹ bao tiêu hoặc chỉ định người mua sản phẩm, vì vậy giá bán rất thấp (giá bán ra thấp hơn giá thành sản phẩm);
- Đối với hoạt động sản xuất-xuất khẩu, giao dịch liên kết gần như hoạt động khép kín bao gồm cả tài sản hữu hình và vô hình (bản quyền, sáng chế, bí quyết, dịch vụ nội bộ), trong đó: một thành viên chuyên cung cấp nguyên vật liệu, một thành viên khác chịu trách nhiệm về mẫu mã, nhãn hiệu bản quyền, kiểm soát chất lượng và một thành viên khác chịu trách nhiệm về khâu thương mại. Như vậy, bên Việt Nam thực chất chỉ

là xưởng gia công nhưng vẫn phải chịu các chi phí (được coi là chi phí giả) cho hoạt động dịch vụ nội bộ như tư vấn tài chính, kiểm tra chất lượng và quảng cáo, tiếp thị.

- Quan hệ thanh toán giữa các bên phần lớn là thanh toán bù trừ hoặc qua trung gian (theo dạng trung tâm tài chính của cả tập đoàn) - tức là có sự xuất hiện của bộ phận *"chế biến hóa đơn, chứng từ"* tại nước ngoài để biến giao dịch liên kết thành giao dịch độc lập (giả hiệu) hoặc dựng lên những chi phí rất bất hợp lý để trả cho bên nước ngoài.
- Một số công ty liên tục thay đổi chủ đầu tư nhưng các chủ đầu tư cũ hay mới đều cùng một tập đoàn, hoặc không đầu tư mở rộng vào dự án hiện tại mà lập ra dự án mới tương tự. Đây cũng là một "thủ thuật" để không chịu trách nhiệm về những sai phạm (nếu có) của các chủ đầu tư trước và là "kỹ thuật" để được kéo dài ưu đãi thuế. Thực tiễn trên là nguyên nhân chính làm cho doanh nghiệp tại Việt Nam lỗ triền miên hoặc tỷ suất lợi nhuận rất thấp. Phần lớn các hồ sơ này khi đem so sánh với kết quả SXKD của công ty mẹ đều cho thấy công ty mẹ trong khu vực (qua nguồn dữ liệu tài chính của công ty chuyên bán thông tin về các công ty niêm yết được cơ quan thuế mua) đạt kết quả kinh doanh tốt (có mức lợi nhuận/ doanh thu tương ứng các doanh nghiệp trong khu vực và cao hơn rất nhiều so với công ty con tại Việt Nam).

Số liệu thống kê của Tổng cục Thuế cho thấy: Năm 2006, hầu hết các nguồn thu ngân sách đều tăng, chỉ có nguồn thu từ khu vực đầu tư nước ngoài (FDI) là thấp hơn dự toán ngân sách tới 7% [22]. Thông tin xấu trên được công bố trong Báo cáo Kiểm toán Nhà nước và thẩm tra của Ủy Ban tài chính ngân sách Quốc hội. Theo Luật định, quyết toán NSNN phải 18 tháng sau mới hoàn tất thủ tục kiểm toán. Thời gian quá dài để có thể đưa ra một Báo cáo kiểm toán nhưng đó không phải là nguyên nhân chủ yếu, mà sự kê khai gian dối của các doanh nghiệp FDI mới là nguyên nhân chính. Lấy ví dụ tại địa bàn điển hình tại TP. Hồ Chí Minh, nơi có số lượng các doanh nghiệp FDI lớn, theo báo cáo của Cục thuế TP. Hồ Chí Minh cho thấy: có hơn 70% doanh nghiệp FDI trên địa bàn TP. Hồ Chí Minh kê khai lỗ, mặc dù làm ăn tốt và tăng trưởng cao, điều này cho thấy hiện tượng chuyển giá trong các doanh nghiệp FDI là rất nghiêm trọng.

Bảng 2.3: Tình hình khai lỗ tại các doanh nghiệp FDI trên địa bàn TP.HCM

Năm	Số DN được khảo sát	Số DN FDI kê khai lỗ	Tỷ lệ (%)
1996	451	310	68,7%
1997	510	358	70,2%
1998			
1996	451	310	68,7%
1997	510	358	70,2%
1998	500	341	68,2%
1999	395	281	71,1%
2000	352	235	66,8%
2001	704	545	77,4%
Trung bình		71,1%	

Xét trong vòng 6 tháng đầu năm 2005, Cục Thuế TP.HCM đã tiến hành kiểm tra hơn 50 doanh nghiệp có vốn FDI và phát hiện ra nhiều sai phạm của các công ty này. Các DN này khai man lợi nhuận trước thuế và tổng số thuế truy thu từ các DN là gần 60 tỷ đồng. Năm 2008, Cục Thuế TP.HCM thực hiện việc kiểm tra kết quả HĐKD của các DN may mặc trên địa bàn TP. Hồ Chí Minh hai năm 2005, 2006; kết quả kinh doanh trong năm 2005 của 128 doanh nghiệp may mặc được kiểm tra thì chỉ có 25 DN làm ăn có lãi và tỷ suất sinh lợi bình quân là 6,07%. Như vậy tỷ suất sinh lợi của các công ty này nhỏ hơn cả lãi suất ngân hàng tại thời điểm đó.

Câu hỏi được cơ quan thuế đặt ra là: có hiện tượng chuyển giá xảy ra ở các doanh nghiệp này không và hoạt động chuyển giá diễn ra như thế nào ?

Bảng 2.4: Thuế suất thuế TNDN tại các quốc gia vào thời điểm năm 2008

Quốc gia	Thuế suất cao nhất
Hồng Kông	16,5 %
Ireland	12,5 %
Hungary	16 %
Nga	24 %
Đài Loan	25 %
Hàn Quốc	27,5 %
Úc	30 %
Thái Lan	30 %
Trung Quốc	25 %
Pháp	33,33 %
Mỹ	40 %
Nhật Bản	40,69 %
Việt Nam	28 %

(Nguồn: KPMG 2008 khảo sát về Thuế suất thuế TNDN)

Phân tích nguyên nhân: Một câu hỏi được đặt ra là: *Tại sao các doanh nghiệp FDI có tiềm lực tài chính hùng hậu, trình độ quản lý cao như vậy thì lại thua lỗ và nguyên nhân dẫn đến thua lỗ là gì ?, và có phải thực sự là lỗ không ?*. Câu trả lời là: Nguyên nhân chủ yếu dẫn đến tình trạng trên là do các doanh nghiệp FDI dựa vào sự chênh lệch thuế suất thuế TNDN giữa các quốc gia để thực hiện hành vi chuyển giá. So với

các nước trong khu vực thì thuế suất thuế TNDN ở nước ta tại thời điểm đó cao hơn so với các nước khác trong khu vực. Thuế suất thuế TNDN tại Việt Nam trước thời điểm năm 2004 là 32% (kể từ năm 2004 Chính phủ đã giảm xuống còn 28% cho đến hết năm 2008.; bắt đầu từ năm 2009 thì thuế suất thuế TNDN của Việt Nam là 25 %). Như vậy thuế suất thuế TNDN tại Việt Nam so với thuế suất thuế TNDN tại các nước trong khu vực và trên thế giới tại thời điểm đó còn cao, vì vậy doanh nghiệp ĐTNN có xu hướng chuyển lợi nhuận ra nước ngoài để tránh thuế TNDN là điều tất yếu. Bảng thuế suất tại Bảng 2.4 có thể cho chúng ta cách nhìn tường minh về vấn đề này.

Mặc dù Việt Nam đã điều chỉnh thuế suất từ mức 32% xuống 28% nhưng thời gian này các quốc gia trong khu vực cũng điều chỉnh thuế suất xuống mức thấp hơn (Singapore điều chỉnh thuế suất từ 20% xuống 19%, Philippine điều chỉnh thuế suất từ 35% xuống 30% và gần đây nhất là Trung Quốc điều chỉnh thuế suất từ 33% xuống mức thuế suất mới là 25%) để tăng tính cạnh tranh và chuyển hướng hoạt động chuyển giá. Sự cắt giảm thuế suất thuế TNDN của các quốc gia trong khu vực càng làm gia tăng hoạt động chuyển giá của các công ty XQG tạiViệt Nam.

2.1.3 Các hành vi chuyển giá của các công ty XQG tại Việt Nam

Các công ty XQG thực hiện hành vi chuyển giá nhằm mục đích cuối cùng là tối đa hóa lợi nhuận và tối thiểu hóa số thuế mà công ty phải nộp cho chính phủ nước sở tại. Do đó, các công ty XQG sẽ thực hiện hành vi chuyển giá bằng nhiều cách khác nhau. Từ các dữ liệu mà cơ quan thuế thu thập được có thể chia các hành vi chuyển giá này tại Việt Nam theo các nhóm tiêu biểu sau:

2.1.3.1 Nâng giá trị vốn góp

Quá trình đầu tư vào Việt Nam để sản xuất kinh doanh sinh lợi, do các công ty XQG có máy móc thiết bị công nghệ hiện đại nên họ góp vốn bằng máy móc thiết bị và công nghệ hiện đại. Phía Việt Nam do chưa đủ năng lực và trình độ thẩm định giá các loại thiết bị công nghệ hiện đại này nên thường bị đối tác nước ngoài định giá các thiết bị, công nghệ cao hơn giá trị thực tế của chúng nhiều lần. Việc định giá cao này sẽ nâng

giá trị vốn góp trong liên doanh của bên đối tác và chiếm lấy quyền quản trị công ty. Phía Việt Nam đa phần chỉ góp vốn bằng giá trị quyền sử dụng đất, nên giá trị vốn góp trong liên doanh thường khá thấp. Việc định giá cao thiết bị máy móc đầu tư ban đầu đã làm cho các công ty XQG chuyển một lượng tiền đi ngược trở về cho công ty mẹ ngay từ lúc đầu tư và thông qua chi phí khấu hao hàng năm làm cho Nhà nước thất thu thuế triền miên. Thí dụ phía nước ngoài nâng giá trị của máy móc thiết bị lên 1.000 USD (giá trị thực của máy móc thiết bị chỉ có 10.000 USD, nhưng khi góp vốn liên doanh thì đối tác nước ngoài đã nâng lên là 11.000 USD). Ngay khi góp vốn nếu máy móc này được mua từ công ty mẹ thì đối tác nước ngoài đã chuyển 1.000 USD này về cho công ty mẹ và nếu máy móc này được khấu hao theo đường thẳng trong 10 năm thì mỗi năm chi phí khấu hao tăng thêm do phần định giá nâng lên là 100 USD một năm. Thuế suất hiện nay là 25% thì Chính phủ Việt Nam mỗi năm mất thêm 25 USD tiền thuế TNDN. Hiện tượng nâng giá này diễn ra một cách nghiêm trọng tại Việt Nam:

Ví dụ 1: Công ty Liên doanh gia cầm A – Thái Lan đi vào hoạt động với phần vốn góp của đối tác Thái Lan là dây chuyền giết mổ, giá trị thực tế của dây chuyền này được thẩm định chỉ có 400.000 USD. Nhưng khi tham gia góp vốn bên đối tác Thái Lan đã kê khai khống nâng giá trị vốn góp của dây chuyền này lên đến 600.000 USD. Giá trị vốn góp nâng lên chiếm đến 50% giá trị thật của dây chuyền giết mổ.

Ví dụ 2: một khách sạn liên doanh giữa Tổng Công ty Du lịch Sài Gòn và Vina Group đã xác định giá trị đưa vào góp vốn của Vina Group là 4.340.000 USD. Nhưng theo thẩm định giá của Công ty Giám định giá quốc Tế thì giá trị tài sản góp vốn của Vina Group chỉ có giá trị là 2.990.000 USD. Như vậy trong nghiệp vụ định giá, giá trị góp vốn tại liên doanh này thì phía Việt Nam đã bị thiệt 1.350.000 USD tương đương 45.2%. Theo Báo cáo giám định của Công ty Kiểm định quốc tế xác định giá trị vốn góp của các bên liên doanh thực hiện vào năm 1993 cho kết quả trong bảng số liệu sau:

Bảng 2.5: Xác định giá trị vốn góp của các bên liên doanh

Số TT	Tên dự án liên doanh	Giá trị thiết bị khai báo	Giá trị thiết bị thẩm định	Chênh lệch do khai khống	Tỷ lệ khai khống
01	LD K/s Thăng Long	496.906	306.900	190.006	40.43 %
02	Công ty ô Tô Hòa Bình-HN	5.823.818	4.221.520	1.602.298	27.51 %
03	Công ty BGI Tiền Giang	28.461.914	20.667.436	7.794.478	27.38 %
04	Nhà máy sợi Joubo	3.497.848	3.003.930	493.918	14.12 %
05	Khách sạn Hà Nội (Hà Nội)	2.002.612	1.738.752	263.860	13.17 %
06	TT Quốc tế DV – VP HN	1.288.170	1.028.170	260.000	21.16 %
07	Công ty Sài Gòn VeWong	4.972.073	4.612.640	359.433	7.22 %

Việc nâng giá trị tài sản góp vốn dẫn đến tỷ lệ vốn cao hơn phía Việt Nam làm cho phía đối tác nước ngoài nắm quyền kiểm soát, điều hành doanh nghiệp. Đối tác nước ngoài sẽ điều hành công ty theo mục đích của họ để thua lỗ kéo dài và bên Việt Nam sẽ không đủ tiềm lực tài chính để tiếp tục hoạt động, do đó đành phải bán lại phần vốn góp và hàng loạt các công ty liên doanh trở thành công ty 100% vốn nước ngoài.

2.1.3.2 Chuyển giá thông qua chuyển giao công nghệ

Ngoài việc nâng giá trị tài sản góp vốn khi tiến hành liên doanh thì các nhà đầu tư nước ngoài còn thực hiện chuyển giá thông qua chuyển giao công nghệ và thu phí tiền bản quyền. Loại chi phí này chiếm tỷ trọng lớn do khấu hao giá trị tài sản cố định vô hình. Ví dụ điển hình về việc chuyển giá thông qua chuyển giao công nghệ là Công ty Liên doanh Nhà máy Bia Việt Nam.

Đó là liên doanh hoạt động theo Luật Đầu tư Nước ngoài được Ủy ban Nhà nước về hợp tác và đầu tư (nay là Bộ Kế hoạch và Đầu tư) cấp phép số 287/GP ngày 09 tháng 12 năm 1991. Hai đối tác liên doanh là Công ty Thực phẩm II tại TP Hồ Chí Minh và Công ty Heneiken International Behler (Hà Lan). Đến năm 1994 thì giấy phép liên doanh được chuyển nhượng sang giấy phép số 287/GPDCI ngày 27/10/1994 liên doanh

với Asia Pacific Breweries PTE.LTD (Singapore). Tổng vốn đầu tư là 49,5 triệu USD, trong đó vốn pháp định là 17 triệu USD. Bên liên doanh Việt Nam chiếm 40% và bên liên doanh Singapore chiếm 60% vốn, ngành nghề của liên doanh là sản xuất bia để tiêu thụ trong nước và xuất khẩu. Khi đi vào hoạt động SXKD, tình trạng kinh doanh của công ty bị thua lỗ kéo dài qua nhiều năm, nguyên nhân chủ yếu là do phải trả cho chi phí bản quyền quá cao và tăng dần qua các năm. Tình hình công ty liên doanh thường xuyên thua lỗ, phía liên doanh Việt Nam chịu ảnh hưởng nặng nề nhưng ngược lại phía liên doanh nước ngoài vẫn không hề hấn gì vì họ vẫn nhận đủ tiền bản quyền từ nhãn hiệu và tiền bản quyền lại có xu hướng ngày càng tăng.

Trong hơn 2.000 dự án ĐTNN được cấp phép thì chỉ có 94 trường hợp chuyển giao công nghệ với tổng giá trị hơn 200 triệu USD được trình lên Bộ Khoa học Công nghệ và Môi trường; trong số đó có 80 hợp đồng được phê duyệt, còn lại phải xem xét và yêu cầu bổ sung. Các dự án ĐTNN trực tiếp vào Việt Nam, một số công nghệ đã lỗi thời và bán tự động. Hậu quả của nó một mặt gây ảnh hưởng môi trường, đồng thời vẫn phải trả phí bản quyền chuyển giao công nghệ. Một nguyên nhân khác dẫn đến tình trang này là do Việt Nam không chuẩn bị tốt khâu soạn thảo hợp đồng, đàm phán chi phí bản quyền khi tham gia liên doanh; do đó mà chi phí cao hơn mức chi phí chuyển giao công nghệ cho phép là 5%. Phía Việt Nam thường ký vào hợp đồng do bên đối tác soạn sẵn. Trong hơn 80% hợp đồng đã được Bộ Khoa học công nghệ và môi trường phê duyệt thì bên Việt Nam sau khi đàm phán lại chi phí bản quyền đã giảm đi so với giá trị hợp đồng trước khi đàm phán từ 20 % đến 50%. Năm 1998 chỉ riêng 6 trong số các hợp đồng được phê duyệt đã thu lại 35 triệu USD. Một số ví dụ điển hình như sau:

- Ban đầu liên doanh Mecedes - Benz (Đức) trước khi đàm phán đòi chi phí bản quyền chuyển giao công nghệ là 42 triệu USD. Sau khi phía Việt Nam đàm phán lại giảm xuống còn 9,6 triệu USD; giảm 77% so với chi phí ban đầu mà phía Đức đưa ra.
- Một trường hợp khác cũng trong ngành sản xuất xe ô tô đó là công ty Mitsubishi Motor Corporation (Nhật Bản) trong liên doanh sản xuất ôtô Ngôi Sao đòi phí bản

quyền chuyển giao công nghệ là 61 triệu USD. Sau khi đàm phán lại, giảm xuống chỉ còn 4,4 triệu USD; tức giảm đi gần 15 lần.

- Công ty mía đường Đài Loan đòi phí bản quyền là 54 triệu USD nhưng sau khi đàm phán thì phí bản quyền chỉ còn là 6 triệu USD, giảm 9 lần.

2.1.3.3 Chuyển giá nhằm mục đích chiếm lĩnh thị trường

Các công ty XQG khi đầu tư kinh doanh tại một quốc gia thì thường liên doanh với một công ty nội địa hơn đầu tư thẳng là công ty 100% vốn nước ngoài. Nguyên nhân là các công ty này muốn sử dụng hệ thống phân phối và thị phần có sẵn của các công ty nội địa. Sau một thời gian liên doanh thì họ sẽ dùng các thủ thuật khác nhau, trong đó có thủ thuật chuyển giá để đẩy công ty nội địa ra và chuyển công ty liên doanh thành công ty 100% vốn nước ngoài. Qua hai ví dụ dưới đây đã xảy ra tại công ty P&G Việt Nam và công ty liên doanh Coca Cola Chương Dương để minh chứng cho điều này:

Trợờng hợp P&G Việt Nam: (là công ty liên doanh giữa Công ty Proter & Gamble Far Earst): P&G Việt Nam là công ty liên doanh giữa Công ty Proter & Gamble Far Earst với Công ty Phương Đông, được thành lập vào ngày 23 tháng 11 năm 1994. Tổng vốn đầu tư ban đầu của liên doanh này là 14,3 triệu USD và năm 1996 tăng lên là 367 triệu USD. Trong đó Việt Nam góp 30% và phía đối tác chiếm 70% (tương đương 28 triệu USD). Sau hai năm 1995 và 1996 hoạt động liên doanh này lỗ đến 311 tỷ đồng. Số tiền lỗ này tương đương với ¾ giá trị vốn góp của cả liên doanh. Số lỗ 311 tỷ này năm 1995 lỗ 123,7 tỷ đồng, năm 1996 lỗ 187,5 tỷ đồng. Phân tích các nguyên nhân và chi phí để có thể làm rõ bản chất của sự thua lỗ này:

Thời điểm năm 1995 và 1996 là giai đoạn P&G mới vào Việt Nam nên họ muốn xây dựng thương hiệu tại Việt Nam và muốn các sản phẩm của mình đều được người tiêu dùng biết. Những năm đó hầu hết các kênh truyền hình, đài phát thanh và báo chí đều có sự xuất hiện quảng cáo của các sản phẩm của công ty P&G như Safeguard, Lux, Pantene, Header & Shouder, Rejoice… Khi đó mọi người đều nghe các khẩu hiệu quảng cáo như “Rejoice tạo mái tóc mượt và không gàu”, “Pantene giúp tóc bạn khỏe

hơn", "Header & Shoulder khám phá bí quyết trị gàu", "Bột giặt Tide thách thức mọi vết bẩn"… Với mục đích chiếm lĩnh thị trường, trong hai năm 1995 và 1996, P&G đã chi cho quảng cáo một số tiền lên đến 65,8 tỷ đồng. Đây là một con số quá lớn, vượt xa mức cho phép của Luật thuế TNDN khi đó (không quá 5% trên tổng chi phí) và nó cũng đã gấp 7 lần so với chi phí trong luận chứng kinh tế ban đầu của liên doanh. Ngoài các khoản quảng cáo này thì các khoản chi phí khác cũng vượt xa so với luận chứng kinh tế được phê duyệt. Quỹ lương năm đầu tiên xây dựng trong Luận chứng kinh tế là 1 triệu USD nhưng thực tế chi đến 3,4 triệu USD, gấp 3,4 lần. Nguyên nhân chủ yếu là do P&G đã sử dụng đến 16 chuyên gia người nước ngoài trong khi Luận chứng kinh tế chỉ đưa ra từ 5 đến 6 người.

Ngoài hai chi phí trên thì các chi phí khác cũng phát sinh lớn hơn nhiều so với Luận chứng kinh tế ban đầu (như chi phí cho chuyên gia xây dựng cơ bản ban đầu là 7 tỷ đồng, chi phí tư vấn pháp lý hết 7,6 tỷ và chi phí thanh lý hết 20 tỷ…). Ngoài ra một nguyên nhân khác dẫn đến việc thua lỗ nặng nề trong năm đầu tiên là do doanh số thực tế năm chỉ đạt 54% kế hoạch và phải gánh chịu chi phí tăng cao, dẫn đến kết quả là năm thứ hai tiếp tục lặp lại thua lỗ thêm 187,5 tỷ đồng với con số thua lỗ lũy kế hai năm đến 311,2 tỷ đồng; chiếm ¾ tổng số vốn của liên doanh. Cho đến tháng 7 năm 1997 tổng giám đốc của P&G đã đầu tư quá giấy phép là 6 triệu USD, công ty phải vay tiền mặt để trả tiền lương cho nhân viên. Đứng trước tình thế thua lỗ nặng nề và để tiếp tục kinh doanh thì bên phía đối tác nước ngoài đề nghị tăng vốn thêm 60 triệu USD. Phía Việt Nam cần phải tăng theo tỷ lệ vốn góp 30% (18 triệu USD), nhưng phía Việt Nam không đủ tiềm lực tài chính nên cuối cùng phải bán lại toàn bộ số cổ phần của mình cho đối tác nước ngoài. Như vậy công ty P&G Việt Nam từ hình thức là công ty liên doanh đã trở thành công ty 100% vốn nước ngoài.

Trợờng hợp công ty liên doanh Coca Cola Chợơng Dợơng: là liên doanh giữa hai đối tác là Công ty Nước giải khát Chương Dương trực thuộc Bộ Công Nghiệp và Công ty Coca Cola Indochina PTE.. LTD. Liên doanh này được cấp phép hoạt động vào

ngày 27/9/1995 với tổng vốn đầu tư là 48,7 triệu USD. Vốn pháp định của liên doanh là 20,7 triệu USD. Trong đó phía Việt Nam góp 8,3 triệu USD bằng quyền sử dụng 6 ha đất trong thời gian là 30 năm và chiếm 40% trong tổng vốn đầu tư. Liên doanh này được cấp phép ngành nghề SXKD là nước giải khát mang nhãn hiệu Coca Cola, Fanta, Sprite theo license của công ty Coca Cola Company, Atlanta, Georgia Hoa Kỳ và một số loại nước giải khát khác. Sau khi đi vào hoạt động thì công ty đã tiến hành các hoạt động chuyển giá thông qua các hành vi như sau:

Khi tham gia góp vốn liên doanh, bên đối tác nước ngoài đã tiến hành nâng giá trị tài sản vốn góp bằng cách định giá cao các máy móc thiết bị và dây chuyền sản xuất nước giải khát. Tại thời điểm này trình độ chuyên môn và thẩm định giá trị tài sản của Việt Nam còn nhiều hạn chế, do đó không kiểm soát được vấn đề này. Luật pháp trong giai đoạn này cũng chưa điều chỉnh được các tình huống trên. Đến năm 1996, do nhận thấy tình trạng trên nên Luật Đầu tư đã sửa đổi nhưng vẫn còn khá chung, chưa cụ thể hóa. Như vậy bên liên doanh đã định giá cao các thiết bị máy móc và dây chuyền sản xuất và thực hiện thành công việc chuyển giá thông qua việc nâng giá trị tài sản vốn góp. Sau khi đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì công ty Coca Cola bắt đầu thực hiện các chiến lược chiếm lĩnh thị phần của các công ty nội địa.

Để thực hiện việc chiếm lĩnh thị trường thì công ty Coca Cola thực hiện chiến lược bán phá giá sản phẩm, chiến lược quảng bá sản phẩm và xây dựng thương hiệu thông qua quảng cáo và marketing sản phẩm, thực hiện các chiến lược khuyến mãi, tài trợ để xây dựng thương hiệu và đánh bóng tên tuổi tại thị trường Việt Nam. Mặc dù mới xâm nhập vào thị trường Việt Nam với một thời gian không lâu nhưng sản phẩm mang nhãn hiệu Coca Cola đã tràn ngập thị trường và dần dần chiếm thị phần của các công ty nội địa. Cuộc đối đầu giữa hai nhãn hiệu nước giải khát lớn là Coca Cola và Pepsi đã dần dần loại bỏ các nhà sản xuất nước giải khát nội địa như Hòa Bình, Cavinco, Chương Dương… Các công ty nội địa một số phải đóng cửa hoặc phải bỏ thị trường chính tại TP Hồ Chí Minh, Hà Nội và các thành thị để chuyển đến các thị trường nông thôn. Một

số ít các công ty phải chuyển sang kinh doanh sản phẩm khác như công ty Tribico, chuyển hướng kinh doanh sang sản phẩm sữa đậu nành (và đây là một sản phẩm mà hai đại gia trong ngành nước giải khát chưa sản xuất nên mới có thể tiếp tục tồn tại).

Đối với chiến lược xâm chiếm thị phần thì công ty Coca Cola Chương Dương đã thực hiện chính sách bán phá giá. Giá bán của sản phẩm giảm rõ rệt qua từng năm, có thời điểm giá bán phá giá từ 25% đến 30% doanh thu. Chính điều này góp phần vào làm cho công ty Coca Cola Chương Dương lỗ nặng nề hơn. Theo báo cáo số liệu thống kê của Cục Thuế TP.HCM thì giá bán giữa tháng 3 năm 2007 và tháng 3 năm 2008 giảm đến 23%.

Bảng 2.6: Giá bán của một thùng Coca Cola từ năm 1996 đến 1999

Thời Điểm	Giá Bán (VND/Thùng)	Tỷ lệ thay đổi
23/06/96	32.400	
03/06/97	29.700	9%
01/09/97	28.350	5%
19/09/07	27.700	2%
01/03/98	22.600	24%

Khi diễn ra Cúp bóng đá Thế giới năm 1998, để đánh bóng thêm cho tên tuổi và thương hiệu Coca Cola tại thị trường Việt Nam, công ty Coca Cola tiếp tục thực hiện tài trợ 1,3 tỷ đồng bất chấp sự không đồng ý của phía liên doanh Việt Nam. Đi đôi với chiến dịch khuyến mãi này là việc tăng dung tích chai Coca Cola từ 200 ml lên thành 300 ml (tương đương 50%) nhưng giá bán không đổi. Chiến dịch khuyến mãi này được quảng cáo rầm rộ trong suốt thời gian diễn ra Cúp bóng đá Thế giới trên các phương

tiện truyền thông như các kênh truyền hình, đài phát thanh, và báo chí… Kết quả của chiến dịch khuyến mãi này đã làm cho công ty Coca Cola lỗ 20 tỷ đồng.

Bảng 2.7: Kết quả kinh doanh của công ty Coca Cola từ năm 1996 đến 1998

Diễn Giải	1996	1997	1998
Tỷ suất lợi nhuận	-24.80%	-24.50%	-52.10%
Lợi nhuận/ tài sản ròng	-11.30%		26.30%
Lợi nhuận/doanh thu	-22.10%	-22.13%	-46.50%
Thay đổi (%)	11%		53%

Theo báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh của công ty, xem xét tỷ trọng chi phí nguyên vật liệu chiếm tới 60,14% trong tổng chi phíl; so sánh với doanh thu thì chi phí nguyên vật liệu chiếm 66,82%. Nếu đem tỷ lệ này tại công ty Coca Cola so sánh với các công ty cùng ngành sản xuất nước giải khát thì tỷ lệ này quá cao và không phù hợp với đặc điểm và tỷ suất lợi nhuận của ngành này. Trong thời điểm mà Nhà nước chưa quản lý được giá mua nguyên vật liệu giữa công ty Coca Cola Chương Dương và công ty Coca Cola mẹ ở chính quốc thì xảy ra tình trạng kê khai nâng giá mua vào trên hóa đơn so với giá thực tế (hiện tượng chuyển giá). Mục đích của việc làm này là gây lỗ cho công ty tại Việt Nam nhưng công ty mẹ tại chính quốc sẽ thu lợi do giá nguyên vật liệu được bán với giá cao. Đây cũng là một hình thức chuyển lợi nhuận về chính quốc trong khi công ty con tại Việt Nam phải chịu lỗ. So sánh tỷ lệ nguyên vật liệu trên giá vốn hàng bán của công ty Coca Cola Chương Dương và hai công ty con của Coca Cola mẹ hoạt động tại Úc và Canada, thì cả 3 công ty này cùng mua nguyên vật liệu và hương liệu từ công ty mẹ và thể hiện trong bảng sau:

Bảng 2.8: So sánh tổng hợp giữa ba công ty Coca Cola con tại ba quốc gia

Năm	Coca Cola Enterprises			Cocacola Amati			Coca Cola Chương Dương		
	NVL DTT	NVL GVHB	GVHB DTT	NVL DTT	NVL GVHB	GVHB DTT	NVL DTT	NVL GVHB	GVHB DTT
1996	20.20%	32.67%	61.81%	15.49%	25.91%	59.80%	66.82%		
1997	22.16%	35.23%	62.92%	17.87%	31.68%	56.41%	52.42%	81.00%	74.80%
1998	23.11%	36.94%	62.55%	20.00%	34.84%	57.38%	70.00%	86.87%	89.13%

Từ Bảng phân tích này có thể thấy rõ tỷ lệ nguyên vật liệu trên giá vốn của hai công ty Coca Cola Enterpises and Coca Cola Amati chỉ chiếm từ 31% đến 37%; trong khi tỷ lệ nguyên vật liệu trên giá vốn hàng bán tại Coca Cola Chương Dương luôn lớn hơn 80% trong cả hai năm 1997 và 1998. Sự khác biệt quá lớn về tỷ trọng chi phí NVL trong cùng một ngành sản xuất nước giải khát như vậy do đâu ?. Đây chính là hành vi chuyển giá trong nghiệp vụ mua NVL từ công ty mẹ. Xem xét có thể thấy tại Bảng số liệu về doanh thu và chi phí của công ty Coca Cola Chương Dương năm 1996 dưới đây:

Bảng 2.9: Số liệu doanh thu, chi phí của công ty Coca Cola Chương Dương 1996

Chỉ Tiêu	Giá trị (USD)	Tỷ lệ % trên tổng chi phí
Doanh Thu	239.761.715	
Tổng chi phí	266.375.982	100%
Chi Phí nguyên vật liệu	160.204.461	60%
Chi phí khấu hao	7.991.279	3%
Thuế doanh thu	18.646.318	7%
Chi phí tiếp thị. bán hàng	71.921.515	27%
Các khoản khấu trừ khác	7.612.409	3%

(Báo cáo của Cục thuế TP.HCM)

2.1.3.4 Chuyển giá thông qua chênh lệch thuế suất

Các trường hợp chuyển giá được xem xét ở trên dựa vào sự chênh lệch thuế suất thuế TNDN giữa các quốc gia. Trong trường hợp của công ty Foster's Việt Nam đã né tránh thuế tiêu thụ đặc biệt. Công ty Foster's Việt Nam đã dựa vào luật pháp của Việt Nam tại thời điểm đó chưa được chặt chẽ để né tránh và lách thuế nhằm giám đáng kể số thuế phải nộp. Vào thời điểm mà giá bán một két bia Foster's được công ty bia Foster's Việt Nam bán cho các đại lý là 240.000 đồng/két với thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt cho bia chai là 75% thì mỗi két bia phải đóng thuế tiêu thu đặc biệt là:

Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt = Giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt/(1+thuế suất)

= 240.000/(1+75%) = 137.143 VND

Thuế tiêu thụ đặc biệt tính = 137.143 x 75% = 102.857 VND

Như vậy với giá bán một két bia là 240.000 VND thì công ty bia Foster's Việt Nam phải có nghĩa vụ nộp thuế tiêu thụ đặc biệt cho Nhà nước là 102.857 VND. Số thuế nộp lớn như vậy thì chủ đầu tư của Foster's Việt Nam đã tìm cách để lách thuế và nộp số thuế nhỏ hơn. Chủ đầu tư Foster's tại Việt Nam đã quyết định thành lập thêm một công ty TNHH Foster's Việt Nam. Công ty này có nhiệm vụ chuyên thực hiện nhiệm vụ tiêu thụ sản phẩm do hai nhà máy bia Foster's sản xuất ra. Giá bán một két bia Foster's của hai nhà máy bia cho công ty TNHH Foster's Việt Nam chỉ là 137.500 VND. Với giá bán như vậy thì thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp cho mỗi két bia sẽ là:

$$\text{Thuế tiêu thụ đặc biệt} = \frac{137.500}{(1+75\%)} \times 75\% = 58.929 \text{ VND}$$

Công ty TNHH Foster's Việt Nam bán bia ra thị trường thì công ty này phải nộp thêm thuế giá trị gia tăng là 5%. Giả sử giá bán một két bia không đổi vẫn là 240.000 VND/két thì số thuế giá trị gia tăng mà công ty TNHH bia Foster's phải nộp là:

$$\text{Thuế tiêu thụ đặc biệt} = \frac{240.000}{(1+5\%)} \times 5\% = 11.429 \text{ VND}$$

Như vậy tổng cộng số thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế GTGT mà chủ đầu tư phải nộp trong trường hợp chủ đầu tư thành lập thêm công ty TNHH Foster's Việt Nam cho mỗi két bia là 58.929 VND + 11.429 VND = 70.358 VND. Nếu đem so sánh tổng số tiền thuế phải nộp của chủ đầu tư trước và sau khi thành lập công ty TNHH Foster's Việt Nam thì có thể thấy là chủ đầu tư đã "tiết kiệm" được một khoản tiền thuế phải nộp là 32.499 VND (tương đương 31,60%). Với cách thực hiện này thì thuế TNDN mà chủ đầu tư phải nộp có thể là không thay đổi hoặc thay đổi theo hướng có lợi cho chủ đầu tư (vì chủ đầu tư có thể đưa thêm các chi phí quản lý DN, chi phí khấu hao hay chi phí quảng cáo nhằm giảm số thuế TNDN phải nộp). Theo đánh giá thì mặc dù CQT có thể nhận diện đây là một hành vi chuyển giá nhưng do pháp luật về thuế của Việt Nam tại thời điểm đó còn nhiều điểm chưa chặt chẽ hoặc không có điều luật chế tài đối với hành vi trên, do đó mà CQT không thể xử phạt thủ thuật tách rời khâu sản xuất và khâu thương mại của công ty bia Foster nhằm mục đích lách thuế và giảm số thuế phải nộp. Theo các báo cáo thường niên của Bộ Tài chính và Tổng cục Thuế các năm gần đây thì hoạt động chuyển giá diễn ra một cách khá nghiêm trọng trong các ngành sản xuất lắp ráp ô tô, bia và các chất tẩy rửa. Hậu quả của hoạt động chuyển giá đối với Nhà nước, xã hội và quyền lợi của người dân là nghiêm trọng. Chính vì vậy đòi hỏi các cơ quan chức năng, đặc biệt là CQT cần quan tâm và tìm biện pháp quản lý hiệu quả đối với khối doanh nghiệp này.

2.2 Thực trạng quản lý nhà nước đối với hoạt động chống chuyển giá tại Việt Nam

2.2.1 Hoạt động chuyển giá và quản lý chống chuyển giá đối với doanh nghiệp ngành ô tô ở Việt Nam

2.2.2.1 Một số hình thức chuyển giá điển hình của các doanh nghiệp lắp ráp và đại lý

phân phối ô tô:

Bảng 2.10: Đặc điểm chủ yếu của các loại hình lắp ráp ô tô

	SKD	CKD	CKD1	CKD2	IKD
THÙNG, VỎ XE	Đã sơn hoàn chỉnh và liên kết với nhau.Cánh cửa, ghế, nhau, ắc quy rời khỏi thùng, vỏ xe chưa sơn	Đã liên kết với		Rời thành từng mảng; chưa hàn, tán; chưa sơn	Sản xuất trong nước
KHUNG XE	Đã liên kết với nhau và sơn hoàn chỉnh (Thùng xe có thể liên kết với thùng xe)		Đã liên kết với nhau và chưa Sản xuất sơn trong		
ĐỘNG CƠ	Hoàn chỉnh và đã lắp trên khung, vỏ xe		Hoàn chỉnh và có thể lắp liền với côn và hộp số		
CẦU XE	Hoàn chỉnh và đã lắp trên khung, vỏ xe		Đã lắp cùng với trống phanh và cơ cấu phanh		
HỆ THỐNG ĐIỆN, ĐÈN, TIỆN NGHI	Hệ thống dây điện và bảng điện đã lắp trên thùng và vỏ xe. Các cụm đèn để rời		Hệ thống dây điện, bảng điện, đèn và tiện nghi để rời		

Trong các năm gần đây, thị trường ô tô, giá bán ô tô trong nước, giá ô tô nhập khẩu quá cao và biến động thất thường là câu hỏi được đặt ra đối với các cơ quan quản lý nhà nước và người tiêu dùng. Vấn đề này cũng đã được nêu lên trong các kỳ họp Quốc hội, được các đại biểu Quốc hội chất vấn để làm sáng tỏ vấn đề. Một trong những nội dung

của giá bán ô tô trong nước tại các liên doanh ô tô Việt Nam liên quan mật thiết đến vấn đề chuyển giá tại các công ty này.

Phân tích các đặc điểm chủ yếu của các loại hình lắp ráp ô tô ở Việt Nam để làm rõ việc chuyển giá tại các doanh nghiệp ngành này tại Việt Nam trong các năm qua sẽ lý giải cho thị trường ô tô lên xuống thất thường trong các năm qua.

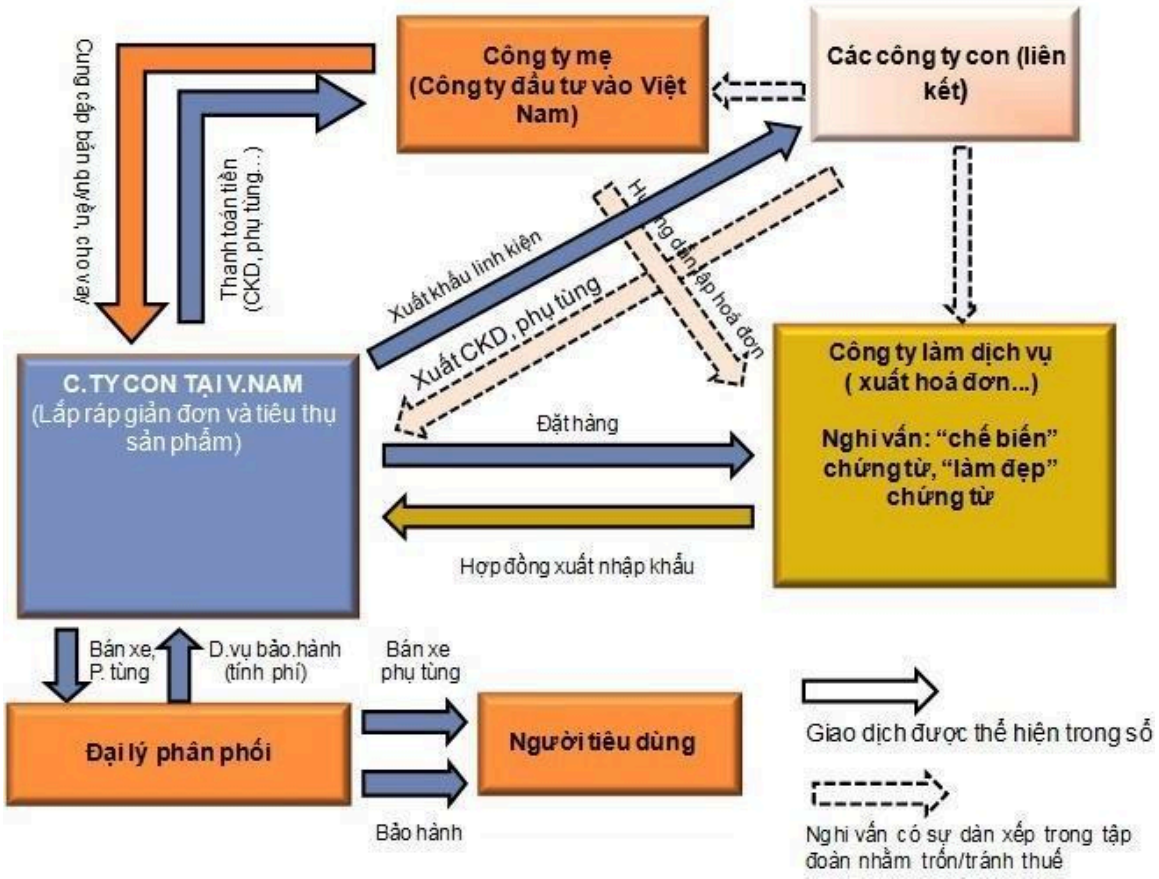
2.2.2.2 Quan hệ giữa đại lý phân phối và doanh nghiệp lắp ráp:

- *Là quan hệ liên kết*
- *Quan hệ phụ thuộc*
  - ✔ Bán sản phẩm là xe ô tô, cung cấp dịch vụ theo chỉ định hoặc tiêu chuẩn của doanh nghiệp lắp ráp hoặc của nhà sản xuất xe
  - ✔ Cung cấp các phòng trưng bày sản phẩm độc quyền
  - ✔ Không được sở hữu, quản lý hoặc có nghĩa vụ tài chính với công ty khác
  - ✔ Không được chuyển giao, bán hợp đồng đại lý
  - ✔ Chịu sự kiểm tra nội bộ của doanh nghiệp lắp ráp được quyền sử dụng các phần mềm đặt hàng, khảo sát chất lượng → tính công/phí theo "công thức" do doanh nghiệp lắp ráp qui định.
- **Hoạt động lắp ráp theo Hợp đồng:**

- Doanh nghiệp lắp ráp nhập khẩu cụm linh kiện CKD từ công ty mẹ và các công ty liên kết trong tập đoàn để lắp ráp thành thành phẩm. Công ty mẹ và các công ty liên kết trong tập đoàn có thể trực tiếp hoặc gián tiếp phát hành hoá đơn (thông qua một tổ chức được thuê với tính chất là "trung tâm dịch vụ"). Công ty Việt Nam và Công ty mẹ ký kết hợp đồng khung về cung cấp linh kiện, phụ tùng. Từ đó cho thấy vai trò điều hành, chỉ đạo về loại (dòng sản phẩm) được lắp ráp để tiêu thụ tại Việt Nam đã được công ty mẹ áp đặt ngay từ đầu. Đồng thời, mỗi loại xe được gắn với điều kiện về bản quyền nhãn mác có thời hạn cũng cho thấy chủng loại sản phẩm đưa vào Việt Nam là lắp ráp đơn giản, không có chuyển giao công nghệ về sản xuất nội địa hóa.

- Trên cơ sở Hợp đồng khung, doanh nghiệp lắp ráp Việt Nam ký kết các hợp đồng chi tiết mua linh kiện, phụ tùng với các công ty con khác. Do không có yếu tố thương lượng hợp đồng, lựa chọn nguồn cung cấp linh, phụ kiện nên thực chất các hợp đồng chi tiết chỉ là một hình thức "hợp pháp hóa" giấy tờ để có hợp đồng thương mại làm căn cứ tính thuế nhập khẩu và hạch toán giá vốn. Trước khi ký hợp đồng chi tiết này, công ty mẹ hoặc công ty trung gian đã sắp xếp và chỉ định các đầu mối mua-bán.
- Việc thanh toán tại Việt Nam: bao gồm cả khoản thanh toán cho Công ty mẹ và thanh toán cho các công ty con khác và không được tách bạch rõ ràng. Đây cũng là một "thủ thuật" để cơ quan thuế khó có thể tính toán tính hợp lý của khoản thanh toán.

Hình 2.1: Sơ đồ giao dịch điển hình



Đường đi lòng vòng của các giao dịch thường rất phổ biến trong các giao dịch quốc tế của công ty đa quốc gia, phản ánh vai trò chủ đạo của các công ty lớn trong điều hành kinh doanh toàn cầu và dàn xếp lên kế hoạch tránh thuế.

- **Giao dịch quốc tế:**

✔ Lạm dụng giao dịch liên kết trong tập đoàn để chuyển một phần lợi nhuận từ công ty lắp ráp trong nước ra nước ngoài thông qua giá chuyển nhượng (chuyển giá); đẩy các chi phí thuộc trách nhiệm của các công ty liên kết ở nước ngoài vào chi phí của công ty lắp ráp tại Việt Nam làm giảm nghĩa vụ thuế tại Việt Nam. Ví dụ:

✔ Quảng cáo, marketing thương hiệu chung trong tập đoàn hoặc các sản phẩm nhập khẩu (CBU);

✔ Các khoản chi cho cổ đông, cho kiểm soát nội bộ trong tập đoàn: chi phí kiểm toán, kiểm tra nội bộ để phục vụ hợp nhất kết quả kinh doanh;

✔ Bảo hành sản phẩm:

. Xe nhập khẩu nguyên chiếc; phụ tùng nhập khẩu để thay thế;

. Xe lắp ráp từ cụm linh kiện CKD.

(Các nhà sản xuất, cung cấp linh kiện CKD có trách nhiệm đảm bảo chất lượng cụm linh kiện đã sản xuất và cung cấp).

✔ Do có sự khác nhau về thuế suất thuế TNDN và thuế nhà thầu nên các DN lắp ráp có thể thực hiện "hoán đổi" các khoản chi để giảm nghĩa vụ thuế phải nộp tại Việt nam. Ví dụ:

✔ Tính phí tiền bản quyền cao hơn thực tế;

✔ Tạo dựng các hợp đồng ký kết với các Nhà thầu nhằm hợp lý các khoản chi phí cho các Nhà thầu, Nhà thầu phụ nước ngoài;

✔ Không kê khai, quyết toán thuế thu nhập cá nhân đối với các khoản thu nhập của người lao động nước ngoài được phía nước ngoài chi trả trực tiếp cho người

lao động nước ngoài (đây là khoản thu nhập chính của người lao động nước ngoài) làm giảm nghĩa vụ thuế thu nhập cá nhân. Ví dụ: người lao động nước ngoài được bổ nhiệm sang làm việc tại Việt Nam nhưng không kê khai, cung cấp thư bổ nhiệm (hoặc thỏa thuận phân chia chi phí giữa DN tại Việt Nam và tại nước ngoài để trả cho người lao động) có xác định các khoản thu nhập được hưởng. Có trường hợp, doanh nghiệp và người lao động chỉ sử dụng hợp đồng lao động được ký theo mẫu hợp đồng của Việt Nam để che giấu phần thu nhập do phía nước ngoài chi trả;

✔ Cử lao động sang các công ty khác trong Tập đoàn để hỗ trợ nhưng doanh nghiệp lắp ráp trong nước vẫn chi trả lương và hạch toán vào chi phí hoạt động SXKD, chi phí tính thuế TNDN của doanh nghiệp lắp ráp và không thu tiền từ các công ty trong Tập đoàn được hỗ trợ làm giảm nghĩa vụ thuế TNDN phải nộp tại Việt Nam.

- **Giao dịch trong nợớc:**

✔ Hạch toán vào chi phí SXKD, chi phí tính thuế TNDN và kê khai khấu trừ thuế GTGT đối với một số khoản chi hộ cho các công ty liên kết ở nước ngoài làm giảm số tiền thuế GTGT, TNDN phải nộp tại Việt Nam (*quảng cáo, marketing thương hiệu chung; chi cho cổ đông, chi cho kiểm soát nội bộ; bảo hành sản phẩm: xe nhập khẩu, xe lắp ráp đơn giản...*);

✔ Tránh thuế TTĐB bằng cách lập ra các nhà phân phối (*danh nghĩa là đơn vị độc lập nhưng thực chất là các điểm bán hàng của doanh nghiệp lắp ráp*) để tránh thuế TTĐB ở khâu xuất xưởng thay cho việc phải tính thuế ở khâu bán lẻ;

✔ Áp sai thuế suất thuế GTGT (*thấp hơn*) đối với một số loại doanh thu (*bán phụ tùng phi kim loại; sửa chữa ôtô chịu thuế TTĐB; bảo hành sản phẩm*);

✔ Doanh nghiệp lắp ráp trực tiếp thực hiện bảo hành sản phẩm nhưng không thu tiền (đòi bồi hoàn) từ nhà cung cấp hoặc nhà cung cấp có trả một phần dưới hình thức công ty mẹ, công ty liên kết tài trợ, hỗ trợ... nhưng để ngoài sổ sách kế toán

hoặc hạch toán vào thu nhập khác, không lập hoá đơn và không kê khai thuế GTGT, TNDN theo qui định tại công văn số 4127/TCT-ĐTNN ngày 14/11/2005 của Tổng cục Thuế (là công văn hướng dẫn doanh nghiệp thực hiện việc kê khai thuế GTGT, TNDN nhằm chống việc chuyển giá tại các doanh nghiệp này).

- ✔ Không kê khai hoặc có kê khai và nộp nhưng kê khai không đầy đủ, kê khai sai, thiếu nghĩa vụ thuế nhà thầu phát sinh (*kê khai thiếu doanh thu chịu thuế: chỉ tính thuế phần dịch vụ, không kê khai tính thuế phần giá trị máy móc thiết bị; chỉ kê khai thuế GTGT, không kê khai thuế TNDN; bù trừ công nợ các khoản thanh toán không kê khai tính thuế; tách một hợp đồng nhà thầu thành nhiều hợp đồng để tránh thuế...*);
- ✔ Thành lập các Chi nhánh, cửa hàng ở các địa điểm ngoài trụ sở chính nhưng không kê khai, nộp thuế môn bài;
- ✔ Một số vi phạm khác.

Việc tập hợp các hành vi sai phạm, gian lận và đặc điểm ngành nghề, các giao dịch liên kết trong và ngoài nước là vô cùng cần thiết và quan trọng để quản lý hiệu quả việc chống chuyển giá đối với các doanh nghiệp trong lĩnh vực ô tô nói riêng và các lĩnh vực khác có các công ty XQG nói chung. Đây đã và sẽ là nhiệm vụ rất quan trọng của cơ quan thuế Việt Nam trong các giai đoạn kế tiếp.

2.2.2 Những kết quả đạt được và khó khăn trong quản lý chống chuyển giá ở Việt Nam:

Trong lĩnh vực thuế TNDN, xuất phát từ quyền đánh thuế và chống gian lận thuế trong bối cảnh hội nhập, mở cửa cho đầu tư nước ngoài, việc xác định giá thị trường (chống chuyển giá) đã được quy định tại Thông tư số 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005. Các quy định tại Thông tư này về cơ bản được xác định theo thông lệ quốc tế do tổ chức Hợp tác phát triển kinh tế OECD tư vấn, phản ánh quan điểm của cơ quan thuế các nước và các tập đoàn đa quốc gia phù hợp với hệ thống các cam kết quốc tế có liên

quan đến thuế như Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần, Hiệp định bảo hộ đầu tư nhằm đảm bảo quyền đánh thuế đối với lợi nhuận tạo ra tại Việt Nam, chống gian lận thuế qua giá.

Với việc ban hành Thông tư số 117/2007/TT-BTC có hiệu lực từ hơn ba năm qua cho thấy Việt Nam đã từng bước tiếp cận với xu hướng quốc tế trong việc xử lý giá chuyển nhượng. Mặc dù quản lý giá chuyển nhượng khá phức tạp và mới đối với Việt Nam, nhưng chúng ta đã đưa ra những căn cứ pháp lý làm nền tảng cho các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Họ phải thực hiện hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ theo giá thị trường để đảm bảo công bằng trong giao dịch kinh doanh (như giao dịch giữa các bên độc lập). Bên cạnh đó, Thông tư 117/2007/TT-BTC cũng đã quy định chế độ hướng dẫn xác định giá thị trường, được tính theo các phương pháp khách quan từ số liệu kế toán của doanh nghiệp. Các quy định tại Thông tư 117/2007/TT-BTC về cơ bản được xác định theo thông lệ quốc tế. Ngoài ra, trong lĩnh vực xuất nhập khẩu, Việt Nam đã ban hành Thông tư 118/2003/TT-BTC ngày 08/12/2008 "Hướng dẫn Nghị định số 60/2002/NĐ-CP ngày 06/6/2002 của Chính phủ quy định về việc xác định giá tính thuế đối với hàng hoá nhập khẩu" theo nguyên tắc của Hiệp định GATT. Trên thực tế, các kết quả thu được qua thanh tra, kiểm tra trong lĩnh vực chống chuyển giá còn rất khiêm tốn.

Có thể nhận thấy rằng, Việt Nam đang trong thời gian tích luỹ kinh nghiệm thực tế; tuy nhiên việc thực hiện quản lý giá chuyển nhượng theo các Thông tư nêu trên tại cơ quan thuế các cấp của Việt Nam cũng đã đạt được một số kết quả như sau:

- Các Cục thuế lớn, có nhiều doanh nghiệp ĐTNN tích cực triển khai, tuyên truyền và tập huấn cho các doanh nghiệp trên địa bàn quản lý về nội dung Thông tư 117 để doanh nghiệp biết và thực hiện. Nhìn chung, các doanh nghiệp đã chủ động kê khai giao dịch liên kết và lập hồ sơ chứng minh việc xác định giá. Một số trường hợp doanh nghiệp đã tự điều chỉnh giá mua, giá bán để phản ánh lợi nhuận tạo ra tại Việt Nam (như doanh nghiệp xuất khẩu cát trắng tại Đà Nẵng; một số doanh nghiệp gia công may mặc, giầy dép tại Đồng Nai) và kê hai, nộp thuế theo quy định tại Thông tư này.

- Ngành thuế đã có một số thông tin để thực hiện quản lý rủi ro, lựa chọn đối tượng kiểm tra, thanh tra một cách khách quan và hình thành các chuyên đề kiểm tra, thanh tra theo ngành kinh tế.
- Tổng Cục Thuế đã phối hợp với các Cục thuế chọn lọc, phân tích một số hồ sơ nghi vấn và tiến hành tập huấn nâng cao nghiệp vụ cho cán bộ thuế theo chuyên đề như chống chuyển giá đối với doanh nghiệp lắp ráp ô tô, chống chuyển giá đối với doanh nghiệp ngành dệt may, ...
- Thông tư 117/2007/TT-BTC là cơ sở pháp lý quan trọng để cơ quan thuế các nước hợp tác với ngành thuế Việt Nam, thông qua các chương trình hợp tác song phương, hỗ trợ kỹ thuật từ các dự án ODA, tổ chức hội nghị, tập huấn ở trong và ngoài nước nhằm nâng cao năng lực quản lý thuế về giá chuyển nhượng cho cán bộ cấp Tổng cục và cấp Cục.

Bên cạnh những kết quả đạt được, việc áp dụng thực hiện nhiệm vụ chống chuyển giá hiện nay cũng gặp phải không ít khó khăn, thách thức; đó là:

- Phần lớn các doanh nghiệp có vốn ĐTNN còn đang trong giai đoạn hưởng ưu đãi thuế nên việc kiểm tra, thanh tra giá chuyển nhượng chưa được triển khai sâu rộng. Kiểm tra, thanh tra giá chuyển nhượng có đặc thù riêng, nó không chỉ đơn thuần thông qua giao dịch mua bán hàng hoá thông thường, mà còn diễn ra đa dạng dưới nhiều hình thức như: đầu tư vốn; tài trợ đóng góp chi phí tư vấn, quản lý; mua bản quyền, nhượng quyền; thuê thiết bị; mua – bán qua trung gian; chỉ định sử dụng bên thứ 3 chuyên xuất hoá đơn, chứng từ đã "chế biến"...Do vậy đòi hỏi phải phân tích thông tin để xác định các hành vi giao dịch như cố tình sắp đặt giao dịch nhiều bên, sử dụng chi hộ, thu hộ hoặc thực hiện các chức năng kinh doanh phức tạp nhưng không được bồi hoàn chi phí. Việc phân tích thông tin nhằm xác định các hành vi nêu trên nhiều khi cần trao đổi thông tin với các cơ quan thuế nước ngoài hoặc đối chiếu thông tin với bên thứ ba, tìm hiểu chế độ quản lý kinh tế ngành từ các Bộ ngành và xem xét ý kiến của các Bộ ngành có liên quan đối với vấn đề chuyển giá. Bên cạnh đó là việc xử lý phân chia quyền

đánh thuế giữa các quốc gia nên thời gian để xử lý một vụ việc thường kéo dài, trong khi quy định kiểm tra, thanh tra còn mang tính truyền thống.

- Dữ liệu thông tin còn hạn chế: chưa xây dựng được các ứng dụng nhập dữ liệu tờ khai về giao dịch liên kết. Đối với dữ liệu về Báo cáo tài chính (là cơ sở để tính tỷ suất so sánh) mới ở giai đoạn đầu triển khai nên chưa có dữ liệu để so sánh nhiều kỳ.

- Một trong những nguyên nhân khác dẫn đến tình trạng chuyển giá xảy ra một cách nghiêm trọng tại Việt Nam là do luật pháp của chúng ta giai đoạn đầu của ĐtNN còn chưa được hoàn thiện và có một độ trễ so với tình hình thực tế sau khi ban hành. có những qui định pháp luật còn chưa phù hợp và có kẽ hở, vì vậy mà các công ty XQG lách luật hay trái luật để thực hiện các hành vi chuyển giá mà không bị phát hiện.

2.2.3 Một số bài học rút ra từ hoạt động quản lý chống chuyển giá tại Việt Nam

Từ thực trạng chuyển giá của các doanh nghiệp có vốn ĐTNN và công tác quản lý chống chuyển giá những năm qua ở Việt Nam, có thể rút ra những kinh nghiệm, những bài học phục vụ hoạt động quản lý giá chuyển nhượng để áp dụng ở Việt Nam. Vấn đề này vừa mới, vừa khó đối với chúng ta; chính vì vậy kinh nghiệm của các nước sẽ là rất quan trọng để chúng ta học hỏi và xử lý vấn đề này.

Nhận dạng gian lận và vi phạm ("biết người"): Một trong những hoạt động quản lý nhà nước về thuế là cơ quan thuế cần và phải nhận dạng được các hành vi gian lận, vi phạm về thuế qua chuyển giá. Đây cũng chính là tiêu chí: "Biết người" khi quản lý khối doanh nghiệp ĐTNN [11]. Qua phân tích về tình hình chuyển giá, các trường hợp chuyển giá, hành vi chuyển giá của các công ty XQG tại Việt Nam, có thể thấy các công ty này đều thực hiện các hành vi hoặc thủ đoạn sau:

- Chủ động hạch toán thua lỗ thông qua các hình thức quảng cáo, khuyến mãi, tăng chi phí chuyên gia, chi phí đại diện nhằm mục đích đẩy phía liên doanh Việt Nam ra khỏi công ty dựa vào tiềm lực tài chính vững mạnh của các công ty mẹ ở nước ngoài.

- Thực hiện mọi biện pháp để giảm thiểu số thuế TNDN phải nộp tại Việt Nam, không loại trừ các hành vi lách luật và sai luật.

- Cố gắng chuyển lợi nhuận về nước càng nhiều càng tốt bằng cách thông qua các hình thức định giá cao tài sản, nguyên vật liệu đầu vào, các chi phí về bản quyền và bí quyết công nghệ để các công ty mẹ tại chính quốc được hưởng lợi trong khi công ty tại Việt Nam phải gánh chịu thua lỗ nặng nề.

- Thực hiện việc xâm nhập thị trường, chiếm lấy thị phần và cuối cùng đánh bật các đối thủ cạnh tranh nội địa ra khỏi thị trường nhờ các hình thức quảng cáo, khuyến mãi và tiếp thị. Khi đã xây dựng được một thương hiệu vững chắc, đồng thời đẩy phía đối tác Việt Nam ra khỏi liên doanh. Với thế mạnh trên thị trường thì các công ty này sẽ thao túng thị trường và tạo ra sự mất công bằng trong nghĩa vụ thuế so với các công ty nội địa đồng thời làm tổn hại, mất cân bằng cho nền kinh tế.

- Các thủ đoạn ngày càng tinh vi, khó phát hiện, kiểm tra; nếu có kiểm tra, cơ quan thuế cũng khó đủ cơ sở kết luận là chuyển giá.

Nhận thức rõ về những hạn chế và khó khăn trong quản lý chống chuyển giá ("Biết mình"[11, 14]: Quá trình quản lý khối doanh nghiệp ĐTNN, xử lý một số vi phạm của các doanh nghiệp này cho thấy:

- Một số quy định pháp luật đối với hoạt động chuyển giá có điểm còn chưa cụ thể (quy định về các công ty liên kết; quy định nghĩa vụ báo cáo của ngân hàng, tổ chức liên quan về giao dịch của bên thứ 3 cho cơ quan thuế, ...)

- Thiếu bộ máy chuyên sâu, chuyên nghiệp trong việc thanh tra, quản lý sát sao các doanh nghiệp có vốn ĐTNN; trong đó phải kể đến trình độ, năng lực và phẩm chất cán bộ thuế trong việc quản lý khối doanh nghiệp này;

- Chưa có hoặc có rất ít các cơ sở dữ liệu làm nền tảng để so sánh, quản lý các doanh nghiệp có vốn ĐTNN;

- Việc phân tích kinh tế theo ngành nghề, lĩnh vực tại cơ quan thuế còn yếu và chưa có tính chuyên sâu, chuyên nghiệp; do đó chưa tạo nên sự "răn đe" đối với doanh nghiệp, nhà đầu tư trốn thuế hoặc có ý định trốn thuế, lách thuế.

Thông qua kinh nghiệm chống chuyển giá các quốc gia trên thế giới đã được đề cập tại các phần trình bày trên, có thể rút ra kinh nghiệm chống chuyển giá làm cơ sở áp dụng đối với hoạt động quản lý chống chuyển giá tại Việt Nam như sau:

- Cần và phải từng bước xây dựng, hoàn chỉnh pháp luật về kinh tế, chuẩn bị sẵn sàng cho việc tiếp nhận đầu tư nước ngoài phục vụ cho việc phát triển kinh tế đất nước. Phải đảm bảo pháp luật kinh tế, tài chính bắt kịp sự phát triển kinh tế, tạo điều kiện thuận lợi cho kinh tế phát triển nhưng đồng thời phải ngăn chặn hiệu quả các hành vi gây tiêu cực cho nền kinh tế.
- Xây dựng pháp luật Thuế nói chung, Luật thuế TNDN nói riêng phù hợp với tình hình kinh tế trong nước và xu thế của các nước trong khu vực và thế giới. Bên cạnh việc tăng cường tính cạnh tranh trong việc thu hút vốn ĐTNN thì cần chọn lọc các dự án đầu tư mang lại hiệu quả kinh tế xã hội cao. Luật thuế cần đảm bảo các mục tiêu công bằng về quyền lợi và nghĩa vụ thuế đối với các thành phần kinh tế, đảm bảo nguồn thu thuế và đồng thời phải đảm bảo kích thích thu hút vốn đầu tư nước ngoài.
- Chúng ta cần nghiên cứu, tìm hiểu lịch sử phát triển kinh tế của các quốc gia phát triển đi trước cũng như các quốc gia trong khu vực có những nét tương đồng về kinh tế. Hơn nữa cần phải tiếp thu những kinh nghiệm quý báu và những thành công mà các quốc gia này đạt được để áp dụng vào Việt Nam giúp cho kinh tế Việt Nam phát triển nhanh và đón đầu kinh tế thế giới. Nhưng đồng thời phải tránh những sai lầm mà các quốc gia đã vấp phải để rút ngắn thời gian phát triển kinh tế.
- Việt Nam cần phải chuẩn bị nguồn nhân lực với chất lượng cao nhằm phục vụ cho việc quản lý nguồn vốn đầu tư nước ngoài. Nguồn nhân sự này phải được thường xuyên cập nhật kiến thức về kinh tế, kinh nghiệm quản lý kinh tế, kinh nghiệm về hoạt động chuyển giá của các công ty XQG tại các quốc gia trên thế giới.

- Các cơ quan quản lý kinh tế của Việt Nam, đặc biệt là cơ quan Thuế và Hải Quan cần phải giao lưu học kinh nghiệm với các nước, phối hợp với cơ quan quản lý các nước cùng nhau hành động chống lại các hành động chuyển giá mà các công ty XQG gây ra làm ảnh hưởng tiêu cực đến kinh tế của các quốc gia.

Kết luận Chợơng 2

Hơn 20 năm qua, với quá trình hội nhập kinh tế khu vực và quốc tế, Việt Nam đã nỗ lực từng bước vượt qua vô vàn khó khăn, từng bước xây dựng nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa; đưa đất nước tiến lên phồn vinh. Quá trình này có thể nói đã thu được nhiều thành công, trong đó phải kể đến sự thu hút các nguồn vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài, thu hút các nhà đầu tư nước ngoài đầu tư vào đất nước chúng ta. Nguồn vốn này cùng với kỹ thuật, kinh nghiệm của các tập đoàn XQG đã đóng góp cho nền kinh tế Việt Nam, thúc đẩy và buộc các doanh nghiệp Việt Nam phải đổi mới. Trong quá trình tìm kiếm lợi nhuận ở Việt Nam, các tập đoàn, công ty XQG ngoài những đóng góp vốn, kinh nghiệm khi đầu tư, hoạt động tại Việt Nam còn đưa vào những mặt trái. Việc áp dụng những "chiêu thức" mà họ xem như là hợp thức trong kinh doanh để vừa tìm kiếm lợi nhuận cao nhất, vừa chiếm lĩnh và độc tôn thị trường tại đây khi mà luật pháp nói chung, pháp luật về thuế TNDN của Việt Nam nói riêng chưa theo kịp được với khu vực và thế giới. Do đó, việc xem xét, định lượng rõ thực trạng vấn đề chuyển giá và chống chuyển giá hiện nay ở Việt Nam thực sự là cần thiết, không chỉ đơn thuần là số thu thuế cho NSNN, mà là vì quyền lợi chung của Nhà nước Việt Nam.

Bản chất của vấn đề giá chuyển nhượng không phải là làm tăng nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp xét trên quan điểm quyền lợi của cả tập đoàn mà là phân chia quyền đánh thuế của từng nước trên nền những giá trị vật chất mà tập đoàn tạo ra từ các nguồn lực tại nước đó. Trong khi phạm vi hoạt động của một tập đoàn đa quốc gia là toàn cầu (để

tạo ra lợi nhuận tập trung cho trụ sở đầu não) nhưng lại chịu sự điều chỉnh của pháp luật nhiều nước; do đó cần trung hòa giữa quyền lợi của cơ quan thuế và của doanh nghiệp, đồng thời cần có sự tương đồng về quy định pháp luật của các nước để có tiếng nói chung khi có sự đối kháng (mang tính chất quốc tế) về quyền lợi.

Như đã phân tích ở các phần trên, giá chuyển nhượng liên quan đến thuế quốc tế, phức tạp và khá mới đối với các nước đang phát triển nói chung, cũng như đối với Việt Nam. Cùng với lợi ích thu được từ việc thu hút nguồn vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài, thì các hệ luỵ của nó cũng đã thể hiện rõ; như đã nêu trên, thể hiện một bức tranh "màu xám" trong lĩnh vực chuyển giá của các nhà đầu tư nước ngoài. Có nhiều nguyên nhân, nhưng một trong những nguyên nhân dẫn đến tình trạng chuyển giá xảy ra một cách nghiêm trọng tại Việt Nam là do luật pháp nói chung, pháp luật thuế nói riêng chưa hoàn thiện. Pháp luật thuế còn có điểm chưa phù hợp và khe hở, vì vậy mà các công ty XQG lợi dụng để lách luật hay làm trái luật để thực hiện các hành vi chuyển giá mà không bị phát hiện, hoặc cho rằng cơ quan thuế sẽ không đủ năng lực để phát hiện. Mặt khác năng lực về thẩm định giá, năng lực của cán bộ thuế còn nhiều hạn chế và cơ quan thuế chưa xây dựng được một cơ sở dữ liệu về giá cả của các giao dịch nội bộ làm căn cứ để so sánh. Các yếu kém này cần nhanh chóng được khắc phục, tránh làm mất nguồn thu cho NSNN, đảm bảo công bằng trong hoạt động sản xuất kinh doanh, tạo dựng một môi trường đầu tư lành mạnh cho các nhà đầu tư vào Việt Nam.

CHƠƠNG 3: MỘT SỐ KIẾN NGHỊ, GIẢI PHÁP NHẰM HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT THUẾ TNDN VÀ CHỐNG CHUYỂN GIÁ Ở VIỆT NAM

3.1. Phơơng hơớng xử lý vấn đề chuyển giá và chống chuyển giá ở Việt Nam

3.1.1. Nguyên tắc xử lý vấn đề chuyển giá và chống chuyển giá ở Việt Nam

Nguyên tắc lợi ích quốc gia

Có thể khẳng định rằng, thuế là một nguồn thu chủ yếu của NSNN và cũng là một nhân tố hết sức quan trọng tác động trực tiếp đến tình hình hoạt động kinh doanh của tất cả doanh nghiệp có hoạt động tại quốc gia đó. Nhà nước xây dựng chính sách thuế phù hợp, đảm bảo nguồn thu nhưng cũng đồng thời nuôi dưỡng các nguồn thu cho mục tiêu dài hạn. Đối với các doanh nghiệp thì chính sách thuế không những phải tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp mà còn phải tăng sức hấp dẫn về môi trường đầu tư kinh doanh và thu hút được các dòng vốn quốc tế. Lợi ích quốc gia đối với vấn đề này luôn được tính một cách tổng thể và hài hoà, tạo điều kiện cho môi trường kinh tế phát triển, có so sánh đến các nước trong khu vực và thế giới; đặc biệt so sánh với những nước có điều kiện tương đồng với chúng ta.

Dựa trên nguyên tắc này, Việt Nam đã từng bước xây dựng các chính sách thuế ngày càng phù hợp hơn với tình hình kinh tế, xã hội của Việt Nam và tình hình trong khu vực. *Trong chỉ chưa đầy 6 năm, chúng ta đã giảm thuế suất thuế TNDN từ 32% (trước năm 2004) xuống còn 28 % (từ năm 2004 đến năm 2008) và từ năm 2009 trở đi là 25%.* Đây cũng chính là bước đi có tính toán đối với "bài toán" giảm thuế suất thuế TNDN và tăng tính cạnh tranh trong việc thu hút vốn đầu tư nước ngoài. Đồng thời, việc giảm này cũng nhằm hạn chế các hoạt động chuyển giá của các công ty XQG dựa vào chênh lệch thuế suất thuế TNDN với các quốc gia trong khu vực cùng với việc từng bước tiến hành giảm thuế suất; Việt Nam cũng đã mở rộng diện chịu thuế nhằm khuyến khích sản xuất, tăng cường đầu tư phát triển và đồng thời bảo đảm nguồn thu. Trước khi luật thuế TNDN (sửa đổi) được Quốc hội thông qua thì cũng có nhiều ý kiến cho rằng nếu

thuế TNDN giảm xuống 25% thì nguồn thu NSNN sẽ giảm đi khoảng 5.000 tỷ đến 7.000 tỷ đồng năm. Nhưng điều này trong thực tế lại hoàn toàn ngược lại. Thực tế vào năm 2003, khi mức thuế TNDN điều chỉnh từ 32% xuống 28% thì nguồn thu ngân sách từ thuế TNDN không những không giảm đi mà còn tăng với tốc độ tăng bình quân là 17% năm. Cụ thể trong năm 2003, tổng thu ngân sách đạt 21.147 tỷ đồng, năm 2004 thu ngân sách 24.201 tỷ đồng, năm 2005 đạt 28.729 tỷ đồng; năm 2006 đạt 33.663 tỷ đồng và năm 2007 là 39.469 tỷ đồng. Số liệu thu ngân sách nhà nước qua các năm do thay đổi thuế suất thuế TNDN chúng ta có thể thấy được tính hiệu quả của việc giảm thuế suất là vừa tăng nguồn thu vừa khuyến khích sản xuất đầu tư phát triển. Tăng nguồn thu là do mở rộng được đối tượng chịu thuế. Ngoài thuế TNDN ra thì chúng ta cũng cần quan tấm đến việc cải cách thuế xuất nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế thu nhập cá nhân sao cho phù hợp với tình hình thực tế.

Nguyên tắc phù hợp

Sau hơn 20 năm mở cửa, Việt Nam đã có những cố gắng vượt bậc đưa nền kinh tế Việt Nam từng bước hội nhập với kinh tế khu vực và thế giới. Chúng ta đã có những bước đi thích hợp, góp phần chuyển biến tích cực về pháp luật, về môi trường đầu tư của Việt Nam ngày càng gần với thông lệ quốc tế và hấp dẫn các nhà đầu tư nước ngoài. Những bước đi này được tính toán, cân nhắc dựa trên sự phù hợp giữa môi trường pháp luật, điều kiện kinh tế, xã hội của Việt Nam so với các nước trong khu vực và thế giới. Đồng thời phù hợp với trình độ quản lý, trình độ cán bộ của cơ quan thuế. Như vậy, một cách hình ảnh có thể nhận thấy, chúng ta cần phải bắt nhịp với khu vực và thế giới trong vấn đề chống chuyển giá về các mặt: thời gian, không gian, con người, pháp luật thuế (mức thuế suất, các chế độ, chính sách ưu đãi, xử lý vi phạm,...). Đây là một vấn đề khá tổng thể, gắn chặt với nguyên tắc lợi ích quốc gia để xử lý. Thực tế hiện nay vẫn còn tồn tại những bất cập về hệ thống văn bản pháp luật và khả năng thực thi. Thực tế là vấn đề quản lý giá chuyển nhượng trong giao dịch của các tập đoàn, các công ty XQG Việt Nam còn chậm hơn nhiều năm so với các nước trong khu vực và các nước

tiên tiến trên thế giới. Đó cũng chính là lý do hiện nay chưa đưa vào trong quy định pháp luật thuế Quy trình thoả thuận xác định giá trước (APA), do khả năng quản lý của chúng ta chưa cho phép xuất phát từ nguyên tắc Phù hợp nêu trên.

Nguyên tắc bình đẳng, cùng có lợi, hài hoà, phù hợp với luật pháp quốc tế

Việt Nam là nước thành viên thứ 150 của WTO, vì vậy, việc mở rộng hợp tác trong các vấn đề song phương và đa phương liên quan đến lĩnh vực thuế là hết sức cần thiết. Qua đó, chúng ta sẽ học hỏi kinh nghiệm của các nước đi trước, tích luỹ kinh nghiệm trong việc đào tạo, nâng cao trình độ quản lý thuế của cán bộ công chức thuế lên ngang tầm mà nhiệm vụ thu thuế các công ty XQG đặt ra. Vấn đề này khi kinh tế càng phát triển, khi quá trình giao lưu hội nhập ngày càng sâu sẽ càng trở lên cấp thiết, vì lợi ích không những của Việt Nam mà là lợi ích đa phương, phù hợp với thông lệ quốc tế trên một "sân chơi" chung. Bình đẳng được xem như là bình đẳng giữa các quốc gia với nhau, giữa các công ty với nhau để tạo một môi trường cạnh tranh lành mạnh trong sản xuất kinh doanh.

3.1.2. Phương hướng xử lý vấn đề chuyển giá và chống chuyển giá ở Việt Nam

Vấn đề giá chuyển nhượng là một vấn đề phức tạp đã và đang phát sinh trong thực tế quản lý thuế cấp Tổng cục Thuế và các Cục Thuế địa phương. Thực tế đã và đang diễn ra trong nhiều năm qua trên các ngành, lĩnh vực kinh tế mà có sự hiện diện của các công ty XQG như đã phân tích ở trên.

Vấn đề đã và đang đặt ra trước chúng ta là: có xử lý được vấn đề này không ?, làm cách nào để xử lý nó ? và phương hướng xử lý vấn đề này ra sao ?

Như đã trình bày trong các phần trước, vấn đề này chúng ta đã và đang tìm lời giải đáp và đã đạt được một số kết quả ban đầu. Bên cạnh đó, kinh nghiệm của các nước qua so sánh, phân tích nêu trên cũng cho ta nhiều kinh nghiệm quý. Có thể nói rằng, về từng lĩnh vực ngành nghề, việc nghiên cứu gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng đòi hỏi phải phân tích kỹ lưỡng và khoa học, toàn diện để tìm hiểu bản chất, nguyên nhân, trên cơ sở đó đưa ra được những giải pháp phù hợp và khả thi nhằm khắc phục, hạn chế

nó. Cùng với việc thu hút vốn ĐTNN để động viên các nguồn lực phát triển kinh tế đất nước, đóng góp cho NSNN; thì không thể để những lỗ hổng trong các quy định liên quan đến giao dịch về giá chuyển nhượng, tạo kẽ hở cho việc lợi dụng các quy định liên quan đến thu nộp tiền thuế cho NSNN. *Đây không những là nhiệm vụ, mà còn là trách nhiệm trong việc đề ra và thực thi chính sách đối với nguồn thu của NSNN*. Nếu chúng ta không có *một lực lượng vật chất đủ mạnh* sẽ không thể ngăn ngừa, răn đe các hành vi lách, trốn thuế thông qua giá chuyển nhượng, "qua mặt" các cơ quan chức năng như đã và đang diễn ra phổ biến hiện nay.

Có thể nói để xử lý vấn đề giá chuyển nhượng và chống chuyển giá có hiệu quả thì cần và phải xử lý vấn đề một cách tổng thể. Đó là các vấn đề chính sau đây:

- Vấn đề pháp luật nói chung và pháp luật thuế TNDN nói riêng; trong đó ngoài việc nâng cao ý thức tuân thủ pháp luật của các công ty XQG còn xử lý hiệu quả vấn đề cưỡng chế thuế, tố giác tội phạm về thuế.
- Vấn đề tổ chức, đào tạo nguồn nhân lực để phòng và chống chuyển giá hiệu quả; trong đó công tác cảnh báo gian lận, sai phạm và hình thức xử lý để răn đe các công ty XQG trốn thuế hoặc manh nha trốn thuế qua chuyển giá.
- Vấn đề tăng cường cơ sở vật chất, cơ sở dữ liệu, trao đổi thông tin trong nước và quốc tế liên quan đến các giao dịch có khả năng chuyển giá.
- Các vấn đề khác liên quan (phối hợp với ngân hàng, với các Bộ ban ngành, giữa các cơ quan chức năng, học hỏi kinh nghiệm quốc tế, ...)

Có thể nói, trên cơ sở các nguyên tắc trình bày ở trên, kết hợp với tình hình kinh tế, xã hội của đất nước trong mỗi giai đoạn khác nhau để tổ chức hành thu với khối doanh nghiệp ĐTNN sao cho một cách hiệu quả nhất. Dưới đây xin được nêu một số nét chính đối với các vấn đề mà Việt Nam cần và phải xử lý tạo tiền đề cho việc chống chuyển giá đạt hiệu quả cao.

Về cưỡng chế thuế: Quá trình hội nhập khu vực và quốc tế cho thấy có những lợi ích đan xen giữa các quốc gia và vùng lãnh thổ; nhưng lợi ích quốc gia - mà trong đó

nguồn thu đối với NSNN - luôn được đặt ra hàng đầu. Liên quan đến vấn đề này, các định chế pháp luật về cung cấp thông tin nói chung và về cưỡng chế thuế - khi mà các công ty XQG không thực hiện, hoặc không chấp hành pháp luật thuế ở đó - thì các nước đều dành sự quan tâm, đặt đúng vị trí trong chính sách thuế. Hàng thập kỷ qua, chúng ta chưa có những sửa đổi, bổ sung thích hợp nội dung cưỡng chế về thuế phù hợp với tình hình phát triển kinh tế- xã hội của đất nước trong thời kỳ đổi mới, đặc biệt liên quan đến vấn đề giá chuyển nhượng. *Việc sửa đổi, bổ sung các nội dung liên quan như vậy là một tất yếu khách quan trong quá trình phát triển đi lên, đặc biệt trong việc áp dụng cơ chế tự khai tự nộp và cải cách hành chính về thuế hiện nay. Điều này liên quan mật thiết tới lợi ích quốc gia đối với nguồn thu NSNN.*

Về ý thức tuân thủ pháp luật thuế: Có thể thấy rằng các lãnh đạo của các công ty XQG đều hiểu, thậm chí một cách sâu sắc về khái niệm "giá chuyển nhượng". Họ cần chấp hành một cách "tự nguyện" và pháp luật thuế của Việt Nam cần và phải được bảo đảm bởi tính "bắt buộc" trong thực thi - khi họ không thi hành một cách tự nguyện. Hành lang pháp lý đúng, đủ sẽ gắn trách nhiệm của cơ quan thuế và người nộp thuế trong việc xử lý các trường hợp chuyển giá; ngoài tính răn đe, còn có tác dụng giáo dục pháp luật thuế, nâng cao ý thức tuân thủ pháp luật về thuế. Đây cũng chính là biện pháp hỗ trợ đắc lực cho ý thức tuân thủ pháp luật thuế của nhóm đối tượng là các công ty XQG được nâng cao dần theo thời gian.

Về thanh tra viên giá chuyển nhượng: đây chính là lực lượng vật chất hiện hữu cần và phải được đào tạo bài bản, chuyên sâu, chuyên nghiệp theo từng ngành nghề, lĩnh vực. Lực lượng này xem như là lực lượng "răn đe" đối với các công ty XQG trong việc chuyển giá. Đồng thời với việc đào tạo cả về năng lực chuyên môn lẫn phẩm chất chính trị, chúng ta cũng cần có chế độ đãi ngộ thích hợp về cả vật chất lẫn sự thăng tiến để khích lệ và khuyến khích họ tận tâm với công việc [e, j].

Như vậy, một cách tổng quát trong phương hướng xử lý vấn đề giá chuyển nhượng ở Việt Nam, đó là: Hoàn thiện pháp luật thuế TNDN, tăng cường pháp chế xã hội chủ

nghĩa, nâng cao ý thức tuân thủ của các công ty XQG, xây dựng mô hình phân tích kinh tế ngành kết hợp với đào tạo đội ngũ thanh tra viên tinh nhuệ cho nhiệm vụ thanh tra giá chuyển nhượng để đáp ứng được nhiệm vụ thu NSNN đặt ra. Và trên hết, đòi hỏi một quyết tâm cao của các nhà lãnh đạo ngành tài chính, ngành thuế luôn sâu sát và kiên quyết thực hiện theo một lộ trình, một kế hoạch chuẩn xác đã đề ra.

3.2. Các giải pháp cụ thể hoàn thiện pháp luật thuế TNDN và chống chuyển giá ở Việt Nam:

3.2.1. Sửa đổi, bổ sung Thông tư số 117/2007/TT-BTC (ngày 19/12/2005):

Thông tư này đã có hiệu lực từ hơn ba năm qua. Tuy nhiên, một số vấn đề mà thực tế phát sinh cần đòi hỏi phải sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với tình hình thực tế và thông lệ quốc tế, vì các lý do sau đây:

- Quản lý giá chuyển nhượng, quản lý các giao dịch liên kết có mối liên quan mật thiết đến thuế quốc tế, tương đối phức tạp và khá mới đối với những nước đang phát triển nói chung cũng như đối với Việt Nam. Theo nguyên tắc thuế quốc tế thì các DN có giao dịch liên kết phải thực hiện hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ theo giá thị trường để đảm bảo công bằng trong giao dịch kinh doanh (như giao dịch giữa các bên độc lập). Để CQT và người nộp thuế cùng hiểu chung một khái niệm, các nước đều ban hành chế độ hướng dẫn xác định giá thị trường. Giá thị trường được tính theo các phương pháp khách quan từ chính số liệu kế toán của doanh nghiệp dựa trên nguyên tắc phân tích, so sánh giữa giao dịch liên kết với các giao dịch sòng phẳng. Nguyên tắc giao dịch sòng phẳng (giá thị trường) được quy định trong các lĩnh vực có liên quan như:

- Lĩnh vực kế toán có các chuẩn mực kế toán quốc tế số 24 - "Công bố về các bên liên quan"; chuẩn mực kế toán quốc tế số 28 -"Kế toán các khoản đầu tư trong các đơn vị liên kết", chuẩn mực kế toán số 7- "Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết"; số 26 -"Thông tin về các bên liên quan" quy định vấn đề về liên kết.

- Lĩnh vực Hải quan thực hiện áp dụng biện pháp tính giá trị Hải quan theo Hiệp định GATT (được cụ thể hoá tại thông tư 118/2003/TT-BTC ngày 08/12/2008 "Hướng dẫn

Nghị định số 60/2002/NĐ-CP ngày 06/6/2002 của Chính phủ quy định về việc xác định giá tính thuế đối với hàng hoá nhập khẩu theo nguyên tắc của Hiệp định thực hiện Điều 7 Hiệp định chung về thuế quan và thương mại).

Trong lĩnh vực thuế TNDN, xuất phát từ quyền đánh thuế và chống gian lận thuế trong bối cảnh hội nhập, mở cửa cho đầu tư nước ngoài, việc xác định giá thị trường (chống chuyển giá) đã được quy định tại Thông tư 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005. Các quy định tại Thông tư 117/2005 về cơ bản được xác định theo thông lệ quốc tế do tổ chức Hợp tác phát triển kinh tế OECD tư vấn, phản ánh quan điểm của cơ quan thuế các nước và các tập đoàn đa quốc gia phù hợp với hệ thống các cam kết quốc tế có liên quan đến thuế như Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần, Hiệp định bảo hộ đầu tư nhằm đảm bảo quyền đánh thuế đối với lợi nhuận tạo ra tại Việt Nam, chống gian lận thuế qua giá. Mặc dù vẫn còn giá trị sử dụng, song do có những thay đổi trong hệ thống pháp luật thuế nên Thông tư nêu trên cần được chỉnh sửa, cập nhật cho phù hợp với thay đổi về cơ sở pháp lý, cụ thể:

(i) Điều chỉnh cơ sở pháp lý của việc ban hành Thông tư: trước đây, nguyên tắc "giá thị trường" được quy định tại luật thuế TNDN. Tuy nhiên, kể từ 1/1/2009 đã có luật thuế TNDN mới, trong đó không còn quy định người nộp thuế phải "mua bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ theo giá thị trường". Thay vào đó, nguyên tắc giá thị trường được quy định tại Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 (*Điều 37, điểm 1, tiết e*): việc mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ không theo giá trị giao dịch thông thường trên thị trường sẽ phải chịu ấn định thuế;

(ii) Chỉnh sửa lại Mẫu kê khai về giao dịch liên kết theo hướng đơn giản hoá, dễ kê khai (bám sát với thông tin về giao dịch liên kết được trình bày tại báo cáo tài chính theo chế độ kế toán và tham khảo mẫu biểu của các nước, đặc biệt là Trung Quốc để doanh nghiệp có thể kê khai theo dạng liệt kê giao dịch).

(iii)Cập nhật, điều chỉnh một số khái niệm về quan hệ liên kết phù hợp với Luật doanh nghiệp (chủ yếu là quy định về công ty cổ phần).

- Điều chỉnh khái niệm về các bên có quan hệ liên kết.

- Dùng cụm từ "*vốn đầu tư của chủ sở hữu*" thay cho cụm từ "*vốn cổ phần*" để đảm bảo phản ánh chính xác hơn mối quan hệ về sở hữu vốn giữa các bên liên kết và đảm bảo tính tương đương khi tính tỷ lệ nắm giữ vốn của bên liên kết đối với các loại hình doanh nghiệp khác nhau (cổ phần, nhà nước, nước ngoài...). Mặt khác để phù hợp với chế độ kế toán mới vì theo quy định tại Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính ban hành chế độ kế toán DN thì mục "vốn đầu tư của chủ sở hữu" phản ánh toàn bộ vốn đầu tư (vốn góp) của chủ sở hữu vào doanh nghiệp.

- Sửa đổi mẫu biểu.

- Bổ sung thêm đơn vị tính là ngoại tệ để phù hợp với quy định của chế độ kế toán mới theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 và Quyết định số 48/2006/QĐ- BTC ngày 14/9/2006 của Bộ Tài Chính, đồng thời thiết kế, chỉnh sửa, bố trí lại mẫu kê khai theo hướng người nộp thuế dễ kê khai, đảm bảo kê khai đủ thông tin về giao dịch liên kết, và cơ quan thuế dễ phân tích, đánh giá.

- Sửa đổi, bổ sung một số văn bản pháp lý khác liên quan:

Văn bản pháp quy trước đây liên quan đến hoạt động chuyển giá được ban hành khi Luật Quản lý Thuế chưa ra đời. Hiện nay, Luật Quản lý Thuế đã có hiệu lực (từ 01/7/2007) và có Nghị định số 85/2007/NĐ-CP (ngày 07/6/2008) hướng dẫn một số điều của Luật Quản lý thuế. Quốc hội cũng ban hành Luật thuế TNDN mới, Chính phủ ban hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế TNDN. Như vậy, đối với hoạt động định giá chuyển giao và chuyển giá cần phải sửa đổi, bổ sung Thông tư 117 hướng dẫn về giá chuyển nhượng giữa các bên có quan hệ liên kết ban hành từ năm 2005. Bên cạnh đó, chúng ta cũng cần ban hành các văn bản luật khác như Luật chống phá giá, Luật cạnh tranh, Luật chống độc quyền, cụ thể các quy định và phạm vi cung cấp thông tin của các bên liên quan. Các văn bản luật này cũng cần được hướng dẫn rõ ràng để Thông tư hướng dẫn về giao dịch giá chuyển nhượng áp dụng hiệu quả trên thực tế.

Ngoài ra, văn bản liên quan đến vấn đề giá giao dịch liên kết khi ban hành cần phải thống nhất, không chồng chéo nhau, văn bản luật này qui định trái ngược với văn bản luật kia làm cho các doanh nghiệp và người thực thi luật lúng túng trong việc áp dụng. Các văn bản hướng dẫn dưới luật phải được phổ biến nhanh chóng, tránh các trường hợp đã có Nghị định nhưng Thông tư hướng dẫn của Bộ chưa được ban hành. Ngôn ngữ trình bày trong văn bản cũng cần rõ ràng, không đa nghĩa gây dễ hiểu nhầm và các đối tượng xấu dựa vào đó để lách luật, tránh trường hợp mỗi nơi hiểu mỗi cách khác nhau, gây khó khăn cho việc thực thi.

3.2.2. Cải cách và nâng cao năng lực quản lý thu tại ngành thuế

3.2.2.1 Giải pháp về sử dụng hệ thống thông tin kinh tế ngành và xây dựng cơ sở dữ liệu giá cả cho các giao dịch

Trước yêu cầu thực tế, khách quan về xây dựng kho dữ liệu thông tin về người nộp thuế, đánh giá thực tế tình hình quản lý hiện tại, cơ quan thuế cần và phải từng bước xây dựng kho dữ liệu thông tin về từng đối tượng nộp thuế lớn, về các giao dịch, về kinh tế ngành để làm cơ sở cho việc xác định giá chuyển giao của các công ty liên kết. Việc thu thập thông tin này có thể từ các nguồn khác nhau (Hiệp hội ngành nghề; phương tiện thông tin đại chúng như báo chí, truyền hình, đài phát thanh; tố cáo trong nội bộ DN, từ các đối thủ cạnh tranh; Bộ, ngành chủ quản và có liên quan; phân tích ngành nghề kinh doanh, các tỉ suất ngành, tốc độ phát triển nền kinh tế quốc dân; các nguồn thông tin của nước ngoài, thông tin về các tập đoàn kinh tế, các công ty mẹ - con, thông tin về thị trường chứng khoán; các loại hình doanh nghiệp, quy mô; ...)

Bên cạnh đó cần phải xây dựng được một cơ sở dữ liệu về giá cả của các loại hàng hóa được giao dịch giữa các công ty độc lập và các công ty liên kết với nhau. Khi đó, nếu có một nghiệp vụ mua bán nội bộ xảy ra, các cơ quan chức năng sẽ tìm kiếm được một nghiệp vụ mua bán tương đương để so sánh xem nghiệp vụ mua bán nội bộ này có tuân thủ theo nguyên tắc giá thị trường hay không. Cơ sở dữ liệu về giá cả phải thống nhất một nguồn số liệu và nên được phổ biến cho công chúng có thể vào tra cứu theo từng

thời điểm. Nên xây dựng một trang web chứa cơ sở dữ liệu giá cả giao dịch để các cơ quan hữu quan và doanh nghiệp có thể tra cứu và làm căn cứ khi xem xét giao dịch mua bán tại doanh nghiệp có thực hiện thủ thuật chuyển giá hay không. Tăng cường kết hợp lấy thông tin từ hệ thống ngân hàng, đây là một kênh hiệu quả và phản ánh trung thực các nghiệp vụ chuyển giao và giá cả chuyển giao. Trong một số trường hợp, các cơ quan quản lý có thể xây dựng một hệ thống thông tin tình báo kinh tế về các công ty XQG trên phạm vi quốc tế. Các trung tâm thu thập và cung cấp thông tin về các công ty XQG được đặt trụ sở tại nhiều quốc gia trên thế giới để có thể phản ảnh kịp thời thông tin chi tiết về lịch sử hoạt động của các công ty XQG khi các công ty này đầu tư vào thị trường Việt Nam. Các trung tâm này cũng cảnh báo về các hoạt động không lành mạnh của các công ty XQG nếu có xảy ra trên các nước khác cũng như các trung tâm xuất hóa đơn mà các công ty này lập ra tại các quốc gia được xem là thiên đường về thuế. Các trung tâm tiến hành ghi nhận các nghiệp vụ mua bán phát sinh giữa các công ty con trong nội bộ một công ty XQG và các công ty độc lập với nhau nhằm làm nên tảng số liệu khi cần so sánh và đối chiếu trong công tác thanh tra điều tra.

Trong một số trường hợp, cơ quan quản lý có thể xây dựng hoặc liên kết với một hệ thống thông tin tình báo tài chính - kinh tế về các công ty XQG trên phạm vi quốc tế. Các trung tâm thu thập và cung cấp thông tin về các công ty XQG được đặt trụ sở tại nhiều quốc gia trên thế giới để có thể phản ảnh kịp thời thông tin chi tiết về lịch sử hoạt động của các công ty XQG khi các công ty này đầu tư vào thị trường Việt Nam. Các trung tâm này cũng cảnh báo về các hoạt động không lành mạnh của các công ty XQG nếu có xảy ra trên các nước khác cũng như các trung tâm xuất hóa đơn mà các công ty này lập ra tại các quốc gia được xem là thiên đường về thuế. Các trung tâm tiến hành ghi nhận các nghiệp vụ mua bán phát sinh giữa các công ty con trong nội bộ một công ty XQG và các công ty độc lập với nhau nhằm làm nên tảng số liệu khi cần so sánh và đối chiếu trong công tác thanh tra điều tra.

3.2.2.2 Xây dựng bảng tổng hợp tỷ suất lợi nhuận bình quân cho ngành

Hiện nay khó khăn của cơ quan thuế các cấp là chưa có dữ liệu về tỷ suất lợi nhuận bình quân của các ngành nghề nghề để áp dụng khi tiến hành kiểm tra hay thanh tra thuế. Đây chính là vấn đề khó khăn mà cơ quan thuế hay gặp khi xem xét tỷ suất sinh lợi tại một công ty (vì không có một cơ sở pháp lý rõ ràng để làm căn cứ khi tiến hành thanh tra thuế). Trong thực tế có nhiều doanh nghiệp kinh doanh ngành nghề có tỷ suất lợi nhuận rất cao nhưng họ thường xuyên kê khai thua lỗ kéo dài, hoặc tỷ suất sinh lợi rất thấp (thấp hơn cả lãi suất ngân hàng) nhưng khi CQT thanh tra thì lại không có cơ sở pháp lý (là tỷ suất lợi nhuận bình quân ngành) để so sánh. Vì vậy CQT không mạnh dạn thực hiện hướng dẫn của Thông tư 117 (mặc dù có dấu hiệu chuyển giá tại doanh nghiệp) để xử lý các trường hợp này.

Giải pháp cần thực hiện là xây dựng một bảng tổng hợp tỷ suất lợi nhuận bình quân cho từng ngành vào các năm khác nhau. Tổng cục Thuế và Tổng cục Thống kê cần cùng nhau phối hợp xây dựng và công bố trên trang web của ngành thuế, ngành thống kê để cơ quan thuế và doanh nghiệp thống nhất áp dụng. Bảng tỷ suất lợi nhuận bình quân ngành là cơ sở pháp lý giúp cho cơ quan thuế thanh tra doanh nghiệp khi thấy doanh nghiệp có dấu hiệu bất thường về tỷ suất lợi nhuận như quá cao hay quá thấp so với tỷ lệ bình quân ngành.

3.2.2.3 Nâng cao trình độ chuyên môn và nghiệp vụ của cán bộ quản lý khu vực ĐTNN

Một yếu tố mang tính quyết định cho thành công hay thất bại trong quản lý nhà nước nói chung và quản lý thuế nói riêng, đó là yếu tố con người. Ngoài việc cần phải trang bị chuyên môn nghiệp vụ vững vàng, tinh thông thì cần ngoại ngữ thật tốt. Bên cạnh đó cần phải bồi dưỡng và đào tạo cho các cán bộ làm công tác này trình độ thẩm định giá, thường xuyên cập nhật kiến thức và gửi đi học hỏi kinh nghiệm tại các quốc gia phát triển để có đủ năng lực làm việc vì thông thường các tập đoàn đa quốc gia có trình độ quản lý cao và trụ sở tại các quốc gia phát triển.

Ngoài ra về phía cơ quan chức năng cần xem xét lại chế độ tiền lương thưởng cho các công chức làm việc tại các bộ phận này, tạo cho các cán bộ an tâm về cuộc sống để

công tác tốt hơn. Nhưng đồng thời cũng có những hình thức xử lý nặng đối với các cán bộ nhũng nhiễu doanh nghiệp, gây khó khăn để đòi hối lộ, quà cáp.

3.2.2.4 Các biện pháp hành chính và xử phạt

Bên cạnh việc cải cách thủ tục hành chính nhằm thu hút đầu tư nước ngoài, làm lành mạnh môi trường đầu tư ở Việt Nam thì chúng ta cũng cần xử lý các hành vi sai phạm đúng mức, để răn đe, cảnh báo doanh nghiệp, đặc biệt đối với khối doanh nghiệp ĐTNN khi trình độ pháp luật của họ là khá cao. Về hình thức phạt và mức phạt: Dựa vào kinh nghiệm của các quốc gia khác thì Việt Nam có thể xây dựng cho mình một tỷ lệ phạt cho các trường hợp thực hiện hành vi chuyển giá một cách thích hợp, thí dụ như: Khi cơ quan thuế xem xét các nghiệp vụ chuyển giá tại công ty XQG trên cơ sở áp dụng các phương pháp xác định giá thị trường theo hướng dẫn Thông tư 117, nếu phát hiện có sai biệt giữa giá doanh nghiệp kê khai với giá thị trường, đồng thời doanh nghiệp không chứng minh được lý do hợp lý của sự sai biệt này thì cơ quan thuế có thể áp dụng mức phạt từ 20% đến 40% tùy theo mức độ sai lệch lớn hay nhỏ. Trường hợp cơ quan thuế xem xét sự khác biệt này dựa vào lợi nhuận sau khi áp dụng các phương pháp căn bản so sánh lợi nhuận của doanh nghiệp với lợi nhuận bình quân ngành thì có thể đưa ra một tỷ lệ phạt sao cho phù hợp, đồng thời phải đảm bảo tính răn đe cho các doanh nghiệp khác. Trong những trường hợp đặc biệt, doanh nghiệp có đầy đủ chứng từ hợp pháp để chứng minh sự khác biệt về giá cả là hợp lý thì doanh nghiệp sẽ không bị xử lý phạt.

Dưới đây, xin đề xuất và kiến nghị một số nội dung liên quan đối với các cơ quan chức năng có thẩm quyền để xử lý hiệu quả vấn đề chống chuyển giá ở Việt Nam trong hiện tại và tương lai.

Kiến nghị với Tổng Cục Thuế

Theo phân cấp quản lý thuế, Cục thuế các địa phương phải trực tiếp giải quyết các sự vụ phát sinh trong quá trình quản lý thuế, Tổng cục Thuế có chức năng quản lý, hướng dẫn, giám sát Cục thuế địa phương, thực hiện trao đổi thông tin với cơ quan thuế nước

ngoài và xử lý một số trường hợp cần thiết. Đối với trường hợp xử lý hành vi gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng phức tạp, Tổng cục Thuế cần cử các chuyên gia giỏi phối hợp cùng Cục thuế hoặc chỉ đạo, hướng dẫn Cục thuế địa phương xử lý.

Đối với các hành vi gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng có liên quan tới nước ngoài, Tổng Cục Thuế cần tận dụng triệt để quyền trao đổi thông tin, quyền được yêu cầu cung cấp thông tin đã quy định trong các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần ký kết giữa Nhà nước Việt Nam và các Nhà nước khác. Tổng Cục Thuế cần tham mưu hoặc soạn thảo (nếu được uỷ quyền) dự thảo các văn bản quy phạm pháp luật về thuế sao cho chặt chẽ, hoàn thiện.

Kiến nghị với Bộ Tài chính, Chính phủ và Quốc hội

Trên thực tế, do pháp luật thuế còn chưa đầy đủ, chặt chẽ, các Cục Thuế địa phương khó xử lý triệt để vi phạm cũng như thu đủ số thuế mà doanh nghiệp "lách luật" để không phải nộp. Xuất phát từ những khó khăn trong việc xử lý hành vi gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng, Bộ Tài chính và Chính phủ cần rà soát các quy định chống gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng tại Luật Quản lý thuế và các Luật thuế liên quan để hướng dẫn rõ hoạt động này. Trước mắt, Bộ Tài chính và Chính phủ cần sớm trình Quốc hội phê duyệt bổ sung quyền xác định lại các giá mua, giá bán hàng hoá, dịch vụ không hợp lý, quyền truy thu số thuế phát sinh phải nộp sau khi xác định lại giá, quyền xử phạt các hành vi gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng của cơ quan vào Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, Luật thuế giá trị gia tăng, Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Mặt khác, Chính phủ và Bộ Tài chính cần sớm ban hành các hướng dẫn cụ thể việc xác định lại giá chuyển nhượng đã được quy định trong Luật thuế TNDN, xoá bỏ tình trạng Luật thuế TNDN quy định việc cơ quan thuế có quyền xác định lại giá chuyển nhượng nếu thấy không hợp lý nhưng Cục Thuế địa phương không có các căn cứ pháp lý dưới luật hướng dẫn cụ thể việc thi hành. Trong công tác quản lý đầu tư, Chính phủ cần yêu cầu các cơ quan quản lý Nhà nước về đầu tư thực hiện tốt việc giám sát, quản lý hoạt

động đầu tư. Đặc biệt, cần có các biện pháp hiệu quả kiểm tra và xác định chính xác giá trị vốn góp bằng máy móc, thiết bị.

Về phía Quốc hội cần có một chiến lược, kế hoạch xây dựng và ban hành hệ thống pháp luật thuế hiện đại, phù hợp điều kiện kinh tế xã hội Việt Nam, chặt chẽ và hoàn thiện, tạo hành lang pháp lý thuận lợi cho công tác quản lý thuế. Trong thời gian tới, Quốc hội cần sớm bổ sung các quy định về chống gian lận thuế thông qua giá chuyển nhượng vào tất cả các Luật thuế.

Kiến nghị với các đối tượng nộp thuế là các công ty XQG

Các công ty XQG cần nhận thức đúng vai trò của thuế, nguồn thu NSNN từ thuế đối với sự nghiệp xây dựng, bảo vệ Tổ quốc và quyền lợi gián tiếp mà mình nhận được khi nộp thuế. Đồng thời, họ cần thấy rõ nghĩa vụ thuế của mình, tự giác thực hiện nghiêm chỉnh nghĩa vụ nộp thuế. Trường hợp bị phát hiện hoạt động chuyển giá, ngoài việc bị truy thu thuế thì doanh nghiệp sẽ mất uy tín, thị trường tại Việt Nam và thiệt hại nhiều hơn số thuế mà họ hưởng lợi từ việc chuyển giá.

3.2.3. Hợp tác quốc tế trong hoạt động chống chuyển giá tại Việt Nam

Hiện nay, Việt Nam đã ký hơn 50 Hiệp định tránh đánh thuế với các nước. Việc này tạo điều kiện cho phát triển thương mại với các quốc gia bạn và làm giảm gánh nặng về thuế cho các nhà đầu tư là điều thực sự cần thiết. Như vậy tránh đánh thuế hai lần sẽ góp phần làm giảm áp lực về thuế cho các nhà đầu tư, từ đó sẽ làm giảm động cơ thực hiện hành vi chuyển giá của các công ty XQG. Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thường nhắm vào các loại thu nhập như cổ tức, tiền lãi vay, thu nhập tiền bản quyền hay lợi nhuận chuyển ra nước ngoài. Căn cứ hiệp định tránh đánh thuế này thì cơ quan thuế của các quốc gia mới có thể cung cấp cho nhau các số liệu liên quan đến các vấn đề về thuế, doanh thu, chi phí, lợi nhuận, giá cả hàng hóa của các công ty XQG có trụ sở tại các quốc gia khác nhau. Thông qua các hiệp định này thì các quốc gia sẽ tăng cường phối hợp với nhau trong công tác kiểm soát và chống chuyển giá.

Vấn đề chuyển giá hiện nay đã và đang làm đau đầu các nhà quản lý từ các quốc gia phát triển nhất như Mỹ, Nhật cho đến các quốc gia mới bước qua cơ chế kinh tế thị trường như Việt Nam. Với những thủ đoạn và chiêu thức ngày càng tinh vi thì các công ty xuyên quốc gia, các nhà đầu tư nước ngoài đã gây ra nhiều khó khăn và thậm chí vô hiệu hóa các công cụ quản lý của các quốc gia. Chuyển giá đã làm cho các quốc gia thất thu thuế một cách nặng nề. Vì vậy, các quốc gia đã và đang có sự phối hợp trong công tác chống lại chuyển giá, không vì lợi ích riêng của quốc gia mình mà dung túng cho các công ty xuyên quốc gia có hành vi chuyển giá. Việt Nam cũng cần và phải là một phần của quá trình hợp tác quốc tế đó.

3.3.4 Lộ trình và thời gian thực hiện

3.3.4.1. Giai đoạn từ năm 2010 – 2015

Sau khi Luật Quản lý Thuế được Quốc hội thông qua và có hiệu lực kể từ ngày 01/7/2007 đã tạo nên một bước chuyển biến mới về chất trong công tác quản lý thuế. Thay cho việc thông báo nghĩa vụ thuế trước đây thuộc trách nhiệm của cơ quan thuế, Luật Quản lý thuế ra đời đã quy định trách nhiệm này là của doanh nghiệp. Doanh nghiệp có hiểu và thực hiện pháp luật thuế; còn cơ quan thuế có sứ mệnh hỗ trợ người nộp thuế; tổ chức, bố trí con người, nguồn nhân lực phân tích rủi ro, tìm những doanh nghiệp có rủi ro cao về thuế để thanh tra, phát hiện sai phạm. Bên cạnh đó, Chính phủ cũng cơ cấu, bố trí lại mô hình tổ chức của Tổng cục Thuế, thành lập cơ quan quản lý doanh nghiệp lớn, trong đó có các công ty XQG. Thời gian gần đây nhất, theo quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/9/2009, thì chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính thì tại điều 3 – Cơ cấu tổ chức của Cơ quan Tổng cục thuế có ***Vụ quản lý thuế doanh nghiệp lớn***. Quá trình này là một bước chuyển biến mới trong quá trình nhận thức, thay đổi về chất trong các cơ quan chức năng và cơ quan thuế trong việc quản lý các đối tượng nộp thuế lớn. Do quy mô, cơ cấu tổ chức, hoạt động và các giao dịch của khối doanh nghiệp này có nhiều

điểm khác biệt, nên đòi hỏi phải có sự quan tâm đặc biệt (khối doanh nghiệp lớn chiếm đến 80% tổng số thu NSNN hàng năm).

Trong thời gian này, chúng ta cần đào tạo đội ngũ chuyên sâu, chuyên nghiệp. Bên cạnh việc đào tạo phẩm chất đội ngũ cán bộ thuế nói chung, thanh tra viên nói riêng thì đòi hỏi nghiệp vụ của đội ngũ thanh tra viên thuế chuyển nhượng cần đi sâu vào việc thanh tra theo ngành, theo lĩnh vực; đặc biệt thanh tra máy tính đối với các đối tượng này. Lĩnh vực này ở Việt Nam cũng thực sự mới, đòi hỏi thanh tra viên trình độ vừa rộng, vừa sâu cả về thuế, máy tính, chế độ chính sách và kinh tế ngành.

3.3.4.2. Giai đoạn từ năm 2015 – 2020

Trong giai đoạn này, ngoài việc tiếp tục cập nhật, bổ sung cơ sở dữ liệu, các thông tin về các công ty XQG thì cần bổ sung, chỉnh sửa pháp luật để cho phép cơ quan thuế có thẩm quyền điều tra đối với các công ty có giao dịch liên kết; làm căn cứ pháp lý vững chắc để cơ quan thuế đủ cơ sở xử lý đối với các công ty XQG có hoạt động chuyển nhượng. Chúng ta có thể lựa chọn một số doanh nghiệp điển hình vi phạm, xử phạt và tuyên truyền rộng rãi để làm bài học răn đe, cảnh báo cho các đối tượng khác. Giai đoạn này, cùng với việc sửa đổi, bổ sung để hoàn thiện dần hệ thống pháp luật thuế, chúng ta cũng cần thu hẹp lĩnh vực, địa bàn ưu đãi đầu tư. Ngoài ra, hồ sơ của các công ty XQG đầu tư vào Việt Nam cũng cần phải được theo dõi một cách sát sao, theo từng lĩnh vực, từng chuyên ngành cụ thể. Đồng thời với vấn đề này, cơ quan thuế có thể nghiên cứu, phân tích xem xét trình Quốc hội sửa đổi Luật Ngân sách nhà nước những vấn đề liên quan đến số thu/ trích từ các địa phương để tạo sự thống nhất trong quản lý số thu cho NSNN.

Liên quan đến vấn đề chuyển giá, nếu Bộ Luật Hình sự Việt Nam được sửa đổi, bổ sung theo hướng: truy tố không chỉ là các cá nhân phạm tội, mà có thể truy tố cả các pháp nhân như pháp luật của một số nước đã và đang thực thi để làm cơ sở trong việc truy tố, xét xử các công ty XQG thực hiện hành vi chuyển giá với giá trị lớn ở Việt

Nam thì sẽ là một trong những căn cứ quan trọng ngăn chặn hành vi chuyển giá của các pháp nhân này ở Việt Nam.

Đối với kế hoạch về số thu NSNN hằng năm: công tác lập kế hoạch và dự báo số thu có thể chuyển sang một cơ quan khác (không thuộc Tổng cục Thuế) nhằm bảo đảm tính khách quan, khoa học trong việc lập kế hoạch thu và thực hiện kế hoạch thu. (Những năm qua, ngành Thuế luôn thu đạt và vượt chỉ tiêu được giao, điều này đặt ra vấn đề là: liệu kế hoạch thu như vậy có thực sự đủ và đúng không ?, hay việc lập kế hoạch được tiến hành chưa được khoa học ?). Ngoài ra, cũng cần phải xây dựng và đưa vào mô hình dự báo vĩ mô để đánh giá, dự báo thực chất số thu, số thất thu từ các sắc thuế, trong đó có thuế TNDN; mà số thất thu từ nguồn vốn FDI ra sao.

Chúng ta có thể cử một số cán bộ có trình độ chuyên môn và ngoại ngữ giỏi sang đào tạo ở một số nước có kinh nghiệm trong lĩnh vực chống chuyển giá quốc tế tại Nhật Bản, Hàn Quốc, Singapor, ... để làm những hạt nhân cho đất nước, xây dựng Phòng Chống chuyển giá trong một số ngành kinh tế quan trọng tại Vụ Quản lý doanh nghiệp lớn phục vụ công tác thanh tra thuế các công ty XQG. Đồng thời, chúng ta cần có một kế hoạch liên hoàn trong việc lên các phương án chống chuyển giá của các công ty XQG ở Việt Nam; trong đó có ký kết các Hiệp định tránh đánh thuế giữa Việt Nam và các nước trọng yếu, làm cơ sở để hợp tác song phương và đa phương trong lĩnh vực thuế với các quốc gia có công ty XQG đầu tư ở Việt Nam, cũng như công ty của Việt Nam đầu tư ở quốc gia đó.

3.3.4.3. Giai đoạn sau này.

Cùng với quá trình hội nhập sâu vào kinh tế thế giới, theo Chiến lược phát triển kinh tế

- xã hội Việt Nam đến năm 2020 và tầm nhìn đến năm 2050, Việt Nam sẽ có những bước phát triển mới về chất và lượng trong thu hút vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài, cũng như các công ty XQG của Việt Nam đầu tư sang các nước khác. Các kinh nghiệm và bài học quản lý từ các nước tiên tiến trên thế giới sẽ được áp dụng tại Việt Nam trong giai đoạn sau này.

Sau khi sửa đổi, bổ sung pháp luật về thuế và pháp luật liên quan nói chung, thuế TNDN nói riêng và chuẩn bị các tiền đề về: nguồn nhân lực, cơ sở dữ liệu, ... cơ quan thuế xây dựng phương án: *đưa vào cơ chế xác định thoả thuận về giá trước khi giao dịch (APA)*. Để xây dựng được cơ chế này, đòi hỏi pháp luật (Luật Quản lý Thuế) của Việt Nam cần phải sửa đổi, bổ sung (hiện nay Luật Quản lý Thuế chưa cho phép cơ quan thuế thực hiện thoả thuận trước - thông qua văn bản cá biệt - với người nộp thuế) cùng với quá trình đào tạo, rèn luyện về bản lĩnh, trình độ nghiệp vụ và tổng thể các vấn đề liên quan của cơ quan thuế các cấp. Việc sửa đổi như vậy trong giai đoạn sau này là cần thiết khi con người và trình độ quản lý của Việt Nam đã từng bước theo kịp được các nước trong khu vực và thế giới.

Tất cả các vấn đề trên đòi hỏi phải có một lộ trình khoa học. Bởi vì, việc xây dựng kế hoạch lớn này cần dựa trên tính toán về nhiều mặt: kinh tế, chính trị, con người và sự tăng trưởng của xã hội, xu hướng của các nước trong khu vực và thế giới, ... và trên hết đòi hỏi sự hiểu biết và quyết tâm của các cấp lãnh đạo.

Kết luận Chơơng 3

Quản lý chống chuyển giá là một vấn đề phức tạp và đòi hỏi nhiều kinh nghiệm của không chỉ cơ quan thuế. Chính vì vậy các cơ quan quản lý của Việt Nam cần không ngừng học hỏi và thường xuyên cập nhật tình hình trong khu vực và thế giới để đưa ra phương pháp quản lý cho phù hợp. Việt Nam là nước đang phát triển nên kinh nghiệm trong lĩnh vực tài chính nói chung, lĩnh vực thuế nói riêng đối với vấn đề chuyển giá còn nhiều hạn chế, hành lang pháp lý điều chỉnh các hoạt động này vẫn còn có kẽ hở; do đó học hỏi kinh nghiệm quản lý thuế và tiếp nhận những kinh nghiệm quản lý hiện đại từ các quốc gia trên thế giới là yêu cầu bức thiết. Ngoài ra Việt Nam cần xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật nhằm từng bước nâng cao hiệu quả trong công tác quản lý kinh tế nói chung và chống chuyển giá nói riêng.

Bên cạnh đó, Việt Nam cần và phải đầu tư nguồn nhân lực, xây dựng đội ngũ thanh tra giá chuyển nhượng tinh thông, đó chính là một trong những yếu tố quyết định cho sự thành công hay thất bại của việc quản lý giá chuyển nhượng. Bên cạnh nhiều việc mà Chính phủ đã và sẽ cần làm, thì sự phối hợp giữa các Bộ và các ban ngành; mà cụ thể là Bộ Tài Chính, Bộ Kế hoạch Đầu Tư, Bộ Thương mại; trong đó Cơ quan Thuế và Cơ quan Hải Quan phải thực hiện các biện pháp phòng chống chuyển giá một cách thực sự nghiêm túc và có sự phối hợp hiệu quả.

Song hành với quá trình đó thì những vụ việc có dấu hiệu vi phạm pháp luật thuế khi đã thanh tra, kiểm tra phải được xử lý một cách nghiêm minh. Thậm chí có vụ việc chuyển giá lớn, khi cơ quan thuế đã phát hiện và đầy đủ chứng cứ, cần phải chuyển sang các cơ quan pháp luật truy tố trước Toà án, làm bài học răn đe và cảnh tỉnh cho các đối tượng khác đã và manh nha vi phạm. Chúng ta không ngại điều đó làm hỏng môi trường đầu tư ở Việt Nam. Bởi vì, thực hiện được điều đó cũng chính là làm trong sạch môi trường đầu tư ở Việt Nam, làm môi trường cạnh tranh thực sự trở nên lành mạnh. Những bài học kinh nghiệm rút ra trong công tác quản lý thuế các công ty XQG, những kinh nghiệm bổ ích trong các cuộc Hội thảo về chống chuyển giá của các Tổ chức quốc tế (IMF, OECD, SGATAR, ...) sẽ là "chất xám" đối với ngành Thuế Việt Nam. Với phương hướng khoa học và có một lộ trình hợp lý, được đầu tư nguồn nhân lực và tài lực, chắc chắn Việt Nam sẽ quản lý hiệu quả hoạt động chuyển giá của các doanh nghiệp ĐTNN. Lợi ích mà hoạt động quản lý chống chuyển giá đem lại sẽ lớn hơn nhiều lần chi phí đầu tư cho nó. "Bài toán" khó này đã, đang và sẽ đặt ra trước các cơ quan quản lý Việt Nam, đòi hỏi chúng ta ngoài đầu tư "chất xám", đầu tư con người để "giải" nó phải quyết tâm và kiên trì thực hiện.

PHẦN KẾT LUẬN

Vào năm 1945, Việt Nam từ một nước nghèo nàn, lạc hậu thoát thai từ chế độ phong kiến, với hơn 90% dân số là nông dân; kể từ đó, trải qua nhiều cuộc chiến tranh liên miên với các thế lực thù địch; chống chọi với thiên tai, bão lũ; chúng ta từng bước vươn lên sánh vai với các nước trong khu vực và thế giới. Việt Nam đã trở thành thành viên thứ 150 của tổ chức thương mại thế giới, mở cửa và quan hệ với hơn 150 quốc gia. Tuy có những sai lầm và khuyết điểm trong quản lý, nhưng những thành tựu đã đạt được đến ngày hôm nay trên đất nước Việt Nam là không thể phủ nhận. Cùng với việc mở của quan hệ kinh tế làm ăn với các quốc gia thì Việt Nam đã đón nhận một luồng vốn FDI lớn đầu tư vào nền kinh tế, tuy có những thăng trầm khác nhau nhưng vẫn luôn có vai trò rất lớn đối với việc thúc đẩy kinh tế, xã hội phát triển.

Có thể nói, chúng ta không phủ nhận vai trò của nguồn vốn FDI đối với sự phát triển kinh tế và xã hội của Việt Nam, tuy nhiên một vấn đề mà các nhà quản lý phải nghiêm túc nhìn nhận và tìm ra biện pháp hiệu quả để kiểm soát vấn đề chuyển giá. Đây được xem là hoạt động tài chính tinh vi và phức tạp mà các tập đoàn kinh tế, các công ty XQG thường hay áp dụng nhằm trốn tránh nghĩa vụ về thuế. Chuyển giá có tác hại tiêu cực đến sự phát triển của nền kinh tế làm cho chuyển dịch cơ cấu đầu tư, thất thoát về thuế, tạo ra sự mất công bằng trong cạnh tranh, mất kiểm soát và tự chủ về kinh tế và nghiêm trọng hơn nữa là làm sai lệch trong định hướng phát triển kinh tế của quốc gia đó. Chuyển giá là vấn đề hết sức phức tạp nhưng lại được chủ thể thực hiện là các công ty XQG có trình độ quản lý kinh tế tiên tiến thực hiện; do đó hoạt động này rất khó tiếp cận và ngăn chặn. Chuyển giá là một hệ quả khó tránh khỏi của việc tiếp nhận đầu tư, các quốc gia sẽ lần lượt trải qua và cần từng bước tìm cách để hạn chế, khắc phục.

Muốn kiểm soát chuyển giá được hiệu quả đòi hỏi phải có sự phối hợp chặt chẽ và hiệu quả giữa các Bộ, Ngành; trực tiếp là cơ quan thuế và hải quan mà người "nhạc trưởng" là cơ quan thuế phải tinh thông và đủ thẩm quyền xử lý. Việt Nam là quốc gia

đi sau vì vậy chúng ta cần phải chắt lọc kinh nghiệm của các quốc gia đi trước và đồng thời phải thường xuyên theo dõi, cập nhật tình hình chuyển giá xảy ra ở các nước trong khu vực và trên thế giới. Việc xây dựng các chính sách kinh tế, tài chính cần dựa trên đặc thù của Việt Nam, có nghiên cứu kỹ những kinh nghiệm của quốc gia đi trước và đón đầu được xu hướng tương lai; chúng ta không chủ quan, nhưng cần phải tránh được những sai lầm đáng tiếc, bởi vì sẽ không đủ thời gian để sửa chữa những sai lầm, nó sẽ kéo chúng ta tụt lùi hàng chục năm so với các nước tiên tiến trong khu vực.

Với nội dung đề tài này, tác giả tập hợp nội dung về thuế TNDN của Việt Nam, các nước trên thế giới; đồng thời nêu và phân tích các sự kiện chuyển giá liên quan đến trốn, tránh nghĩa vụ thuế TNDN xảy ra trong thực tế tại Việt Nam. Qua đó phản ánh một bức tranh chung về hoạt động chuyển giá đã và đang diễn ra trong suốt quá trình thu hút đầu tư nước ngoài ở Việt Nam. Bên cạnh đó cũng nhìn nhận một số giải pháp kiểm soát chuyển giá mà Nhà nước Việt Nam đã áp dụng trong thời gian qua cũng như đưa ra một số giải pháp, kiến nghị, lộ trình nhằm tăng cường khả năng kiểm soát chuyển giá. Những giải pháp này đòi hỏi một quyết tâm cao và quá trình làm việc cần mẫn, khoa học để biến nó thành lực lượng vật chất giúp cho công tác phòng ngừa, ngăn chặn, phát hiện, cảnh báo các hành vi chuyển giá của các công ty XQG ở Việt Nam.

Có thể thấy rằng, chuyển giá thông qua việc áp đặt giá cả một cách chủ quan trong quan hệ mua bán của các thành viên trong nội bộ công ty XQG sẽ tác động tiêu cực đến các quốc gia tiếp nhận đầu tư và cả các quốc gia liên quan mà đối tượng được lợi nhiều nhất là bản thân các công ty XQG. Thông qua chuyển giá các công ty XQG sẽ thực hiện việc trốn thuế, thực hiện việc lũng đoạn thị trường làm ảnh hưởng trực tiếp và gián tiếp đến các doanh nghiệp làm ăn chân chính, tác động xấu đến môi trường kinh doanh. Vấn đề này không chỉ là mối quan tâm của Nhà nước Việt Nam, mà là mối quan tâm chung của các quốc gia; đó chính là vấn đề về thuế Quốc tế. Con người Việt Nam vốn trí tuệ, ham học hỏi và hiểu biết. Sẽ chẳng có trở lực nào mà chúng ta không thể vượt qua; kể cả "bài toán khó" về chuyển giá và chống chuyển giá hiện nay. Trong

quá trình giải "bài toán khó" này, chúng ta có những đồng minh, có sự sự quyết tâm và hợp tác trao đổi kinh nghiệm, giúp đỡ của các nước bạn, góp phần xây dựng một đất nước Việt Nam sánh ngang với các nước trong khu vực và thế giới. Chúng ta tin rằng, với quyết tâm, chúng ta sẽ từng bước "giải" được "Bài toán khó" đó; đây cũng chính là nhiệm vụ cấp thiết, thường xuyên và liên tục của Tổng cục Thuế mà tác giả hiện đang công tác. Thời cơ, vận hội đặt ra trước đất nước, đồng thời cũng đặt ra thách thức trong quá trình hội nhập đối với các cấp, các ngành. Bằng sự quyết tâm và trí tuệ Việt Nam, kinh nghiệm và sự hỗ trợ của bạn bè quốc tế, chúng ta tin rằng sẽ vượt qua khó khăn, thử thách và ngành Thuế Việt Nam từng bước thực hiện thành công chiến lược cải cách thuế, góp phần vào công cuộc kiến thiết, xây dựng đất nước hiện đại, văn minh ./.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. Bản tin Thuế Quốc tế - Tổng Cục Thuế; năm 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008.
2. Báo cáo Thường niên 2006 - 2008 của Tổng cục Thuế;
3. Công văn số 812/TCT-CC ngày 14/02/2008 v/v Hướng dẫn Kiểm tra, thanh tra đối với hoạt động lắp ráp và phân phối ô tô"; Tổng cục Thuế.
4. Báo cáo của Tổng thanh tra và kiểm soát: "thực hiện công tác thanh tra đối tượng nộp thuế"; Cục thu nội địa Niu Di Lân; Tháng 7/2003;
5. Báo cáo về cải cách hành chính tại Pháp; Singapor; Tài liệu lưu hành nội bộ.
6. Bùi Đức Hiền: Dịch theo bản tin của Trung tâm thuế đa phương - Hàn Quốc;
7. Hội thảo chống chuyển giá và cập nhật tình hình thuế tại Nhật Bản và Việt Nam, tháng 08 năm 2006, công ty Vaco Delitte.
8. "Khái quát về Hệ thống tự tính-tự khai-tự nộp thuế" - Tài liệu trình bày tại Hội thảo FEP 2000 do nhóm Bộ môn Tài chính kế toán, Khoa Kinh tế học và Quản lý,

Trường Đại học tổng hợp Putra Malysia tổ chức; thông tin từ website của Cục thu nội địa Malaysia.

9. Kế hoạch thực hiện chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2010; Hà Nội, tháng 5/2005.
10. Huyền Trâm (Lê Văn Hải): Cấp "Thẻ xanh" hay là cách phân loại người nộp thuế?; 2008; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
11. Huyền Trâm (Lê Văn Hải): "Hai tiêu chí lớn của thanh tra viên thuế trong cải cách hành chính thuế"; 2006; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
12. Huyền Trâm (Lê Văn Hải): Có nên cấp "thẻ xanh" cho người nộp thuế "sạch"?; 2008; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
13. Huỳnh Thiên Phú (2009); "Chuyển giá của các công ty đa quốc gia trong giai đoạn hội nhập kinh tế quốc tế"; luận văn thạc sĩ kinh tế, Trường Đại Học Kinh Tế Tp.HCM.
14. Lê Văn Hải: "Thanh tra đột xuất trong cải cách hành chính thuế"; trang web Tổng cục Thuế, 2007; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
15. Lê Văn Hải: "Hành trang" của thanh tra viên thuế trong cải cách hành chính thuế; trang web Tổng cục Thuế, 2007; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
16. Lê Văn Hải: "Hiệu lực của văn bản qui phạm pháp luật thuế và dự liệu thời gian khi ban hành"; trang web Bộ Tài chính, tháng 03, 2009; Đăng trên Website Bộ Tài chính: http://www.mof.gov.vn;
17. Nâng cao năng lực thanh tra thuế: Những nguyên tắc và phương pháp chung; Tài liệu OECD, tháng 10/2006; a
18. Nghị quyết số 07-NQ/TW về Hội nhập kinh tế ngày 27/11/2001.
19. Ngô Trần Kim Ngân (2005),"Một số giải pháp kiểm soát hoạt động chuyển giá tại các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài", luận văn thạc sỹ kinh tế, Trường Đại Học Kinh Tế Tp.HCM.

20. Nguyễn Chí Thành(2004), “Các biện pháp kiểm soát hoạt động chuyển giá tại Việt Nam trong giai đoạn hội nhập”, luận văn thạc sỹ kinh tế, Trường Đại Học Kinh Tế Tp.HCM.
21. Nguyễn Tấn Phát, “Điều chỉnh pháp luật thuế chống chuyển giá của Trung Quốc đối với các công ty đa quốc gia”, Tạp chí Khoa học 2004:1 228 – 236.
22. Nguyễn Thị Liên Hoa (2003), “Vấn đề chuyển giá tại các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam”, đề tài nghiên cứu khoa học cơ sở, Trường Đại Học Kinh Tế Tp.HCM.
23. Nguyễn Thiết Sơn (2004), “Giáo trình các công ty xuyên quốc gia”, NXB ĐHQG TP Hồ Chí Minh.
24. Phan Thị Thành Dương, “Chống chuyển giá ở Việt Nam“, Tạp chí KHPL số 2 (33)/2006;
25. Quản lý thuế các nước OECD (Tháng 10/năm 2004): Tập hợp Thông tin So sánh giữa các nước (Diễn đàn về Quản lý thuế; Uỷ ban Các vấn đề về Tài chính).
26. Trần Nguyễn Tuyên: Nâng cao sức cạnh tranh của kinh tế Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế; trang web http://www.dangcongsanvietnam.vn.
27. Trang web http://www bachkhoavietnam.com: về Tổ chức APEC và WTO
28. Tài liệu tham khảo: Tăng cường dịch vụ đối tượng nộp thuế và tạo điều kiện tuân thủ nghĩa vụ thuế ở Singgapor - Richard M. Bird, World Bank PREMnotes, 12/2000.
29. Tạp chí: Tài chính kế toán; NXB Tài chính, năm 2004, 2005.
30. Sử Đình Thành: "Định hướng cải cách chính sách thuế của Việt Nam", trang Web http://www.dangcongsanvietnam.vn;
31. Tạp chí Kinh tế châu Á - Thái Bình Dương, số 01/2004.
32. Tạp chí Thuế - Tổng Cục Thuế Nhà nước, năm 2004 – 2009.
33. Tổng cục Thống kê: Niên giám Tổng cục Thống kê các năm 2000-2004 – 2005.

34. Thông tư 117/2005/TT-BTC, “Hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết” của Bộ Tài Chính ban hành ngày 19 tháng12 năm 2005.
35. Trang Web :

    Trang Web Bộ Tài Chính tại địa chỉ www.mof.gov.vn

    Trang Web Tổng cục Thuế tại địa chỉ www.gdt.gov.vn và www.tct.gov.vn

    Trang Web Bộ kế Hoạch và Đầu Tư tại địa chỉ www.mpi.gov.vn

    Trang Web Cục Thuế Tp.HCM tại địa chỉ www.hcmtax.gov.vn

    Trang web tin nhanh Việt Nam tại địa chỉ www.vnexpress.net

    Trang web báo Pháp Luật Tp.HCM tại địa chỉ www.phapluattp.vn
36. Thuật ngữ thuế quốc tế (2009); Chương trình hỗ trợ kỹ thuật Châu Âu cho Việt Nam, giai đoạn 2; NXB Hà Nội.
37. Tuấn Nghĩa; (Lê Văn Hải): "Sử dụng thuật ngữ ***người nộp thuế***", trang web Tổng cục Thuế, 2005; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn;)
38. Tuấn Nghĩa (Lê Văn Hải): Áp dụng phương pháp quy nạp và diễn dịch vào soạn thảo văn bản về thuế; trang web Tổng cục Thuế, 2008; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
39. Tuấn Nghĩa, (Lê Văn Hải): "Xây dựng kho thông tin dữ liệu về người nộp thuế tại cơ quan thuế", trang Web Tổng cục thuế; tháng 6, 2005; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
40. Tuấn Nghĩa; (Lê Văn Hải): "Đảm bảo tính khoa học và nghệ thuật khi dự thảo Luật thuế thu nhập cá nhân"; trang web Tổng cục Thuế, 2006. http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn
41. Tuấn Nghĩa (Lê Văn Hải): “Khách quan, trung thực – Nguyên tắc tối thượng trong báo cáo khảo sát nghiên cứu thống kê“, 2007; http://www.gdt.gov.vn; http://www.tct.gov.vn

Tiếng Anh

42. Tax New Services, Issue 51/52, Vol 35.Bộ Tài chính;
43. A Meeting of minds-resolving transfer pricing controveries, Công ty Kiểm toán KPMG;
44. Globle transfer pricing survey 2007-2008, công ty kiểm toán ERNS & Young;
45. Trang Web www.transferpricing.com;
46. Trang Web www.vietpartners.com ;
47. Trang web http://money.cnn.com/magazines/fortune/fortune500/2008/full_list/ ;
48. Trang web của Tổng cục Thuế Nhật Bản: http://www.nta.gov.jp ;
49. Trang web của Cơ quan Thuế Austraylia: http://www.irs.gov.au;
50. Trang web của Cục thu nội địa Hoa Kỳ: http://www.irs.gov.am;
51. Trang web của OECD : www.oecd.org;
52. Trang web của một số cơ quan thuế các nước khác.

PHỤ LỤC 2

Kinh nghiệm các nước

I. Các nước hiệp hội thuế châu á - TBD (PATA): Nhật, úc, Canada, Mỹ

1. Nhật

Cơ quan ban hành/Luật	Quy định trong Luật: Điều 66-4 của Luật các biện pháp đánh thuế đặc biệt

Qui định hợướng dẫn: Cơ quan quản lý thuế quốc gia ban hành:

- Quy định cưỡng chế STML- 39-12
- Thông tư hướng dẫn thực hiện quản lý giá chuyển nhượng mục STML 66-4-(1)-1đến 66-4-(7)-2
- Quy định cưỡng chế thuế 22-10
- Hướng dẫn quản lý thuế đối với các trường hợp giá chuyển nhượng ban hành ngày 1/6/2001

Các phợương pháp áp dụng:

- Các phương pháp chủ yếu: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn.
- Ngoài có một số trường hợp sẽ xem xét để áp dụng thêm phương pháp phân chia lợi nhuận

Yêu cầu về tài liệu đối với ĐTNT:

a. Khi nộp tờ khai thuế :

Phần 16-4: Bản kê khai chi tiết về các tổ chức, cá nhân liên kết và các giao dịch của ĐTNT với các tổ chức, cá nhân đó.

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhợợng:

Không quy định trong luật nhưng có hướng dẫn tại Hướng dẫn quản lý ban hành ngày 1/6/2001, xem cụ thể tại Danh mục PATA.

Hình thức Phạt: Không qui định riêng đối với hành vi chuyển giá, chỉ áp dụng các qui định phạt vi phạm thuế chung.

Các biện pháp khác: Thoả thuận định giá trước (APA)

2. Úc

Cơ quan ban hành/Luật

Quy định trong Luật:

- Khoản 13 Phần III Luật tính thuế thu nhập

Qui định hợướng dẫn: Tổng cục Thuế có các Hướng dẫn số TR92/11; TR94/14;

	TR95/23; TR97/20; TR98/11; TR98/16; TR1999/1; TR1999/8; TR1999/D16-95; TR2000/16; TR2000/D15; TR2001/D6; TR2001/11; và TR2002/2
Các phoɪơng pháp áp	Các phương pháp chủ yếu: Phương pháp so sánh giá thị

dụng:	trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp Lợi tức thuần từ giao dịch.
Yêu cầu về tài liệu đối với ĐTNT:	1. **Khi nộp tờ khai thuế :** Kê khai thêm các loại giao dịch, giá trị giao dịch, nước cư trú của tổ chức, cá nhân liên kết, các chứng từ sổ sách phải lưu giữ và các phương pháp xác định giá chuyển nhượng sử dụng theo quy định tại Điều 25 A. 2. **Khi thanh tra về giá chuyển nhượng:** Xem Danh mục PATA
Hình thức Phạt:	Theo quy định tại Hướng dẫn số TR98/16: ● 50% số thuế gian lận qua giá chuyển nhượng nếu ĐTNT cố tình xác định giá chuyển nhượng với bên liên kết để không phải nộp thuế; 25% nếu ĐTNT có giải trình hợp lý được cách thức xác định giá chuyển nhượng với bên liên kết; ● 25% số thuế gian lận qua giá chuyển nhượng trong các trường hợp khác; 10% nếu ĐTNT có giải trình hợp lý được cách thức xác định giá chuyển nhượng với bên liên kết.
Các biện pháp khác:	Thoả thuận định giá trước (APA)

3. Canada

Cơ quan ban hành/Luật	Quy định trong Luật: ● Phần 247 Luật thuế thu nhập Canada
Qui định hướng dẫn:	• Thông thư số 87-2R ban hành ngày 27/9/1999

Các phoɪơng pháp áp dụng:

- Thứ tự ưu tiên áp dụng các phương pháp như sau: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp Lợi tức thuần từ giao dịch.
- Tuy nhiên, Canada không cho phép áp dụng phương pháp So sánh lợi tức

Yêu cầu về tài liệu đối với ĐTNT:

1. **Khi nộp tờ khai thuế TN:**

Trong mẫu tờ khai thuế TN mẫu T106, ĐTNT phải kê khai thêm 2 nội dung:

- ĐTNT có lưu giữ các tài liệu yêu cầu phải xuất trình khi bị thanh tra về giá chuyển nhượng hay không?
- Các phương pháp xác định giá chuyển nhượng sử dụng trong kỳ báo cáo này có thay đổi gì so với kỳ báo cáo trước hay không?

2. **Khi thanh tra về giá chuyển nhoɪợng:**

Xem Danh mục PATA

Hình thức Phạt:

- áp dụng với các giao dịch doanh thu (VD: doanh thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh, hàng tồn kho) và các giao dịch điều chỉnh vốn (VD: mua tài sản vốn) mà không phân biệt giao dịch này đã được thực thanh toán bằng tiền mặt hay chưa.
- Trong trường hợp có điều chỉnh thu nhập, khoản phạt sẽ là 10% số thu nhập điều chỉnh cộng thêm lãi tính theo số năm phải điều chỉnh về trước.

Các biện pháp khác:	• Canada tăng cường các hoạt động thanh tra ● Thoả thuận định giá trước (APA)	
4. Mỹ **Cơ quan ban hành/Luật**		Quy định trong Luật: ● Phần: Đ482, Đ6038A, Đ6038C, Đ6062(e)-(h) của Bộ Luật thu nội địa

Qui định hợớng dẫn: Cục thu nội địa có các hướng dẫn số Đ1.482, Đ1.6662, Đ1.6038A, Đ1.6038C, Rev. Proc. 96-53, Rev. Proc. 99-32

Các phợơng pháp áp dụng: Các phương pháp thường sử dụng: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp So sánh lợi tức.

Yêu cầu về tài liệu: **1. Khi nộp tờ khai thuế TN:**

Nộp thêm mẫu tờ khai thuế TN số 5471 và 5472.

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhợợng:

Xem Danh mục PATA

Hình thức Phạt: Số tiền phạt dao động từ 20% - 40% số thuế khai thiếu

Các biện pháp khác: Thoả thuận định giá trước (APA)

II. Các nợớc châu Âu: Đức, Anh, Pháp, Hà lan, Bỉ, Thuỵ điển, nga, Kazakhstan

1. Đức

Cơ quan ban hành/Luật Quy định trong Luật:

- Đạo luật thuế nước ngoài (Mục 1) : Nguyên tắc chung về giá giao dịch độc lập
- Mục 8 Khoản 3 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp: Phân bổ lợi tức ẩn.
- Nghị định (Chỉ thị) Thuế Doanh nghiệp (Mục 36a): Góp vốn ẩn
- Luật Tài chính (hiệu lực 1/ 2003) – Mục 90: Yêu cầu về tài liệu

Qui định hợớng dẫn: • TT của Bộ Tài chính 23/2/1983: Các nguyên tắc quản lý

- TT Phân bổ chi phí của Bộ Tài chính (30/12/1999) : Các nguyên tắc rà soát về xác định thu nhập thông qua phân bổ chi phí giữa các công ty liên kết quốc tế
- TT về Cơ sở thường trú (24/12/99): Các nguyên tắc quản lý liên quan đến Kiểm tra phân bổ thu nhập trong trường hợp Cơ sở thương trú của Các doanh nghiệp hoạt động

quốc tế

- TT của Bộ Tài chính (9/11/2001): Các nguyên tắc Kiểm tra việc phân bổ chi phí giữa Các doanh nghiệp liên kết quốc tế đối với việc biệt phái nhân viên làm việc tại nước ngoài

Các phoɪơng pháp áp dụng:

- Các phương pháp ưu tiên: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Cộng chi phí vào giá vốn.
- Các phương pháp dựa trên lợi nhuận thường không được Cơ quan thuế Đức áp dụng.
- Phương pháp phân chia lợi nhuận (profit split) là phương pháp cuối cùng trong thứ tự ưu tiên sử dụng. Cơ quan thuế Đức thường coi phương pháp này là không cần thiết.
- Theo Luật của Đức, trong một số trường hợp cụ thể, việc kết hợp hai phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn và Phương pháp dựa vào giá bán ra (Modified Resale Price Method) đối với một nhà phân phối có thể được áp dụng.

Yêu cầu về tài liệu:

1.Khi nộp tờ khai thuế:

Không có yêu cầu

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoɪợng:

- ĐTNT chuẩn bị tài liệu về giao dịch giữa các bên liên quan và cơ sở kinh tế và pháp lý khi định giá giao dịch (tài liệu bằng văn bản về dữ liệu so sánh và các thông tin liên quan để xác định tính chất giá giao dịch độc lập của giá chuyển nhượng; cách thức xác định giá.
- Tài liệu phải được chuẩn bị đồng thời khi phát sinh giao dịch. Xuất trình trong vòng 60 ngày kể từ khi cơ quan thuế yêu cầu.

Hình thức Phạt:

- Trong trường hợp có điều chỉnh thu nhập, khoản phạt sẽ từ 10-20% số thu nhập điều chỉnh.
- Trong trường hợp xuất trình tài liệu muôn, Cơ quan thuế có quyền phạt đến 2.000.000 euro.
- Các khoản phạt lãi tính trên số thuế phải nộp (6%/năm và không được khấu trừ chi phí khi tính thuế)

Biện pháp quản lý khác

- Thoả thuận định giá trước

2. Anh

Cơ quan ban hành/Luật:	Quy định trong Luật: ● Luật thuế Thu nhập và Công ty 1998

- Mục 12B Luật quản lý thuế 1970.

Qui định hợướng dẫn: Cục thu Nội địa ban hành "Phần hướng dẫn" trong Bản tin của Cục thu số 37 và 38

Các phợương pháp áp dụng: Không qui định phương pháp cụ thể để xác định giá chuyển nhượng phù hợp, mặc dù yêu cầu nguyên tắc giá giao dịch sòng phẳng được áp dụng phù hợp với Hướng dẫn của OECD. Trong thực tế, Cục thu nội địa Anh ưu tiên phương pháp nào hợp lý nhất. Các phương pháp dựa vào giao dịch (transaction based) được ưu tiên hơn các phương pháp dựa vào lợi tức (profit based).

Yêu cầu về tài liệu:

1. Khi nộp tờ khai thuế:

Không có qui định cụ thể. ĐTNT chỉ phải nộp báo cáo hàng năm về việc thực hiện thực hiện đúng các thoả thuận định giá trước (APA).

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhợượng:

Không có qui định cụ thể về tài liệu. ĐTNT giải trình khi có yêu cầu của Cơ quan thuế . Các tài liệu, chứng từ lưu giữ ở mức độ hợp lý, phụ thuộc vào tính phức tạp của giao dịch liên quan, bao gồm:

- Chi tiết về tất cả các mối quan hệ về thương mại hoặc tài chính giữa các bên.
- Bản chất và các điều khoản của các giao dịch giữa các công ty liên quan (bao gồm giá cả).
- Phương pháp sử dụng, bao gồm bất kỳ nghiên cứu nào về các yếu tố có thể so sánh được và bất kỳ phân tích chức năng nào đã thực hiện (thường bao gồm phân tích về dữ liệu thị trường hoặc các thông tin khác về các yếu tố có thể so sánh được của bên thứ ba);

Các điều kiện của các thoả thuận thương mại với cả bên thứ ba và các khách hàng là các bên liên kết (ví dụ: các hợp đồng dịch vụ hoặc phân phối, các thoả thuận vay vốn) và bất kỳ các dự báo hoặc các tài liệu khác có chứa các thông tin để dựa vào đó có được các điều kiện của các giao dịch sòng phẳng hoặc trong việc tính toán các điều chỉnh nhằm thoả mãn yêu cầu của qui định pháp lý về chuyển giá.

Hình thức phạt: Khoản phạt có thể đến 100% số thuế bị truy thu trong trường hợp phát hiện chuyển giá (nếu đối tượng nộp thuế cố ý không tuân thủ các qui định pháp lý về chuyển giá).

Các biện pháp quản Qui định về thoả thuận định trá trước (APA) được ban hành

lý khác	từ năm 1999.
3. Pháp Cơ quan ban hành/Luật:	Quy định trong Luật: ● Luật Quản lý thuế; ● Đạo luật thuế chung - Điều 57 ● Qui trình thu nộp thuế - Điều L13B và L188A.
Qui định hoặc hướng dẫn:	Vận dụng đạo lý về quản lý qui định tại Điều 57 và Điều L13B
Các phương pháp áp dụng:	● ưu tiên các phương pháp dựa trên giao dịch. ● Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra Giá bán ra, Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp Phân chia lợi nhuận.
Yêu cầu về tài liệu:	**1. Khi nộp tờ khai:** Không có yêu cầu cụ thể. Chỉ yêu cầu báo cáo hàng năm nếu thực hiện theo thoả thuận A PA. **2. Khi thanh tra về giá chuyển nhượng:** Tài liệu để ĐTNT chứng minh trong qúa trình thanh tra, gồm bước đầu tiên khi tiến hành thanh tra chuyển giá là gửi bảng câu hỏi yêu cầu ĐTNT trả lời: ● Thông tin của tập đoàn về mạng lưới sản xuất và phân phối trên thế giới; ● Thông tin về kinh doanh, bao gồm chi tiết về giá vốn hàng bán và chi phí marketing ● Phân tích chức năng và rủi ro của tập đoàn ● Giải thích về phương pháp giá chuyển nhượng ● Bản sao thoả thuận A PA ở nước ngoài (nếu có) ● Chi tiết tỷ súât lợi nhuận theo từng dòng sản phẩm ● Giá bán giữa các công ty trong tập đoàn ở nước ngoài (trong một số trường hợp), nếu ĐTNT không cung cấp thì trao đổi thông tin với Cơ quan thuế nước ngoài.
Phạt:	Các khoản phạt áp dụng nếu không xuất trình được các chứng từ yêu cầu. - 40% trong trường hợp đối tượng nộp thuế có hành vi cố ý

trốn thuế

- 80% trong trường hợp gian lận.

Các biện pháp quản lý khác

Qui định về thoả thuận trước về giá (APA) được áp dụng từ 9/ 1999 trên cơ sở song phương với các nước ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần có điều khoản về thủ tục thoả thuận song phương.

4. Hà lan

Cơ quan ban hành/Luật:

Quy định trong Luật:

- Luật thuế thu nhập - Điều 3.8 và 3.25.
- Luật thuế Thu nhập công ty - Điều 8 và 8b

Qui định hoặng dẫn: Nghị định số IFZ2001/292M, IFZ2001/295M ngày 30/3/2001

Các phoƣơng pháp áp dụng:

ĐTNT về nguyên tắc được tự do chọn bất kỳ phương pháp chuyển giá nào của OECD nếu phương pháp lựa chọn dẫn đến kết quả giá giao dịch độc lập đối với giao dịch đó và phải chứng minh phương pháp lựa chọn.

Các phương pháp dựa trên giao dịch được ưu tiên hơn các phương pháp dựa trên lợi nhuận.

Yêu cầu về tài liệu:

1. Khi nộp tờ khai:

Không có qui định cụ thể.

2. Khi thanh tra:

- ĐTNT phải chứng minh giá chuyển nhượng là giá theo nguyên tắc giao dịch độc lập.
- Không có hướng dẫn trong luật về các yêu cầu tài liệu. Tuy nhiên, các tài liệu đề xuất bao gồm:
  - Miêu tả giao dịch và sản phẩm;
  - Miêu tả về các chức năng thực hiện, rủi ro giả định và tài sản sở hữu
  - Các tổ chức và nước liên quan, cơ cấu tổ chức trên toàn thế giới
  - Phương pháp tính giá chuyển nhượng, bao gồm các thông tin có thể so sánh được và thông tin tài chính
  - Tình hình thị trường
- ĐTNT không cung cấp được tài liệu sẽ có nghĩa vụ chứng minh trường hợp chuyển giá đó.

Phạt:

- Khoản phạt có thể lên tới 100% số thuế bị truy thu nếu đối tượng nộp thuế cố ý gian lận.
- Trường hợp thiếu các chứng từ , tài liệu chuyển giá thì

ĐTNT có nghĩa vụ phải chứng minh.

Các biện pháp quản lý khác	Qui định về thoả thuận định giá trước (APA) được áp dụng từ 9/ 1999 trên cơ sở song phương với các nước ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần có điều khoản về thủ tục thoả thuận song phương.
5. Bỉ **Cơ quan ban hành/Luật:**	Quy định trong Luật ● Nguyên tắc giá giao dịch độc lập được qui định trong luật thuế chung về tránh chuyển lợi nhuận; Luật thuế thu nhập - Điều 26, 49, 54, 55, 79, 207, 344 và 345. ● Không có qui định riêng trong luật về chuyển giá.
Qui định hoặớng dẫn:	Cục thuế trực thu hướng dẫn Quản lý thuế đối với chuyển giá ban hành dưới dạng Thông tư và Nghị định của Hoàng gia
Các phoƣơng pháp áp dụng:	Các phương pháp dựa trên giao dịch được ưu tiên hơn các phương pháp dựa trên lợi nhuận, nhưng đối tượng nộp thuế về nguyên tắc được tự do chọn bất kỳ phương pháp chuyển giá nào của OECD. ĐTNT không buộc phải sử dụng nhiều phương pháp nhưng phải giải thích lý do về quyết định áp dụng một phương pháp cụ thể.
Yêu cầu về tài liệu:	**1. Khi nộp tờ khai:** Không có qui định cụ thể. **2. Khi thanh tra:** Không có qui định trong luật về yêu cầu tài liệu. TT 1999 khuyến nghị các chứng từ, tài liệu bao gồm: ● Hoạt động của tập đoàn (bao gồm khả năng cạnh tranh, mức độ thị trường, điều kiện kinh tế, chiến lược kinh doanh,…) ● Xác định và tính chất của các giao dịch liên kết và mối quan hệ hợp đồng giữa các bên liên kết;

- Phân tích chức năng (bao gồm tổng quan về chức năng; rủi ro và tài sản vô hình)
- Phương pháp chuyển giá sử dụng và phân tích kinh tế

Chứng từ phải thể hiện được giá của ĐTNT tuân thủ nguyên tắc giá độc lập nhằm tránh không phải tiến hành thanh tra về

chuyển giá chuyên sâu.

Phạt:

- Khoản phạt từ 0 - 100% số thuế truy thu, mức phạt cụ thể phụ thuộc vào mức độ cố ý tránh thuế hoặc mức độ vi phạm của công ty.
- Ngoài ra, công ty phải nộp phạt lãi nộp chậm đối với số thuế bị truy thu.

Các biện pháp quản lý khác

Qui định về thoả thuận định giá trước (APA) chính thức đơn phương được áp dụng (Nghị định Hoàng gia ngày 3/3/ 1999), về nguyên tắc có thể có được thoả thuận trước khi thực hiện giao dịch; không có qui trình về thoả thuận song phương chính thức tuy nhiên cơ quan thuế có thể cân nhắc.

6. Thuỵ điển

Cơ quan ban hành/ Luật

Quy định trong Luật:

- Mục 14:19 và 14:20 của Luật thuế Thu nhập.

Qui định hợướng dẫn Không

Các phợương pháp áp dụng

- Theo Hướng dẫn của OECD;
- Các phương pháp dựa trên giao dịch được ưu tiên hơn các phương pháp dựa trên lợi nhuận.

Yêu cầu về tài liệu:

1. Khi nộp tờ khai:

Không có qui định cụ thể

(Qui định này hiện nay Tổng cục Thuế đang trình, dự kiến có hiệu lực từ 1/7/2004)

2. Khi thanh tra:

Dựa trên hướng dẫn của OECD, trong đó bao gồm:

- Miêu tả cơ sở pháp lý và hoạt động về tổ chức và kinh doanh
- Miêu tả loại và qui mô của giao dịch
- Giá chuyển nhượng được xác định như thế nào
- Chứng minh là giá chuyển nhượng là giá giữa các bên giao dịch độc lập
- Phân tích chức năng; Phân tích kinh tế của các bên liên kết Chuẩn bị sẵn

để có thể cung cấp tài liệu mới nhất về giá chuyển nhượng sau khi nộp tờ khai thuế.

Hình thức phạt: Không qui định riêng đối với hành vi chuyển giá, áp dụng các qui định phạt chung.

Các biện pháp quản lý khác

Không có qui định về thoả thuận định giá trước (APA) chính thức. Tuy nhiên, một số thoả thuận APA không chính thức đã được thực hiện với Cơ quan thuế Thuỵ điển.

7. Nga

Cơ quan ban hành/Luật

Quốc hội DUMA quốc gia:

- Điều 40 Phần 1 của Bộ Luật thuế Nga và Điều 20 (nêu khái niệm tổ chức, cá nhân liên kết).
- Tin chú ý là sắp tới DUMA quốc gia sẽ xem xét sửa đổi một số nội dung chính của 2 Điều khoản nói trên của Bộ Luật thuế Nga nhằm mục đích mở rộng phạm vi các giao dịch liên kết phải quản lý thuế

Qui định hoặng dẫn: Có hiệu lực từ 1/1/1999 xoá bỏ quy định chấp nhận kê khai doanh thu thấp hơn chi phí

Các phoƣơng pháp áp dụng:

- Phương pháp ưu tiên sử dụng là phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP).
- Ngoài ra còn áp dụng phương pháp dựa vào giá bán ra và Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn

Yêu cầu về tài liệu:

1. Khi nộp tờ khai thuế :

Chưa có quy định cụ thể

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoƣợng:

- Hiện nay chưa có quy định cụ thể về tài liệu cung cấp
- Tuy nhiên khi DUMA quốc gia thông qua Luật sửa đổi nêu trên, ĐTNT sẽ có trách nhiệm cung cấp rất nhiều tài liệu

Hình thức Phạt: Không qui định riêng đối với hành vi chuyển giá, áp dụng các qui định phạt vi phạm thuế chung.

8. Kazakhstan

Cơ quan ban hành/Luật

Quy định trong Luật:

- Luật về quản lý nhà nước đối với thực hiện xác định giá chuyển nhượng (ngày 5/1/2001)
- Nghị quyết của Chính phủ về việc thông qua danh mục các nguồn thông

tin chính thức về giá thị trường đối với các hàng hoá thuộc diện quản lý việc xác định giá chuyển nhượng (ngày 9/6/2001)

Qui định hoạớng dẫn:

- Hướng dẫn của Bộ thuế nhà nước về thủ tục thực hiện quản lý nhà nước đối với việ xác định giá chuyển nhượng trong các giao dịch kinh doanh quốc tế (ngày 4/6/2001)
- Hướng dẫn của Bộ thuế nhà nước về thông qua danh mục hàng hoá (công trình, dịch vụ), các giao dịch thuộc diện kiểm soát (ngày 22/2/2001)

Các phoạơng pháp áp dụng: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), phương pháp dựa vào giá bán ra và Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn

Yêu cầu về tài liệu:

1. Khi nộp tờ khai thuế:

Không có quy định cụ thể

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoạợng:

- Các hợp đồng,
- Các tài liệu, chứng từ thanh toán cho các bên thứ ba,
- Tài liệu cơ bản (việc hình thành, thành lập) của các bên
- Hóa đơn đối với các dịch vụ trung gian, môi giới,
- Các tài liệu kế toán
- Vận đơn
- Và các tài liệu liên quan khác

Hình thức Phạt:

- Tính lãi (tính theo ngày): 1,5 lần lãi suất tái cấp vốn của Ngân hàng quốc gia trong ngày nộp số thuế bổ sung.
- Tính phạt: 50% đối với số thuế không nộp trong trường hợp kê khai thấp

Biện pháp quản lý khác: Thoả thuận trước về giá (APA)

III. Các noạớc châu á: Trung Quốc, Thái lan, Ấn độ, Hàn quốc, Malaysia, Indonexia

1. Trung Quốc

Cơ quan ban hành/Luật Hội đồng Nhà nước:

- Nghị định số 362 "Quy định chi tiết luật quản lý việc đánh thuế và thu

thuế". Nghị định này quy định rõ thẩm quyền của cán bộ thuế và quy định các thủ tục thống nhất hướng dẫn xác định giá chuyển nhượng đối với các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài hoạt động kinh doanh tại Trung

Quốc

- Hiệu lực ngày 15/10/2002

Qui định hoíớng dẫn: Các phoíơng pháp áp dụng:

Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), phương pháp dựa vào giá bán ra và Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn và bất kỳ phương pháp phù hợp khác

Yêu cầu về tài liệu:

1 Khi nộp tờ khai thuế:

Kê khai các giao dịch với các doanh nghiệp liên kết

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoíợng:

Không có quy định cụ thể

Hình thức phạt:

Không có quy định cụ thể về xử phạt đối với xác định giá chuyển nhượng mà áp dụng các hình thức xử phạt hành chính trong trường hợp sau:

- chậm nộp tờ khai các giao dịch với các bên liên kết từ 2.000 đến 10.000 CNY.
- Các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài bị phát hiện kê khai giảm thu nhập thì sẽ bị phạt đến 3 lần số thuế trốn (5 lần trong trường hợp nghiêm trọng).
- Đối với các lỗi và sai sót kỹ thuật, mức phạt áp dụng từ 10.000 CNY (khoảng 1.208 $) đến 50.000 CNY (khoảng 6.041 $)
- Thời hiệu truy thu thuế thông thường là 3 năm trở về trước và 5 đến 10 năm đối với những trường hợp trốn thuế lớn gây hậu quả nghiêm trọng.
- Lãi suất tính lãi đối với số thuế nợ: 0,05%/ngày, tương đương với trên 20%/năm.

Biện pháp quản lý khác:

- Đối tượng nộp thuế có thể xin áp dụng Thoả thuận trước về giá (APA)

Quy định các công ty đầu tư nước ngoài khi cung cấp dịch vụ cho các công ty con của mình phải tính phí theo nguyên tắc giao dịch độc lập và đưa ra hai công thức tính phí và chi phí dịch vụ

2. Thái lan

Cơ quan ban hành/Luật Qui định hoíớng dẫn

Tổng cục thuế, Bộ Tài chính

- Văn bản hướng dẫn số 113/2545 về xác định giá chuyển nhượng dựa trên giá thị trường, ban hành ngày

16/5/2002

Các phoƣơng pháp áp dụng:	Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá

vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp Lợi tức thuần từ giao dịch.

Yêu cầu về tài liệu:

1. Khi nộp tờ khai:

Báo cáo kiểm toán đối với nội dung chuyển nhượng tài sản

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoợng:

ĐTNT phải lưu giữ các tài liệu liên quan đến các bước xác định giá thị trường của mỗi giao dịch, cụ thể:

- Tài liệu mô tả cơ cấu và mối quan hệ giữa các đơn vị kinh doanh trong cùng một tập đoàn/doanh nghiệp liên kết, cơ cấu và bản chất công việc kinh doanh mà mỗi đơn vị thực hiện;
- Ngân sách, kế hoạch kinh doanh và phương án tài chính;
- Tài liệu liên quan đến các chiến lược kinh doanh của ĐTNT và các lý do đưa ra các chiến lược đó;
- Tài liệu liên quan đến doanh thu và kết quả hoạt động và bản chất của giao dịch với các doanh nghiệp liên kết;
- Tài liệu chứng minh lý do tham gia các giao dịch quốc tế với các doanh nghiệp liên kết;
- Chính sách giá, khả năng sinh lời của sản phẩm, thông tin thị trường liên quan và việc phân chia lợi nhuận của mỗi đơn vị kinh doanh;
- Tài liệu chi tiết về lý do lựa chọn một phương pháp hoặc phương pháp luận xác định giá;
- Tài liệu chứng minh quản điểm đàm phán của ĐTNT liên quan đến cac giao dịch quốc tế với các doanh nghiệp liên kết;
- Các tài liệu khác liên quan đến việc xác định giá chuyển nhượng.

Hình thức phạt: Không có quy định cụ thể về xử phạt đối với xác định giá chuyển nhượng, tuy nhiên áp dụng các hình thức xử phạt hành chính trong các trường hợp sau:

- 100% hoặc 200% đối với số thuế nộp thiếu và
- 1,5%/tháng trên số thuế đó

Biện pháp quản lý khác: Thoả thuận trước về giá (APA)

3. Ấn độ

Cơ quan ban Quy định trong Luật:

hành/Luật	• Các quy định chi tiết về xác định giá chuyển nhượng của Luật thuế thu nhập. - Hiệu lực ngày 1/4/2001
Qui định hoặng dẫn:	Cơ quan thuế trực thu trung ương ban hành hướng dẫn nội bộ ngày 20/5/2003 hướng dẫn cơ quan thuế xác định giá chuyển nhượng đối với các giao dịch quốc tế theo nguyên tắc giao dịch độc lập
Các phoƣơng pháp áp dụng:	Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp Lợi tức thuần từ giao dịch.
Yêu cầu về tài liệu:	**1. Khi nộp tờ khai** ĐTNT phải cung cấp báo cáo của kiểm toán viên trong đó kiểm toán viên phải xác nhận ĐTNT đó lưu giữ các thông tin và hồ sơ tài liệu theo yêu cầu và xác nhận thông tin liên quan đến các giao dịch với bên liên kết là đúng. **2. Khi thanh tra về gia chuyển nhoƣợng:** Các ĐTNT tham gia các giao dịch quốc tế, có tổng giá trị các giao dịch với bên liên kết trên 10.000.000 INR (khoảng 200.000 US$), phải lưu giữ các tài liệu sau và cung cấp cho cơ quan thuế khi được yêu cầu: ● Tài liệu cơ bản gồm thông tin liên quan đến cơ cấu sở hữu, ● tên và địa chỉ của các doanh nghiệp liên kết, ● các quan hệ giao dịch quốc tế, ● khái quát công việc kinh doanh của đối tượng nộp thuế và các doanh nghiệp liên kết, ● chi tiết về tài sản và dịch vụ, ● mô tả chức năng, rủi ro và tài sản vốn, ● các thoả thuận thương mại với các doanh nghiệp liên kết và các bên thứ ba, ● ngân sách/quỹ, dự báo và báo cáo các giao dịch sử dụng để xác định giá của các giao dịch quốc tế ● phân tích và mô tả phương pháp và số liệu so sánh được sử dụng để lựa chọn phương pháp phù hợp nhất, và ● các điều chỉnh đi đến giá giao dịch độc lập

Hình thức phạt:	**Hành vi vi phạm**	**Mức phạt**

- Giấu thu nhập trong 100%-300% số thuế đối với

	trường hợp yêu cầu điều chỉnh	thu nhập điều chỉnh
	● Không lưu giữ tài liệu	2% giá trị của mỗi giao dịch quốc tế mà đối tượng nộp thuế không lưu giữ tài liệu liên quan
	● Không cung cấp tài liệu	2% giá trị của giao dịch quốc tế đối với mỗi lần vi phạm
	● Không cung cấp báo cáo của kiểm toán viên (báo cáo được kiểm toán)	100.00INR (khoảng 2.000 USD)
4. Hàn Quốc		
Cơ quan ban hành/Luật	Quy định trong luật: ● Luật thuế năm 1962, mục 31	
Qui định hoặc hướng dẫn:	Cục thu nội địa hướng dẫn ● Văn bản số 7 Thông lệ quản lý về chống chuyển giá, ban hành ngày 6/8/1999	
Các phương pháp áp dụng:	● Phương pháp dựa trên giao dịch (Transaction-based) được áp dụng nhiều hơn phương pháp dựa trên lợi tức (profit based). ● Các phương pháp sử dụng là: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp Lợi tức thuần từ giao dịch.	
Yêu cầu về tài liệu:	**1. Khi nộp tờ khai thuế** Khai vào Mục 13 của tờ khai các thông tin ● Tên và quan hệ với bên đối tác trong hợp đồng làm ăn;	

- Các chi tiết cơ sở làm căn cứ tính giá chuyển nhượng;
- Các chi tiết của nguyên tắc giá thị trường;
- Bản sao hợp đồng với các bên liên kết

2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoợng

- Không yêu cầu có cụ thể.
- ĐTNT sẽ phải cung cấp các sổ sách, chứng từ cần thiết cho thanh tra trong vòng 30 ngày kể từ khi nhận được yêu

cầu của cơ quan thuế.

Hình thức phạt Không có qui định phạt riêng, áp dụng các quy định xử phạt vi phạm thuế chung trong luật

Biện pháp khác Làm điều tra: gửi phiếu điều tra cho ĐTNT để xác định các ĐTNT nghi vấn để thanh tra

5. Malaysia

Cơ quan ban hành/Luật Quy định trong Luật

- Giao dịch thực hiện bởi các đối tượng không cư trú (mục 141, Luật thuế Malaysia);
- Các qui định chung về chống chuyển giá (mục 140, Luật thuế thu nhập của Malaysia)

Qui định hợướng dẫn: Chưa có nguyên tắc/văn bản cụ thể. Văn bản hướng dẫn chống gian lận về giá chuyển nhượng sẽ được sớm ban hành.

Các phợương pháp áp dụng: Dựa trên kinh nghiệm thực tế, các phương pháp của OECD được chấp nhận sử dụng: Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn, Phương pháp phân chia lợi nhuận, Phương pháp Lợi tức thuần từ giao dịch.

Yêu cầu về tài liệu: Giải trình trong tờ khai thuế: hàng bán cho bên liên kết; Mua hàng từ bên liên kết; Các khảon thanh toán khác cho bên liên kết Vay từ các bên liên kết; và các khoản nhậ được từ bên liên kết

Hình thức phạt

- Không có qui định riêng biệt, áp dụng quy định xử phạt vi phạm thuế chung trong luật
- Mức phạt dao động từ 100-300% số thuế bị phát hiện gian lận.

Biện pháp khác Thoả thuận trước về giá

6. Indonesia

Cơ quan ban hành/Luật Quy định trong Luật:

- Luật thuế thu nhập của Indonesia, Điều 18

Qui định hợướng dẫn:

- Thông tư số SE-04/PJ.7/1993 đã cũ và không còn phù hợp với luật thuế mới.

- Điều 18 của Luật thuế TN nêu trên chưa có Thông tư hướng dẫn
- Các qui định về chống gian lận qua giá chuyển nhượng của Indonesia được áp dụng đồng thời cho cả các giao dịc

	trong nước và giao dịch quốc tế trong triường hợp các đối tượng có các mối quan hệ đặc biệt. ● Thất thu thuế do điều chỉnh giá chuyển nhượng đối với các giao dịch nội địa không được bù trừ giữa các bang
Các phoƣơng pháp áp dụng:	Phương pháp được ưu tiên sử dụng nhất là Phương pháp so sánh giá thị trường tự do (CUP), Phương pháp dựa vào giá bán ra, Phương pháp Cộng chi phí vào giá vốn và các phương pháp khác do OECD khuyến dẫn (thông thường là biện pháp dựa trên lợi nhuận)
Yêu cầu về tài liệu:	**1. Khi nộp tờ khai thuế TN:** Kê khai về các giao dịch đối với các đối tượng liên kết **2. Khi thanh tra về giá chuyển nhoƣợng:** ● Không yêu cầu cụ thể ● Tuy nhiên, cơ quan thuế yêu cầu tối thiểu là các hoá đơn và hợp đồng giữa các bên liên quan đến giao dịch đang bị thanh tra.
Hình thức phạt	Mức phạt từ 2% đến 48% một tháng tính trên số thuế nộp thiếu bị phát hiện do gian lận qua chuyển giá.
Biện pháp khác	

Danh mục các tài liệu yêu cầu đối tợợng nộp thuế cung cấp để quản lý giá chuyển nhợợng của Hiệp hội các cơ quan thuế Thái bình dợơng (PATA)

Các thành viên PATA, gồm úc, Canada, Nhật và Mỹ quy định những nguyên tắc về một danh mục thống nhất các tài liệu đối tượng nộp thuế (ĐTNT) phải cung cấp nhằm đáp ứng được yêu cầu quản lý giá chuyển nhượng. Tuy nhiên điều này không có nghĩa là Danh mục tài liệu PATA này có giá trị pháp lý cao hơn các quy định trong nội luật của các nước thành viên. Rõ ràng mỗi nước thành viên có hệ thống pháp luật, các quy định và biện pháp quản lý giá chuyển nhượng khác nhau. *VD: một số nước áp dụng các nguyên tắc quản lý kinh doanh thận trọng theo phần 5.4 của Hướng dẫn về giá chuyển nhượng cho các công ty đa quốc gia và các cơ quan thuế của OECD bằng cách tính đến sự phức tạp và tầm quan trọng của quyết định kinh doanh khi đánh giá khả năng đáp ứng của danh mục các tài liệu đối với yêu cầu quản lý. Trừ Canada, không có nước thành viên nào có quy định pháp luật riêng yêu cầu đối tượng nộp thuế nộp các tài liệu liên quan đến giá chuyển nhượng. Canada và Mỹ áp dụng hình thức phạt đối với các giao dịch liên quan đến giá chuyển nhượng trên cơ sở các nguyên tắc Danh mục tài liệu yêu cầu của PATA*. Sau khi rà soát nội luật liên quan đến giá chuyển nhượng và các giao dịch bị kiểm soát, các nước thành viên PATA đã nhất trí rằng một công ty đa quốc gia sẽ thực hiện được đầy đủ quy định về tài liệu yêu cầu của từng nước thành viên nếu có đủ tài liệu theo Danh mục PATA và như vậy cũng sẽ tránh bị các nước thành viên phạt do thiếu các tài liệu yêu cầu đối với các giao dịch đang được xử lý. Tuy nhiên, các nước thành viên PATA vẫn có quyền điều chỉnh giá chuyển nhượng mặc dù công ty đáp ứng được đầy đủ các quy định về tài liệu.

Danh mục PATA giải quyết được những vấn đề nan giải mà các công ty đa quốc gia gặp phải khi cùng một lúc phải tuân thủ các yêu cầu khác nhau về chính sách cũng như quản lý thuế của nhiều nước về giá chuyển nhượng: thời gian, chi phí, yêu cầu trùng lắp. PATA quy định Danh mục tài liệu nhằm mục đích hỗ trợ cho ĐTNT chuẩn bị và duy trì có hiệu quả các tài liệu liên quan đến giá chuyển nhượng và nộp lên cơ quan thuế đúng hạn. Trên thực tế, Danh mục này thống nhất với các nguyên tắc chung tại Chương 5 của tài liệu - Hướng dẫn về giá chuyển nhượng cho các công ty đa quốc gia và các cơ quan thuế của OECD (Sách hướng dẫn OECD).

II. Danh mục PATA

Danh mục này có 3 nguyên tắc chính nhằm tránh bị các nước thành viên phạt do thiếu các tài liệu yêu cầu đối với các giao dịch được quản lý.

- Công ty đa quốc gia cần nỗ lực (mức độ do từng cơ quan thuế xác định) xây dựng giá chuyển nhượng theo nguyên tắc giao dịch độc lập;
- Công ty đa quốc gia cần duy trì các tài liệu hiện hành chứng minh thực hiện theo nguyên tắc giao dịch độc lập;
- Công ty đa quốc gia cần nộp đúng thời hạn quy định các tài liệu khi được cơ quan thuế nước thành viên PATA yêu cầu.

Cụ thể như sau:

A. Nỗ lực xây dựng giá chuyển nhơợng theo nguyên tắc giao dịch độc lập;

Nguyên tắc đầu tiên ĐTNT cần thực hiện này bao gồm, nhưng không chỉ giới hạn ở, việc phân tích các giao dịch bị kiểm soát, tìm kiếm các giao dịch của các công ty độc lập để so sánh theo nguyên tắc giao dịch độc lập, và lựa chọn áp dụng các phương pháp giá chuyển nhượng thích hợp theo nguyên tắc giao dịch độc lập thể theo quy định hiện hành về giá chuyển nhượng của PATA.

B. Duy trì các tài liệu hiện hành chứng minh thực hiện theo nguyên tắc giao dịch độc lập

Duy trì các tài liệu hiện hành hỗ trợ ĐTNT cũng như cơ quan thuế trong quá trình kiểm tra thông qua việc xác định những thông tin cần thiết để đánh giá giá của các giao dịch bị kiểm soát có theo nguyên tắc giao dịch độc lập hay không. Các tài liệu này cũng cung cấp cho cơ quan thuế các phân tích hữu dụng về các giao dịch bị kiểm soát giữa các công ty liên kết và hạn chế tranh luận về khả năng phát sinh giá chuyển nhượng.

Danh mục PATA chi tiết ở phần sau liệt kê các tài liệu để công ty có thể thực hiện tốt nguyên tắc thứ hai này. Việc phân tích theo nguyên tắc giao dịch độc lập thường dựa trên các thông tin về các công ty liên kết liên quan trong các giao dịch bị kiểm soát, giao dịch đang được xử lý, các chức năng liên quan, tài sản và rủi ro, và các thông tin rút ra từ các công ty độc lập trong ngành nghề kinh doanh tương tự có các giao dịch tương tự. Các tài liệu theo Danh mục PATA cần chứng minh được rằng ĐTNT đã lựa chọn áp dụng phương pháp giá chuyển nhượng thực hiện theo nguyên tắc giao dịch độc lập thể theo quy định về giá chuyển nhượng của PATA. Các tài liệu được coi là hiện hành nghĩa là các tài liệu vẫn còn sử dụng trước thời hạn quy định- ở đây là ngày đến hạn nộp tờ khai thuế thu nhập của năm phát sinh giao dịch bị kiểm soát đang được xử lý và chứa đựng cả những thông tin đến hết ngày đó.

Cơ quan thuế của các nước thành viên PATA có thể yêu cầu những thông tin bổ sung không liệt kê trong Danh mục cần thiết để kiểm tra công ty XQG có thực hiện theo nguyên tắc giao dịch độc lập hay không. Để đánh giá tính đầy đủ của Danh mục tài liệu do một công ty cung cấp, cơ quan thuế các nước thành viên PATA có thể tham khảo các hướng dẫn và nguyên tắc về Danh mục tài liệu tại Chương 5 của sách Hướng dẫn OECD, VD: xem xét thông tin nào sẵn có vào thời điểm hình thành giá chuyển nhượng.

C. Cung cấp đúng hạn định các tài liệu làm bằng chứng cho việc thực hiện theo nguyên tắc giao dịch độc lập

Nguyên tắc thứ ba là ĐTNT cần nộp đúng thời hạn quy định các tài liệu khi được cơ quan thuế nước thành viên PATA yêu cầu. Cơ quan thuế có quyền yêu cầu cung cấp các tài liệu được chuẩn bị hay tham khảo để xác định liệu giá có được xây dựng theo nguyên tắc giao dịch độc lập và thời hạn nộp các tài liệu này theo quy định của nội luật (nếu có). Thường thì vì quyền lợi của mình, ĐTNT sẽ nộp các tài liệu sớm khi cơ quan thuế thực hiện rà soát hoặc thanh tra vì các tài liệu này sẽ làm rõ giá chuyển nhượng của công ty có phù hợp dưới giác độ thuế hay không.

Danh mục tài liệu yêu cầu (ĐTNT) cung cấp về giá chuyển nhơợng

Nhằm tránh các nước thành viên phạt do thiếu các tài liệu yêu cầu đối với giá chuyển nhượng, ĐTNT cần duy trì và nộp đúng hạn định các tài liệu chính xác và hoàn chỉnh, mô tả được đầy đủ các phân tích giá chuyển nhượng mà ĐTNT thực hiện và nỗ lực tuân thủ nguyên tắc giao dịch độc lập của mình, bao gồm:

Cơ cấu tổ chức	▪ Nhận dạng các bên liên kết và mối quan hệ giữa các bên, gồm cả các công ty liên kết có các giao dịch trực tiếp hay gián tiếp tác động đến giá của bên liên kết. ▪ Cơ cấu tổ chức toàn cầu của tập đoàn ▪ Quá trình thay đổi trong việc nắm giữ những cổ phần lớn của công ty
Bản chất của ngành nghề kinh doanh và điều kiện thị trợờng	▪ Sơ lược về ngành kinh doanh bao gồm cả quá trình phát triển của công ty, ngành nghề kinh doanh, và dây chuyền kinh doanh ▪ Tuyên ngôn về sứ mệnh của công ty và kế hoạch kinh doanh ▪ Bản mô tả các quy trình nội bộ và kiểm soát vào thời điểm có giao dịch với bên liên kết ▪ Bản phân tích các nhân tố kinh tế chung tác động đến ngành kinh doanh và bản thân hoạt động kinh doanh của công ty ▪ Bản mô tả cơ cấu, mật độ và tính năng động của thị trường cạnh tranh ▪ Các quy định chung và các nhân tố khác tác động đến hoạt động kinh doanh của công ty ▪ Bản mô tả (catalog) tài sản vô hình ▪ Bản sao báo cáo tài chính hàng năm ▪ Thông tin từ các cán bộ chủ chốt về các chức năng hoạt động, tài sản sử dụng và rủi ro dự tính ▪ Bản diễn giải mối quan hệ vốn (VD: cân đối nợ và nguồn vốn)
Các giao dịch bị kiểm soát	▪ Nhận dạng các giao dịch bị kiểm soát, tài sản hoặc dịch vụ và mọi quyền hay tài sản vô hình có liên quan đến các giao dịch đó ▪ Bản mô tả các giao dịch bị kiểm soát xác định được các bên, phạm vi, thời gian, tần suất, hình thức, giá trị của các giao dịch được kiểm soát cũng như đồng tiền thanh toánm và các điều khoản và điều kiện của các giao địch và mối quan hệ với các điều khoản và điều kiện của từng giao dịch khác giữa các bên ▪ Xác định các số liệu nội bộ liên quan đến các giao dịch bị kiểm soát và cơ cấu hoạt động của pháp nhân ▪ Bản sao tất cả các thoả thuận liên công ty có liên quan ▪ Bản mô tả phạm vi, hình thức, giá trị và thời gian của các giao dịch liên kết tại tất cả các thị trường (về mặt địa lý)
Giả thuyết, chiến lợợc,	▪ Thông tin về chiến lược kinh doanh và các trường hợp đặc biệt đang được xử lý, VD: giao dịch bù, chiến lược thị phần, lựa chọn kênh phân phối và chiến lược quản lý có ảnh hưởng đến việc quyết định giá chuyển nhượng

chính sách	

	▪ Nếu ĐTNT theo đuổi một chiến lược thị phần, các tài liệu chứng minh đã có các phân tích thích hợp trước khi thực hiện chiến lược này, chứng minh rằng chiến lược này chỉ được thực hiện trong một thời hạn nhất định và các chi phí được phân bổ hợp lý cho từng bên liên kết trong tương quan với lợi nhuận thu được.
Các thoả thuận đóng góp chi phí (CCA)	▪ Bản sao của thoả thuận CCA và mọi thoả thuận khác có liên quan đến việc thực hiện thoả thuận CCA giữa các bên ▪ Danh sách các bên CCA và mọi thành viên không tham gia CCA nhưng được hưởng lợi nhuận ▪ Phạm vi sử dụng tài sản CCA của các bên liên quan không là các bên CCA, bao gồm cả khoản tiền đã thanh toán hoặc dự định thanh toán của mỗi bên không là các bên CCA để được quyền sử dụng tài sản CCA ▪ Bản mô tả phạm vi của các hoạt động thực hiện, bao gồm mọi tài sản vô hình hay thuộc dạng vô hình đã có hặc dự định phát triển ▪ Thời hạn hiệu lực của thoả thuận ▪ Quy trình và hệ quả mỗi bên tham gia hoặc rút khỏi thoả thuận (VD: khoản thanh toán tham gia và rút khỏi) và đối với điều chỉnh hay kết thúc thoả thuận ▪ Tổng số tiền đóng góp theo thoả thuận ▪ Phần đóng góp: hình thức, giá trị đóng góp ban đầu của mỗi bên (bao gồm cả nghiên cứu) kèm theo mô tả việc xác định giá trị ban đầu và đóng góp sau này cũng như các nguyên tắc kế toán áp dụng ▪ Bản mô tả phương pháp xác định phần đóng góp của mỗi bên bao gồm cả phương pháp ước tính lợi nhuận, cơ sở phân tích hợp lý và các giả thiết đưa ra khi xác định và giải thích lý do lựa chọn phương pháp đó ▪ Phương pháp kế toán thống nhất sử dụng để xác định số đóng góp và lợi nhuận được chia (bao gồm phương pháp chuyển đổi ngoại tệ) và phạm vi trọng yếu khác biệt phương pháp này với nguyên tắc kế toán được các nước thành viên PATA chấp nhận, giải thích tính trọng yếu này ▪ Xác định lợi nhuận được tính cho từng bên từ CCA, mức lợi nhuận, và công thức cũng như phương pháp sử dụng để phân bổ hay phân chia các lợi nhuận dự tính này, tính hợp lý và các giả thiết khi dự tính lợi nhuận ▪ Nếu có sự khác biệt giữa lợi nhuận ước tính và thực tế, những giả thiết cho lợi nhuận cho các năm sau phải được điều chỉnh và các tài liệu về các giả thiết đã được điều chỉnh ▪ Quy trình kiểm soát các khoản thanh toán cân đối, VD: khi các khoản thanh toán nhằm mục đích phản ánh chênh lệch giữa lợi nhuận ước

	tính và thực tế
Phân tích khả năng so sánh, chức năng và rủi ro	▪ Bản mô tả các giao dịch so sánh bao gồm: đối với tài sản hữu hình: đặc điểm vật lý, chất lượng, tính sẵn có; đối với dịch vụ: bản chất và phạm vi của dịch vụ; và đối với tài sản vô hình: hình thức giao dịch, loại tài sản vô hình, quyền sử dụng tài sản vô hình phân chia cho các bên, và lợi nhuận từ quyền sử dụng ▪ Tài liệu thể hiện tất cả các nhân tố có thể tác động đến giá hoặc lợi nhuận trong các giao dịch độc lập ▪ Đối với các ĐTNT và đối tượng được so sánh giá, xác định các nhân tố quyết định khả năng so sánh được, bao gồm đặc tính của tài sản hoặc dịch vụ chuyển giao, các chức năng thực hiện (và tính quan trọng của những chức năng này về mặt hiệu suất, bản chất và giá trị đối với từng bên), và tài sản sử dụng (tính đến thời gian sử dụng, giá trị thị trường, vị trí, v.v), rủi ro dự kiến (bao gồm rủi ro thị trường, tài chính, tín dụng), các điều khoản và điều kiện của hợp đồng, các chiến lược kinh doanh theo đuổi, các tình huống kinh tế (VD: địa điểm địa lý, quy mô thị trường, môi trường cạnh tranh, khả năng có có hàng hóa và dịch vụ thay thế, mức cung và cầu, bản chất và phạm vi của các quy định chính phủ, và chi phí sản xuất, v.v) và các trường hợp đặc biệt ▪ Đánh giá quá trình so sánh ▪ Các tiêu chuẩn sử dụng để lựa chọn các giao dịch so sánh bao gồm cơ sở dữ liệu và các đánh giá kinh tế ▪ Các điều chỉnh (và lý do điều chỉnh) đối với giao dịch so sánh ▪ Phân tích tổng hợp (tập hợp nhóm các giao dịch hoặc pháp nhân để so sánh) ▪ Các phương pháp xác định giá chuyển nhượng hoặc các phương pháp luận sử dụng ▪ Hình thành các kết quả dự tính ▪ Mở rộng phân tích cho một vài năm
Lựa chọn phoƣơng pháp xác định giá chuyển nhoƣợng	▪ Bản xác định phương pháp lựa chọn và lý do lựa chọn bao gồm VD: các phân tích kinh tế và dự báo để xác định ▪ Bản mô tả dữ liệu và các phương pháp xem xét và các phân tích thực hiện khi xác định giá chuyển nhượng. Giải thích lý do không lựa chọn các phương pháp khác, có thể chỉ giải thích lý do không lựa chọn các phương pháp được công nhận là hiệu quả khác
áp dụng phoƣơng pháp	▪ Tài liệu về các giả thiết và đánh giá thực hiện trong quá trình xác định giá theo nguyên tắc giao dịch độc lập (liên quan tới phần phân tích khả năng so sánh, chức năng và rủi ro nêu trên) ▪ Tài liệu tính toán khi áp dụng phương pháp được lựa chọn đối với

giá chuyển	

nhơợng	cả ĐTNT và đối tượng được so sánh ▪ Cập nhật thích hợp các tài liệu năm trước đó là căn cứ để điều chỉnh trong năm đang xử lý đối với mọi thay đổi về thực tế hay tình huống
Các tài liệu cơ sở	▪ Các tài liệu làm căn cứ làm cơ sở hay được tham khảo để phát triển phân tích giá chuyển nhượng
Các chỉ số tham khảo của tài liệu	▪ Các chỉ số tham khảo chung của tài liệu và bản mô tả hệ thống lưu giữ tài kiệu khi liệt kê và đánh giá những tài liệu này (theo yêu cầu của Mỹ và khuyến khích thực hiện nhưng không bắt buộc đối với các thành viên khác của PATA). Các chỉ số chung này không cần hiện hành.

PHỤ LỤC

1- Phụ lục 1: Kinh nghiệm các nước khi đưa ra nguyên tắc lựa chọn phương pháp xác định giá giao dịch chuyển nhượng

2- Phụ lục 2: Pháp luật các nước trong việc quản lý giao dịch chuyển nhượng

- o Các nước thuộc Hiệp hội thuế Châu Á- Thái Bình dương (PATA): Nhật,Úc, Canada, Mỹ
- o Các nước châu Âu (Đức, Anh, Pháp, Hà Lan, Bỉ, Thuỵ Điển, Nga, Kazakhstan)
- o Các nước châu Á (Trung Quốc, Thái Lan, Ấn Độ, Hàn Quốc, Malaysia, Indonexia)

3- Quy định của OECD, Úc, Hoa Kỳ về các phương pháp xác định giá chuyển nhượng

53. PHỤ LỤC 3

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Hà Nội, ngày 14 tháng 02 năm 2008

Số: 812 /TCT- CC
V/v: Kiểm tra, thanh tra đối với hoạt động lắp ráp và phân phối ôtô.

54.

55. Kính gửi: Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương

56.

57. Qua khai thác thông tin kê khai thuế từ hệ thống ứng dụng tin học phục vụ quản lý thuế để phân tích, đánh giá tình hình kê khai, nộp thuế của các doanh nghiệp và việc quản lý thu thuế đối với các doanh nghiệp lắp ráp và phân phối ôtô, Tổng cục Thuế nhận thấy: hầu hết các trường hợp còn có tình trạng chưa kê khai đủ số thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và thuế nhà thầu phải nộp; các sai phạm

thường mang tính hệ thống trong mối quan hệ giao dịch liên kết giữa doanh nghiệp tại Việt Nam với phía nước ngoài và giữa doanh nghiệp lắp ráp ô tô với đại lý phân phối ôtô. Đây là hiện tượng sai phạm có tính chất dây chuyền làm giảm nghĩa vụ thuế phải nộp của doanh nghiệp. Để từng bước hỗ trợ, nâng cao nghiệp vụ chuyên sâu về công tác phân tích, đánh giá thông tin, dữ liệu về tình hình kê khai nộp thuế để xác định mức độ tuân thủ và có biện pháp xử lý kịp thời các hành vi gian lận về thuế thông qua thanh tra, kiểm tra, vừa qua Tổng cục Thuế đã tổ chức Hội thảo chuyên đề: "*Thanh tra giá chuyển nhượng*" và "*Phân tích hồ sơ doanh nghiệp phục vụ thanh tra, kiểm tra đối với ngành lắp ráp và phân phối ôtô*" tại Tổng cục Thuế từ ngày 03 đến ngày 06 tháng 12 năm 2007 với sự tham gia của 11 Cục Thuế quản lý trực tiếp các doanh nghiệp lắp ráp ôtô và một số Ban thuộc Tổng cục Thuế.

58.

59. Để kịp thời chấn chỉnh các sai phạm đối với doanh nghiệp ôtô, Tổng cục Thuế yêu cầu Cục Thuế các tỉnh, thành phố thực hiện các công việc sau:

60. 1. Trên cơ sở các tài liệu hướng dẫn nghiệp vụ của Tổng cục đã gửi cho các học viên trong thời gian hội thảo và phụ lục số 01: "*Hướng dẫn nghiệp vụ khai thác, phân tích thông tin phục vụ kiểm tra, thanh tra thuế đối với doanh nghiệp lắp ráp và phân phối ôtô*" kèm công văn này, Cục Thuế tổ chức quán triệt, tập huấn nâng cao nghiệp vụ kiểm tra, thanh tra đối với ngành lắp ráp và phân phối ôtô cho cán bộ phòng thanh tra, kiểm tra.

61. 2. Chỉ đạo các phòng kiểm tra, thanh tra căn cứ vào hướng dẫn của Tổng cục Thuế thực hiện rà soát ngay việc kê khai thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân và thuế nhà thầu đối với các doanh nghiệp trên địa bàn quản lý để xác định các sai sót trong kê khai và thực hiện các biện pháp kiểm tra, thanh tra thích hợp (ví dụ: yêu cầu doanh nghiệp giải trình, kê khai bổ sung hoặc kiểm tra, thanh tra tại doanh nghiệp). Danh sách tham khảo các doanh nghiệp cần rà soát lại việc kê khai thuế tại Phụ lục số 02: "*Danh sách các công ty lắp ráp ôtô và hệ thống đại lý*" kèm theo công văn này.

62. Các Cục Thuế gửi báo cáo kết quả rà soát, kiểm tra, thanh tra của Cục Thuế và gửi bổ sung các hành vi tránh thuế, gian lận thuế điển hình trong lĩnh vực lắp ráp và phân phối ôtô do các Cục Thuế phát hiện trong quá trình thực hiện thanh tra, kiểm tra (ngoài các hành vi Tổng cục đã nêu tại tài liệu hướng dẫn nghiệp vụ) về Tổng cục Thuế (Ban Cải cách) trước ngày 30/6/2008 để Tổng cục tiếp tục nghiên cứu, hoàn thiện các tài liệu hướng dẫn nghiệp vụ thanh tra, kiểm tra này.

63. Lưu ý: các phụ lục số 01, 02 kèm theo công văn này chỉ lưu hành nội bộ, không phổ biến ngoài ngành trừ khi có hướng dẫn của Tổng cục.

64. Trong quá trình thực hiện nếu có vướng mắc, Cục Thuế phản ánh kịp thời về Tổng cục Thuế theo địa chỉ ltanhht@gdt.gov.vn hoặc số điện thoại 049723600 để được hỗ trợ giải quyết./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lãnh đạo Tổng cục (để báo cáo);
- Các Ban: Thanh tra, HTQT(để phối hợp thực hiện);
- Trường nghiệp vụ thuế (để biết)
- Lưu: VT, CC.

65.65.
66.66.
67.67.
68.68.

KT. TỔNG CỤC

TRƯỞNG PHÓ TỔNG

CỤC TRƯỞNG

Lê Hồng Hải