

Theo quy định hiện hành của Việt Nam về xác định giá thị trường trong giao dịch liên kết (Thông tư 66/2010/TT-BTC), các doanh nghiệp có nghĩa vụ nộp tờ khai thông tin các giao dịch liên kết cùng với Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp trong thời hạn 90 ngày kể từ ngày kết thúc năm tài chính. Yêu cầu lập tờ khai thông tin giao dịch liên kết được áp dụng từ năm 2006, đã được thay đổi mẫu 2 lần, cụ thể như sau:

- Mẫu GCN-01/HTQT đính kèm Phụ lục của Thông tư 117/2005/TT-BTC, áp dụng cho các năm từ 2006-2009;
- Mẫu GCN-01/QLT đính kèm Phụ lục của Thông tư 66/2010/TT-BTC, áp dụng cho các năm từ 2010-2013; và
- Mẫu Phụ lục 03-7/TNDN là phụ lục của Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp đính kèm theo Thông tư 156/2013/TT-BTC, có hiệu lực từ năm 2014.

Về cơ bản các thông tin yêu cầu kê khai trong các mẫu Tờ khai thông tin giao dịch liên kết bao gồm loại hình và giá trị của các giao dịch liên kết, phương pháp xác định giá thị trường, tên, mã số thuế (nếu có) và địa chỉ của các bên có quan hệ liên kết. Trong mẫu Thông tin kê khai mới nhất (Mẫu 03-7/TNDN) có hiệu lực từ 1/1/2014, doanh nghiệp còn phải kê khai thêm phần điều chỉnh do xác định lại giá trị các giao dịch theo giá thị trường. Về mặt kỹ thuật, các thông tin yêu cầu kê khai tương đối rõ ràng và ngắn gọn tuy nhiên trong thực tế hồ sơ và chứng từ để giải trình cho các thông tin kê khai trong các tờ khai này không phải lúc nào doanh nghiệp cũng có thời gian và chuyên môn để tự thực hiện.

Bắt đầu thực hiện:

Các điểm mô tả dưới đây là tập hợp các bước mà các doanh nghiệp thực tế thông thường áp dụng trong quá trình lập Tờ khai thông tin giao dịch liên kết:

- Đọc kỹ các hướng dẫn kê khai thông tin giao dịch liên kết theo quy định hiện hành (mô tả trong Thông tư 66/2010/TT-BTC) để nắm được các nguyên tắc cơ bản.
- Nghiên cứu thông tin về các giao dịch liên kết trong báo cáo tài chính đã kiểm toán và đảm bảo nắm được chi tiết các số liệu trong báo cáo tài chính cũng như soát xét các số liệu này;
- Nghiên cứu chứng từ kế toán, thỏa thuận, hợp đồng nhằm phát hiện ra các giao dịch liên kết được thực

hiện trong năm tài chính nhưng có thể chưa được liệt kê trong báo cáo tài chính đã kiểm toán.

- Lập tờ khai dự thảo thông tin giao dịch liên kết dùng đúng mẫu quy định (ví dụ Mẫu 03-7/TNDN cho năm tài chính từ 2014)
- Nghiên cứu các tài liệu hỗ trợ (ví dụ báo cáo xác định giá thị trường, nghiên cứu so sánh, hoặc thỏa thuận hợp đồng...v.v.) để xác định phương pháp xác định giá thị trường phù hợp nhất cho từng giao dịch.
- Điền các thông tin về giao dịch liên kết vào mẫu điện tử trong phần mềm kê khai thuế HTKK phiên bản cập nhật để kết xuất ra mẫu tờ khai có mã vạch cùng với tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và nộp cho cơ quan thuế trong thời hạn quy định.

Điền thông tin gì và điền như thế nào trong tờ khai?

1. Thông tin về bên liên kết và mối quan hệ liên kết

Về bên liên kết

Các công ty có giao dịch kinh doanh với các bên có quan hệ liên kết có nghĩa vụ kê khai các giao dịch liên kết và các bên liên kết này trong tờ khai.Trong nhiều trường hợp, một giao dịch có thể bao gồm nhiều bên liên quan với chức năng/ vai trò khác nhau ví dụ như bên bán, bên mua, bên bảo đảm, bên trả tiền, bên vận chuyển, bên trung gian mua bán, bên kiểm tra..v.v. Do đó, doanh nghiệp cần cần trọng khi xác định trong số các bên tham gia ở trên bên liên kết theo quy định của Việt Nam và một hay nhiều khâu tham gia là giao dịch liên kết phải được kê trong mẫu Tờ khai thông tin giao dịch liên kết.

Trong thực tế áp dụng quy định, để tránh nhầm lẫn các doanh nghiệp cần phải nghiên cứu kỹ cả hợp đồng, chứng từ thương mại và các chứng từ kế toán khác để có thể quyết định đúng bên nào tham gia trong các giao dịch trong năm là “bên liên kết” theo quan điểm về xác định giá thị trường của Việt Nam.

Quan hệ liên kết

Theo quy định hiện hành về xác định giá thị trường của Việt Nam, định nghĩa về “bên có quan hệ liên kết” không chỉ bao gồm các bên có quan hệ sở hữu vốn (trực tiếp hoặc gián tiếp) mà còn bao gồm các bên có quan hệ về mặt điều hành, kiểm soát (ví dụ các doanh nghiệp có cùng thành viên ban lãnh đạo hoặc các thành viên ban lãnh đạo có mối quan hệ là thành viên gia đình v.v.) và các bên có mối quan hệ về mặt giao dịch kinh tế (ví dụ như một bên kiểm soát 50% tổng giá trị nguyên vật liệu đầu vào phục vụ hoạt động sản xuất hoặc kinh doanh thương mại; hoặc một bên là khách hàng chính chiếm 50% tổng sản lượng tiêu thụ của bên kia; hoặc hai bên có thỏa thuận hợp đồng hợp tác kinh doanh).

Mẫu tờ khai giới hạn 13 loại hình quan hệ liên kết tương ứng với 13 loại mối quan hệ được liệt kê từ mục (a) đến (m), Khoản 4.3, Điều 3, Thông tư 66/2010/TT-BTC. Tương ứng với

mối quan hệ với các bên liên kết, doanh nghiệp sẽ đánh dấu vào cột tương ứng trong Phần A của Tờ khai 03-7/TNDN. Không có hướng dẫn cụ thể trong trường hợp nếu doanh nghiệp có nhiều mối quan hệ liên kết với cùng một bên thì có thể kê khai một hay phải kê khai hết toàn bộ các quan hệ liên kết này, tuy nhiên trong biểu mẫu điện tử trong phần mềm HTKK, mỗi bên liên kết có thể đánh dấu một hoặc nhiều mối quan hệ liên kết.

2. Thông tin giao dịch liên kết và giá trị

Danh nghiệp cần phải kê khai các giao dịch liên kết chia theo các phần “Hàng hóa hoặc Dịch vụ” và giá trị giao dịch phải được kê khai vào mục “Thu nhập hoặc Chi phí”.

Doanh nghiệp nên lưu ý Thông tư 66 yêu cầu các giá trị kê khai cho từng giao dịch là các giá trị đã được ghi nhận vào **các tài khoản doanh thu, thu nhập và chi phí là căn cứ xác định kết quả kinh doanh theo báo cáo tài chính** cho năm tài chính tương ứng. Do các giá trị này có thể được trình bày khác nhau theo sổ sách nội bộ và báo cáo tài chính đã kiểm toán phụ thuộc vào chuẩn mực kế toán áp dụng, doanh nghiệp cần đảm bảo rằng số liệu đã kê khai là phù hợp với các quy định về xác định giá thị trường và có thể giải trình được.

Các giao dịch liên kết cần phải được kê khai theo bản chất của giao dịch. Do đó doanh nghiệp cần đảm bảo rằng thông tin về bản chất giao dịch đã kê khai nhất quán với nội dung trong hợp đồng, hóa đơn, thư tín và các tài liệu liên quan khác.

Các khác biệt về bản chất và giá trị của các giao dịch liên kết được kê khai trong Tờ khai thông tin giao dịch liên kết so với các chứng từ kế toán và các văn bản pháp lý như hợp đồng cần được giảm thiểu hoặc điều chỉnh cho nhất quán để giảm các rủi ro điều chỉnh trong quá trình thanh tra chuyển giá.

3. Kê khai phương pháp xác định giá thị trường

Thông tư 66 quy định các doanh nghiệp phải kê khai một trong số sáu phương pháp đã được quy định cho mỗi giao dịch liên kết. Trong trường hợp doanh nghiệp có các giao dịch có mối quan hệ chặt chẽ hoặc có thể gộp lại do có cùng bản chất, doanh nghiệp có thể kê khai một phương pháp chung cho các giao dịch này. Sáu phương pháp xác định giá được quy định bao gồm: So sánh Giá giao dịch độc lập, Giá vốn cộng lại, Giá bán lại, So sánh lợi nhuận, Tách lợi tức và Phương pháp khác. Các phương pháp này được viết tắt thành các mã tương ứng từ PP1 đến PP6 trong Tờ khai thông tin giao dịch liên kết.

Việc xác định phương pháp nào sẽ được kê khai cho mỗi giao dịch phụ thuộc vào phương pháp này được coi là phù hợp nhất để xác định giá thị trường trong điều kiện của giao dịch. Trong thực tế áp dụng, có trường hợp phương pháp phù hợp nhất có thể khác với phương pháp tính giá ban đầu của giao dịch. Trong mọi trường hợp, phương pháp được lựa chọn để

kê khai cần phải có tài liệu giải trình bao gồm nghiên cứu so sánh và phân tích lý giải nguyên nhân lựa chọn phương pháp áp dụng.

Các ví dụ sau minh họa một số trường hợp mà các doanh nghiệp thường gặp phải trong quá trình lựa chọn phương pháp xác định giá thị trường để kê khai:

Ví dụ 1: Một doanh nghiệp kê khai PP1 – Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập cho một giao dịch mua hàng từ bên liên kết. Cơ sở để doanh nghiệp có thể kê khai phương pháp này là các báo giá mà doanh nghiệp lưu giữ đối với cùng loại sản phẩm từ nhà cung cấp độc lập và/ hoặc giá bán trong một giao dịch tương tự giữa các bên độc lập trên thị trường mà doanh nghiệp có lưu giữ. Cần lưu ý rằng, bên cạnh các tài liệu này việc phân tích các yếu tố so sánh vẫn cần phải được thực hiện trong trường hợp có thanh tra về chuyển giá. Việc tự nhận định hoặc hiểu chung về cách xác định giá trong giao dịch mà không có bằng chứng cụ thể không nên được lấy làm cơ sở để lựa chọn và kê khai PP1.

Ví dụ 2: Một doanh nghiệp kê khai PP3 – Phương pháp giá vốn cộng lãi cho giao dịch bán thành phẩm cho bên liên kết. Trong trường hợp này, cán bộ thanh tra thuế có thể yêu cầu doanh nghiệp cung cấp bảng tính giá chi tiết với từng sản phẩm, thống kê chi phí thực tế/ tiêu chuẩn và bảng nghiên cứu so sánh tỷ suất lợi nhuận cho lợi nhuận đã áp dụng để tính giá. Trong trường hợp doanh nghiệp không cung cấp được các tài liệu này, cơ quan thuế có thể đưa ra các yêu cầu giải trình tiếp theo và có thể thực hiện điều chỉnh.

Ví dụ 3: Một doanh nghiệp kê khai phương pháp xác định giá thị trường cho cả giao dịch mua và bán sản phẩm với bên liên kết là PP4- Phương pháp so sánh lợi nhuận. Lý do doanh nghiệp có thể kê khai như vậy là vì doanh nghiệp đã lập báo cáo xác định giá thị trường chi tiết trong đó sử dụng phương pháp so sánh lợi nhuận để chứng minh tỷ suất lợi nhuận cho toàn bộ hoạt động sản xuất kinh doanh là phù hợp với biên độ lợi nhuận của thị trường.

Để đảm bảo các thông tin kê khai trong Tờ khai thông tin giao dịch liên kết có thể giải trình được và giảm thiểu rủi ro bị điều chỉnh bởi cơ quan thuế, doanh nghiệp cần phải lập và lưu giữ Hồ sơ xác định giá thị trường. Hồ sơ này trình bày các thông tin yêu cầu cơ bản theo luật về bản chất và giá trị các giao dịch liên kết, quy trình lựa chọn phương pháp xác định giá phù hợp nhất và việc áp dụng phương pháp xác định giá thị trường được lựa chọn. Do đó, phương pháp được lựa chọn trình bày trong Hồ sơ xác định giá thị trường cũng sẽ là Phương pháp trình bày trên Tờ khai thông tin giao dịch liên kết. Ở mức tối thiểu, doanh nghiệp cũng cần chuẩn bị các nghiên cứu so sánh để giải trình cho thông tin về phương pháp xác định giá trong Tờ khai thông tin giao dịch liên kết.

4. *Kê khai giá trị xác định lại theo giá thị trường*

Mẫu tờ khai gần nhất (Mẫu 03-7/TNDN) yêu cầu đối với mỗi giá trị giao dịch liên kết được kê khai, doanh nghiệp cần xác định lại theo giá thị trường sử dụng phương pháp xác định giá đã kê khai và giá trị xác định lại này phải điền vào một cột riêng biệt. Lợi nhuận tăng do xác định lại giá thị trường nếu có sẽ phải được tập hợp lại và kê khai vào tiểu mục 1.5 – “Điều chỉnh tăng lợi nhuận do xác định giá thị trường đối với giao dịch liên kết” trong Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp (Mẫu 03/TNDN).

Trong trường hợp doanh nghiệp chọn kê khai phần điều chỉnh do giá trị xác định lại theo giá thị trường (ví dụ áp dụng giao dịch điều chỉnh cuối kỳ), những điều chỉnh này cần phải giải trình được bằng kết quả nghiên cứu chi tiết. Bên cạnh đó, doanh nghiệp cần lưu ý rằng, việc kê khai tăng lợi nhuận do điều chỉnh lại theo giá thị trường cũng không nhất thiết đảm bảo sẽ không có điều chỉnh về giá chuyển nhượng trong các cuộc thanh tra giá chuyển nhượng sau này.

Trong mẫu điện tử điền thông tin trong phần mềm HTKK, doanh nghiệp cần phải kê khai giá trị xác định lại theo giá thị trường và giá trị ghi nhận theo sổ sách kế toán là giống nhau thay vì để trống giá trị xác định lại theo giá thị trường, nếu doanh nghiệp không có ý định kê khai điều chỉnh tăng lợi nhuận.

Nộp tờ khai và thời hạn áp dụng

Theo quy định, doanh nghiệp phải nộp Tờ khai thông tin giao dịch liên kết hàng năm cùng thời hạn với tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp, tức là 90 ngày kể từ ngày kết thúc năm tài chính.

Trên thực tế, nhiều doanh nghiệp chưa thực hiện yêu cầu tuân thủ này hoặc có thể không lưu ý rằng yêu cầu tuân thủ này đã có hiệu lực từ năm 2006 (theo thời gian bắt đầu có hiệu lực của Thông tư 117/2005/TT-BTC). Trong rất nhiều trường hợp, các doanh nghiệp đã hoàn thành thanh tra thuế thông thường cho một giai đoạn nhưng cùng một giai đoạn đó có thể vẫn bị thanh tra về vấn đề giá chuyển nhượng do nội dung này không có trong các nội dung thanh tra trước đó hoặc kết quả thanh tra trước đó khoanh vấn đề này lại chưa đưa ra kết luận. Trong các trường hợp này, việc doanh nghiệp không đưa ra được bằng chứng đã tuân thủ việc kê khai theo quy định đã có thể là một trong các cơ sở để cơ quan thuế thực hiện ấn định về mặt giá chuyển nhượng. Do đó, doanh nghiệp cần phải đảm bảo việc kê khai và nộp bổ sung các Tờ khai thông tin giao dịch liên kết cho các năm từ 2006 nếu trước đó chưa thực hiện càng sớm càng tốt. Việc nộp các tờ khai muộn sau khi có thông báo thanh tra có thể sẽ không được cơ quan thuế chấp nhận.

Khuyến nghị của chúng tôi

Các doanh nghiệp cần đảm bảo việc tuân thủ đúng yêu cầu kê khai đã được quy định trong các văn bản pháp luật về vấn đề giá chuyển nhượng. Ở mức tối thiểu, các doanh nghiệp cần phải thực hiện các điểm sau:

- Nộp tờ khai cho năm tài chính gần nhất theo đúng thời hạn quy định (90 ngày kể từ ngày kết thúc năm tài chính) và nộp càng sớm càng tốt các tờ khai của các năm trước từ 2006 đến 2014 nếu chưa nộp.
- Lưu giữ chi tiết các số liệu đã kê khai cũng như chuẩn bị bộ hồ sơ chứng từ tương ứng với các giao dịch đã kê khai để nộp khi được yêu cầu trong quá trình thanh tra.
- Lập báo cáo xác định giá thị trường để giải trình cho các nội dung đã kê khai hoặc ở mức tối thiểu phải đảm bảo các nghiên cứu so sánh được thực hiện để làm cơ sở giải trình cho các phương pháp đã kê khai.

Các nội dung trong tài liệu này chỉ nhằm phục vụ mục đích tham khảo dành riêng cho các đối tác, các nhân viên và các khách hàng của DFDL/Quantera Global; do đó tài liệu này không có ý nghĩa dưới bất cứ khía cạnh nào là đưa ra tư vấn hay cung cấp dịch vụ. DFDL/Quantera Global không chịu trách nhiệm với những tổn thất hoặc ảnh hưởng liên quan đối với việc diễn giải các thông tin này. Các vấn đề phát sinh trong thực tế cần được dẫn chiếu tới các điều luật và các quy định liên quan cũng như cần có tư vấn phù hợp.

DFDL Việt Nam cung cấp các dịch vụ tư vấn thuế và luật không giới hạn lĩnh vực và các vấn đề thực tế. Liên quan đến dịch vụ tư vấn giá chuyển nhượng, DFDL làm việc cùng với hãng liên kết chiến lược Quantera Global. Phối hợp chặt chẽ với nhau, chúng tôi rất sẵn lòng để thảo luận với Quý doanh nghiệp về nhu cầu của Quý doanh nghiệp liên quan đến giá chuyển nhượng và đưa ra những lời khuyên phù hợp nhất và hiệu quả nhất về mặt chi phí.

Thông tin liên lạc

Hà Anh Tú – Quản lý cấp cao (Việt Nam)

T: +84 919 25 0086

E: tu.ha@dfdl.com

Nguyễn Thị Ngọc Phương – Quản lý (Việt Nam)

T: +84 939 02 8711

E: phuong.nguyen@dfdl.com

Steven Carey – Tổng Giám đốc (Châu Á)

T: +852 9516 2830

E: s.carey@quanteraglobal.com

Grace Molina – Giám đốc điều hành (Châu Á)

T: +8496 657 3070 (Vietnam)

E: g.molina@quanteraglobal.com

VỀ DFDL

Thành lập từ năm 1994, DFDL là công ty luật quốc tế hàng đầu cung cấp dịch vụ chuyên sâu cho thị trường mới nổi, là tập hợp các chuyên gia luật, thuế và tư vấn đầu tư của các khu vực Mekong (Campuchia, Lào, Myanmar, Thái Lan và Việt Nam), Bangladesh, và Singapore, phục vụ khu vực Nam Á, Đông Nam Á và các khu vực khác.

Với đội ngũ 140 các luật sư và tư vấn trong nước và quốc tế, hoạt động tại 11 văn phòng tại Châu Á, và các hãng liên kết tại Indonesia, Philippines, chúng tôi cung cấp các đề xuất có giá trị và các giải pháp sáng tạo cho khách hàng trong các lĩnh vực:

- Ngân hàng và tài chính
- Quản trị Doanh nghiệp và Mua bán & Sát nhập
- Năng lượng, Khoáng sản và Cơ sở Hạ tầng
- Bất động sản và Xây dựng
- Thuế

Thông tin chi tiết: www.dfdl.com

VỀ Quantera Global

Quantera Global là doanh nghiệp tư vấn độc lập về lĩnh vực giá chuyển nhượng hàng đầu trên thế giới. Đội ngũ của Quantera Global bao gồm các chuyên gia về giá chuyển nhượng uy tín trên một mạng lưới rộng lớn các đối tác tại các quốc gia trọng điểm trên thế giới. Văn phòng của chúng tôi đặt tại Amsterdam, Antwerp, Bangkok, Brisbane, Cologne, Eindhoven, Genoa, Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, Hong Kong, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Miami, Minneapolis, Shanghai, Singapore, Sydney và Tokyo.

Thông tin chi tiết: www.quanteraglobal.com



HƯỚNG DẪN LẬP TỜ KHAI THÔNG TIN GIAO DỊCH LIÊN KẾT

2016